

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

24 janvier 2011

PROPOSITION DE LOI**modifiant le Code des impôts
sur les revenus 1992 en ce qui concerne
la disposition anti-abus**(déposée par MM. Alain Mathot et
Dirk Van der Maelen)BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

24 januari 2011

WETSVOORSTEL**tot wijziging van het Wetboek
van de inkomstenbelastingen 1992,
wat de antimisbruikbepaling betreft**(ingediend door de heren Alain Mathot en
Dirk Van der Maelen)**RÉSUMÉ***Pour éviter que les contribuables évitent l'impôt par le biais de constructions juridiques, des mécanismes anti-abus sont actuellement prévus.**Cependant, ces mécanismes ne sont pas suffisamment efficaces. La commission d'enquête parlementaire sur la fraude fiscale est arrivée à cette conclusion.**Pour remédier à ce problème, la proposition de loi transpose le dispositif prévu en matière de TVA dans le Code des impôts sur les revenus 1992.***SAMENVATTING***Momenteel bestaan er een aantal antimisbruikmechanismen om te verhinderen dat belastingplichtigen via juridische constructies belastingen ontwijken.**Die mechanismen zijn echter niet doeltreffend genoeg. Zo luidde althans de conclusie van de parlementaire onderzoekscommissie die werd opgericht om de grote fiscale-fraudedossiers te onderzoeken.**Om daar iets aan te doen, wordt het inzake btw gebruikte fraudebestrijdingsmechanisme via dit wetsvoorstel ook ingevoerd in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.*

N-VA : Nieuw-Vlaamse Alliantie PS : Parti Socialiste MR : Mouvement Réformateur CD&V : Christen-Democratisch en Vlaams sp.a : socialistische partij anders Ecolo-Groen! : Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen Open Vld : Open Vlaamse liberalen en democraten VB : Vlaams Belang cdH : centre démocrate Humaniste LDD : Lijst Dedecker PP : Parti Populaire	
<i>Abréviations dans la numérotation des publications:</i> DOC 53 0000/000: Document parlementaire de la 53^{ème} 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)	<i>Afkortingen bij de nummering van de publicaties:</i> DOC 53 0000/000: Parlementair document van de 53^e 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)
<i>Publications officielles éditées par la Chambre des représentants</i> Commandes: Place de la Nation 2 1008 Bruxelles Tél.: 02/ 549 81 60 Fax: 02/549 82 74 www.laChambre.be e-mail: publications@laChambre.be	<i>Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers</i> Bestellingen: Natieplein 2 1008 Brussel Tel.: 02/ 549 81 60 Fax: 02/549 82 74 www.deKamer.be e-mail: publicaties@deKamer.be

DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

La loi du 22 juillet 1993 a inséré une disposition générale anti-abus dans le Code des impôts sur les revenus 1992 (article 344, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, ci-après CIR 92): *“N’est pas opposable à l’administration des contributions directes, la qualification juridique donnée par les parties à un acte ainsi qu’à des actes distincts réalisant une même opération lorsque l’administration constate, par présomptions ou par d’autres moyens de preuve visés à l’article 340, que cette qualification a pour but d’éviter l’impôt, à moins que le contribuable ne prouve que cette qualification réponde à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.”*

La disposition anti-abus de l’article 344, § 1^{er}, du CIR 92 doit permettre à l’administration fiscale de requalifier les constructions juridiques qui ont pour seul but d’éviter l’impôt. L’article 344, § 1^{er}, vise donc à lutter contre les constructions consistant à éluder l’impôt par le biais de combinaisons juridiques valables non simulées. Dans la pratique, le fisc semble éprouver de très grandes difficultés à trouver une requalification correcte en cas d’application de l’article 344, § 1^{er}.

Lors de ses travaux, la commission d’enquête parlementaire chargée d’examiner les grands dossiers de fraude fiscale a eu, à plusieurs reprises l’occasion d’entendre combien les insuffisances du système belge en la matière étaient l’occasion de montages fiscaux et de réalisation d’opérations en cascade destinées à éluder l’impôt, tout en conservant les apparences de la légalité, ce que permet largement l’article 344 du CIR 92 tel qu’il est rédigé actuellement. C’est ainsi que la commission a relevé, dans son rapport final adopté par la Chambre des représentants le 14 mai 2009 (DOC 52 0034/004, page 241) que: *“la législation contient actuellement une série de dispositions anti-abus spécifiques et partielles dont l’application n’est pas toujours aisée. Pour empêcher que des cas d’abus manifestes ne soient considérés comme un choix en faveur de la voie la moins imposée, il convient de durcir ces règles anti-abus et d’introduire une mesure générale instaurant l’abus de droit en matière fiscale. À cet égard, l’article 344 du CIR92 devrait être retravaillé.”*

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

De wet van 22 juli 1993 heeft een algemene anti-misbruikbepaling ingevoegd in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92). Artikel 334, § 1, van dat Wetboek bepaalt immers het volgende: *“[aan] de administratie der directe belastingen kan niet worden tegengeworpen, de juridische kwalificatie door de partijen gegeven aan een akte alsook aan afzonderlijke akten die een zelfde verrichting tot stand brengen, wanneer de administratie door vermoedens of door andere in artikel 340 vermelde bewijsmiddelen vaststelt dat die kwalificatie tot doel heeft de belasting te ontwijken, tenzij de belastingplichtige bewijst dat die kwalificatie aan rechtmatige financiële of economische behoeften beantwoordt.”*

Die in artikel 344, § 1, van het WIB 92 opgenomen antimisbruikbepaling moet de belastingadministratie in staat stellen een andere kwalificatie te geven aan juridische constructies die uitsluitend tot doel hebben belastingen te ontwijken. Het artikel strekt er dus toe de ontmanteling mogelijk te maken van weliswaar geldige en niet-occulte juridische constructies, die de betrokkenen echter alleen maar hebben opgezet om zich aan belastingen te onttrekken. In de praktijk lijkt de fiscus echter de grootste moeilijkheden te ondervinden om, bij de toepassing van artikel 344, § 1, tot een correcte andere kwalificatie te komen.

Tijdens haar werkzaamheden heeft de parlementaire onderzoekscommissie die werd opgericht om de grote fiscale-fraudedossiers te onderzoeken, uit de mond van verschillende sprekers kunnen vernemen hoezeer de lacunes in de terzake vigerende Belgische wetgeving de deur openzetten voor fiscale constructies en cascadeverrichtingen die tot doel hebben, onder het mom van wettigheid, belastingen te ontwijken. De huidige formulering van artikel 344 van het WIB 92 is beslist mee verantwoordelijk voor die gang van zaken. Daarom heeft de parlementaire onderzoekscommissie in haar op 14 mei 2009 aangenomen eindverslag (DOC 52 0034/004, blz. 241) vastgesteld dat *“[de] wetgeving [...] thans een aantal specifieke en deelmaatregelen tegen misbruiken [omvat] waarvan de toepassing niet altijd vlot verloopt. Om te verhinderen dat gevallen van kennelijk misbruik als een keuze voor de minst belastbare weg worden beschouwd, moeten de antimisbruikregels worden aangescherpt en moet een algemene maatregel worden ingevoerd van misbruik van recht in fiscale aangelegenheden. In dat opzicht zou artikel 344 van het WIB 1992 moeten worden herwerkt”*.

La Commission a dès lors recommandé en la matière:

1. d'évaluer, au regard de la législation européenne, le besoin de renforcer notre dispositif anti-abus et d'introduire une clause générale anti-abus dans la législation, reconnaissant l'abus de droit en matière fiscale (article 344 du CIR 92), sans que cette clause ne crée d'insécurité juridique;

2. de faciliter l'application de notre disposition anti-abus, à la lumière de la pratique de pays voisins;

3. de réévaluer le protocole interdépartemental de lutte contre les mécanismes de fraude fiscale complexes et internationaux, approuvé par le gouvernement en septembre 2006, pour éviter tout vice juridique pouvant donner lieu à des problèmes de procédure pénale ou de recours fiscal.

On ne saurait avancer sur la voie d'une amélioration du dispositif anti-abus tel qu'il est interprété et appliqué en Belgique sans un regard sur la manière dont ces dispositifs se structurent chez nos voisins européens et sur la jurisprudence de la Cour de Justice des Communautés européennes. Les publications à ce sujet sont nombreuses et variées et, à la faveur de cette expansion impressionnante du droit fiscal comparé, on constate combien le système belge est isolé au sein de l'Union et offre un mécanisme qui ne saurait rencontrer l'ambition d'une justice fiscale et le respect des fonctionnaires qui ont souvent la tâche ingrate de faire appliquer des législations empiriques et inadéquates.

Olivier Queringjean¹ relève, au sujet de l'abus de droit tel qu'il est pratiqué en Belgique, que sa *"mise en œuvre est relativement contraignante. En effet, pour être effective, cette disposition implique que (1) la requalification opérée par l'administration respecte les effets juridiques de l'acte requalifié; et (2) l'acte soit donc susceptible de recevoir plusieurs qualifications."*

Le confort dans lequel se trouvent les conseillers fiscaux (dont la Commission d'enquête instituée en vue de la lutte contre la fraude fiscale a pu apercevoir au travers de ses auditions et rapports que l'imagination est sans bornes dès lors qu'il s'agit d'échafauder des ingénieries lucratives) repose précisément sur cette immense difficulté à laquelle on soumet l'administration, dès lors qu'elle se voit opposer de manière relativement

Bijgevolg heeft de commissie in deze aangelegenheid de volgende aanbevelingen geformuleerd:

1. in het licht van de Europese wetgeving uitmaken of de nood bestaat onze antimisbruikregels te verstrengen, en in de wetgeving een algemene antimisbruikmaatregel opnemen die het misbruik van recht in fiscale aangelegenheden erkent (artikel 344 van het WIB 1992), zonder dat die maatregel voor rechtsonzekerheid zorgt;

2. de toepassing van onze antimisbruikregels vergemakkelijken in het licht van de praktijk in de buurlanden;

3. het door de regering in september 2006 goedgekeurde interdepartementaal protocol voor de strijd tegen de complexe en internationale mechanismen van fiscale fraude herevalueren om juridische gebreken die aanleiding kunnen geven tot problemen inzake strafrechtspleging of fiscale voorziening te vermijden.

Het is onmogelijk het in België vigerende antifraudemechanisme, zoals het thans wordt geïnterpreteerd en toegepast, nog verder aan te scherpen zonder daarbij oog te hebben voor de manier waarop onze Europese buurlanden dergelijke mechanismen hebben uitgebouwd en voor de jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie in deze aangelegenheid. Er bestaat daarover een heuse waaier aan publicaties. Uit die indrukwekkende toename van het aantal boekwerken waarin het fiscaal recht in de verschillende landen wordt vergeleken, blijkt dat het Belgische systeem binnen de Europese Unie een buitenbeentje is, met een mechanisme dat niet bij machte is te zorgen voor fiscale gerechtigheid, noch voor respect voor de ambtenaren die vaak de moeilijke taak hebben empirische en oneficiënte wetten toe te passen.

Over misbruik van recht in België merkt Olivier Queringjean¹ het volgende op: *"[sa] mise en œuvre est relativement contraignante. En effet, pour être effective, cette disposition implique que (1) la requalification opérée par l'administration respecte les effets juridiques de l'acte requalifié; et (2) l'acte soit donc susceptible de recevoir plusieurs qualifications."*

Uit de hoorzittingen en verslagen van de onderzoekscommissie die werd ingesteld om de grote fiscale-fraudedossiers te onderzoeken, is gebleken dat de verbeelding bij het opzetten van lucratieve belastingconstructies grenzeloos is. Fiscaal adviseurs bevinden zich bovendien in een nogal comfortabele positie omdat het de administratie bijzonder moeilijk wordt gemaakt; de juridische of economische gevolgen, hoe klein ook,

¹ QUERINGJEAN O., CMS - Tax Connect – L'Europe en marche, l'évolution de l'abus de droit dans la jurisprudence communautaires et autres contributions, juillet 2009.

¹ QUERINGJEAN O., CMS - Tax Connect – L'Europe en marche, l'évolution de l'abus de droit dans la jurisprudence communautaires et autres contributions, juli 2009.

aisée les effets juridiques ou économiques, fussent-ils marginaux, reposant sur des “*besoins légitimes de caractère financier ou économique*” parfois imaginaires.

Cette conception est bien entendu à mille lieues du principe de proportionnalité, au regard duquel la jurisprudence européenne s’est construite dans l’analyse d’affaires importantes où intervenait la question de l’application d’un dispositif anti-abus par les États membres. (*Emsland Starke* – C-110/99; *Marks and Spencer* – C-446/03; *Cadbury Schweppes*, etc.)

La Commission d’enquête parlementaire en charge de la lutte contre la grande fraude fiscale appelait de ses vœux à faciliter l’application de notre disposition anti-abus à la lumière de la pratique de pays voisins. De nombreux auteurs ayant analysé les mécanismes anti-abus européens auront rendu un grand service aux parlementaires en les fondant à prendre la mesure de l’inadéquation de notre système. Des États dont la performance des dispositifs législatifs nous laissent penser qu’il y a véritable urgence à réparer l’inconséquence où nous sommes tombés.

Ainsi, par exemple, l’Allemagne juge “*qu’est abusif le traitement d’une opération de façon juridiquement inappropriée et de manière à bénéficier d’un avantage fiscal qui n’est pas prévu par les autorités fiscales allemandes ou par le législateur*”; l’Espagne a instauré un mécanisme de présomption réfragable reposant sur le contribuable indiquant qu’il y a abus “*chaque fois que le contribuable procède à une opération juridique et applique à l’opération un régime fiscal lui permettant d’éviter le paiement de l’impôt normalement dû*”; le Conseil d’État, en France, appliquant la jurisprudence européenne “*a élargi le concept (1) aux actes qui n’ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d’éluder ou d’atténuer les impôts que le contribuable aurait normalement dû supporter, — puis (2) aux actes permettant d’éluder ou d’atténuer toutes les impositions lorsque le contribuable a recherché le bénéfice d’une application littérale des textes à l’encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs*.”².

² Collectif d’auteurs, *CMS – Tax Connect – L’Europe en marche, l’évolution de l’abus de droit dans la jurisprudence communautaires et autres contributions*, juillet 2009.

waarvoor soms denkbeeldige “*rechtmatige financiële of economische behoeften*” worden aangevoerd, kunnen dan ook vrij makkelijk aan de administratie worden tegengeworpen.

Die opvatting staat uiteraard haaks op het evenredigheidsbeginsel, dat de grondslag vormt van de Europese rechtspraak die is voortgesproten uit belangrijke rechtszaken waarbij sprake was van de toepassing van antimisbruikregels door lidstaten (cf. *Emsland Starke* – C-110/99; *Marks and Spencer* – C-446/03; *Cadbury Schweppes* enzovoort).

De parlementaire onderzoekscommissie die de grote fiscale-fraudedossiers moest onderzoeken, pleit ervoor de toepassing van de antimisbruikregels in België te vergemakkelijken, naar het voorbeeld van wat in de buurlanden bestaat. De analyses die heel wat auteurs van de Europese antimisbruikregels hebben gemaakt, zijn de parlementsleden bijzonder goed van pas gekomen om de ontoereikendheid van de Belgische regels correct te kunnen inschatten. De resultaten die andere lidstaten met hun wetgevende maatregelen boeken, geven aan dat hoognodig komaf moet worden gemaakt met de inconsequentie waarin ons stelsel is vervallen.

Olivier Queringjean² verwijst naar de buurlanden: in Duitsland geldt de regel dat een verrichting die juridisch oneigenlijk wordt gekwalificeerd en ertoe strekt een fiscaal voordeel te genieten waarin niet is voorzien door de Duitse belastingautoriteiten of de Duitse wetgever, onrechtmatig is; de regeling in Spanje stoelt op een — door de belastingplichtige weerlegbaar — vermoeden van misbruik, waarvan sprake is zodra de belastingplichtige een rechtshandeling verricht die hij onderbrengt in een specifieke fiscale regeling, waardoor hij de betaling van de normaal verschuldigde belasting kan ontwijken; in Frankrijk heeft de *Conseil d’État*, overeenkomstig de Europese rechtspraak, het concept uitgebreid tot (1) de handelingen die door geen enkele andere reden kunnen zijn ingegeven dan het ontduiken of beperken van de normaal door de belastingplichtige verschuldigde belastingen, en vervolgens (2) de handelingen die een belastingplichtige stelt om belasting te omzeilen of te beperken door voordeel te halen uit een letterlijke toepassing van de teksten, in het licht van de door de indieners nagestreefde doelstellingen.

² Collectif d’auteurs, *CMS – Tax Connect – L’Europe en marche, l’évolution de l’abus de droit dans la jurisprudence communautaires et autres contributions*, juli 2009.

De ces constatations, il ressort que les dispositifs mis en place par nos voisins européens se réfèrent à deux principes fondamentaux structurant l'abus de droit en matière fiscale:

— d'abord le principe de proportionnalité entre, d'une part, la libre qualification par le contribuable des actes juridiques qu'il pose et, d'autre part, la légitime prétention des États à faire appliquer le principe d'égalité des citoyens devant l'impôt;

— ensuite, le recours aux objectifs et *ratio legis* des Codes fiscaux et de leurs arrêtés d'exécution.

Ce sont ces deux principes fondamentaux qui échappent jusqu'ici au droit belge. Et cette lacune est source d'injustice fiscale autant que de manques à gagner pour les caisses de l'État.

Depuis 2006, une nouvelle disposition anti-abus figure dans le Code de la TVA. L'article 1^{er}, § 10, du Code de la TVA dispose que: *"Pour l'application du présent Code, il y a pratique abusive lorsque les opérations effectuées ont pour résultat l'obtention d'un avantage fiscal dont l'octroi est contraire à l'objectif poursuivi par le présent Code et les arrêtés pris pour son exécution et que leur but essentiel est l'obtention de cet avantage."*

Frans Vanistendael, professeur ordinaire à la KUL, a proposé, dans un article, d'étendre la disposition anti-abus du Code de la TVA au CIR 92. En effet, les personnes soumises à l'application tant du CIR 92 que du Code de la TVA sont actuellement confrontées à deux dispositions anti-abus différentes. De plus, la nouvelle disposition anti-abus peut être appliquée sans discussion au sujet de la qualification juridique. Selon le professeur Vanistendael, les éléments avant tout pertinents sont l'objectif et la portée de la loi et non l'exactitude de la qualification juridique, ce qui rend la position de l'administration beaucoup plus confortable.

Si l'article 344, § 1^{er}, du CIR 92 est remplacé par la disposition anti-abus du Code de la TVA, l'administration devra prouver que le but essentiel, et non plus unique, de l'opération est d'éviter l'impôt, ce qui offre une solution pour les nombreux cas dans lesquels la disposition anti-abus actuelle est inopérante.

Sur la base de ces constatations et des recommandations de la commission d'enquête parlementaire chargée d'examiner les grands dossiers de fraude fiscale, une

Uit die vaststellingen blijkt dat de regelingen waarin onze Europese burens hebben voorzien, misbruik van recht in fiscale aangelegenheden op twee grondbeginselen stoelen:

— het evenredigheidsbeginsel tussen de vrije kwalificatie door de belastingplichtige van de rechtshandelingen die hij verricht, enerzijds, en de rechtmatige aanspraak van de Staat om het beginsel van een gelijke fiscale behandeling van de burgers te doen eerbiedigen;

— het nastreven van de doelstellingen, *ratio legis*, van de belastingwetboeken en de bijbehorende uitvoeringsbesluiten.

Beide grondbeginselen ontbreken momenteel in het Belgische recht. Bovendien geeft dat manco aanleiding tot fiscale onrechtvaardigheid en ook tot misgelopen ontvangsten voor de Schatkist.

In 2006 werd in het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde een nieuwe antimisbruikregel opgenomen. Artikel 1, § 10, van dat Wetboek luidt: *"Voor de toepassing van dit Wetboek is er sprake van misbruik wanneer de verrichte handelingen resulteren in het verkrijgen van een fiscaal voordeel waarvan de toekenning in strijd is met de doelstelling beoogd in dit Wetboek en de ter uitvoering ervan genomen besluiten en die handelingen in wezen het verkrijgen van dit voordeel tot doel hebben"*.

Frans Vanistendael, gewoon hoogleraar aan de KU Leuven, stelt in een artikel voor de antimisbruikbepaling van het Btw-Wetboek over te nemen in het WIB 92. De personen die thans zowel het WIB 92 als het Btw-Wetboek in acht moeten nemen, krijgen immers met twee verschillende antimisbruikregels te maken. Bovendien kan de nieuwe antimisbruikregel worden toegepast zonder dat de juridische kwalificatie ter discussie staat. Volgens professor Vanistendael zijn de meest relevante elementen de strekking en de draagwijdte van de wet, en niet de nauwkeurigheid van de juridische kwalificatie; de positie van de administratie wordt daarmee veel comfortabeler.

Indien artikel 344, § 1, van het WIB 92 wordt vervangen door de antimisbruikbepaling van het Btw-Wetboek zal de administratie moeten aantonen dat de verrichting er voornamelijk en niet langer uitsluitend op gericht is belastingen te ontwijken. Zo wordt een oplossing aangereikt voor de talrijke gevallen waarin de huidige antimisbruikbepaling ondoeltreffend is.

Op grond van die vaststellingen en van de aanbevelingen van de parlementaire onderzoekscommissie belast met het onderzoek van de grote fiscale fraudedossiers

proposition de loi a été déposée sous la précédente législature et a fait l'objet d'un avis du Conseil d'État.³ Il a été fait entièrement droit aux judicieuses remarques du Conseil d'État dans cette nouvelle proposition.

COMMENTAIRES DES ARTICLES

Article 2

Cet article porte sur l'intégration dans le CIR 92 d'un dispositif anti-abus modifié, plus conforme à l'esprit de la jurisprudence européenne et rejoignant les dispositifs mis en place par les voisins de la Belgique et dont la légalité et la plus grande performance sont démontrées.

Le § 1^{er} du nouvel article 344 du CIR 92, qui s'inspire du dispositif introduit en matière de TVA en 2006, définit ce qu'il faut entendre par pratique abusive.

Le § 2 du nouvel article 344 du CIR 92 établit quels sont les effets qui doivent être attachés à la constatation par l'administration d'une pratique abusive et la manière dont celle-ci peut être démontrée. Comme le prévoyait le dispositif anti-abus précédent, la démonstration d'une "pratique abusive" peut être faite par toutes voies de droit, à l'exception du serment.

Le § 3 du nouvel article 344 du CIR 92 reprend le libellé de l'actuel article 344, § 2, du CIR 92, lequel établit les cas particuliers de présomptions légales de pratiques abusives lorsque les opérations ont pour effet de soumettre le contribuable à un régime de taxation nul ou notablement plus avantageux. L'articulation de ce paragraphe avec les nouvelles dispositions n'est en rien compromise dans la proposition de loi.

Alain MATHOT (PS)
Dirk VAN der MAELEN (sp.a)

³ DOC 52 1346/001 et 002; Avis du Conseil d'État du 3 décembre 2009 n° 47 420/1.

werd tijdens de vorige zittingsperiode een wetsvoorstel ingediend. De Raad van State heeft daarover een advies uitgebracht³ en in dit nieuwe wetsvoorstel is ten volle rekening gehouden met daarin vervatte oordeelkundige opmerkingen.

TOELICHTING BIJ DE ARTIKELEN

Artikel 2

Met dit artikel wordt beoogd in het WIB 92 een gewijzigde antimisbruikbepaling in te voegen die beter strookt met het opzet van de Europese rechtspraak en die aansluit bij de bepalingen waarin onze buurlanden hebben voorzien en waarvan de wettigheid en de grotere doeltreffendheid bewezen zijn.

Paragraaf 1 van het nieuwe artikel 344 van het WIB 92, waarvoor de inzake btw in 2006 ingestelde bepaling model heeft gestaan, geeft aan wat onder misbruik moet worden verstaan.

De tweede paragraaf van het nieuwe artikel 344 van het WIB 92 bepaalt welke gevolgen moeten worden gegeven als de administratie een misbruik vaststelt en geeft aan hoe dat misbruik kan worden aangetoond. Zoals de vorige antimisbruikregeling bepaalde, kan een "misbruik" door alle wettelijke middelen worden aangetoond, met uitzondering van de eed.

Paragraaf 3 van het nieuwe artikel 344 van het WIB 92 neemt de bewoordingen over van het huidige artikel 344, § 2 van dat Wetboek. Dat artikel bepaalt de bijzondere gevallen van wettelijk vermoedens van misbruiken als de verrichtingen met zich brengen dat de belastingplichtige geen belastingen moet betalen of dat voor hem een aanzienlijk gunstiger belastingregeling geldt. Het wetsvoorstel brengt de samenhang tussen die paragraaf en de nieuwe bepalingen geenszins in het gedrag.

³ DOC 52 1346/001 en 002; Advies van de Raad van State van 3 december 2009 nr. 47 420/1.

PROPOSITION DE LOI

Article 1^{er}

La présente loi règle une matière visée à l'article 78 de la Constitution.

Art. 2

L'article 344 du Code des impôts sur les revenus 1992, modifié en dernier lieu par la loi du 22 juillet 1993, est remplacé par la disposition suivante:

“Art. 344 § 1^{er}. Pour l'application du présent Code, il y a pratique abusive lorsque les opérations effectuées peuvent conduire à l'obtention d'un avantage fiscal dont l'octroi est contraire à l'objectif poursuivi par le présent Code et les arrêtés pris pour son exécution et ont pour objectif essentiel l'obtention de cet avantage.

§ 2. La qualification juridique donnée par les parties à l'acte ou à des actes distincts n'est pas opposable à l'administration des contributions directes lorsque celle-ci constate, par présomption ou par d'autres moyens de preuves énoncés à l'article 340, une pratique abusive telle que définie au § 1^{er}.

§ 3. N'est pas non plus opposable à l'administration des contributions directes, la vente, le cession ou l'apport d'actions, d'obligations, de créances ou d'autres titres constitutifs d'emprunts, de brevets d'invention, de procédés de fabrication, de marques de fabrique ou de commerce, ou de tous autres droits analogues ou de sommes d'argent, à un contribuable visé à l'article 227, qui, en vertu des dispositions de la législation du pays où il est établi n'y est pas soumis à un impôt sur les revenus ou y est soumis, du chef des revenus produits par les biens et droits aliénés, à un régime de taxation notablement plus avantageux que celui auquel les revenus de l'espèce sont soumis en Belgique, à moins que le contribuable ne prouve soit que l'opération

WETSVOORSTEL

Artikel 1

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet.

Art. 2

Artikel 344 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, voor het laatst gewijzigd bij de wet van 22 juli 1993, wordt vervangen door de volgende bepaling:

“Art. 344 § 1. Voor de toepassing van dit Wetboek is sprake van misbruik wanneer de verrichte handelingen kunnen resulteren in het verkrijgen van een fiscaal voordeel waarvan de toekenning strijdig is met de doelstelling beoogd in dit Wetboek en de ter uitvoering ervan genomen besluiten en die handelingen in wezen het verkrijgen van dit voordeel tot doel hebben.

§ 2. De juridische kwalificatie door de partijen gegeven aan een akte alsook aan afzonderlijke akten die een zelfde verrichting tot stand brengen, kan niet worden tegengeworpen aan de administratie der directe belastingen wanneer de administratie door vermoedens of door andere in artikel 340 vermelde bewijsmiddelen vaststelt dat die kwalificatie een zoals in paragraaf 1 omschreven misbruik tot doel heeft.

§ 3. Aan de Administratie der directe belastingen kan evenmin worden tegengeworpen, de verkoop, de overdracht of de inbreng van aandelen, obligaties, schuldvorderingen of andere titels tot vestiging van leningen, uitvindingsoc-trooien, fabricageprocédés, fabrieks- of handelsmerken, of alle andere soortgelijke rechten, of geldsommen, aan of ten behoeve van een in artikel 227 vermelde belastingplichtige die krachtens de bepalingen van de wetgeving van het land waar hij is gevestigd, niet aan een inkomstenbelasting is onderworpen of ter zake van de inkomsten uit de vervreemde goederen en rechten aldaar aan een aanzienlijk gunstigere belastingregeling is onderworpen dan die waaraan soortgelijke inkomsten in België zijn onderworpen. Die tegenwerpelijke geldt echter wel indien de belastingplichtige bewijst

répond à des besoins légitimes de caractère financier ou économique, soit qu'il a reçu pour l'opération une contrevaletur réelle produisant un montant de revenus soumis effectivement en Belgique à une charge fiscale normale par rapport à celle qui aurait subsisté si cette opération n'avait pas eu lieu.”.

6 décembre 2010

Alain MATHOT (PS)
Dirk VAN der MAELEN (sp.a)

dat de verrichting beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften, ofwel dat hij voor de verrichting een werkelijke tegenwaarde heeft ontvangen die een bedrag aan inkomsten opbrengt waarop in België een werkelijke belastingdruk weegt die, vergeleken met de belastingdruk welke zonder die verrichting zou bestaan, als normaal kan worden aangemerkt.”.

6 december 2010