

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

7 januari 2016

WETSVOORSTEL

**tot wijziging van het Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992
met betrekking tot de aftrekbaarheid
van doeloverschrijdende kosten**

(ingediend door
de heren Servais Verherstraeten,
Franky Demon, Roel Deseyn
en Eric Van Rompuy)

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

7 janvier 2016

PROPOSITION DE LOI

**modifiant le Code des impôts sur les
revenus 1992 en ce qui concerne la
déductibilité des frais démesurés par
rapport à l'objectif poursuivi**

(déposée par
MM. Servais Verherstraeten,
Franky Demon, Roel Deseyn
et Eric Van Rompuy)

SAMENVATTING

Alle inkomsten zijn belastbaar. Wanneer belastingplichtigen evenwel kosten moeten maken om deze inkomsten te kunnen verkrijgen dan wel te behouden, mogen ze deze kosten aftrekken van hun inkomsten.

Dit voorstel bepaalt dat dit niet kan wanneer deze kosten niet in noodzakelijk verband staan met de maatschappelijke of werkelijke activiteit van de belastingplichtige.

RÉSUMÉ

Tous les revenus sont imposables. Toutefois, si en vue d'acquérir ou de conserver ces revenus, les contribuables doivent engager des frais, ils peuvent déduire ceux-ci de leurs revenus.

Cette proposition prévoit que ces frais ne pourront pas être déduits s'ils ne sont pas nécessairement liés à l'activité sociale ou réelle du contribuable.

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie
PS	:	Parti Socialiste
MR	:	Mouvement Réformateur
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten
sp.a	:	socialistische partij anders
Ecolo-Groen	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
cdH	:	centre démocrate Humaniste
VB	:	Vlaams Belang
PTB-GOI	:	Parti du Travail de Belgique – Gauche d'Ouverture
DéFI	:	Démocrate Fédéraliste Indépendant
PP	:	Parti Populaire

Afkortingen bij de nummering van de publicaties:

DOC 54 0000/000: Parlementair document van de 54^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
 QRVA: Schriftelijke Vragen en Antwoorden
 CRIV: Voorlopige versie van het Integraal Verslag
 CRABV: Beknopt Verslag
 CRIV: Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)

PLEN: Plenum
 COM: Commissievergadering
 MOT: Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

Abréviations dans la numérotation des publications:

DOC 54 0000/000: Document parlementaire de la 54^e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif
 QRVA: Questions et Réponses écrites
 CRIV: Version Provisoire du Compte Rendu intégral
 CRABV: Compte Rendu Analytique
 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: Séance plénière
 COM: Réunion de commission
 MOT: Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

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

De publicaties worden uitsluitend gedrukt op FSC gecertificeerd 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
 courriel: publications@lachambre.be

Les publications sont imprimées exclusivement sur du papier certifié FSC

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

A. Algemeen

Alle inkomsten zijn belastbaar. Dit is het dieperliggende principe in ons Belgisch belastingrecht. Dit wordt doorgetrokken doorheen het geheel van de desbetreffende regels van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Zowel als in de personenbelasting als in de vennootschapsbelasting komt dit principe voor waarbij het WIB 92 enkele uitzonderingen aanbrengt waar dit principe niet geldt.

Belastingplichtigen, zowel natuurlijke personen als rechtspersonen, doen verrichtingen of organiseren winstgevendende activiteiten, welke ertoe leiden dat er inkomsten worden gegenereerd. Deze inkomsten zijn dan in principe belastbaar, behoudens enkele beperkingen en uitzonderingen voorzien in het WIB 92. Hoewel, om deze inkomsten te verkrijgen moeten belastingplichtigen kosten maken om deze te kunnen verkrijgen dan wel te behouden. Het wetboek schrijft voor dat deze kosten kunnen worden afgetrokken van de bruto-inkomsten om de netto-inkomsten te bepalen. Deze laatste vormen de grondslag voor de belastbare basis. Dit is dan een ander principe in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 welke voorschrijft dat alle kosten die aangegaan zijn om inkomsten te verwerven of te behouden, mogen worden afgetrokken van het belastbaar resultaat, onder andere in het geval van beroepskosten¹.

Dit principe wordt behandeld in het hoofdstuk van de personenbelasting maar het toepassingsgebied wordt uitgebreid naar de vennootschapsbelasting wat betreft de beroepskosten tenzij in dat hoofdstuk enkele specifieke afwijkingen voorkomen op de regels rond de aftrekbaarheid van de beroepskosten². De aftrekbaarheid van de beroepskosten is wel onderhevig aan enkele beperkingen en nadere regels bepaald in de artikelen 50-66bis WIB 92. Specifiek bestaan er ook enkele uitsluitingen. Deze staan vermeld in artikel 53 WIB 92.

De aftrekbaarheid van de beroepskosten wordt bepaald door artikel 49 WIB 92. Dit artikel schrijft de voorwaarden voor waaraan men moet voldoen opdat men de gemaakte kosten wil aftrekken van

¹ Artikel 49 WIB 92.

² Artikel 183 WIB 92.

DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

A. Généralités

Tous les revenus sont imposables, tel est le principe fondamental de notre droit fiscal belge. Ce principe constitue le fil rouge de l'ensemble des règles en la matière du Code des impôts sur les revenus 1992. Ce principe, auquel le Code des impôts sur les revenus 1992 prévoit quelques exceptions, s'applique tant à l'impôt des personnes physiques qu'à l'impôt des sociétés.

Les contribuables, qu'il s'agisse de personnes physiques ou de personnes morales, font des opérations ou organisent des activités lucratives qui génèrent des revenus. En principe, ces revenus sont imposables, sous réserve de quelques limitations et exceptions prévues dans le Code des impôts sur les revenus 1992. Afin de pouvoir acquérir ou conserver ces revenus, les contribuables doivent cependant faire des frais. Ledit Code prévoit que ces frais peuvent être déduits des revenus bruts afin de déterminer les revenus nets, ceux-ci constituant le fondement de la base imposable. Un autre principe du Code des impôts sur les revenus 1992 prescrit que tous les frais qui sont faits en vue d'acquérir ou de conserver des revenus peuvent être déduits du résultat imposable, notamment s'il s'agit de frais professionnels¹.

Ce principe est énoncé dans le chapitre relatif à l'impôt des personnes physiques, mais son champ d'application est étendu à l'impôt des sociétés en ce qui concerne les frais professionnels, sauf que ce chapitre contient quelques dérogations spécifiques aux règles relatives à la déductibilité des frais professionnels². La déductibilité des frais professionnels est toutefois soumise à quelques restrictions et autres modalités prévues aux articles 50 à 66bis du CIR 92. Il existe par ailleurs quelques exceptions spécifiques. Celles-ci figurent à l'article 53 du CIR 92.

La déductibilité des frais professionnels est prévue à l'article 49 du CIR 92. Cet article prescrit les conditions à remplir afin que les frais exposés puissent être déduits du résultat imposable. Selon la doctrine

¹ Article 49 CIR 92.

² Article 183 du CIR 92.

het belastbaar resultaat. Traditioneel worden in de rechtsleer en rechtspraak vier aftrekbaarheidsvoorwaarden afgeleid van bovenstaand artikel:³

1) de kosten moeten noodzakelijk verbonden zijn met de uitoefening van de beroepswerkzaamheid (causaliteitsvoorwaarde);

2) de kosten moeten gedragen of aangegaan zijn tijdens het belastbare tijdperk;

3) de kosten moeten gedragen of aangegaan zijn om de inkomsten te verkrijgen dan wel te behouden (intentionaliteitsvoorwaarde) en;

4) de belastingplichtige moet de echtheid van de kosten kunnen aantonen.

Over het eerste en het derde criterium is al de nodige inkt gevloeid in de rechtsleer. Er is veel discussie ontstaan over het feit of dat de causaliteitsvoorwaarde al dan niet begrepen is in de intentionaliteitsvoorwaarde, dan wel omgekeerd en dat deze voorwaarden gelezen kunnen worden in de bewoordingen van artikel 49 WIB 92⁴.

Meer bepaald is er een klein deel van de rechtsleer dat uit de rechtspraak van het Hof van Cassatie afleidt dat de intentionaliteitsvoorwaarde volledig opgaat in de causaliteitsvoorwaarde. Dat wil zeggen dat er enkel moet worden nagegaan of de kosten noodzakelijk verband houden met de uitoefening van de beroepswerkzaamheid. Hierdoor zou de intentionaliteitsvoorwaarde niet meer als een afzonderlijke voorwaarde moeten worden bestempeld maar slechts als een corollarium van de causaliteitsvoorwaarde⁵.

Bepaalde rechtspraak vindt dat de kosten noodzakelijk met de uitoefening van de beroepswerkzaamheid verband houden indien zij bijdragen tot het verkrijgen of het behoud van de inkomsten⁶. Dat wil zeggen dat de causaliteitsvoorwaarde automatisch vervuld is wanneer voldaan is aan de intentionaliteitsvoorwaarde⁷. Dit is met andere woorden het omgekeerde van hierboven.

et la jurisprudence, quatre conditions de déductibilité découlent traditionnellement de l'article précité:³

1) les frais doivent nécessairement être liés à l'exercice de l'activité professionnelle (condition de causalité);

2) les frais doivent être faits ou supportés pendant la période imposable;

3) les frais doivent être faits ou supportés en vue d'acquérir ou de conserver les revenus (condition d'intentionnalité); et

4) le contribuable doit pouvoir justifier la réalité des frais.

La doctrine s'est déjà largement penchée sur les premier et troisième critères. La question de savoir si la condition de causalité est incluse ou non dans la condition d'intentionnalité ou inversement, de même que la question de savoir si ces conditions peuvent être lues dans les dispositions de l'article 49 du CIR 92 ont fait l'objet de nombreuses discussions⁴.

Une petite partie de la doctrine conclut plus particulièrement de la jurisprudence de la Cour de Cassation que la condition d'intentionnalité est totalement incluse dans la condition de causalité. En d'autres termes, il suffit de vérifier que les frais sont nécessairement liés à l'exercice de l'activité professionnelle. La condition d'intentionnalité ne devrait dès lors plus être considérée comme une condition distincte, mais uniquement comme un corollaire de la condition de causalité⁵.

Une certaine jurisprudence considère que les frais sont nécessairement liés à l'exercice d'une activité professionnelle lorsqu'ils contribuent à l'acquisition ou au maintien des revenus⁶. Cela signifie que la condition de causalité est automatiquement remplie dès lors que la condition d'intentionnalité est satisfaite⁷. C'est, en d'autres termes, l'interprétation inverse de celle évoquée ci-dessus.

³ Zie M. Van KEIRSBILCK, "artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?", TFR 2004, afl. 257, 225.; P. FAES, "Causaliteit en intentie in artikel 49 WIB – "Back to basics"", TFR 2009, afl. 367, 725.

⁴ Zie P. FAES, "Causaliteit en intentie in artikel 49 WIB – "Back to basics"", TFR 2009, afl. 367, 725.

⁵ S. VAN CROMBRUGGE, Beginnelsen van de vennootschapsbelasting, Kalmthout, Biblio, 1993, 79-80.; M. Van KEIRSBILCK, "artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?", TFR 2004, afl. 257, 226.

⁶ Antwerpen, 23 november 1993, FJF, No. 94/60.

⁷ Zie M. Van KEIRSBILCK, "artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?", TFR 2004, afl. 257, 226.

³ Voir M. Van KEIRSBILCK, "artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?", TFR 2004, afl. 257, 225.; P. FAES, "Causaliteit en intentie in artikel 49 WIB – "Back to basics"", TFR 2009, afl. 367, 725.

⁴ Voir P. Faes, "Causaliteit en intentie in artikel 49 WIB – "Back to basics"", TFR 2009, afl. 367, 725.

⁵ S. VAN CROMBRUGGE, Beginnelsen van de vennootschapsbelasting, Kalmthout, Biblio, 1993, 79-80.; M. Van KEIRSBILCK, "artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?", TFR 2004, afl. 257, 226.

⁶ Anvers, 23 novembre 1993, FJF, N° 94/60.

⁷ Voir M. Van KEIRSBILCK, "artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?", TFR 2004, liv. 257, 226.

Een groot en belangrijk deel van de rechtsleer verdedigt dan weer de stelling dat de kosten aangegaan door de vennootschap noodzakelijkerwijze beroepsuitgaven zijn omdat een vennootschap het oogmerk heeft om winst te maken krachtens haar vooropgestelde maatschappelijk doel/activiteit. Daardoor wordt de causaliteitsvoorwaarde automatisch vervuld en moet enkel de intentionaliteitsvoorwaarde worden nagegaan. Met andere woorden staat er geen enkele afzonderlijke causaliteitsvoorwaarde vermeld in artikel 49 WIB 92⁸.

Tenslotte is er ook rechtspraak die bepaalt dat de beide voorwaarden afzonderlijk moeten worden vervuld.⁹

B. Historiek

De fiscale logica tot 18 januari 2001¹⁰ bestond erin dat uit de aard van een handelsvennootschap natuurlijkerwijze volgt dat al de kosten die men maakt beroepskosten zijn en dat men aldus steeds beantwoordt aan de causaliteitsvereiste¹¹. Het maakte de beroepskosten nog niet noodzakelijk aftrekbaar, maar om aftrekbaar te zijn, hoefde men slechts twee voorwaarden te vervullen: a) de kosten moesten gedaan of gedragen zijn om de belastbare inkomsten te verkrijgen dan wel te behouden (intentionaliteitsvoorwaarde) en b) de echtheid en de omvang van de kosten moeten kunnen worden bewezen (realiteitsvoorwaarde). Het was voor de vennootschap dus niet noodzakelijk om de beroepsmatigheid van de gemaakte kosten te bewijzen, want die werden verondersteld, aangezien een vennootschap geen privépatrimonium kan bezitten en geen privéuitgaven kan doen¹².

Deze fiscale logica leidde tot zeer veel spitsvondigheid bij zelfstandigen en bedrijven waardoor de aftrekbaarheid van de beroepskosten een instrument werd van fiscale optimalisatiestructuren om te zorgen voor een doorgedreven belastingbesparing. Dergelijke mechanismen kregen het embleem van “*cash-drain*” operaties opgeplakt, omdat ze boekhoudkundig een economisch verlies opleverden *vóór belastingen* (m.a.w. de aftrek van de belastingen als “boekhoudkundige kost” om het bedrijfsresultaat vast te stellen). Boekhoudkundig werden deze constructies *na belastingen* dan weer

Une partie importante de la doctrine estime quant à elle que les frais exposés par la société constituent nécessairement des dépenses professionnelles, étant donné qu’une société a pour objectif de réaliser des bénéfices, conformément à son objet/activité social(e). La condition de causalité est par conséquent automatiquement remplie et il ne reste plus qu’à examiner la condition d’intentionnalité. En d’autres termes, l’article 49 du CIR 92 ne prévoit pas de condition de causalité distincte⁸.

Il existe enfin une jurisprudence qui estime que les deux conditions doivent être remplies séparément.⁹

B. Historique

Jusqu’au 18 janvier 2001, la logique fiscale¹⁰ était que, compte tenu de sa nature commerciale, tous les frais exposés par une société constituaient naturellement des frais professionnels et que la condition de causalité était par conséquent toujours remplie¹¹. Cela ne rendait pas encore les frais professionnels nécessairement déductibles, mais pour qu’ils le soient, il suffisait de réunir deux conditions: a) les frais devaient être faits ou supportés en vue d’acquérir ou de conserver les revenus imposables (condition d’intentionnalité) et b) l’authenticité et la hauteur des frais devaient pouvoir être prouvées (condition de réalité). Il n’était donc pas nécessaire, pour la société, de prouver le caractère professionnel des frais exposés, celui-ci étant présumé dans la mesure où une société ne peut posséder aucun patrimoine privé ni effectuer aucune dépense privée¹².

Cette logique fiscale a considérablement attisé l’ingéniosité des indépendants et des entreprises faisant de la déductibilité des frais professionnels un instrument d’optimisation fiscale destiné à générer des économies d’impôts considérables. Ces opérations ont été désignées par le vocable “*cash-drain*” car, d’un point de vue comptable, elles génèrent une perte économique avant impôts (autrement dit, la déduction d’impôts en tant que “coût comptable” pour déterminer le résultat d’exploitation). D’un point de vue comptable, ces montages redeviennent lucratifs *après* impôts. Une

⁸ Zie J. KIRKPATRICK en D. GARABEDIAN, Le régime fiscal des sociétés en Belgique, Brussel, Bruylant, 2003, nr. 2.82.; M. Van KEIRSBILCK, “artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?”, TFR 2004, afl. 257, 226.

⁹ Luik, 21 oktober 1992, AFT 1993, 95, met noot van R. Beltjens.; Zie M. Van KEIRSBILCK, “artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?”, TFR 2004, afl. 257, 226.

¹⁰ Cass. 18 januari 2001, Fiscoloog 2001, afl. 792, 4.

¹¹ Zie R. MESSIAEN, “De kostenafrek van de doeloverschrijdende handeling: Een storm in een glas water?”, AFT 2010, 13.

¹² Cass. 3 juni 1983, Arr. Cass. 1982-83, 1230.; Zie S. GNEDASJ, “Kostenafrek: Cassatie ontmantelt de bom van artikel 49”, Fisc. Act. 2015, afl. 27, 1.

⁸ Voir J. KIRKPATRICK et D. GARABEDIAN, Le régime fiscal des sociétés en Belgique, Bruxelles, Bruylant, 2003, n° 2.82.; M. Van KEIRSBILCK, “artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?”, TFR 2004, liv. 257, 226.

⁹ Liège, 21 octobre 1992, AFT 1993, 95, annoté par R. Beltjens.; voir M. Van KEIRSBILCK, “artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?”, TFR 2004, liv. 257, 226.

¹⁰ Cass. 18 janvier 2001, Fiscoloog 2001, liv. 792, 4.

¹¹ Voir R. MESSIAEN, “De kostenafrek van de doeloverschrijdende handeling: Een storm in een glas water?”, AFT 2010, 13.

¹² Cass. 3 juin 1983, Arr. Cass. 1982-83, 1230.; voir S. GNEDASJ, “Kostenafrek: Cassatie ontmantelt de bom van artikel 49”, Fisc. Act. 2015, liv. 27, 1.

winstgevend. Daardoor werd er een serieuze belastingbesparing gerealiseerd aangezien er geen belastbare inkomsten waren en er een boekhoudkundig verlies werd vastgesteld¹³. Hierna volgen enkele voorbeelden van dergelijke “*cash-drain*” operaties:¹⁴

- *call-and put* opties¹⁵;
- FBB-constructies (Forfaitaire Buitenlandse Belasting)¹⁶;
- kasgeldoperaties met o.a. de techniek om de belastbare meerwaarde uit verkoop van een handelsfonds fiscaal te “neutraliseren”¹⁷;
- inbrengen tweede verblijven of buitenverblijven in vennootschap van een dokter¹⁸.

De fiscus trok ten strijde tegen dit soort “*cash-drain*” structuren¹⁹ en kreeg uiteindelijk gelijk van de rechter wat uitmondde in een mijlpaalarrest van het Hof van Cassatie op 18 januari 2001. Daarin had het Hof geopperd dat er helemaal geen principe bestaat dat stelt dat alle kosten gedragen door vennootschappen natuurlijkerwijze beroepskosten uitmaken en daardoor meteen voldoen aan de causaliteitsvoorwaarde. Het Hof benadrukte dat in elk individueel geval moest worden nagegaan of de kost werkelijk werd gemaakt in verband met de beroepswerkzaamheid. Indien de vennootschap dit niet kon bewijzen, dan werd de kost fiscaal verworpen²⁰. Aldus werd het een vereiste dat een kost aangegaan door een vennootschap haar oorzaak vindt in de beroepswerkzaamheid en dat de werkelijke oorzaak zich niet buiten de beroepswerkzaamheid bevindt²¹.

De strijd van de belastingadministratie leidde tot rechtspraak die artikel 49 WIB 92 tot een heuse anti-misbruikbepaling omvormde. Dit kon op veel kritiek van de rechtsleer rekenen²². Een meerderheid van de rechtsleer stelde zich enkele vragen over de juridische correctheid van de vaststaande rechtspraak van het Hof. Ten eerste bekritiseerde men het feit dat er in het WIB 92 geen enkele rechtsgrond is waarop het Hof zich

économie d'impôt considérable est ainsi réalisée dès lors qu'il n'y avait pas de revenus imposables et qu'une perte comptable a été constatée¹³. Quelques exemples de ces opérations *cash-drain*:

- options d'achat et de vente¹⁴;
- montages QFIE (quotité forfaitaire d'impôt étranger)¹⁵;
- opérations de liquidités utilisant notamment la technique de “neutralisation” fiscale de la plus-value imposable réalisée sur la vente d'un fonds de commerce¹⁶;
- apports de secondes résidences dans la société d'un médecin¹⁷.

Le fisc est parti en guerre contre ce type de structures “*cash-drain*”¹⁸ et le juge lui a finalement donné raison dans un arrêt historique rendu par la Cour de cassation le 18 janvier 2001. Celle-ci y avait argué qu'il n'existe absolument aucun principe qui postule que tous les frais supportés par des sociétés constituent naturellement des frais professionnels et satisfont ainsi d'emblée à la condition de causalité. La Cour a souligné que dans chaque cas individuel, il convenait de vérifier si les frais exposés étaient réellement liés à l'activité professionnelle. Lorsque la société n'a pas été en mesure de le démontrer, les frais ont été rejetés par le fisc¹⁹. Il est ainsi désormais exigé qu'un coût exposé par une société trouve sa cause dans l'activité professionnelle et que la cause réelle ne se situe pas en dehors de celle-ci²⁰.

Ce combat de l'administration fiscale a engendré une jurisprudence qui a transformé l'article 49 du Code des impôts sur les revenus 1992 en une véritable disposition anti-abus, ce qui a été vivement critiqué par la doctrine²¹. Une majorité de la doctrine s'est interrogée sur la pertinence juridique de la jurisprudence constante de la Cour. Premièrement, elle a critiqué le fait que le Code des impôts sur les revenus 1992 ne contient aucun

¹³ Zie P. SALENS, Aangifte vennootschapsbelasting 2015, Antwerpen, Maklu, 2014, 472-473.; S. GNEDASJ, “Kostenaf trek: Cassatie ontmantelt de bom van artikel 49”, Fiscale Actualiteit 2015, afl. 27, 2.

¹⁴ Zie S. GNEDASJ, “Kostenaf trek: Cassatie ontmantelt de bom van artikel 49”, Fisc. Act. 2015, afl. 27, 2.

¹⁵ Cass. 19 juni 2003, www.monKEY.be, nr. C03/6.

¹⁶ Cass. 12 juni 2015, www.juridat.be, nr. F.14.0212.N.

¹⁷ Cass. 9 november 2007, TFR 2008, afl. 344, 637.

¹⁸ Cass. 12 december 2003, FJF 2004, afl. 131, 425.

¹⁹ Circ. Ci.RH 421/439.105, 27 september 1993, randnr. 44.

²⁰ Cass. 18 januari 2001, Fiscoloog 2001, afl. 792, 4.

²¹ Cass. 12 december 2003, FJF 2004, afl. 131, 425.

²² Zie M. Van KEIRSBILCK, “artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?”, TFR 2004, afl. 257, 223-243.

¹³ Voir P. SALENS, Aangifte vennootschapsbelasting 2015, Anvers, Maklu, 2014, 472-473.; S. GNEDASJ, “Kostenaf trek: Cassatie ontmantelt de bom van artikel 49”, Fiscale Actualiteit 2015, n° 27, 2.

¹⁴ Cass. 19 juin 2003, www.monKEY.be, n° C03/6.

¹⁵ Cass. 12 juin 2015, www.juridat.be, n° F.14.0212.N.

¹⁶ Cass. 9 novembre 2007, TFR 2008, n° 344, 637.

¹⁷ Cass. 12 décembre 2003, FJF 2004, n° 131, 425.

¹⁸ Circ. Ci.RH 421/439.105, 27 septembre 1993, n° 44.

¹⁹ Cass. 18 janvier 2001, Fiscoloog 2001, n° 792, 4.

²⁰ Cass. 12 décembre 2003, FJF 2004, n° 131, 425.

²¹ Voir M. Van KEIRSBILCK, “artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?”, TFR 2004, 257, 223-243.

had kunnen beroepen om te kunnen stellen dat kosten aangegaan door een vennootschap in noodzakelijk verband moeten staan met het statutair doel van de vennootschap aangezien artikel 53, eerste lid, 1° (uitgaven van persoonlijke aard) in geen geval van toepassing kan zijn in de vennootschapsbelasting²³. Ten tweede zou een vennootschap op haar bruto-inkomsten worden belast wanneer zij verrichtingen doet buiten haar statutair doel en deze inkomsten zouden worden belast zonder dat de corresponderende uitgaven aftrekbaar zouden zijn. In dit geval stelt men dat dit in strijd zou zijn met artikel 6 WIB 92 wat bepaalt dat de inkomstenbelasting enkel het netto-inkomen treft. Dit kan men enkel opzijschuiven met een uitdrukkelijke wetbepaling, welke niet voorhanden is²⁴. Ten derde zou het gelijkheidsbeginsel geschonden zijn indien de kosten aangegaan door een vennootschap buiten haar maatschappelijk doel niet meer aftrekbaar zouden zijn terwijl de inkomsten wel zouden worden belast²⁵. Dit argument is wel al achterhaald, aangezien het Grondwettelijk Hof in 2009 en 2010 geoordeeld heeft dat dit het gelijkheidsbeginsel niet schendt²⁶.

Verder ontstonden er ook veel onduidelijkheden over het principe van de maatschappelijke activiteit. De rechtsleer stelde terecht de vraag in welke mate dit enkel betrekking had op het statutaire doel of dat ook de werkelijke activiteit eronder viel²⁷. Daarnaast ontstond er ook discussie over het feit of het moest gaan om de hoofdactiviteit dan wel de bijkomstige activiteit²⁸. In de rechtspraak is hierop dan steeds per individueel geval op ingegaan om de exacte betekenis van de cassatie-rechtspraak toe te passen²⁹.

fondement juridique dont la Cour aurait pu se prévaloir pour affirmer que les frais exposés par une société doivent avoir un rapport nécessaire avec l'objet statutaire de la société, étant donné que l'article 53, alinéa 1^{er}, 1°, (dépenses personnelles) ne peut en aucun cas s'appliquer dans l'impôt des sociétés²². Deuxièmement, une société serait imposée sur ses revenus bruts lorsqu'elle effectue des opérations étrangères à son objet statutaire, et ces revenus seraient imposés sans que les dépenses correspondantes soient déductibles. Dans ce cas, il est souligné que cela serait contraire à l'article 6 du CIR92, qui prévoit que l'impôt sur les revenus n'est prélevé que sur les revenus nets. Il n'est possible d'y déroger que moyennant une disposition légale explicite, laquelle n'existe pas²³. Troisièmement, le principe d'égalité serait violé si les frais exposés par une société en dehors de son objet social n'étaient plus déductibles, alors que les revenus, eux, seraient imposés²⁴. Cet argument est cependant déjà dépassé, étant donné que la Cour constitutionnelle a estimé en 2009 et en 2010 qu'il n'y avait pas, en l'occurrence, violation du principe d'égalité²⁵.

Le principe de l'activité sociale a également souvent prêté à confusion. La doctrine s'est demandé à juste titre dans quelle mesure ce principe concernait uniquement l'objet statutaire, ou aussi l'activité réelle²⁶. Par ailleurs, elle s'est aussi posé la question de savoir s'il devait s'agir de l'activité principale ou de l'activité accessoire²⁷. La jurisprudence y a toujours répondu au cas par cas en vue d'appliquer la signification exacte de la jurisprudence de la Cour de cassation²⁸.

²³ Vr. nr. 576 Huts, 25 september 1996, Vr. en Antw. Kamer 1996-97, afl. 57, 7662.; Ruling nr. 600.558, 24 juli 2007, randnr. 18.; Cass. 13 november 2014, juridat.be, F.13.0118.F.; Zie S. GNEDASJ, "Kost woning als vergoeding bedrijfsleider is aftrekbaar! Cassatie slaat en zalft...", Fisc. Act. 2014, afl. 43, 6.

²⁴ Zie M. Van KEIRSBILCK, "artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?", TFR 2004, afl. 257, 233.

²⁵ Zie M. Van KEIRSBILCK, "artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?", TFR 2004, afl. 257, 233.

²⁶ GwH 26 november 2009, nr. 191/2009, r.o. B.4, Fisc. Act. 2009, afl. 42, 1.; GwH 16 september 2010, nr. 103/2010, r.o. B.4. en B.7., Fisc. Act. 2011, afl. 4, 1.

²⁷ Zie K. Janssens, "Geen activiteit, geen aftrek", Fisc. Act. 2011, afl. 4, 1.; R. MESSIAEN, "De kostenafrek van de doeloverschrijdende handeling: Een storm in een glas water?", AFT 2010, 7-26.

²⁸ Zie S. GNEDASJ, "Kost woning als vergoeding bedrijfsleider is aftrekbaar! Cassatie slaat en zalft...", Fisc. Act. 2014, afl. 43, 1.; K. JANSSENS, "Geen activiteit, geen aftrek", Fisc. Act. 2011, afl. 4, 1.

²⁹ Cass. 19 juni 2003, www.monKEY.be, nr. C03/6.; Cass. 9 november 2007, TFR 2008, afl. 344, 637.; Cass. 4 januari 2008, www.monKEY.be, F.05.0014.F.; Cass. 12 juni 2009, www.monKEY.be, nr. F.07.0083.N.

²² Quest. n° 576 Huts, 25 septembre 1996, Quest. et rép., Chambre 1996-97, 57, 7662.; Ruling n° 600.558, 24 juillet 2007, n° 18.; Cass. 13 novembre 2014, juridat.be, F.13.0118.F.; Voir S. GNEDASJ, "Kost woning als vergoeding bedrijfsleider is aftrekbaar! Cassatie slaat en zalft...", Fisc. Act. 2014, 43, 6.

²³ Voir M. Van KEIRSBILCK, "artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?", TFR 2004, 257, 233.

²⁴ Voir M. Van KEIRSBILCK, "artikel 49 WIB 1992: een nieuwe algemene anti-misbruikbepaling?", TFR 2004, 257, 233.

²⁵ C.C. 26 novembre 2009, n° 191/2009, point B.4, Fisc. Act. 2009, 42, 1.; C.C. 16 septembre 2010, n° 103/2010, points B.4. et B.7., Fisc. Act. 2011, 4, 1.

²⁶ Voir K. Janssens, "Geen activiteit, geen aftrek", Fisc. Act. 2011, 4, 1.; R. MESSIAEN, "De kostenafrek van de doeloverschrijdende handeling: Een storm in een glas water?", AFT 2010, 7-26.

²⁷ Voir S. GNEDASJ, "Kost woning als vergoeding bedrijfsleider is aftrekbaar! Cassatie slaat en zalft...", Fisc. Act. 2014, 43, 1.; K. JANSSENS, "Geen activiteit, geen aftrek", Fisc. Act. 2011, 4, 1.

²⁸ Cass. 19 juin 2003, www.monKEY.be, n° C03/6.; Cass. 9 novembre 2007, TFR 2008, 344, 637.; Cass. 4 janvier 2008, www.monKEY.be, F.05.0014.F.; Cass. 12 juin 2009, www.monKEY.be, n° F.07.0083.N.

C. Saint-Gobain-rechtspraak

Op 12 juni 2015 heeft het Hof van Cassatie enkele arresten gevelde die ervoor hebben gezorgd dat de gehele cassatierechtspraak vanaf januari 2001 werd omgekeerd. Cassatie is in deze arresten expliciet terugkomen op haar vroegere rechtspraak, waarbij ze uitdrukkelijk gesteld heeft dat de causaliteitsvereiste niet kan gelezen worden in artikel 49 WIB 92. In haar arrest inzake de Saint-Gobainzaak heeft het Hof het volgende gesteld:³⁰

“Uit deze bepaling volgt niet dat de aftrek van bedrijfsuitgaven of bedrijfslasten afhankelijk is van de voorwaarde dat zij inherent zijn aan de maatschappelijke activiteit van de handelsvennootschap zoals die blijkt uit haar maatschappelijk doel. Het Hof komt hiermee terug op zijn vroegere rechtspraak.

3. De omstandigheden dat tussen een verrichting van een vennootschap en haar maatschappelijke activiteit of statutair doel geen verband bestaat en dat een verrichting uitsluitend werd gesteld met het oog op een belastingvoordeel, sluiten als dusdanig niet uit dat de kosten die met zulke verrichtingen verband houden als aftrekbare beroepskosten kunnen worden aangemerkt.

4. Door te oordelen dat de bedoelde verrichtingen louter tot doel hadden om de inkomstenbelastingen te verminderen en dat om die reden de eraan verbonden kosten geen aftrekbare beroepskosten vormen, en dat het geheel van de verrichtingen niet kan beschouwd worden als vallend binnen het maatschappelijk doel van de eiseres omdat de financiële transacties geen enkel verband houden met het uiteindelijke doel van iedere vennootschap om winst te maken, verantwoordt de appelrechters hun beslissing niet naar recht.”

Cassatie heeft verder in de Groep Terryyn-zaak expliciet gesteld dat *“uit de aard van een handelsvennootschap voortvloeit dat al haar activa noodzakelijk voor haar uitgevoerde bedrijvigheid worden aangewend.”*³¹ In die mate bevestigt Cassatie de oude fiscale logica dat alle inkomsten gegenereerd door een vennootschap natuurlijk wijze beroepsinkomsten zijn en dat alle gedragen kosten kunnen worden afgetrokken.

³⁰ Cass. 12 juni 2015, www.juridat.be, F.14.0080.N.

³¹ Cass. 12 juni 2015, www.juridat.be, nr. F.14.0212.N.

C. Jurisprudence Saint-Gobain

Le 12 juin 2015, la Cour de cassation a rendu plusieurs arrêts qui ont entraîné un virage à 180 degrés de toute la jurisprudence de la Cour de cassation depuis janvier 2001. Dans ces arrêts, la Cour de cassation est en effet explicitement revenue sur sa jurisprudence antérieure, en indiquant expressément qu’il n’y a pas lieu de voir une condition de causalité dans l’article 49 du CIR92. Dans son arrêt relatif à l’affaire Saint-Gobain, la Cour indiquait notamment ce qui suit:²⁹

“Il ne découle pas de cette disposition que la déduction de dépenses ou de charges professionnelles est conditionnée au fait que ces dépenses ou charges soient inhérentes à l’activité sociale de la société commerciale telle qu’elle ressort de son objet social. La Cour revient ainsi sur sa jurisprudence antérieure.

3. En soi, l’absence de lien entre une opération réalisée par une entreprise et son activité sociale ou son objet statutaire ou le fait qu’une opération a été uniquement exécutée en vue d’un avantage fiscal n’exclut pas que les frais entraînés par de telles opérations puissent être déclarés au titre de frais professionnels déductibles.

4. En jugeant que les opérations visées avaient pour unique but de faire baisser l’impôt sur le revenu et que, pour ce motif, les frais liés à ces opérations ne constituent pas des frais professionnels déductibles, et en jugeant que l’ensemble des opérations ne peut être considéré comme une démarche entrant dans le cadre de l’objet social de la demanderesse, dès lors que les transactions financières n’ont pas le moindre rapport avec l’objectif ultime de toute société, à savoir la réalisation de bénéfices, les juges d’appel ne justifient pas leur décision en droit.” (*traduction*)

Dans l’affaire du groupe Terryyn, la Cour de cassation a en outre explicitement indiqué qu’il “ressort de la nature même d’une société commerciale que tous ses actifs sont nécessairement utilisés en vue du déploiement de son activité entrepreneuriale”³⁰ (*traduction*). Ce faisant, la Cour de cassation confirme l’ancienne logique fiscale selon laquelle tous les revenus générés par une société constituent de manière naturelle des revenus professionnels et que tous les frais encourus peuvent être déduits.

²⁹ Cass. 12 juin 2015, www.juridat.be, n° F.14.0080.N.

³⁰ Cass. 12 juin 2015, www.juridat.be, n° F.14.0212.N.

Uit deze rechtspraak kunnen dan drie zaken worden afgeleid:³²

— de intentionaliteitsvereiste verbiedt vennootschappen niet om een fiscaal voordeel na te streven. Dit is de doortrekking van het principe van “het zoeken naar de minst belaste weg”;

— de causaliteitsvereiste wordt niet meer gehanteerd. Het is geen afzonderlijke voorwaarde meer en de aftrekbaarheid van de beroepskosten is dan niet meer afhankelijk van de inhoud van de statutaire dan wel maatschappelijke activiteit;

— de intentionaliteitsvereiste is de centrale voorwaarde, maar wordt wel verder soepel ingevuld. Het wordt mogelijk voor vennootschappen om fiscale voordelen na te streven, aangezien de kostenafrek zal worden toegestaan wanneer men het verkrijgen van inkomsten(genererende activa) beoogd. Een vennootschap mag dus doelbewust een boekhoudkundig verlies vóór belasting creëren om een belastingbesparing te realiseren.

D. Doel wetsvoorstel

Het is onze bedoeling om de nieuwe cassatierechtspraak terug te draaien naar de situatie voor de arresten van 12 juni 2015. De Saint-Gobain rechtspraak heeft een decenniumlange discussie beslecht, waarin voorstanders en tegenstanders van de causaliteitsvereiste veel inkt hebben doen vloeien. Het is daarom onze bedoeling om de causaliteitsvereiste in de wet te schrijven.

Wij zijn van oordeel dat de aftrekbaarheid van de beroepskosten voor vennootschappen moet overeenstemmen met het statutair doel dan wel de werkelijke activiteit. Het is geenszins de bedoeling dat vennootschappen kunstmatige structuren op poten zetten of constructies uitwerken, waarbij men artificieel een economisch verlies kan realiseren zodat er boekhoudkundig geen winst overblijft om te dienen als belastbaar resultaat. Dit heeft grote gevolgen voor de inning en invordering van belastingen en daarmee ook op de begroting van de regering.

Daarnaast is het niet fair dat dergelijke constructies aanleiding kunnen geven tot een kostenafrek voor vennootschappen terwijl deze voor natuurlijke personen uitdrukkelijk wordt uitgesloten in artikel 53, enig lid, 1°, WIB 92 (kosten voor privéuitgaven). De vroegere cassatierechtspraak heeft beroep gedaan op deze uitsluiting

³² S. GNEDASJ, “Kostenafrek: Cassatie ontmantelt de bom van artikel 49”, Fiscale Actualiteit 2015, afl. 27, 4-6.

L’étude de cette jurisprudence permet donc de dégager les trois observations suivantes:³¹

— la condition d’intentionnalité n’interdit pas aux sociétés de poursuivre un avantage fiscal. Il s’agit du prolongement du principe de la “recherche de la voie la moins imposée”;

— la condition de causalité n’est plus applicable. Il ne s’agit plus d’une condition distincte et la déductibilité des frais professionnels n’est dès lors plus dépendante du contenu de l’activité statutaire ou sociale;

— la condition d’intentionnalité est la condition centrale, mais elle est désormais interprétée avec davantage de flexibilité. Les sociétés sont habilitées à poursuivre un avantage fiscal, étant donné que la déduction des frais sera autorisée lorsque ceux-ci visent à acquérir des revenus (actifs générateurs). Une société peut donc sciemment créer une perte comptable avant impôts pour réaliser une économie fiscale.

D. Objectif de la proposition de loi

Notre intention est de renverser la nouvelle jurisprudence de cassation pour revenir à la situation qui prévalait avant les arrêts du 12 juin 2015. La jurisprudence Saint-Gobain a tranché une discussion de dix ans, qui a fait couler beaucoup d’encre chez les défenseurs et les adversaires de la condition de causalité. Nous tenons par conséquent à inscrire la condition de causalité dans la loi.

Nous considérons que la déductibilité des frais professionnels pour les sociétés doit correspondre à l’objet statutaire ou à l’activité réelle. L’objectif n’est en aucun cas que les sociétés mettent sur pied des structures artificielles ni élaborent des constructions permettant de réaliser artificiellement une perte économique de manière à ce que, d’un point de vue comptable, il ne reste plus de bénéfice qui puisse tenir lieu de résultat imposable. Il en résulte des conséquences importantes pour la perception et le recouvrement des impôts et, partant, pour le budget du gouvernement.

Il est par ailleurs injuste que de telles constructions puissent donner lieu à une déduction de frais pour les sociétés, alors que l’article 53, alinéa unique, 1°, du CIR 92 l’exclut explicitement pour les personnes physiques (dépenses ayant un caractère personnel). L’ancienne jurisprudence de la Cour de Cassation a

³¹ S. GNEDASJ, “Kostenafrek: Cassatie ontmantelt de bom van artikel 49”, Fiscale Actualiteit 2015, liv. 27, 4-6.

om deze ook toe te passen op de aftrek voor beroepskosten voor vennootschappen. Hoewel, deze bepaling kan niet van toepassing zijn op vennootschappen, gezien de antwoorden van de minister van Financiën hieromtrent, de houding van de rullingdienst en de huidige rechtspraak terzake (zie hierboven).

In de rechtsleer heeft men de causaliteitsvereiste sterk bekritiseerd omdat deze het gelijkheidsbeginsel zou schenden en omdat er geen wettelijke basis voorhanden zou zijn. In dit wetsvoorstel wordt in deze wettelijke grondslag voorzien en van een schending van het gelijkheidsbeginsel is geen sprake gezien de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof hieromtrent, zoals hierboven geschetst.

Wij willen daarnaast verdere discussies vermijden inzake de toepassing van de causaliteitsvereiste wat betreft het verband met de maatschappelijke activiteit. Dit voorstel gaat uit van de maatschappelijke activiteit in de brede zin van het woord, met name de statutaire doelomschrijving en de werkelijke activiteit. Natuurlijk met dien verstande dat de werkelijke activiteit een reële economische activiteit betreft en wordt gekenmerkt door herhaaldelijke al dan niet dagelijkse verrichtingen, zoals administratie, beheer, e.a. Het is onze bedoeling om zich te laten leiden door de gangbare rechtspraak hieromtrent, met dien verstande dat de causaliteitsvereiste in elke individueel geval apart moet worden beoordeeld.

Het wetsvoorstel schrijft dus de causaliteitsvereiste in de wet door een extra lid toe te voegen aan artikel 49 WIB 92. Hierbij wordt bepaald dat alle kosten die gedragen worden door een belastingplichtige noodzakelijk in verband moeten staan met de maatschappelijke dan wel werkelijke activiteit van de belastingplichtige. Verder wordt er gepreciseerd dat alle voordelen van alle aard die worden toegekend aan bedrijfsleiders of andere personeelsleden moeten dienen als een vergoeding van de werkelijke prestaties. Het kan geenszins de bedoeling zijn dat een belastingplichtige bijvoorbeeld een buitenverblijf als een voordeel van alle aard kosteloos ter beschikking stelt aan de bedrijfsleider of personeelslid en daarna de kosten aftrekt van haar belastbaar resultaat zonder dat er enig verband wordt bewezen tussen de beroepsactiviteit van de belastingplichtige en het toegekende voordeel van alle aard.

invoqué cette exclusion afin de l'étendre à la déduction des frais professionnels des sociétés. Encore que cette disposition ne puisse pas s'appliquer aux sociétés, eu égard aux réponses fournies à ce sujet par le ministre des Finances, à l'attitude du service de *ruling* et à la jurisprudence actuelle en la matière (voir ci-avant).

La doctrine a vivement critiqué la condition de causalité au motif qu'elle violerait le principe d'égalité et qu'elle ne reposerait pas sur une base légale. La présente proposition de loi prévoit ce fondement légal et il n'est pas question d'une violation du principe d'égalité, compte tenu de la jurisprudence de la Cour constitutionnelle en la matière, telle qu'elle a été évoquée ci-avant.

Nous tenons également à éviter d'autres discussions quant à l'application de la condition de causalité en ce qui concerne le lien avec l'activité sociale. La proposition se base sur l'activité sociale au sens large du terme, à savoir la description de l'objet social et l'activité réelle, étant entendu, bien sûr, que l'activité réelle soit une véritable activité économique, caractérisée par des opérations répétées, que ce soit quotidiennement ou non, telles que l'administration, la gestion, etc. Nous entendons nous inspirer de la jurisprudence courante en la matière, étant entendu que la condition de causalité doit être appréciée au cas par cas.

La proposition de loi insère donc la condition de causalité dans la loi en complétant l'article 49 du CIR 92 par un nouvel alinéa. Il y est prévu que tous les frais supportés par le contribuable doivent nécessairement être liés à l'activité sociale ou réelle du contribuable. Il est par ailleurs précisé que tous les avantages de toute nature octroyés aux chefs d'entreprise ou à d'autres membres du personnel doivent viser à rémunérer les prestations réelles. Il ne peut être question, par exemple, qu'un contribuable mette une résidence secondaire gratuitement à la disposition du chef d'entreprise ou d'un membre du personnel à titre d'avantage de toute nature pour ensuite déduire les frais de son résultat imposable sans prouver de lien entre l'activité professionnelle du contribuable et l'avantage de toute nature qui a été octroyé.

Het artikel wordt verder gepreciseerd met enkele voorbeelden die het wetsvoorstel wil uitsluiten van de toepassing van de kostenafrek. Hierbij willen wij de belastingadministratie en de rechter een uitgebreide basis geven om dergelijke constructies aan te pakken. Deze lijst is wel exemplatief, waardoor andere constructies, die niet worden vernoemd in het artikel wel kunnen worden aangepakt, wanneer deze niet in noodzakelijk verband staan met de maatschappelijke of werkelijke activiteit van de belastingplichtige.

Servais VERHERSTRAETEN (CD&V)
Franky DEMON (CD&V)
Roel DESEYN (CD&V)
Eric VAN ROMPUY (CD&V)

L'article contient également quelques exemples de frais que la proposition de loi vise à exclure de l'application de la déduction des frais. Nous entendons fournir à l'administration fiscale et au juge une large base légale pour s'attaquer à de telles constructions. La liste n'est toutefois pas limitative, si bien que d'autres constructions, qui ne sont pas mentionnées dans l'article, peuvent être visées, si elles ne sont pas nécessairement liées à l'activité sociale ou réelle du contribuable.

WETSVOORSTEL**Artikel 1**

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

Art. 2

Artikel 49 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wordt aangevuld met de volgende leden, luidende:

“Als beroepskosten zijn niet aftrekbaar de kosten die niet in noodzakelijk verband staan met de maatschappelijke of werkelijke activiteit van de belastingplichtige, dan wel de kosten aangegaan om voordelen bedoeld in artikel 31, tweede lid, 2° toe te kennen welke niet in noodzakelijk verband staan met de maatschappelijke of werkelijke activiteit en welke de werkelijke prestaties overtreffen.

Worden onder meer beschouwd als kosten bedoeld in het derde lid:

1° kosten aangegaan door vennootschappen om een voordeel bedoeld in artikel 31, tweede lid, 2° toe te kennen aan haar bedrijfsleider, welke op onredelijke wijze de beroepsbehoeften overtreffen;

2° kosten aangegaan door vennootschappen om inkomsten te verkrijgen of te behouden, door alleenstaande en uitzonderlijke verrichtingen die niet passen binnen de gebruikelijke en dagelijkse werkelijke activiteit of geen noodzakelijk verband houden met de maatschappelijke activiteit en welke louter tot doel hebben om het belastbaar resultaat sterk te verminderen of om economisch verlies na te streven;

3° kosten aangegaan door vennootschappen om inkomsten te verkrijgen of te behouden, door een geheel van verrichtingen, welke gekenmerkt worden door de eenheid van opzet om doelbewust economisch verlies na te streven.

De Koning kan bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad andere kosten beschouwen als niet aftrekbaar.”

PROPOSITION DE LOI**Article 1^{er}**

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

Art. 2

L'article 49 du Code des impôts sur les revenus 1992 est complété par les alinéas suivants, rédigés comme suit:

“À titre de frais professionnels ne sont pas déductibles les frais qui ne sont pas nécessairement liés à l'activité sociale ou réelle du contribuable, ni les frais engagés en vue d'octroyer des avantages visés à l'article 31, alinéa 2, 2°, si ces frais ne sont pas nécessairement liés à l'activité sociale ou réelle et s'ils dépassent les prestations réelles.

Sont considérés entre autres comme des frais visés à l'alinéa 4:

1° les frais engagés par des sociétés en vue d'octroyer à leur dirigeant d'entreprise un avantage visé à l'article 31, alinéa 2, 2°, et qui dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels;

2° les frais engagés par des sociétés en vue d'acquiescir ou de conserver des revenus par des opérations isolées et exceptionnelles qui sortent du cadre de leurs activités réelles, habituelles et journalières ou qui ne sont pas nécessairement liées à leur activité sociale, et dont l'unique but est de faire baisser sensiblement le résultat imposable ou de réaliser une perte économique;

3° les frais engagés par des sociétés en vue d'acquiescir ou de conserver des revenus par un ensemble d'opérations caractérisées par une seule et même intention, à savoir la réalisation délibérée d'une perte économique.

Le Roi peut, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, considérer d'autres frais comme non déductibles.”

Art. 3

Deze wet treedt in werking op de eerste dag van de maand na afloop van een termijn van tien dagen te rekenen van de dag volgend op de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad*.

8 oktober 2015

Servais VERHERSTRAETEN (CD&V)
Franky DEMON (CD&V)
Roel DESEYN (CD&V)
Eric VAN ROMPUY (CD&V)

Art. 3

La présente loi entre en vigueur le premier jour du mois qui suit l'expiration d'un délai de dix jours prenant cours le jour qui suit sa publication au *Moniteur belge*.

8 octobre 2015