

SÉNAT DE BELGIQUE

SESSION DE 1936-1937

Proposition de Loi abrogeant et modifiant certaines dispositions des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus.

DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

Le rapport de la Commission des Finances du Sénat sur le Budget du Ministère des Finances pour l'exercice 1937 s'exprime comme suit, à propos de l'arrêté royal n^o 277 :

« Parmi les dispositions fragmentaires introduites, intempestivement, la plus grave et tout au moins la plus inopportune est celle contenue dans l'arrêté royal n^o 277 pris le 31 mars 1935, c'est-à-dire le dernier jour de l'existence des pouvoirs spéciaux.

» Cet arrêté soumet à la taxe professionnelle toutes les plus-values de capitaux investis dans une entreprise industrielle, commerciale ou agricole, quelles qu'en soient l'origine et la nature.

» Cet arrêté a un effet rétroactif pour les exercices antérieurs à l'arrêté si les bilans et comptes sont clôturés à partir du 30 mars 1935.

» Notre collègue M. Paul Crokaert a écrit dans un de nos grands quotidiens, sous ce titre « Le Veuvage de la Légalité », un réquisitoire violent mais parfaitement justifié contre l'in vraisemblable arrêté-loi n^o 277 enfoui

BELGISCHE SENAAT

ZITTING 1936-1937

Wetsvoorstel tot intrekking en wijziging van sommige bepalingen der samengeschakelde wetten op de inkomstenbelastingen.

TOELICHTING

MEVROUWEN, MIJNE HEEREN,

Het verslag der Commissie van Financiën van den Senaat over de begroting van het Ministerie van Financiën voor het dienstjaar 1937 drukt zich uit als volgt, naar aanleiding van het koninklijk besluit n^r 277 :

« Onder de fragmentaire bepalingen, ontijdig ingevoerd, is de meest ernstige en althans de meest ongepaste die vervat in het koninklijk besluit n^r 277 genomen op 31 Maart 1935, namelijk den laatsten dag van het bestaan der bijzondere machten.

» Dit besluit onderwerpt aan de bedrijfsbelasting al de meerwaarden van kapitalen belegd in een nijverheids-, handels- of landbouwbedrijf, welke hun oorsprong en hun aard wezen.

» Dit besluit heeft terugwerkende kracht voor de dienstjaren daaraan voorafgaande zoo de balansen en rekeningen sedert 30 Maart 1935 werden afgesloten.

» In een onzer groote dagbladen heeft onze collega de heer Paul Crokaert, onder den titel « De Weduwsstaat der wettelijkheid » een hevig doch volstrekt gewettigd rekwisitorium geschreven tegen « de onge-

dans la dernière charretée des pouvoirs spéciaux.

» M. Marcel Feye, l'un des plus éminents spécialistes du droit fiscal, intitule une de ses études « Un cadeau d'adieu au Pays du Régime des Pouvoirs spéciaux. L'Arrêté n° 277 ou le coup de Jarnac du Fisc. »

» Une autre étude qualifie l'arrêté de « Une impertinence ».

» Cet arrêté est âprement combattu par les compétences : M. de Mey (*Conseil pratique de Droit fiscal*), M. Feye (*Revue pratique des Sociétés, Les Cahiers fiscaux, juridiques et comptables, etc.*) pour les erreurs essentielles que voici :

» a) Les plus-values de toute nature et origine sont, exception faite en ce qui concerne les sociétés par actions, des accroissements du capital, et non des revenus professionnels. Elles sortent du cadre du revenu tel que l'a défini la Cour de Cassation : Le fruit d'un agent producteur qui subsiste.

» A remarquer que les accroissements du capital doivent rester hors d'atteinte de l'impôt sur le revenu non seulement du point de vue juridique mais aussi économique. La cession du capital, y compris l'accroissement, est déjà frappé par le droit d'enregistrement et les taxes assimilées au timbre. Quant aux accroissements de capital non réalisés, leur imposition aboutit à compromettre le maintien et la force du capital : c'est, en premier chef, une mesure anti-économique.

» b) Les plus-values consistant dans la simple réévaluation basée sur la dévalorisation de 1926 ne sont plus immunisées qu'à certaines conditions. Ceci est contraire à l'essence même de la dévalorisation, ainsi que l'a proclamé à de nombreuses reprises, et dans divers domaines, la Cour de

hoorde besluit-wet n° 277, heimelijk vervoerd in de laatste karrevracht der bijzondere machten ».

» M. Marcel Feye, een der meest vooraanstaande specialisten van het fiscaal recht, betitelt een zijner studiën als volgt : « Een afscheidsgeschenk in het land der bijzondere machten. Besluit-wet n° 277, een verraderlijke stoot van den fiscus ».

» Een andere studie noemt het « een onbeschaamdheid ».

» Dit besluit wordt vinnig bestreden door den heer de Mey, (*Conseil pratique de Droit fiscal*), den heer Feye, (*Revue pratique des sociétés, les Cahiers fiscaux, juridiques et comptables, enz.*), wegens de volgende essentiele gebreken :

a) De meerwaarden van elken aard en oorsprong zijn, afgezien van de vennootschappen op aandeelen, verhoogingen van kapitaal, en geen bedrijfsinkomen. Zij behooren niet tot het kader van het inkomen zooals het door het Hof van Verbreking werd omschreven : De vrucht van een voortbestaanden productieagent.

» Op te merken valt dat de verhoogingen van kapitaal buiten toepassing van de inkomsten-belasting moeten blijven, niet alleen in juridisch doch ook in economisch opzicht. De afstand van kapitaal, met inbegrip van de verhooging, is reeds onderhevig aan het registratierecht en aan de met zegel gelijk gestelde taxes. Wat niet te gelde gemaakte verhoogingen van kapitaal betreft, hun aanslag brengt het behoud en de kracht van het kapitaal in gevaar en is uit dien hoofde een anti-economische maatregel.

» b) De meerwaarden bestaande in de eenvoudige herschatting op grond van de waardevermindering van 1926 blijven slechts mits sommige voorwaarden vrijgesteld. Dit is in strijd met het wezen zelf van de waardevermindering, zooals herhaaldelijk en op meer dan een gebied het Hof van

Cassation. Revaloriser sur pied du franc légalement dévalué n'est autre chose que d'exprimer une même valeur au moyen d'une unité de valeur diminuée. Cela exclut toute « plus-value » réelle, le nombre supplémentaire de francs, qui en résulte ne constitue pas plus une plus-value que ne le serait la transformation d'un billet de 1,000 fr. en dix billets de 100 francs.

» Dès lors, les conditions d'immunisation, sauf celles afférentes à une comptabilité en règle, ne riment à rien.

» (Ces considérations se limitent à la dévalorisation instituée par l'arrêté royal du 25 octobre 1926, dont les principes et les effets sont définitivement fixés, la diminution du pouvoir d'achat du franc légalement dévalorisé étant réalisée dans la mesure de la réduction de sa valeur nominale. Le projet laisse, en effet, subsister l'article 5 de l'arrêté royal nº 277, qui règle la matière en ce qui concerne les conséquences de la dévaluation de 1935).

» c) L'article 15, paragraphe 2, relatif au partage de l'avoir social dans les sociétés par action, a été injustement rétréci en ce qui concerne la faculté de réévaluer, en exemption d'impôts, par les coefficients de dévaluation. Ici encore, c'est la négation du principe prérappelé que pareille réévaluation ne constitue aucune plus-value réelle.

» Or, voici que les sociétés qui ont, antérieurement procédé à des réductions de capital, ne peuvent plus réévaluer que la partie du capital non encore remboursé.

» La Cour de Cassation avait justement établi une telle exclusion à l'égard des réductions de capital anté-

Verbreking heeft verklaard. Revalorisatie op grond van een wettelijk gedevalveerden frank is niets anders dan eenzelfde waarden uitdrukken door middel van een aan waarde verminderde eenheid. Dit sluit elke werkelijke « meerwaarde » uit, daar het bijkomend aantal franken, dat daarvan het gevolg is, zoomin een meerwaarde vertegenwoordigt als de omzetting van een bankbrief van 1,000 frank in 10 brieven van 100 frank.

» Dus, zijn de voorwaarden van vrijstelling, behalve die in verband met een regelmatige comptabiliteit, zonder betekenis.

» (Deze beschouwingen beperken zich bij de ontwaarding ingesteld bij koninklijk besluit van 25 October 1926, waarvan de beginselen en de uitslagen vast bepaald zijn, daar de vermindering der koopkracht van den wettelijk gedevaloriseerden frank gebeurd is in de mate van de vermindering zijner nominale waarde. Het ontwerp laat inderdaad artikel 5 bestaan van het koninklijk besluit nr 277, houdende regeling van de gevolgen der devaluatie van 1935.)

» c) Het artikel 15, paragraaf 2, betreffende de verdeling van het maatschappelijk bezit in de vennootschappen op aandeelen, werd ten onrechte vernauwd wat betreft het recht van herschatting, in vrijstelling van belastingen, door de devaluatie-coëfficiënten. Hier nog is het dus de miskennis van hooger aangehaald beginsel volgens hetwelk dergelijke herschatting geen meerwaarde medebrengt.

» Nu doet het zich voor dat de vennootschappen, die vroeger overgingen tot verminderingen van kapitaal, nog slechts het deel van het niet-terugbetaalde kapitaal mogen herschatten.

» Het Hof van Verbreking had terecht dergelijke uitsluiting voorzien voor de verminderingen van kapitaal

rieures à l'arrêté royal de dévaluation du 25 octobre 1926, puisque avant cette époque, en vertu de l'adage « le franc égale le franc », l'actionnaire remboursé était juridiquement censé avoir reçu du franc-or.

» Mais après la dévaluation, il n'a reçu que des francs légalement diminués. Pourquoi, dès lors, sous prétexte que la société a procédé au remboursement de son capital en plusieurs fois, faut-il instituer pareille distinction ou exclusion ? En quoi les actionnaires, à qui des remboursements partiels ont été effectués après 1926, ont-ils reçu davantage, par rapport au franc-or, que les actionnaires qui ont reçu en une fois la restitution de leur mise ?

» Encore une fois, incohérence et injustice.

Rétroactivité.

» Cette pratique en matière fiscale est détestable. Elle met le contribuable en présence d'obligations imprévues et imprévisibles à propos de situations liquidées et d'opérations ou d'actes réalisés ou passés conformément au régime existant à l'époque (Exemple : actes de société en 1935 révélant des plus-values exonérées à ce moment). Cela suscite un tolle général et justifié.

» La rétroactivité est directement en opposition avec l'esprit de la Constitution, qui a accumulé les précautions à l'égard de la création de l'impôt. L'impôt n'est créé que par la loi; la loi est votée par des corps élus et renouvelés à de courts intervalles, la loi n'a d'effet que pour un an.

» Comment concilier avec cette dernière prescription le fait que l'on donne

dagteekenend vóór het koninklijk besluit der devaluatie van 25 October 1926, vermits, vóór dit tijdstip en krachtens het gezegde : « een frank blijft een frank », de aandeelhouder die terugbetaling kreeg juridisch geacht werd goud-franken te hebben ontvangen.

» Doch na de devaluatie heeft hij slechts wettelijk verminderde franken ontvangen. Waarom moet men dus, onder voorwendsel dat de vennootschap overging tot de terugbetaling van haar kapitaal in verscheidene malen, dergelijke uitsluiting of onderscheid invoeren ? In welke mate hebben de aandeelhouders, die gedeeltelijke terugbetalingen na 1926 ontvingen, meer voordeel gekregen, ten aanzien van den goudfrank, dan de aandeelhouders die in eenmaal hun inzet hebben teruggekregen ?

» Eens te meer verwarring en onrecht.

Terugwerkende kracht.

» Op fiscaal gebied is dergelijke praktijk verfoeilijk. Zij stelt den belastingplichtige tegenover onvoorzienbare verplichtingen in verband met vereffende zaken en met verrichtingen of akten gedaan of verleden overeenkomstig het toenmalig regime. (Voorbeeld : akten van vennootschap in 1935 waaruit alsdan vrijgestelde meerwaarden blijken.) Daartegen komt iedereen en terecht in verzet.

» De terugwerkende kracht is rechtstreeks in strijd met den geest van de Grondwet, die overvloedige voorzorgen op het gebied van belastingen heeft genomen. Belasting kan slechts bij de wet worden ingevoerd; de wet wordt aangenomen door verkozen en na korten tusschentijd hernieuwde korpssen; de wet geldt slechts voor een jaar.

» Hoe kan men met dit laatste voorschrift het feit overeenbrengen

à la loi une durée d'une année avant sa promulgation.

» Tout cela est d'autant plus manifeste que c'est un simple arrêté royal sans discussion préalable, qui crée pareille innovation. C'est un abus des pouvoirs spéciaux.

Conséquences regrettables.

» Personne ne sait comment le déplorable arrêté n° 277 sera appliqué, d'où paralysie.

» Les sociétés n'osent plus procéder à une réduction de capital, si minime soit-elle, s'il y a eu réévaluation d'actif après 1926.

» Exemple : Pour une réduction de capital de 10,000 francs, le fisc pourrait prétendre percevoir plusieurs dizaines de mille francs d'impôt.

» La Chambre de Commerce de Bruxelles a voté le 7 décembre un ordre du jour énergique demandant le retrait de l'arrêté n° 277. »

* * *

Ce rapport de votre Commission des Finances a été approuvé à l'unanimité par les membres de cette Commission.

La proposition de loi que nous avons l'honneur de vous soumettre tire la conclusion logique de ce vote, en abrogeant purement et simplement les articles 2, 3, 4 et 7 du prédit arrêté royal, et en rétablissant les textes antérieurs que cet arrêté royal avait abrogés.

Ces dernières dispositions sont rédigées en termes clairs, qui n'ont fait l'objet d'aucune critique. Ils ont, d'ailleurs, été éclairés par une jurisprudence abondante, dont il convient de respecter le long et judicieux travail de mise au point.

dat men aan de wet een duur van een jaar vóór haar afkondiging toekent.

» Dit is des te meer duidelijk daar een eenvoudig koninklijk besluit, zonder voorafgaande bespreking, deze nieuwigheid heeft ingevoerd. Dat is een misbruik van de bijzondere machten.

Spijtige gevolgen.

« Niemand weet hoe het betreurenswaardig besluit 277 zal worden toegepast. Vandaar stopzetting.

» De vennootschappen durven niet meer overgaan tot een kapitaalsvermindering, hoe gering ook, indien er na 1926 een herschatting van het actief heeft plaats gehad.

» Voorbeeld : Voor een kapitaalsvermindering van 10,000 frank mocht de fiscus aanspraak maken op de inning van verschillende tien duizenden franks belasting.

» De Kamer van Koophandel van Brussel heeft, op 7 December, een krachtdadige dagorde goedgekeurd, waarin de intrekking van besluit 277 wordt gevraagd.

* * *

Dit verslag uwer Commissie van Financiën werd door de leden dezer Commissie eenparig goedgekeurd.

Het wetsvoorstel, dat wij de eer hebben in te dienen, trekt het logisch gevolg van deze goedkeuring door de artikelen 2, 3, 4 en 7 van voormeld koninklijk besluit eenvoudig in te trekken, en door de vroegere teksten, door dit koninklijk besluit ingetrokken, weder in te voeren.

Deze laatste bepalingen zijn opgesteld in duidelijke bewoordingen, waartegen geen kritiek werd uitgebracht. Zij werden trouwens toegelicht door een overvloedige rechtspraak, waarvan de langdurige en zorgvuldige arbeid van bijwerking dient geëerbiedigd.

En abrogeant les articles 2, 3, 4 et 7 de l'arrêté royal n° 277, le Parlement fera respecter l'esprit et le principe des lois d'impôts sur le revenu. Il convient, en effet, de maintenir intangible la distinction très nette, établie par la jurisprudence de ces dernières années, entre le capital et le revenu, jurisprudence qui est conforme à l'esprit dans lequel l'impôt sur le revenu a été établi, et que précise d'une façon parfaite le rapport de la section centrale de la Chambre des Représentants au sujet du projet de loi d'impôt sur les revenus (*Doc. Parl.* n° 320, pages 1401 et 1442, session de 1919), dans les termes suivants : « D'après la loi et la jurisprudence, les revenus ou fruits d'une chose sont tout ce qu'elle peut produire *périodiquement sans altération de sa substance* : les produits qui ne répondent pas à cette définition ne sont donc pas compris dans les revenus et forment, au contraire, *un accroissement ou une diminution du capital* ».

Ces termes sont formels et les graves innovations introduites dans les lois d'impôts sur les revenus par l'arrêté royal n° 277 sont manifestement en contradiction directe avec cette définition du revenu.

R. GODDING.

Door de intrekking van de artikelen 2, 3, 4 en 7 van koninklijk besluit n° 277, zal het Parlement den geest en het beginsel der belastingwetten op het inkomen doen eerbiedigen. Immers het komt er op aan dat het zeer duidelijk onderscheid, vastgesteld door de rechtspraak in deze laatste jaren, tusschen het kapitaal en het inkomen, onaantastbaar worde gehandhaafd. Deze rechtspraak strookt met den geest, in denwelke de belasting op het inkomen werd ingevoerd en zij wordt volkomen toegelicht door het verslag van de middenafdeeling van de Kamer der Volksvertegenwoordigers over het wetsontwerp op de inkomstenbelastingen (*Parl. Gedr. stuk.* n° 320, blz. 1401 en 1442, zitting 1919) in dezer voege : « Volgens de wet en de rechtspraak, zijn de inkomsten of vruchten van een zaak alles wat zij *geregeld kan voortbrengen zonder verandering van haar wezen* : de opbrengsten die niet beantwoorden aan deze bepaling zijn dus niet begrepen in de inkomsten en vormen integendeel *een vermeerdering of een vermindering van het kapitaal*. »

Deze bewoordingen zijn formeel en de ernstige nieuwigheden in de belastingwetten op het inkomen ingevoerd bij koninklijk besluit n° 277 zijn klaarblijkend rechtstreeks in strijd met deze bepaling van het inkomen.

Proposition de Loi abrogeant et modifiant certaines dispositions des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus.

ARTICLE PREMIER.

Sont abrogés, les articles 2, 3, 4 et 7 de l'arrêté royal n^o 277 du 31 mars 1936.

ART. 2.

Le deuxième alinéa du paragraphe 2 de l'article 15 des lois coordonnées d'impôts sur les revenus est rétabli dans son texte primitif tel qu'il était avant la publication de l'arrêté royal n^o 277 du 31 mars 1936, et libellé comme suit :

« En cas de partage de l'avoir social, par suite de liquidation ou de toute autre cause, la taxe est basée sur l'ensemble des sommes réparties en espèces, en titres ou autrement, déduction faite du capital réellement libéré restant à rembourser ».

» Ce capital est éventuellement multiplié par un coefficient à déterminer par arrêté royal, en tenant compte du cours moyen du change dans l'année du versement. »

ART. 3.

L'article 27, paragraphe 1^{er} des lois coordonnées d'impôts sur les revenus est rétabli dans son texte primitif tel qu'il était avant la publication de l'arrêté royal n^o 277 du 31 mars 1936, et libellé comme suit :

« Les bénéfices des exploitations

Wetsvoorstel tot intrakking en wijziging van sommige bepalingen der samengeschaelde wetten op de inkomstenbelastingen.

EERSTE ARTIKEL.

Worden ingetrokken de artikelen 2, 3, 4 en 7 van het koninklijk besluit n^r 277 van 31 Maart 1936.

ART. 2.

Lid 2 van paragraaf 2 van artikel 15 der samengeschaelde wetten op de inkomstenbelastingen wordt in zijn oorspronkelijken tekst hersteld, zooals hij luidde vóór de bekendmaking van het koninklijk besluit n^r 277 van 31 Maart 1936 en zal dus luiden als volgt :

« Wordt, ten gevolge van de vereffening of om eenige andere reden, overgegaan tot de verdeeling van het maatschappelijk vermogen, dan wordt de belasting geheven van het geheel bedrag der sommen uitgekeerd in specie, in titels of anderszins, na aftrek van het werkelijk volgestort maatschappelijk kapitaal dat nog terugbetaalbaar is. »

» Dit kapitaal wordt eventueel vermenigvuldigd met een coëfficiënt die bij koninklijk besluit dient bepaald, rekening gehouden met den gemiddelden wisselkoers tijdens het jaar van de storting. »

ART. 3.

Artikel 27 paragraaf 1 der samengeschaelde wetten op de inkomstenbelastingen wordt in zijn oorspronkelijken tekst hersteld, zooals hij luidde vóór de bekendmaking van het koninklijk besluit n^r 277 van 31 Maart 1936 en zal dus luiden als volgt :

« De winsten der nijverheids-, han-

industrielles, commerciales ou agricoles sont ceux qui résultent de toutes les opérations traitées par leurs établissements ou à l'entremise de ceux-ci. »

ART. 4.

Les dispositions de la présente loi prendront effet à partir du 31 mars 1935.

R. GODDING.
PAUL CROKAERT.
PAUL HENRICOT.
P.-M. ORBAN.
L. BEAUDUIN.
LÉON COENEN.

dels- of landbouwbedrijven zijn die welke voortvloeien uit al de zaken gedaan door hunne inrichtingen of door de tusschenkomst daarvan. »

ART. 4.

De bepalingen dezer wet worden van kracht vanaf 31 Maart 1935.