

Chambre des Représentants

SESSION 1968-1969.

26 NOVEMBRE 1968.

PROJET DE LOI créant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée.

I. — AMENDEMENTS PRESENTES PAR M. MICHEL.

Art. 17.

Compléter comme suit le § 3 de cet article :

« Il en va de même pour les assujettis qui sont imposables à l'impôt sur les revenus, sur base de leurs recettes. »

JUSTIFICATION.

De nombreux titulaires de professions libérales ou autres prestataires de services, sont imposés à l'impôt sur les revenus sur base de leurs recettes.

Actuellement exonérés, ces nouveaux assujettis seraient contraints de tenir une double comptabilité si la taxe était due, comme le prévoit l'article 17, lors de la livraison ou de l'envoi de la facture.

Certes, l'article 17, § 3, permet au Roi de prévoir que pour les livraisons ou les prestations de services effectuées par des assujettis qui, habituellement, livrent des biens ou fournissent des services à des non-assujettis, la taxe n'est due qu'au fur et à mesure de l'encaissement du prix. Il importe de permettre au Roi d'étendre l'application de cette règle aux titulaires de professions qui, habituellement, livreraient des biens ou fourniraient des services à des assujettis de manière à leur éviter la tenue d'une double comptabilité.

Art. 18.

Au § 1^{er}, modifier le 1° comme suit :

« 1° un travail, matériel ou intellectuel, accompli dans le cadre d'un contrat d'entreprise; ».

JUSTIFICATION.

La définition de la prestation de services telle qu'elle est donnée par l'article 18, § 1^{er}, 1°, est imprécise et risque de donner lieu à des contestations.

Voir :

88 (S.E. 1968) :

- N° 1 : Projet de loi.
- N° 2 et 3 : Amendements.

Kamer van Volksvertegenwoordigers

ZITTING 1968-1969.

26 NOVEMBER 1968.

WETSONTWERP tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde.

I. — AMENDEMENTEN VOORGESTELD DOOR DE HEER MICHEL.

Art. 17.

Paragraaf 3 van dit artikel aanvullen met wat volgt :

« Hetzelfde geldt voor de belastingplichtigen die in de inkomstenbelasting worden aangeslagen op basis van hun ontvangsten. »

VERANTWOORDING.

Tal van beoefenaars van vrije beroepen of andere dienstverstrekkenden worden in de inkomstenbelasting aangeslagen op basis van hun ontvangsten.

Die nieuwe belastingplichtigen, die thans nog van belasting vrijgesteld zijn, zouden een dubbele boekhouding moeten voeren indien de belasting, zoals artikel 17 bepaalt, zou verschuldigd zijn op het tijdstip van de levering of de toezending van de factuur.

Artikel 17, § 3, stelt de Koning weliswaar in staat te bepalen dat voor de leveranties of voor de diensten welke worden verstrekt door belastingplichtigen die geregeld goederen leveren of diensten verstrekken aan niet-belastingplichtigen, de belasting slechts verschuldigd is naarmate de prijs wordt geïncasseerd. De Koning dient te worden gemachtigd de toepassing van dit voorschrift uit te breiden tot de beoefenaars van beroepen die geregeld goederen leveren of diensten verstrekken aan belastingplichtigen, zodat zij geen dubbele boekhouding moeten voeren.

Art. 18.

In § 1, het 1° wijzigen als volgt :

« 1° een materieel of intellectueel werk dat wordt verricht in het raam van een aanneming; ».

VERANTWOORDING.

De definitie van diensten, zoals die voorkomt in artikel 18, § 1, 1°, is onnauwkeurig en kan aanleiding geven tot betwistingen.

Zie :

88 (B.Z. 1968) :

- N° 1 : Wetsontwerp.
- N° 2 en 3 : Amendementen.

L'Exposé des Motifs précise que l'opération visée est avant tout le louage d'ouvrage et d'industrie, c'est-à-dire le contrat d'entreprise. C'est d'ailleurs la notion qui était reprise à l'article 60 du Code des taxes assimilées au timbre.

Il paraît donc préférable de s'en tenir à cette notion, bien précise en droit, et de définir l'opération taxable comme ayant pour objet un travail matériel ou intellectuel, accompli dans le cadre d'un contrat d'entreprise.

Il importe de souligner que l'objet de l'amendement n'est pas de restreindre la matière imposable, mais simplement de la mieux préciser. Si des prestations exécutées en vertu d'autres contrats étaient visées, il suffirait de compléter le texte par l'indication de ces contrats.

Art. 22.

1. — Remplacer le premier alinéa par ce qui suit :

« La taxe est due au moment de la livraison des services. »

2. — Supprimer le troisième alinéa.

3. — Compléter le dernier alinéa par ce qui suit :

« Il en va de même pour les assujettis qui sont imposables à l'impôt sur les revenus, sur base de leurs recettes. »

JUSTIFICATION.

1. Le premier alinéa de l'article 22 a pour effet de rendre la taxe exigible au moment de l'achèvement de la prestation de services.

Il ne paraît pas opportun de modifier les règles actuelles en vertu desquelles la taxe est exigible au moment de la livraison du service (art. 65 et 68 du Code des taxes assimilées au timbre).

L'achèvement des travaux est un fait matériel incontrôlable; comment l'administration pourrait-elle en effet déterminer le moment où le travail matériel ou intellectuel a été achevé par l'entrepreneur ?

On n'aperçoit pas par ailleurs les motifs pour lesquels ce fait matériel devient le moment normal d'exigibilité de la taxe plutôt que la livraison du service à laquelle les deux contractants participent.

Sauf si la facturation ou le paiement sont antérieurs à la livraison, c'est celle-ci qui doit constituer le fait générateur normal de l'impôt.

2. Le troisième alinéa de l'article 22 stipule également que la taxe est exigible au moment fixé contractuellement pour le paiement de tout ou partie du prix, et ce à concurrence du montant à payer, lorsque ce montant se situe avant ceux prévus aux alinéas précédents.

Le projet introduit ici un fait générateur nouveau sans d'ailleurs que l'Exposé des Motifs en fournisse la moindre justification.

En fait, il ne paraît pas opportun de rendre la taxe exigible au moment fixé contractuellement pour le paiement de tout ou partie du prix. Des retards dans l'exécution des travaux peuvent en effet inciter le maître de l'ouvrage à retarder très légitimement les paiements, l'état d'avancement des travaux ne justifiant pas que le paiement soit effectué à la date convenue, ni partant, que la taxe devienne exigible à ce moment.

En conclusion, les droits du Trésor paraissent complètement sauvegardés dès lors que la taxe devient exigible lors de la facturation, du paiement ou de la livraison.

3. En ce qui concerne le dernier alinéa de l'article 22, il y a lieu de se référer à la justification de l'amendement à l'article 17.

Art. 28.

Compléter le 2° par ce qui suit :

« les ristournes consenties sous forme de timbres, bons ou autres titres au porteur; ».

JUSTIFICATION.

L'article 28 dispose que les rabais de prix consentis par le fournisseur à son co-contractant et acquis à ce dernier au moment où la taxe est due, peuvent être déduits de la base imposable.

Il convient, pour les mêmes motifs, d'étendre l'application de cette règle aux timbres-ristournes remis par un assujetti à son co-contractant. Ces ristournes constituent en effet un véritable rabais de prix et il convient dès lors de ne pas les soumettre à la taxe, comme c'est d'ailleurs la règle en matière d'impôts sur les revenus.

In de Memorie van Toelichting wordt uiteengezet dat in de eerste plaats de huur van werk en van nijverheid, d.i. de werkaannemings-overeenkomst wordt bedoeld. Dit begrip kwam trouwens reeds voor in artikel 60 van het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen.

Het lijkt dan ook verkieslijk te zijn het bij dit in rechte nauwkeurig omschreven begrip te houden en de belastbare handeling te omschrijven als een materieel of intellectueel werk, dat verricht wordt in het kader van een aanneming.

Er zij onderstreept dat het amendement niet tot doel heeft de belastbare materie in te krimpen, maar enkel die nader te bepalen. Indien ook handelingen, krachtens andere overeenkomsten uitgevoerd, worden bedoeld, dan kan ermee worden volstaan de tekst aan te vullen door vermelding van die overeenkomsten.

Art. 22.

1. — Het eerste lid vervangen door wat volgt :

« De belasting is verschuldigd op het tijdstip van de dienstverstrekking. »

2. — Het derde lid weggelaten.

3. — Het laatste lid aanvullen met wat volgt :

« Hetzelfde geldt voor de belastingplichtigen die in de inkomstenbelasting worden aangeslagen op basis van hun ontvangsten. »

VERANTWOORDING.

1. Ingevolge het eerste lid van artikel 22 is de belasting eisbaar op het tijdstip waarop de dienst een einde neemt.

Het lijkt niet dienstig de huidige bepalingen te wijzigen, krachtens welke de belasting eisbaar is op het tijdstip waarop de dienst verstrekt wordt (art. 65 en 68 van het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen).

Het einde van de werken is een oncontroleerbaar materieel feit; hoe kan het bestuur immers bepalen op welk ogenblik het materiële of intellectuele werk door de aannemer beëindigd is ?

Het is anderzijds niet duidelijk waarom de belasting normaal eisbaar wordt door dit materiële feit, eerder dan door de verstrekking van de dienst waaraan de twee contracterende partijen toch deelnemen.

Behalve wanneer de facturering of de betaling aan de levering voorafgaat, moet de levering normaal het belastbaar feit zijn.

2. Het derde lid van artikel 22 bepaalt eveneens dat de belasting of het desbetreffende gedeelte daarvan verschuldigd is op het tijdstip waarop de prijs of een deel ervan volgens contract moet worden voldaan, wanneer dit tijdstip voorafgaat aan die welke in de vorige leden zijn bepaald.

Het ontwerp voert hier een nieuw belastbaar feit in zonder dat de Memorie van Toelichting daar enige verantwoording voor geeft.

In feite lijkt het niet opportuun te zijn de belasting eisbaar te stellen op het tijdstip waarop de prijs of een deel ervan volgens contract moet worden voldaan. Vertraging bij de uitvoering van het werk kan er de bouwheer immers toe aanzetten op zeer rechtmatige wijze de betalingen uit te stellen, omdat het werk niet ver genoeg gevorderd is om de betaling op de overeengekomen datum te verrichten, zodat de betaling van de belasting op dat ogenblik dan ook niet geëist kan worden.

Tot besluit schijnen de rechten van de Schatkist volledig gevrijwaard te zijn als de belasting eisbaar wordt op het ogenblik van de facturering, de betaling of de levering.

3. Met betrekking tot het laatste lid van artikel 22 verwijzen wij naar de verantwoording van het amendement op artikel 17.

Art. 28.

Het 2° aanvullen met wat volgt :

« de in de vorm van zegels, bons of andere effecten aan toonder toegestane kortingen; ».

VERANTWOORDING.

Artikel 28 bepaalt dat de prijsverminderingen die door de leverancier aan de afnemer toegekend worden en die door deze laatste zijn verkregen op het tijdstip waarop de belasting verschuldigd is, mogen afgetrokken worden van de belastbare massa.

Om dezelfde redenen dient de toepassing van die regel te worden uitgebreid tot de kortingszegels die een leverancier aan zijn afnemer uitreikt. Die kortingen zijn immers een echte prijsvermindering en men dient ze dan ook niet aan de belasting te onderwerpen, zoals dit trouwens de regel is inzake inkomstenbelastingen.

Art. 44.

Compléter le § 3 par un 4° libellé comme suit :

« 4° les livraisons et les importations de biens et les prestations de services, faites en exécution d'un contrat à titre onéreux, translatif ou déclaratif de propriété ou d'usufruit, autre que l'apport en société, et portant sur l'universalité de biens ou une branche d'activité. »

Art. 45.

Au § 1^{er}, remplacer le 2° par ce qui suit :

« 2° des opérations exonérées en vertu des articles 39 à 43 et 44, § 3, 4°; ».

JUSTIFICATION.

L'article 11 permet d'éviter le paiement de la taxe en cas d'apport en société de l'universalité de biens ou d'une branche d'activité lorsque la société bénéficiaire a la qualité d'assujetti. L'Exposé des Motifs justifie cette disposition en invoquant les conséquences financières très lourdes qui pourraient résulter pour les sociétés de l'application normale des articles 4 et 10 du projet.

Ces raisons sont tout aussi valables, en dehors du cas de l'apport en société, lorsque l'opération est une cession à titre onéreux portant sur une universalité de biens ou une branche d'activité, soit entre deux sociétés, soit entre personnes physiques.

Il importe de souligner que les intérêts des assujettis peu fortunés doivent être pris en considération au même titre que les intérêts, par ailleurs légitimes, des sociétés importantes et qu'il ne convient pas d'introduire une discrimination au profit des économiquement faibles, qui ne se justifie en aucune façon.

La situation est identique en cas de sortie d'indivision puisqu'aux termes de cette disposition, la mise d'un bien à la disposition du cessionnaire en exécution d'un contrat *déclaratif* de propriété ou d'usufruit est à considérer comme une livraison imposable au sens de la loi. Certes, la transmission par décès n'entraîne pas par elle-même taxation ainsi que le relève l'Exposé des Motifs; par contre, la sortie d'indivision, survenant dans le cadre d'un partage, entraîne l'exigibilité de l'impôt ainsi que le remarque le Conseil d'Etat dans son avis relatif à l'article 11 (devenu l'article 10 du projet). Il semble que dans l'économie du projet, la sortie d'indivision est taxable pour permettre la déduction des taxes payées en amont par l'auteur des indivisaires. La solution proposée aboutit cependant à l'exigibilité d'une taxe qui peut être très importante, même si elle est déductible ultérieurement; les héritiers seront ainsi amenés à devoir faire l'avance de la taxe à un moment où le paiement des droits de succession les aura déjà placés dans une situation financière souvent très difficile.

Pour toutes ces raisons, il importe, d'exonérer du paiement de la taxe les cessions portant sur l'universalité de biens ou une branche d'activité, étant entendu qu'il convient, par une disposition spéciale, d'accorder nonobstant cette exonération, le droit à déduction des taxes payées en amont dans le chef du cédant ou de l'auteur des indivisaires.

Une solution eût été pour ces cas, de prévoir une règle analogue à celle qui a été dictée par l'article 11 en cas d'apport en société. L'article 11 implique cependant que la société bénéficiaire de l'apport est censée continuer la personne de l'apporteur, ce qui pourrait entraîner des complications en cas de cession d'un fonds de commerce ou d'une sortie d'indivision.

Il paraît dès lors préférable d'exonérer les opérations visées et de prévoir parallèlement le droit d'une déduction des taxes payées en amont dans le chef du cédant ou des indivisaires. Les amendements proposés aux articles 44 et 45 ont pour objet d'atteindre cet objectif de la même façon qu'au Pays-Bas (art. 31 de la loi du 29 juin 1968).

Art. 44.

Paragraaf 3 aanvullen met een 4°, luidend als volgt :

« 4° de levering en de invoer van goederen, alsmede de diensten welke geschieden of worden verstrekt ter uitvoering van een contract onder bezwarende titel tot overdracht of aanwijzing van eigendom of vruchtgebruik, met uitzondering van de inbreng in de vennootschap, en die betrekking hebben op de gezamenlijke goederen of op een bedrijfsafdeling. »

Art. 45.

In § 1, het 2° vervangen door wat volgt :

« 2° handelingen vrijgesteld van de belasting krachtens de artikelen 39 tot en met 43 en 44, § 3, 4°; ».

VERANTWOORDING.

Dank zij artikel 11 kan de betaling van de belasting vermeden worden in geval van inbreng in vennootschap van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling, wanneer de verkrijgende vennootschap belastingplichtig is. De Memorie van Toelichting verantwoordt deze bepaling door te wijzen op de zeer zware financiële weerslag welke de vennootschap zou kunnen ondervinden van de normale toepassing van de artikelen 4 en 10 van het ontwerp.

Deze redenen gelden echter evengoed, buiten het geval van inbreng in vennootschap, wanneer de verrichting een afstand onder bezwarende titel van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling is tussen twee vennootschappen of tussen natuurlijke personen.

Er dient opgemerkt te worden dat evengoed rekening dient gehouden te worden met de belangen van weinig kapitaalkrachtige belastingplichtigen als met de, overigens rechtmatige, belangen van de grote vennootschappen en dat het niet opgaat een geenszins te verantwoorden discriminatie in het leven te roepen ten bate van de economisch zwakken.

De toestand is dezelfde wanneer het gaat om een uittreding uit onverdeeldheid, aangezien het feit dat een goed ter beschikking van de overnemer wordt gesteld ingevolge een contract tot *aanwijzing* van eigendom of vruchtgebruik krachtens deze bepaling wordt beschouwd als een levering in de zin van de wet. Zeker, aldus de Memorie van Toelichting, de overdracht bij overlijden als dusdanig heeft geen belasting tot gevolg; daarentegen, zo wordt in het advies van de Raad van State opgemerkt in verband met artikel 11 (dat artikel 10 van het ontwerp geworden is), heeft het uit onverdeeldheid treden dat plaatsgrijpt in het kader van een verdeling, de belasting tot gevolg. Blijkbaar wordt, volgens de opzet van de wet, de belasting geheven bij uittreding uit onverdeeldheid, ten einde de aftrek mogelijk te maken van de belasting welke bij de aanvang door de rechtsvoorganger van de onverdeelde medeëigenaars betaald is. De voorgestelde oplossing heeft nochtans tot gevolg dat de geëiste belasting zeer zwaar kan wegen, zelfs indien zij nadien aftrekbaar is; zo zullen de erfgenamen de belasting moeten voorschieten op een ogenblik dat zij reeds vaak in een moeilijke financiële toestand geraakt zijn wegens de betaling van successierechten.

Om al deze redenen dienen de overdrachten van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling van belasting vrijgesteld te worden, met dien verstande nochtans dat in een bijzondere bepaling dient te worden voorzien, krachtens welke het recht wordt toegekend om niettegenstaande deze vrijstelling, de belasting af te trekken welke bij de aanvang betaald is door de overdrager of de rechtsvoorganger van de onverdeelde medeëigenaars.

De oplossing voor deze gevallen zou erin bestaan hebben een gelijkaardige regel aan te nemen als die welke bepaald is in artikel 11 in verband met de inbreng in vennootschap. Artikel 11 impliceert nochtans dat de verkrijgende vennootschap geacht wordt de persoon van de inbrenger voort te zetten, hetgeen aanleiding zou kunnen geven tot moeilijkheden in geval van afstand van een handelszaak of uittreding uit onverdeeldheid.

Derhalve lijkt het verkieslijk de bedoelde verrichtingen vrij te stellen en terzelfder tijd te voorzien in het recht om de vooraf door de overdrager of de onverdeelde medeëigenaars betaalde belasting af te trekken. De op de artikelen 44 en 45 ingediende amendementen strekken ertoe dit doel te bereiken zoals dit in Nederland het geval is (art. 31 van de wet van 29 juni 1968).

II. — AMENDEMENTEN VOORGESTELD DOOR DE HEER BAESKENS.

Art. 4.

De tekst van dit artikel vervangen door wat volgt :

« *Belastingplichtige is ieder die, zelfstandig, met of zonder winstoogmerk, al dan niet als hoofdbezigheid, goederen levert of diensten verricht als bedoeld in dit wetboek.* »

VERANTWOORDING.

Aangezien het de bedoeling is van de Regering gelijke concurrentievoorwaarden te verzekeren en het begrip « belastingplichtige » zo algemeen mogelijk te houden, lijkt ons de voorgestelde tekst minder aanleiding te zullen geven tot eindeloze discussies en zal het, mede dank zij deze tekst, mogelijk zijn de « fiscale evasie » en/of « fraude » meer uit te sluiten.

Art. 6.

Het tweede lid van dit artikel vervangen door wat volgt :

« *Wanneer de Staat, de provincies, de gemeenten en de openbare instellingen de economische werkzaamheid van een producent, een handelaar of een dienstverrichter uitoefenen, zijn ze als belastingplichtige aan te merken voor het geheel van deze leveringen van goederen of het verrichten van diensten.* »

VERANTWOORDING.

Deze nieuwe tekst lijkt ons meer gelijke concurrentievoorwaarden te beogen en maakt dat er voor deze publiekrechtelijke lichamen geen onderbreking zou zijn in de belastingaftrek.

Art. 28bis (nieuw).

Een artikel 28bis (nieuw) invoegen, dat luidt als volgt :

« *Bij de jaarlijkse definitieve afrekening werd eveneens rekening gehouden met de prijsverminderingen die door de leverancier of de dienstverrichter slechts periodiek of jaarlijks aan de afnemer toegekend worden en die door deze laatste verkregen zijn op het tijdstip waarop de jaarlijkse definitieve afrekening gebeurt.* »

Art. 45.

In § 2, het 1°, het 3°, het 4° en het 5° weglaten.

VERANTWOORDING.

Aangezien al deze uitgaven werkelijke bedrijfskosten uitmaken in hoofde van de belastingplichtige ondernemer is dit verbod van aftrek van belasting op deze bedrijfskosten onaanvaardbaar.

II. — AMENDEMENTS PRESENTES PAR M. BAESKENS.

Art. 4.

Remplacer le texte de cet article par ce qui suit :

« *Est un assujetti toute personne qui effectue d'une manière indépendante, avec ou sans esprit de lucre, à titre principal ou à titre d'appoint, des livraisons de biens ou des prestations de services visées par le présent code.* »

JUSTIFICATION.

Puisque le Gouvernement veut assurer l'égalité des conditions de la concurrence et donner un sens aussi général que possible à la notion d'« assujetti », il nous semble que le texte proposé ouvrira moins le champ à d'interminables discussions et qu'il sera possible grâce aussi à ce texte, d'éliminer davantage l'« évasion » et/ou la « fraude » fiscale.

Art. 6.

Remplacer le deuxième alinéa de cet article par ce qui suit :

« *Lorsque l'Etat, les provinces, les communes et les établissements publics exercent une activité économique de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, ils ont la qualité d'assujetti pour l'ensemble de ces livraisons de biens ou prestations de services.* »

JUSTIFICATION.

Ce texte nouveau nous semble mieux rechercher l'égalité des conditions de la concurrence et aura pour effet que, pour ces institutions de droit public, il n'y aura aucune interruption dans la déduction des impôts.

Art. 28bis (nouveau).

Insérer un article 28bis (nouveau), libellé comme suit :

« *Lors du décompte annuel définitif, il est également tenu compte des rabais de prix que le fournisseur ne consent que périodiquement ou annuellement à son cocontractant et qui sont acquis par ce dernier au moment du décompte annuel définitif.* »

Art. 45.

Au § 2, supprimer le 1°, le 3°, le 4° et le 5°.

JUSTIFICATION.

Puisque toutes ces dépenses constituent des charges professionnelles réelles dans le chef de l'entrepreneur assujetti, cette suppression de la déductibilité de l'impôt desdites charges professionnelles est inadmissible.

D. BAESKENS.