

SENAT DE BELGIQUE

SESSION DE 1978-1979

10 OCTOBRE 1978

Proposition de loi portant modification du régime fiscal des libéralités en faveur des musées**(Déposée par MM. Lagasse et Bertrand)**

DEVELOPPEMENTS

L'acquisition par les musées d'œuvres d'art propre à enrichir notre patrimoine culturel national devient de plus en plus difficile. La responsabilité de cette situation incombe, d'une part, à l'accroissement du prix des œuvres et à la modicité des budgets des musées et, d'autre part, à l'amoindrissement des fortunes qui rend le mécénat des plus aléatoires. Or, à cela s'ajoute la rigueur du régime fiscal des libéralités en faveur des musées, qui fait souvent obstacle à la bonne volonté des donateurs.

La Fédération des amis des musées de Belgique, consciente de ces problèmes, a réuni un dossier en vue de l'amélioration du système fiscal en vigueur. Il en a été tenu compte en partie dans la rédaction de la présente proposition. Toutefois, certains points du dossier ne sont pas directement repris ici :

— Soit parce qu'ils appelleraient de trop importants bouleversements dans le rapport entre la fiscalité de l'Etat et les finances provinciales et communales — matière qui revêt un caractère plus politique;

— Soit parce qu'ils peuvent trouver leur solution dans l'application d'un article existant; tel est le cas de la déductibilité des revenus imposables de certaines libéralités faites aux musées et associations culturelles, conformément à l'article 71 du Code des impôts sur les revenus;

— Soit parce qu'ils sont compris implicitement dans un des articles proposés; tel est le cas de la création de l'ar-

BELGISCHE SENAAAT

ZITTING 1978-1979

10 OKTOBER 1978

Voorstel van wet tot wijziging van het belastingstelsel in verband met de giften aan musea**(Ingediend door de heren Lagasse en Bertrand)**

TOELICHTING

Het wordt voor de musea hoe langer hoe moeilijker om nog kunstwerken te verkrijgen die ons nationaal cultureel erfgoed kunnen verrijken. Dat is te wijten, enerzijds, aan de gestegen prijzen van de kunstwerken en de beperkte budgetten van de musea en, anderzijds, aan de vermindering van de vermogens waardoor het mecenaat erg onzeker wordt. Bovendien is het belastingstelsel op giften aan musea zo streng dat de goede wil van mogelijke schenkers dikwijls wordt doorkruist.

De Federatie der vrienden van de musea van België die deze problemen kent, heeft een dossier aangelegd om het bestaande belastingstelsel te verbeteren. Met dat dossier is bij het opstellen van dit wetsvoorstel rekening gehouden, maar bepaalde punten ervan zijn hier niet als zodanig overgenomen :

— Hetzij omdat daartoe al te diepgaande wijzigingen zouden nodig zijn in de verhouding tussen de staatsfinanciën en de financiën van provincies en gemeenten, welke zaak een meer politiek karakter vertoont;

— Hetzij omdat zij kunnen worden opgelost door de toepassing van een bestaand artikel; zo b.v. zijn bepaalde giften aan musea en culturele verenigingen aftrekbaar van het belastbaar inkomen overeenkomstig artikel 71 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen;

— Hetzij omdat zij impliciet verwerkt zijn in een van de voorgestelde artikelen; zo b.v. het nieuwe artikel 55bis

ticle 55bis du Code des droits de succession, qui résout le problème de l'évaluation des œuvres d'art et des objets de collection.

*
**

Pour mieux comprendre la portée des modifications proposées à la législation existante, il a paru souhaitable de rappeler :

— Les principaux textes relatifs au régime fiscal des libéralités consenties aux musées;

— Les freins que la législation fiscale actuelle oppose aux libéralités en faveur des musées.

I. — PRINCIPAUX TEXTES RELATIFS AU REGIME FISCAL DES LIBERALITES CONSENTIES AUX MUSEES

A. Code des impôts sur les revenus

Article 44 (dépenses professionnelles)

« Les dépenses ou charges professionnelles déductibles sont celles que le contribuable a faites ou supportées pendant la période imposable en vue d'acquérir ou de conserver les revenus imposables... »

Commentaire du CIR n° 44/505

« En principe et sauf mesures spéciales, les sommes décaissées à titre de libéralités sont à comprendre parmi les bénéfices imposables; en effet, elles ne constituent pas une dépense faite en vue d'acquérir ou de conserver les revenus. »

On notera que les dépenses ou remises gratuites d'objets faites au titre de publicité sont déductibles s'il est justifié qu'elles ont été exposées ou faites, non dans un esprit de libéralité, mais en vue de favoriser la bonne marche de l'entreprise.

Exemple : un marchand de tableaux, détenteur d'un grand nombre de toiles d'un peintre encore peu connu, fait don d'une toile à un musée, qui l'accepte, en vue de faire connaître ce peintre et d'accroître la valeur de ses œuvres.

Article 71 (charges déductibles des revenus de toute nature)

« § 1^{er}. Sont déduits de l'ensemble des revenus nets des différentes catégories visées à l'article 6, dans la mesure où ils n'ont pas pu être déduits pour la détermination de ces revenus nets :

...

4. Les libéralités faites :

...

van het Wetboek van successierechten, waarin een oplossing wordt gegeven voor de belasting van kunstwerken en voorwerpen uit een kunstverzameling.

*
**

Ten einde de draagwijdte van de voorgestelde wijzigingen in de bestaande wetgeving beter te begrijpen, herinneren wij vooraf :

— Aan de belangrijkste bepalingen van het belastingstelsel op de giften aan musea;

— Aan de hinderpalen van de tegenwoordige belastingwetgeving met betrekking tot de giften aan musea.

I. — BELANGRIJKE BEPALINGEN VAN HET BELASTINGSTELSEL OP DE GIFTEN AAN MUSEA

A. Wetboek van de inkomstenbelastingen

Artikel 44 (bedrijfsuitgaven)

« Aftrekbare bedrijfsuitgaven of -lasten zijn die welke de belastingplichtige tijdens het belastbare tijdperk heeft gedaan of gedragen om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden... »

Toelichting op het WIB nr. 44/505

« In beginsel en behoudens bijzondere maatregelen zijn de als liberaliteiten uitbetaalde bedragen in de belastbare winst te begrijpen; inderdaad, ze zijn geen uitgaven gedaan om de inkomsten te verkrijgen of te behouden. »

Hierbij zij opgemerkt dat de uitgaven of kosteloze afstand van voorwerpen bij wijze van reclame, aftrekbaar zijn indien bewezen wordt dat zij gedaan zijn, niet bij wijze van een gift, maar met de bedoeling om de goede gang van de onderneming te bevorderen.

Bijvoorbeeld : een schilderijenhandelaar, die een groot aantal doeken bezit van een nog weinig bekend schilder, schenkt een schilderij aan een museum, dat haar aanvaardt, om die schilder te doen kennen en de waarde van zijn werken te verhogen.

Artikel 71 (van allerhande inkomsten aftrekbare lasten)

« § 1. Van de gezamenlijke netto-inkomsten van de verschillende in artikel 6 bedoelde categorieën worden afgetrokken, voor zover zij niet konden worden afgetrokken voor de vaststelling van die netto-inkomsten :

...

4. De giften :

...

c) Aux musées de l'Etat, aux provinces, agglomérations, fédérations de communes, communes et commissions d'assistance publique, sous condition d'affectation à leurs musées;

d) Aux institutions culturelles dont la zone d'influence s'étend à l'une des communautés culturelles ou au pays tout entier et qui sont agréées par le Roi, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres;

... »

« § 2. Les charges sont déductibles des revenus de la période imposable au cours de laquelle elles ont été effectivement payées.

Pour être admise en déduction, chacune des libéralités visées au § 1^{er}, 4 et 5, doit faire l'objet d'un reçu délivré par le donataire et atteindre un montant ou une valeur d'au moins mille francs.

L'ensemble des libéralités faites au cours d'une période imposable n'est toutefois déductible qu'à concurrence de 10 p.c. de l'ensemble des revenus nets des différentes catégories visées à l'article 6, sans pouvoir dépasser dix millions de francs. »

1. Précisions au sujet de la notion de « musées »

Le Ministre des Finances a déclaré qu'il se ralliait à la définition classique suivante, établie par le Conseil international du musée de l'Unesco (lettre du 20 septembre 1966, n° R5/11303 du Ministère de l'Education nationale et de la Culture) :

« Le mot musée désigne ici tout établissement permanent administré dans l'intérêt général en vue de conserver, étudier, mettre en valeur par des moyens divers et essentiellement exposer pour la délectation du public un ensemble d'éléments de valeur culturelle : collection d'objets artistiques, historiques, scientifiques et techniques, jardins botaniques et zoologiques, aquariums. Seront assimilés à des musées, les bibliothèques publiques et les centres d'archives qui entretiennent en permanence des salles d'exposition » (Doc. Parl. Sénat, rapport de la Commission des Finances n° 294, session 1970-1971, p. 6).

« Les critères de base de cette définition sont :

1. La conservation;
2. L'étude et la mise en valeur;
3. L'exposition au bénéfice du public; ... » (*ibidem*, p. 7).

« Peuvent aussi être pris en considération les dons qui sont effectués au bénéfice ou en vue d'un musée à ériger » (commentaire du CIR n° 71/23.7).

c) Aan de rijksmusea, aan de provincies, de agglomeraties, de federaties van gemeenten, de gemeenten en de commissies van openbare onderstand, op voorwaarde dat zij voor hun musea worden bestemd;

d) Aan de culturele instellingen waarvan het invloedsgebied een van de cultuurgemeenschappen of het gehele land bestrijkt en die door de Koning erkend zijn bij in Minister-raad overlegd besluit;

... »

« § 2. De lasten worden in mindering gebracht van de inkomsten van het belastbaar tijdperk waarin zij werkelijk werden betaald.

Opdat een gift als bedoeld in § 1, 4^o en 5^o, voor aftrek in aanmerking kan komen, moet de begiftigde een kwijtschrift daarvoor afgeven en moet die gift een bedrag of een waarde van ten minste duizend frank bereiken.

Het totaal van de giften gedaan in een belastbaar tijdperk mag echter slechts worden afgetrokken tot een beloop van 10 pct. van de totale netto-inkomsten van de verschillende in artikel 6 bedoelde categorieën, zonder evenwel tien miljoen frank te mogen overschrijden. »

1. Verduidelijking omtrent het begrip « museum »

De Minister van Financiën verklaarde dat hij zich aansloot bij de volgende klassieke begripsbepaling van de Internationale Raad van de Musea van de Unesco (brief van 20 september 1966, nr. R5/11303 van het Ministerie van Nationale Opvoeding en Cultuur) :

« Onder museum wordt hier verstaan elke vaste inrichting, beheerd in het algemeen belang ten einde een geheel van elementen met culturele waarde (verzameling van artistieke, historische, wetenschappelijke en technische voorwerpen, planten en dierentuinen, aquariums) te bewaren, te bestuderen, met allerhande middelen tot hun recht te laten komen en hoofdzakelijk tentoon te stellen voor het genot van het publiek. Openbare bibliotheken en archiefcentra met permanente expositiezalen worden met musea gelijkgesteld » (Gedr. St. Senaat, Verslag van de Commissie voor de Financiën, zitting 1970-1971, 294, blz. 6).

« De basiscriteria voor die begripsbepaling zijn :

1. De bewaring;
2. De studie en het tot zijn recht doen komen;
3. De tentoonstelling voor het publiek; ... » (*ibid.* p. 7)

« Ook de schenkingen gedaan ten voordele van een op te richten museum of met het oog op het oprichten van een museum mogen in aanmerking worden genomen » (toelichting op het WIB nr. 71/23.7).

2. Précisions quant aux donations faites aux musées n'appartenant pas à l'Etat

Commentaire du CIR n° 71/23.8

« A propos du 7° du 71/23.4, il faut noter que l'article 71, § 1^{er}, 4°, c, CIR est de stricte interprétation, de sorte que ne peuvent entrer en ligne de compte les dons faits directement à des musées, quelle que soit leur qualification (provincial, communal, etc.), qui sont dotés de la personnalité juridique (ASBL par exemple) et possèdent donc un patrimoine distinct de celui des pouvoirs ou organismes publics en cause.

Par contre, l'immunité restera acquise quant aux dons (spécialement en nature) que lesdits pouvoirs et organismes confieront — sans en perdre la propriété exclusive — à des musées visés à l'alinéa précédent.

On considérera aussi comme des libéralités déductibles celles qui sont faites à un musée de l'Etat, assorties d'une condition imposée par le donateur de confier le don ou les biens acquis au moyen de l'argent donné à un musée local ou régional. »

3. Précisions quant aux « institutions culturelles »

Commentaire du CIR n° 71/23.9

« Aux termes de l'article 71, § 1^{er}, 4°, d, CIR, les institutions culturelles susceptibles d'être agréées par le Roi, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, sont celles dont la zone d'influence s'étend à l'une des communautés culturelles ou au pays tout entier.

Il a été décidé d'appliquer, à leur égard, des modalités d'agrégation (voir 71/23.10 et 23.11 ci-après) s'inspirant de celles qui ont été fixées, en exécution de la loi, quant aux institutions du troisième des groupes cités sub 71/23.2. »

71/23.10 Autorités compétentes pour recevoir les demandes d'agrégation

« Les demandes d'agrégation doivent être introduites par écrit, soit uniquement auprès du Ministre de la Culture française ou du Ministre de la Culture néerlandaise, soit simultanément auprès de ces deux ministres, selon que la zone d'influence de l'institution demanderesse est limitée à une des deux communautés culturelles française ou néerlandaise ou est relative au pays tout entier ou à la communauté culturelle allemande. »

71/23.11 Justifications à produire et engagements à soucrire par l'institution demanderesse

« Les demandes d'agrégation doivent contenir :

1° Toutes indications utiles permettant aux autorités appelées à statuer, d'apprécier si l'institution :

a) Possède la personnalité juridique en vertu du droit belge public ou privé;

2. Verduidelijking omtrent de schenkingen aan musea die niet aan het Rijk toebehoren

Toelichting op het WIB nr. 71/23.8

« In verband met het 7° van 71/23.4, valt op te merken dat artikel 71, § 1, 4°, c, WIB, beperkend moet worden geïnterpreteerd, zodat niet in aanmerking kunnen worden genomen, de schenkingen rechtstreeks gedaan aan musea — ongeacht hun aard (provinciaal, gemeentelijk enz.) — die rechtspersoonlijkheid hebben (b.v. VZW) en dus een vermogen bezitten onderscheiden van dat van de betrokken openbare machten of instellingen.

Daarentegen blijft de vrijstelling behouden voor de giften (inzonderheid de giften in natura) die de genoemde machten en instellingen ontvangen en nadien toevertrouwen — zonder de uitsluitende eigendom ervan te verliezen — aan de in het vorige lid bedoelde musea.

Als aftrekbare giften mogen ook worden beschouwd, die welke werden gedaan aan een Rijksmuseum waarbij de schenker de voorwaarde stelt dat het voorwerp van de schenking of de door middel van de geschenken sommen verworven goederen zouden worden in bewaring gegeven aan een door hem aangewezen plaatselijk of gewestelijk museum. »

3. Verduidelijking omtrent de « culturele instellingen »

Toelichting op het WIB nr. 71/23.9

« Naar luid van artikel 71, § 1, 4°, d, WIB, zijn de culturele instellingen welke door de Koning bij een in Ministeraad overlegd besluit kunnen worden erkend, die waarvan het invloedsgebied één van de cultuurgemeenschappen of het gehele land bestrijkt.

Er werd besloten, te hunnen opzichte, erkenningsmodaliteiten (zie 71/23.10 en 23.11 hierna) toe te passen in de zin van die welke, ter uitvoering van de wet, worden opgelegd aan de instellingen van de derde groep beoogd sub 71/23.2 hiervoren. »

71/23.10 Overheden bevoegd om de aanvragen om erkenning in ontvangst te nemen

« De aanvragen om erkenning moeten schriftelijk worden ingediend, hetzij alleen bij de Minister van de Nederlandse Cultuur of de Minister van de Franse Cultuur, hetzij gelijktijdig bij die twee ministers, naargelang het invloedsgebied van de aanvragende instelling beperkt is tot de Nederlandse of de Franse cultuurgemeenschap of het gehele land of de Duitse cultuurgemeenschap bestrijkt. »

71/23.11 Door de aanvragende instelling te verstrekken bewijsstukken en te onderschrijven verbintenissen

« De aanvragen om erkenning moeten omvatten :

1° Alle nuttige gegevens om de beslissingtreffende overheden in de mogelijkheid te stellen te onderzoeken of de aanvragende instelling :

a) Rechtspersoonlijkheid bezit krachtens het Belgische publiek recht of privaatrecht;

b) Exerce son activité directement et exclusivement dans le domaine de la diffusion de la culture (dans le sens culture de l'esprit);

c) Est subventionnée par l'Etat pour son activité visée sub b);

d) Ne poursuit aucun but de lucre, ni dans son chef, ni dans celui de ses membres en tant que tels;

2° Une déclaration par laquelle l'institution s'engage :

a) A délivrer aux donateurs un reçu du modèle déterminé par le Ministre des Finances ou son délégué (voir 71/23.33);

b) A remettre à l'administration des Contributions directes, dans les deux mois qui suivent chacune des années pour lesquelles l'agrément est accordée, une copie de ces reçus et une liste récapitulative de ceux-ci (voir 71/23.36);

c) A permettre aux services des Contributions directes de contrôler ses écritures comptables chaque fois qu'ils le jugent utile. »

B. Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (donations)

Article 140 (modifié par les articles 1^{er} de la loi du 12 avril 1957, 4 de l'arrêté royal du 12 septembre 1957, 4 de l'arrêté royal du 27 juillet 1961 et 55 de la loi du 22 juillet 1970).

« Les droits fixés à l'article 131 sont réduits :

1° A 6,60 p.c. pour les donations faites aux provinces, aux communes, aux établissements publics provinciaux et communaux, aux établissements d'utilité publique;

2° A 8,80 p.c. pour les donations, y compris les apports à titre gratuit, faites aux associations sans but lucratif, aux sociétés mutualistes reconnues, aux unions professionnelles et aux associations internationales à but scientifique;

3° A 1,10 p.c. pour les donations, y compris les apports à titre gratuit, faites aux établissements d'utilité publique ou aux personnes morales visées au 2° lorsque le donateur ou l'apporteur est lui-même un établissement d'utilité publique ou l'une de ces personnes morales.

Ces réductions ne sont applicables qu'aux personnes morales belges. »

Article 161

« Sont enregistrés gratuitement :

1° (modifié par les articles 7 de la loi du 13 août 1947, 13 de la loi du 27 juin 1956 et 55 de la loi du 22 juillet 1970) les actes amiables passés au nom ou en

b) Haar activiteit rechtstreeks en uitsluitend voert in het domein van de verspreiding der cultuur (in de zin : cultuur van de geest);

c) Door de Staat wordt gesubsidieerd voor haar in sub b) bedoelde activiteit;

d) Generlei winst nastreeft, noch voor zichzelf, noch voor haar leden als zodanig;

2° Een verklaring waarbij de instelling de verbintenis aangaat :

a) Aan de schenkers een ontvangstbewijs uit te reiken naar het model vastgesteld door de Minister van Financiën of zijn gedelegeerde (zie 71/23.33);

b) Bij de administratie der Directe Belastingen een afschrift van die ontvangstbewijzen en een verzamelstaat daarvan in te dienen binnen twee maanden na het einde van ieder jaar waarvoor de erkenning wordt verleend (zie 71/23.36);

c) De diensten der Directe Belastingen te machtigen haar boekhouding te controleren telkens als die diensten zulks nodig achten. »

B. Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten (schenkingen)

Artikel 140 (gewijzigd door artikel 1 van de wet van 12 april 1957, artikel 4 van het koninklijk besluit van 12 september 1957, artikel 4 van het koninklijk besluit van 27 juli 1961 en artikel 55 van de wet van 22 juli 1970.)

« De bij artikel 131 vastgestelde rechten worden verlaagd tot :

1° 6,60 pct. voor de schenkingen aan provinciën, gemeenten, provinciale en gemeentelijke openbare instellingen, instellingen van openbaar nut;

2° 8,80 pct. voor de schenkingen met inbegrip van de inbrengsten om niet, gedaan aan verenigingen zonder winstoogmerk, aangenomen mutualiteitsverenigingen, beroepsverenigingen en internationale verenigingen met wetenschappelijk doel;

3° 1,10 pct. voor de schenkingen, met inbegrip van de inbrengsten om niet, gedaan aan instellingen van openbaar nut of aan rechtspersonen die in het 2° bedoeld zijn, zo de schenker of de inbrenger zelf een instelling van openbaar nut of een dezer rechtspersonen is.

Die verlagingen zijn enkel toepasselijk op Belgische rechtspersonen. »

Artikel 161

« Worden kosteloos geregistreerd :

1° (gewijzigd door artikel 7 van de wet van 13 augustus 1947, artikel 13 van de wet van 27 juni 1956 en artikel 55 van de wet van 22 juli 1970) akten in der minne verleden

faveur de l'Etat, [de la colonie] et des établissements publics d'Etat.

...

Cette disposition n'est toutefois applicable qu'aux actes dont les frais incombent légalement auxdits organismes.

« 2° (loi du 12 juillet 1960, article 13, modifié par l'article 70, A, de la loi du 29 mars 1962) les cessions amiables d'immeubles pour cause d'utilité publique à l'Etat, aux provinces, aux communes, aux établissements publics et à tous autres organismes ou personnes ayant le droit d'exproprier ...

3° ...

4° (loi du 8 juillet 1976, article 145, 2°) les actes qui, par application de la loi organique des centres publics d'aide sociale, constatent la remise ou l'apport de biens aux centres publics locaux ou intercommunaux d'aide sociale ou associations créées en vertu de la loi précitée, ou portent partage, après dissolution ou division d'un centre public intercommunal d'aide sociale ou d'une association susvisée. »

(Cf. M. Donnay, *Droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe*, édition 1968, p. 282, p. 322 et s.)

La liste des organismes auxquels l'administration a reconnu la qualité « d'établissement public » arrêtée au 1^{er} janvier 1976, à considérer pour l'application de l'article 161, 1°, est publiée au *Recueil général de l'Enregistrement* 1976, page 369, n° 22089.

Les dons manuels sont exempts du droit d'enregistrement. Toutefois, si le défunt les a consentis dans les trois années précédant son décès, ils sont considérés comme faisant partie de la succession (art. 7 du Code des droits de succession).

C. Code des droits de succession

Article 55

« Sont exempts des droits de succession et de mutation pas décès les legs faits à l'Etat, [à la colonie] et aux établissements publics d'Etat. »

Le rapport au Roi signale notamment que :

« Dans un but de simplification, l'exemption accordée à certains établissements est étendue d'une façon générale à tous les établissements publics de l'Etat... Tel est notamment le cas... pour ... les diverses académies royales et musées royaux du pays... »

Article 59 (modifié par les articles 27 de la loi du 13 août 1947, 5 de l'arrêté royal du 12 septembre 1957, 39 de la loi du 23 décembre 1958, 2 de l'arrêté royal du 27 juillet 1961 et 55 de la loi du 22 juillet 1970)

ten name of ten bate van Staat, [kolonie] en openbare staatsinstellingen.

...

Deze beschikking is echter slechts van toepassing op de akten waarvan de kosten wettelijk ten laste van bedoelde organismen vallen.

2° (wet van 12 juli 1960, artikel 13, gewijzigd door artikel 70, A, van de wet van 22 maart 1972) overdrachten in der minne van onroerende goederen ten algemenen nutte aan Staat, provinciën, gemeenten, openbare instellingen en aan alle andere tot onteigening gerechtigde organismen of personen...

3° ...

4° (wet van 8 juli 1976, artikel 145, 2°) akten die, bij toepassing van de organieke wet betreffende de openbare centra voor maatschappelijk welzijn, de overgave vaststellen van goederen aan of de inbreng in plaatselijke of intercommunale openbare centra voor maatschappelijk welzijn ofwel de overgave van goederen aan of de inbreng in op grond van voornoemde wet opgerichte verenigingen, evenals akten houdende verdeling, na ontbinding of splitsing van een intercommunaal openbaar centrum voor maatschappelijk welzijn of van een bovenbedoelde vereniging. »

(Cf. M. Donnay, *Droit d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe*, uitgave 1968, blz. 282 en 322 v.v.).

De op 1 januari 1976 vastgestelde lijst van instellingen die door de administratie worden erkend als « openbare instelling » en die in aanmerking komen voor artikel 161, 1°, is opgenomen in de *Recueil général de l'Enregistrement* 1976, blz. 369, nr. 22089.

De giften uit de hand zijn vrijgesteld van registratierecht. Indien de overledene die schenkingen echter binnen drie jaar vóór zijn overlijden heeft gedaan, worden zij geacht deel uit te maken van zijn nalatenschap (art. 7 van het Wetboek der Successierechten).

C. Wetboek der successierechten

Artikel 55

« Worden van de rechten van successie en van overgang bij overlijden vrijgesteld, de legaten gedaan aan de Staat, [aan de kolonie] en aan de openbare instellingen van de Staat. »

Het verslag aan de Koning vermeldt in dit verband :

« Vereenvoudigingshalve wordt de aan sommige instellingen toegekende vrijstelling op algemene wijze uitgebreid tot al de openbare instellingen van de Staat... Zulks is inzonderheid het geval... voor... de verscheidene koninklijke academiën en koninklijke musea van het land. »

Artikel 59 (gewijzigd bij artikel 27 van de wet van 13 augustus 1947, artikel 5 van het koninklijk besluit van 12 september 1957, artikel 39 van de wet van 23 december 1958, artikel 2 van het koninklijk besluit van 27 juli 1961 en artikel 55 van de wet van 22 juli 1970)

« Les droits de succession et de mutation par décès sont réduits :

1° A 6,60 p.c. pour les legs faits aux provinces, aux communes, aux établissements publics provinciaux et communaux, aux établissements d'utilité publique,...

2° A 8,80 p.c. pour les legs faits aux associations sans but lucratif, aux sociétés mutualistes reconnues, aux unions professionnelles et aux associations internationales à but scientifique. »

Article 60

« Les articles 55 et 59 ne sont applicables qu'aux organismes et institutions belges. »

La liste des organismes auxquels l'administration a reconnu la qualité d'établissement public (arrêtée au 1^{er} janvier 1976) à considérer pour l'application de l'article 55, est publiée au *Recueil général de l'Enregistrement* 1976, page 369, n° 22.089.

D. Code de la TVA

Article 2

« Sont soumises à la taxe, lorsqu'elles ont lieu dans le pays :

1° Les livraisons de biens et les prestations de services faites par un assujetti dans l'exercice de son activité professionnelle;...

Article 10

« La livraison est la mise d'un bien à la disposition de l'acquéreur ou du cessionnaire en exécution d'un contrat à titre onéreux translatif ou déclaratif de propriété ou d'usufruit. »

Selon le *Manuel de la TVA*, n° 23, le transfert de la propriété ou de l'usufruit d'un bien doit s'effectuer en échange d'une contre-prestation à fournir par l'acquéreur ou le cessionnaire. La nature de cette contre-prestation est sans importance et peut consister tant en une somme d'argent que dans la cession d'un autre bien ou dans l'exécution d'un travail quelconque.

Les cessions gratuites ne sont pas imposables (comme telles), sauf exceptions (par exemple automobile) et sauf ce qui sera dit ci-après, en ce qui concerne les « prélèvements » opérés sur leurs stocks, par des assujettis, de biens destinés à être donnés à des tiers.

Article 4

« Est un assujetti toute personne dont l'activité consiste à effectuer d'une manière habituelle et indépendante, à titre principal ou à titre d'appoint, des livraisons de biens ou des prestations de services visées par le présent Code. »

« De rechten van successie en van overgang bij overlijden worden verlaagd :

1° Tot 6,60 pct. voor de schenkingen aan provinciën, gemeenten, provinciale en gemeentelijke openbare instellingen, instellingen van openbaar nut,...

2° Tot 8 pct. voor de legaten gedaan aan de verenigingen zonder winst oogmerken, aan de aangenomen mutualiteitsverenigingen, aan de beroepsverenigingen en aan de internationale verenigingen met wetenschappelijk doel. »

Artikel 60

« De artikelen 55 en 59 zijn slechts op de Belgische organismen en instellingen toepasselijk. »

De op 1 januari 1976 vastgestelde lijst van instellingen die door de administratie worden erkend als « openbare instelling » en die in aanmerking komen voor artikel 161, 1°, is opgenomen in de *Recueil général de l'Enregistrement* 1976, bladzijde 369, nr. 22.089.

D. Wetboek van de BTW

Artikel 2

« Aan de belasting zijn onderworpen wanneer ze hier te lande plaatsvinden :

1° De leveringen van goederen en de diensten die door de belastingplichtigen in de uitoefening van hun beroeps-werkzaamheid worden verricht;...

Artikel 10

« Levering is het feit waarbij een goed ter beschikking van de verkrijger of de overnemer wordt gesteld ingevolge een contract onder bezwarende titel tot overdracht of aanwijzing van eigendom of vruchtmisbruik. »

Volgens het *BTW-Handboek*, nr. 23, moet de overdracht van de eigendom of het vruchtgebruik van een goed gebeuren tegen een door de verkrijger of overnemer uit te voeren tegensprestatie. De aard van deze tegensprestatie is van geen belang en kan bestaan zowel in een geldsom, als in de overdracht van een ander goed of in de uitvoering van een of ander werk.

De overdrachten om niet zijn niet belastbaar, als zodanig, behoudens uitzonderingen (b.v. automobielen) en behoudens wat hierna volgt met betrekking tot de goederen die de belastingplichtigen « onttrekken » aan hun voorraden en die bestemd zijn om aan derden te worden gegeven.

Artikel 4

« Belastingplichtige is ieder wiens werkzaamheid erin bestaat geregeld en zelfstandig, met of zonder winst oogmerk, hoofdzakelijk of aanvullend, leveringen van goederen of diensten te verrichten die in dit wetboek zijn omschreven. »

Selon le *Manuel de la TVA*, n° 98/2, les artistes peintres, sculpteurs, graveurs et céramistes, qu'ils soient des professionnels ou des amateurs, sont des assujettis à la TVA, dès qu'ils vendent habituellement des œuvres qu'ils ont créées, même si ces ventes ont lieu à des intervalles irréguliers. Toutefois, ces artistes peuvent, sous certaines conditions (voir circulaire n° 7/1974) acquitter la taxe due sur leurs ventes, par l'apposition de timbres fiscaux sur un document qu'ils adressent à l'Office de contrôle de la TVA.

Article 12

« § 1^{er}. Sont assimilés à des livraisons au sens de l'article 10 : ... »

3° Le prélèvement par un assujetti d'un bien meuble autre qu'un bien d'investissement qu'il affecte à un usage privé et, plus généralement, à des fins autres que professionnelles; le prélèvement effectué pour céder à titre gratuit un bien visé à l'article 2, 3°, n'est cependant pas considéré comme une livraison. »

Les biens visés à l'article 2, 3°, sont notamment les voitures automobiles.

Selon le *Manuel de la TVA*, n° 36, Prélèvements pour usage privé (Code, art. 12, § 1^{er}, 3°), « Un assujetti possède des biens meubles en stock, qu'il destine normalement à la revente. Grâce au mécanisme des déductions, ces biens sont détaxés. Les biens qu'il prélève pour son usage privé ou pour les donner doivent donc être soumis à la taxe. C'est pourquoi le prélèvement est assimilé à une livraison rendant la TVA exigible sur la valeur normale des biens prélevés. Peu importe, pour l'application de cette règle, que l'assujetti ait acheté les biens, qu'il les ait importés ou qu'il les ait fabriqués lui-même. »

On notera que les prélèvements de biens destinés à être offerts gratuitement à des fins publicitaires, et donc sans esprit de libéralité, sont soumis à un régime particulier.

En ce qui concerne les artistes peintres, sculpteurs, graveurs et céramistes, les précisions sont données par la circulaire n° 7/1974.

D'autre part, les ventes réalisées par les artistes de leurs propres œuvres seront sans doute exonérées prochainement; en ce sens voir le rapport de la Commission des Finances relatif au projet de loi modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée (Doc. Parl. Chambre, session 1977-1978, 145-3, p. 4 et 5), dont nous extrayons quelques lignes :

« Article 23. — Cet article a trait aux services exonérés de la TVA (...).

L'amendement de M. Mundelee (Doc. n° 145/2) a pour objet de protéger les artistes en exonérant de la taxe la vente d'œuvres originales par l'artiste lui-même. Cela permettrait d'éviter que les jeunes artistes ne s'établissent à l'étranger où

Volgens het *BTW-Handboek*, nr. 98/2, zijn de kunstschilders, beeldhouwers, graveerders en keramiekbewerkers, ongeacht of zij beroepskunstenaars of amateurskunstenaars zijn, BTW-belastingplichtigen zodra zij gewoonlijk de werken verkopen die zij hebben voortgebracht, zelfs indien die verkopen met onregelmatige tussenpozen plaatsvinden. Deze kunstenaars mogen evenwel, onder bepaalde voorwaarden (zie aanschrijving nr. 7/1974), de op hun verkopen verschuldigde belasting voldoen door het aanbrengen van fiscale plakzegels op een document dat zij naar het BTW-controlekantoor sturen.

Artikel 12

« § 1. Levering in de zin van artikel 10 wordt geacht ook plaats te hebben : ... »

3° Wanneer een belastingplichtige aan zijn bedrijf een roerend goed onttrekt dat geen bedrijfsmiddel is, om het voor privé- of andere dan beroepsdoeleinden te gebruiken; de onttrekking die verricht wordt om een in artikel 2, 3°, bedoeld goed om niet te verstrekken wordt evenwel niet als een levering aangemerkt. »

De goederen bedoeld in artikel 2, 3°, zijn inzonderheid de motorvoertuigen.

Het *BTW-Handboek* (nr. 36, De onttrekking voor privé-gebruik (Wetboek, art. 12, § 1, 3°) zegt hieromtrent : « Stel dat een belastingplichtige roerende goederen in voorraad heeft die hij normaal voor de verkoop bestemt. Dank zij het mechanisme van de aftrek zijn die goederen ontheven van belasting. De goederen die hij onttrekt voor zijn privé-gebruik of om ze weg te schenken moeten dus aan de belasting worden onderworpen. Daarom wordt de onttrekking met een levering gelijkgesteld waardoor de BTW verschuldigd wordt over de normale waarde van de onttrokken goederen. »

Er zij opgemerkt dat de onttrekking van goederen die gratis worden geschonken voor reclamadoeleinden en dus niet zijn bedoeld als gift, aan een bijzondere regeling zijn onderworpen.

Voor de kunstschilders, beeldhouwers, graveerders en keramiekbewerkers worden nadere gegevens verstrekt in de aanschrijving nr. 7/1974.

Bovendien zal de verkoop door artiesten van eigen werk waarschijnlijk eerstdaags worden vrijgesteld van belasting. Men leze in dit verband het verslag van de Commissie voor de Financiën over het wetsontwerp tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (Gedr. Stuk Kamer, zitting 1977-1978, 145-3, blz. 4 en 5) waaruit hierna een passus volgt :

« Artikel 23. — Dit artikel betreft de diensten die van BTW vrijgesteld zijn (...).

Het amendement van de heer Mundelee (Stuk nr. 145/2) strekt ertoe de kunstenaars te beschermen door de verkoop van originele werken door de kunstenaar zelf, vrij te stellen van belasting. Zodoende zou vermeden worden dat jonge

ils bénéficient d'un régime fiscal plus favorable. Il ne faut pas oublier, en effet, que le taux de la TVA a été porté de 6 p.c. à 18 p.c. par une décision du Gouvernement précédent.

L'amendement de M. Desmarets (Doc. n° 145/2), qui a la même portée, repose sur la conviction que ce problème sera réglé à bref délai dans une septième directive. En vertu de celle-ci, la livraison et l'importation d'objets d'art par l'artiste lui-même seraient exonérées de la taxe. Cette exonération pourrait être prévue dès à présent pour éviter de devoir modifier à nouveau le Code de la TVA dans quelques semaines.

Le Ministre rappelle que la septième directive en est encore au stade de la préparation administrative et qu'aucune décision politique n'a été prise à ce sujet. Le problème a d'ailleurs été évoqué à l'occasion de la discussion de la sixième directive. A l'époque, les Etats membres n'ont pas pu tomber d'accord. Le Ministre prend l'engagement de faire tout ce qui est en son pouvoir pour que les discussions au niveau européen se déroulent rapidement. Dès que la septième directive aura été adoptée officiellement, et cela peut se faire à brève échéance, le Gouvernement déposera un projet de loi dans les meilleurs délais.

La sixième directive cependant ne prévoit pas cette exonération en faveur de l'artiste.

Après cette déclaration les deux membres retirent leur amendement. »

Enfin on observera que depuis le 1^{er} avril 1977, le taux de la TVA applicable aux « œuvres d'art originales, objets de collection et antiquités » a été fixé à 18 p.c. (arrêté royal d'exécution n° 20, du 20 juillet 1970, art. 1^{er}, 4^e). Il était antérieurement de 6 p.c. Après le vote de la loi budgétaire 1977-1978, ce taux est fixé à 16 p.c. (à partir du 1^{er} janvier 1978).

E. Importations en provenance de pays membres ou non membres de la CEE

Article 3 du Code de la TVA : « Sont également soumises à la taxe les importations de biens faites par toute personne quelconque. »

Article 23 du Code de la TVA : « Par importation, il faut entendre l'introduction d'un bien sur le territoire belge, à l'exclusion des parties du territoire belge sur lesquelles la taxe ne serait pas appliquée en vertu d'un arrêté royal.

La date à considérer pour la détermination du taux de la taxe due pour l'importation est fixée selon les règles applicables en matière de droits d'entrée, même lorsqu'il s'agit de biens importés qui ne sont pas passibles de droits d'entrée en raison de leur nature, de leur provenance ou pour tout autre motif. »

Article 34 du Code de la TVA : « Par dérogation aux articles 26, alinéa 2, et 28, 4^e, il y a lieu, en ce qui con-

kunstenars zich in het buitenland zouden vestigen waar een gunstiger fiscaal klimaat heerst. Men vergete immers niet dat ingevolge een beslissing van de vorige Regering de BTW van 6 pct. op 18 pct. werd gebracht.

Het amendement van de heer Desmarets (Stuk nr. 145/2) dat dezelfde draagwijdte heeft, stoelt op de overweging dat binnen afzienbare tijd deze aangelegenheid zal worden geregeld in een zevende richtlijn. Volgens deze richtlijn zou de levering en de invoer van kunstvoorwerpen door de kunstenaar zelf, van de belasting zijn vrijgesteld. Om te vermijden binnen enkele weken het BTW-Wetboek opnieuw te moeten wijzigen, zou de vrijstelling thans reeds kunnen ingevoerd worden.

De Minister herinnert eraan dat de zevende richtlijn nog steeds in het stadium van de administratieve voorbereiding is en dat er geen enkele politieke beslissing is gevallen. Het probleem is trouwens te berde gebracht ter gelegenheid van de bespreking over de zesde richtlijn. Er kon toen geen overeenstemming tussen al de Lid-Statens worden bereikt. De Minister verbindt zich al het mogelijke te doen om de besprekingen op Europees niveau snel te laten verlopen. Zodra de zevende richtlijn officieel zal aangenomen zijn en zulks kan binnen afzienbare tijd gebeuren, zal de Regering binnen de kortst mogelijke termijn een wetsontwerp indienen.

Krachtens de zesde richtlijn is de vrijstelling van de kunstenaar evenwel niet mogelijk.

Na deze verklaring, trekken beide leden hun amendement in. »

Tenslotte zij opgemerkt dat sinds 1 april 1977 het BTW-tarief van toepassing op « originele kunstwerken, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten » vastgesteld is op 18 pct. (koninklijk uitvoeringsbesluit nr. 20 van 20 juli 1970, art. 1, 4^e). Vroeger was het 6 pct. Na de goedkeuring van de begrotingswet 1977-1978 is dit tarief vastgesteld op 16 pct. (vanaf 1 januari 1978).

E. Invoer uit landen die al dan niet lid zijn van de EEG

Artikel 3 van het BTW-Wetboek : « De invoer van goederen, door wie ook, is eveneens aan de belasting onderworpen. »

Artikel 23 van het BTW-Wetboek : « Onder invoer moet worden verstaan het binnenkomen van een goed op Belgisch grondgebied, met uitsluiting van de delen van het Belgisch grondgebied waar de belasting niet wordt toegepast krachtens een koninklijk besluit.

De datum voor het bepalen van het tarief van de ter zake van invoer verschuldigde belasting wordt vastgesteld volgens de inzake invoerrecht geldende regelen, ook al heeft de invoer betrekking op goederen die wegens hun aard of hun herkomst of om enige andere reden, niet aan invoerrecht onderworpen zijn. »

Artikel 34 van het BTW-Wetboek : « In afwijking van de artikelen 26, tweede lid, en 28, 4^e, dienen ten aanzien

cerne les biens importés, d'ajouter au prix d'achat, s'ils n'y sont déjà inclus, le coût des emballages ordinaires et usuels, les frais de transport, d'opérations accessoires au transport et d'assurance depuis le lieu d'expédition à l'étranger jusqu'au lieu de destination dans le pays, les frais de commission et tous autres frais accessoires, de même que les droits, impôts, taxes et prélèvements dus en raison de l'importation, à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même.

...

En aucun cas, la somme servant de base à la perception de la taxe sur les biens imposés au droit d'entrée d'après leur valeur ne peut être inférieure à la valeur sur laquelle sont calculés les droits d'entrée, augmentée de ces droits. »

Les taux de la TVA due lors de l'importation de biens sont ceux qui sont prévus pour les livraisons de biens à l'intérieur du pays (16 p.c. à dater du 1^{er} janvier 1978).

F. Droits de douane

Les droits de douane ne sont applicables en principe que sur les importations provenant de pays en dehors de la Communauté économique européenne.

De toute façon, la section XXI du Tarif des droits d'entrée relative au régime applicable aux « objets d'art, de collection et d'antiquité » prévoit expressément l'importation en franchise de droits de :

99.01 Tableaux, peintures et dessins, faits entièrement à la main, à l'exclusion des dessins industriels du n° 49.06 et des articles manufacturés décorés à la main;

99.02 Gravures, estampes et lithographies originales;

99.03 Productions originales de l'art statuaire et de la sculpture, en toutes matières;

99.04 Timbres-poste et analogues (entiers postaux, marques postales, etc.), timbres fiscaux et analogues, oblitérés, ou bien non oblitérés, mais n'ayant pas cours, ni destinés à avoir cours dans le pays de destination;

99.05 Collections et spécimens pour collections de zoologie et de botanique, de minéralogie et d'anatomie; objets pour collections présentant un intérêt historique, archéologique, paléontologique, ethnographique et numismatique;

99.06 Objets d'antiquité ayant plus de cent ans d'âge;

1. L'âge de ces objets doit être justifié à la satisfaction de la douane.

2. Le Ministre des Finances peut limiter l'importation de ces objets aux bureaux qu'il désigne. »

van ingevoerde goederen aan de koopprijs te worden toegevoegd voor zover ze niet reeds erin zijn begrepen: de kosten van gewone en gebruikelijke verpakking, de kosten van vervoer, van met vervoer gepaard gaande handelingen en van verzekering vanaf de plaats van verzending in het buitenland tot op de plaats van bestemming hier te lande, de commissielonen en alle andere bijkomende kosten, alsmede de ter zake van invoer verschuldigde rechten, belastingen, taksen en heffingen, met uitzondering van de belasting over de toegevoegde waarde zelf.

...

Ten aanzien van goederen die aan invoerrecht onderworpen zijn naar hun waarde, mag de maatstaf van heffing van de belasting in geen geval lager zijn dan de waarde waarover het invoerrecht berekend wordt, vermeerderd met dat recht. »

De BTW-tarieven verschuldigd bij de invoer van goederen zijn dezelfde als die voor de levering van goederen binnen het land (16 pct. vanaf 1 januari 1978).

F. Douanerechten

De douanerechten zijn in beginsel slechts van toepassing op invoer uit landen die niet tot de Europese Economische Gemeenschap behoren.

In elk geval verleent afdeling XXI van het Tarief van de invoerrechten betreffende het stelsel dat van toepassing is op « kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten » uitdrukkelijk vrijstelling voor de invoer van :

99.01 Schilderijen, schilderijen en tekeningen, geheel met de hand vervaardigd, met uitzondering van industriële tekeningen bedoeld bij post 49.06 en van met de hand versierde voorwerpen;

99.02 Originele gravures, originele etsen en originele litho's;

99.03 Originele standbeelden en origineel beeldhouwwerk, ongeacht het materiaal, waarvan zij vervaardigd zijn;

99.04 Postzegels en dergelijke zegels (gefrankeerde enveloppen en postkaarten daaronder begrepen), fiscale zegels en dergelijke, gestempeld of, indien ongestempeld, voor zover zij niet geldig zijn of niet geldig zullen worden in het land van bestemming;

99.05 Zoölogische, botanische, mineralogische en anatomische verzamelingen en voorwerpen voor die verzamelingen; voorwerpen voor verzamelingen van belang uit historisch, archeologisch, paleontologisch, etnografisch of numismatiek oogpunt;

99.06 Antiquiteiten, zijnde voorwerpen ouder dan 100 jaar.

1. De ouderdom van die voorwerpen dient ten genoegen van de douane verantwoord te worden.

2. De Minister van Financiën kan de invoer beperken tot de bureaus die hij aanwijst. »

L'exonération des droits de douane n'entraîne pas l'exonération de la TVA, qui reste donc due et est exigible par le seul fait de l'importation (sauf les exceptions expressément prévues par la loi : déménagement, franchise diplomatique, etc.).

II. — OBSTACLES DE NATURE FISCALE ENTRAVANT LES DONATIONS OU LEGS EN FAVEUR DES MUSEES

1. En matière de contributions directes

L'effet incitatif de l'article 71 du Code des impôts sur les revenus est, dans de nombreux cas, inopérant ou insuffisant en ce qui concerne les dons en nature, qui sont précisément ceux dont les musées sont le plus souvent appelés à bénéficier.

En effet :

a) Cet article limite le droit de déduction qu'il prévoit à 10 p.c. des revenus taxables de l'année de la donation, avec maximum de 10 millions, sans possibilité de report de l'excédent éventuel sur les années ultérieures.

Or, il arrive fréquemment qu'une personne soit propriétaire d'une œuvre d'art dont la valeur est largement supérieure à 1/10 de son revenu taxable annuel.

L'article 71 du Code des impôts sur les revenus est dès lors, dans sa rédaction actuelle, sans intérêt ou d'un intérêt insuffisant, voire une source de frustration ou de dépit, l'amateur disposé à faire don d'une œuvre d'art à un musée ne comprenant pas pourquoi il ne peut se prévaloir de cette donation que pour un an et n'obtient ainsi qu'une réduction d'impôt dérisoire par rapport à l'importance du don alors que les donateurs de sommes d'argent parfois beaucoup moins importantes en bénéficient intégralement, ne serait-ce qu'en raison de la possibilité où ils se trouvent d'étaler leurs dons sur plusieurs années.

b) De nombreux amateurs d'art, généralement d'un certain âge, souhaitent sans doute faire don de leurs œuvres d'art ou de certaines d'entre elles à l'un ou l'autre musée belge mais ils désirent aussi en conserver la jouissance jusqu'à leur décès et, éventuellement, celui de leur conjoint s'il leur survit.

Or, il est impossible d'évaluer une réserve d'usufruit, sinon de façon arbitraire et forfaitaire, lorsque le don grevé de la réserve d'usufruit porte sur une œuvre d'art ou un objet de collection, qui est un bien improductif par nature et dont la valeur de jouissance est purement artistique, c'est-à-dire subjective et donc inappréciable en argent; cette valeur de jouissance est sans rapport objectif avec la valeur vénale du bien, surtout dans le marché actuel des œuvres d'art. Le Code des droits d'enregistrement prévoit d'ailleurs que le droit frappant les donations avec réserve d'usufruit est calculé sur la pleine valeur du bien donné, qu'il s'agisse ou non d'une œuvre d'art, sans avoir égard à la réserve d'usufruit.

Vrijstelling van douanerechten brengt geen vrijstelling mee van de BTW, die dus verschuldigd blijft en geëist kan worden door het enkele feit van de invoer (behalve voor uitzonderingen die in de wet uitdrukkelijk worden bepaald : verhuizing, diplomatieke vrijstelling enz.).

II. — BELEMMERINGEN VAN FISCALE AARD DIE SCHENKINGEN EN LEGATEN TEN VOORDELE VAN MUSEA BEMOEILIJKEN

1. Inzake directe belastingen

De prikkel vervat in artikel 71 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen werkt niet of is onvoldoende met name wat betreft de giften in natura waarvoor de musea meestal in aanmerking komen.

Inderdaad :

a) Artikel 71 beperkt het vastgestelde recht op aftrek tot 10 pct. van het belastbare inkomen van het jaar van de schenking en tot ten hoogste 10 miljoen frank, zonder mogelijkheid om het eventuele overschot naar de volgende jaren over te dragen.

Het gebeurt evenwel dikwijls dat iemand eigenaar is van een kunstwerk, dat veel meer waard is dan 1/10 van zijn jaarlijks belastbaar inkomen.

Artikel 71, zoals het thans luidt, heeft dus weinig of geen betekenis en geeft zelfs aanleiding tot frustratie en wrevel omdat de kunstliefhebber die een kunstwerk aan een museum wil schenken, niet begrijpt waarom die schenking slechts voor een jaar meetelt en waarom hij slechts een onbeduidende belastingvermindering verkrijgt in verhouding tot de waarde van de schenking, hoewel schenkers van geldsommen, die soms minder groot zijn, het gehele bedrag in mindering kunnen brengen al was het maar omdat zij hun schenking over verschillende jaren kunnen spreiden.

b) Talrijke kunstliefhebbers, vooral op zekere leeftijd, willen hun kunstwerken wel geheel of ten dele aan één of ander Belgisch museum schenken, maar wensen er toch nog het genot van te blijven hebben tot aan hun dood of, in voorkomend geval, tot aan de dood van hun echtgenoot indien deze langer leeft.

Maar een voorbehoud van vruchtgebruik kan slechts op willekeurige en forfaitaire wijze worden geschat indien de schenking met voorbehoud van vruchtgebruik een kunstwerk of een voorwerp uit een verzameling betreft, omdat een kunstwerk uiteraard onproductief is en de genotswaarde van zuiver artistieke aard, d.w.z. subjectief en niet in geld te waarderen; de genotswaarde staat buiten objectieve verhouding tot de verkoopwaarde van het goed, zeker op de huidige kunstmarkt. Het Wetboek van registratierechten bepaalt trouwens dat het recht op schenkingen met voorbehoud van vruchtgebruik berekend wordt op de volle waarde van het geschonken goed, ongeacht of het al dan niet een kunstwerk betreft, zonder rekening te houden met het voorbehoud van vruchtgebruik.

L'expérience confirme qu'il est psychologiquement maladroït et, en dernière analyse, nuisible aux intérêts de la collectivité, d'entamer avec le donateur d'une œuvre d'art une discussion au sujet de la valeur nécessairement arbitraire à attribuer à l'avantage que ce donateur retirera du fait qu'il conservera la jouissance de son bien jusqu'à son décès ou celui de son conjoint et qu'il est très souhaitable que cet aspect du problème puisse être éliminé des négociations menant à une donation à la collectivité d'une œuvre d'art ou d'un objet de collection.

2. En matière de droits de succession

a) De nombreuses œuvres d'art, même de classe internationale et de grande valeur marchande, sont actuellement la propriété d'amateurs belges qui ne sont pas nécessairement très fortunés et qui les ont souvent achetées voici longtemps à un prix très modéré, voire dérisoire, ou les ont acquises par voie d'héritage.

La détention de ces œuvres, qui ne sont pas génératrices de revenus, ne pose pas de problèmes à leurs propriétaires sur le plan des impôts sur les revenus (sauf peut-être sur le plan de l'origine des fonds ayant servi à les acquérir, problème qui peut être négligé).

Elle en pose par contre beaucoup sur le plan des droits de succession, leurs détenteurs craignant, non sans raison, que leur décès (ou, en cas de communauté, celui de leur conjoint), ne les oblige ou n'oblige leurs héritiers à s'en dessaisir pour payer les droits de succession y afférents.

Cette situation a pour conséquence que les conservateurs de musées ont de plus en plus de peine à obtenir que les détenteurs de ces œuvres acceptent de participer à des expositions ou de les mettre en dépôt dans des musées et que ces derniers seront, si les choses restent ce qu'elles sont, bientôt coupés de cette source naturelle d'enrichissement et d'activités culturelles qu'est le patrimoine artistique privé belge.

Ceci, sans profit pratique pour le Trésor, ces œuvres, dont seuls certains amateurs connaissent l'existence, n'étant souvent pas déclarées lors du décès de leur détenteur et étant vendues à l'étranger par ses héritiers, précisément pour éviter qu'on en trouve la trace dans un musée belge, alors que le vœu du défunt et celui des héritiers eux-mêmes aurait été que l'œuvre reste en Belgique même si le prix obtenu devait être moins élevé.

b) Par ailleurs, il arrive assez fréquemment que le propriétaire d'une œuvre d'art exprime le désir que celle-ci soit remise par ses héritiers à un musée — parfois avec réserve d'usufruit pour son conjoint — sans qu'il traduise cette volonté dans son testament, à supposer qu'il en ait fait un.

Dans ce cas, les héritiers se trouvent, s'ils veulent respecter la volonté du défunt, contraints de payer au préalable les droits de succession correspondants à la valeur vénale de l'œuvre, au taux correspondant à la tranche la plus

De l'expérience apprend que het psychologisch onhandig is en bovendien ook schadelijk voor de gemeenschap, met de schenker van een kunstwerk te gaan twisten over de uiteraard willekeurige waarde die moet worden toegekend aan het voordeel dat de schenker geniet ingeval hij het geschonken goed tot aan zijn overlijden of dat van zijn echtgenoot onder zich houdt. Het is dus zeer gewenst dit aspect van het probleem niet te betrekken bij de onderhandelingen, die moeten leiden tot de schenking van een kunstwerk of een stuk uit een verzameling aan de gemeenschap.

2. Inzake successierechten

a) Talrijke kunstwerken, ook van internationale klasse en van grote handelswaarde, zijn op dit ogenblik eigendom van Belgische kunstliefhebbers die niet noodzakelijk zeer vermogend zijn en ze dikwijls lang geleden tegen matige of geringe prijs hebben gekocht of door erfenis verkregen.

Het bezit van die werken, die geen inkomsten opleveren, doet voor de eigenaars geen problemen rijzen inzake inkomstenbelastingen (behalve misschien wat betreft de herkomst van de gelden waarmee die werken zijn gekocht, maar dat doet hier niets ter zake).

Er rijzen daarentegen wel problemen op het gebied van de successierechten; de bezitters van kunstwerken vrezen immers niet zonder reden dat zijzelf (of, in geval van gemeenschap, hun echtgenoot), dan wel hun erfgenamen, bij hun overlijden verplicht zullen zijn de kunstwerken van de hand te doen om de successierechten te kunnen betalen.

Een en ander heeft tot gevolg dat de conservators van musea hoe langer hoe meer moeite hebben om de bezitters van kunstwerken over te halen deel te nemen aan tentoonstellingen of hun werken in bewaring te geven in de musea en dat de musea, indien de toestand niet verandert, weldra zullen worden afgesneden van hun natuurlijke bron van verrijking en van de basis van hun culturele activiteiten, gevormd door het Belgisch particulier kunstbezit.

Bovendien zal de Schatkist hieruit geen voordeel halen omdat de werken, waarvan alleen sommige liefhebbers het bestaan kennen, dikwijls bij het overlijden van de eigenaar niet worden aangegeven, en door diens erfgenamen in het buitenland worden verkocht, juist om te voorkomen dat er een spoor van wordt aangetroffen in een Belgisch museum, hoewel de overledene en de erfgenamen zelf zouden gewild hebben dat het werk in België bleef, zelfs indien zij er een kleinere prijs voor krijgen.

b) Het komt trouwens vrij dikwijls voor dat de eigenaar van een kunstwerk wenst dat zijn erfgenamen het aan een museum geven — soms onder voorbehoud van vruchtgebruik voor zijn echtgenoot — zonder dat hij die wens uitdrukkelijk te kennen geeft in zijn testament, indien er een is.

In dat geval zijn de erfgenamen, indien zij de wil van de overledene willen naleven, gedwongen vooraf de successierechten die overeenstemmen met de verkoopswaarde van het werk, te betalen, tegen het tarief van de hoogste

élevée de l'actif successoral, ce à quoi ils se refusent souvent, considérant, non sans quelques raisons, qu'il est pour le moins abusif de se voir réclamer par l'Etat des sommes d'autant plus élevées que l'œuvre est de qualité et donc intéressante pour le musée, du chef d'un bien donné par eux à la collectivité et dont ils ne tirent aucun profit.

Le résultat de cette anomalie est que, trop souvent, les héritiers s'estiment moralement fondés à ne pas respecter la volonté du défunt (qui ne l'aurait d'ailleurs sans doute pas exprimée s'il avait pensé au problème des droits de succession), que l'œuvre n'est, en dernière analyse, même pas déclarée et que, si elle est vendue, elle l'est à l'étranger.

3. En matière de taxe sur la valeur ajoutée

Lorsqu'un artiste fait don de l'une de ses œuvres à un musée, il y a, dans l'état actuel de la jurisprudence administrative, « prélèvement » au sens du Code de la TVA et il doit la taxe sur la valeur de l'œuvre donnée.

III. — SOLUTIONS PROPOSEES

Il n'est pas inutile de rappeler, à titre d'observation préliminaire, qu'il est unanimement admis, encore que, malheureusement, ces principes ne soient pas toujours respectés, que toute disposition fiscale, qu'il s'agisse d'une loi, d'un arrêté royal, d'un arrêté ministériel ou même d'une simple circulaire administrative, doit ou devrait tenir compte de quatre impératifs :

1. Respecter les besoins raisonnables du Trésor;
2. Limiter au maximum les entraves apportées au fonctionnement harmonieux de l'ensemble de l'activité économique du pays; une taxation inconsidérée peut empêcher le fonctionnement normal de l'un ou l'autre secteur économique;
3. Respecter la justice distributive et les impératifs sociaux;
4. Permettre un contrôle aussi efficace et peu coûteux que possible pour l'Etat mais qui ne soit, par ailleurs, ni trop coûteux ni vexatoire pour les contribuables et qu'il respecte les droits de défense.

Les propositions ci-après formulées sont conçues en fonction de ces impératifs.

IV. ANALYSE DES ARTICLES

Article 1^{er}

Le texte proposé n'appelle guère de commentaires. D'une part, il est anormal de limiter la déductibilité d'une libéralité aux revenus du seul exercice au cours duquel la libéralité a été consentie.

tranche van de massa; maar zij weigeren zich daartoe te lenen omdat zij, niet zonder reden, van oordeel zijn dat het op zijn minst overdreven is aan de Staat rechten te moeten betalen — die des te hoger zijn naargelang het werk van betere kwaliteit en dus van meer belang voor het museum is — voor een kunstwerk dat zij aan de gemeenschap schenken en hen dus geen voordeel oplevert.

Het resultaat hiervan is dat de erfgenamen het al te dikwijls moreel gerechtvaardigd achten de wil van de overledene niet na te leven (welke overledene die wil trouwens ongetwijfeld niet zou te kennen hebben gegeven indien hij aan het probleem van de successierechten had gedacht), met het gevolg dat het werk per slot van rekening zelfs niet wordt aangegeven en dat het, als het wordt verkocht, in het buitenland wordt van de hand gedaan.

3. Inzake belasting over de toegevoegde waarde

Wanneer een kunstenaar een van zijn werken aan een museum schenkt, wordt er in de huidige stand van de administratieve rechtspraak een « heffing » toegepast in de zin van het Wetboek van de BTW en is hij de belasting over de waarde van het geschonken werk verschuldigd.

III. — VOORGESTELDE OPLOSSINGEN

Bij wijze van inleidende opmerking is het niet ondienstig te onderstrepen dat algemeen wordt aangenomen — maar jammer genoeg niet altijd toegepast — dat een belastingbepaling in een wet, een koninklijk besluit, een ministerieel besluit of zelfs in een gewone circulaire van de administratie, aan de volgende vier eisen dient of zou dienen te beantwoorden :

1. De redelijke behoeften van de Schatkist in aanmerking nemen;
2. De belemmeringen van de harmonische ontwikkeling van de gezamenlijke economische activiteiten van het land zoveel mogelijk beperken; een onbezonnen belasting kan de normale werking van een of andere economische sector verhinderen;
3. De verdelende rechtvaardigheid en de sociale noodwendigheden in acht nemen;
4. Een zo doeltreffend en goedkoop mogelijke controle door de Staat mogelijk maken, hoewel deze controle ook voor de belastingplichtigen niet te duur of te tergend mag zijn en hij de rechten van verdediging dient te vrijwaren.

Bij de onderstaande voorstellen worden die eisen in acht genomen.

IV. ONTLEDING DER ARTIKELEN

Artikel 1

De voorgestelde tekst behoeft weinig commentaar. Het is niet normaal dat een gift slechts aftrekbaar is van de inkomsten over het dienstjaar waarin zij is gedaan.

D'autre part, si les inconvénients de cette limitation sont particulièrement manifestes lorsqu'il s'agit de dons de biens indivisibles par leur nature, ils n'en existent pas moins pour les autres dons. Il est donc souhaitable d'étendre à tous les dons, qu'il s'agisse de dons en espèces ou de dons en nature, la possibilité d'étaler leur déductibilité sur plusieurs périodes imposables.

Enfin, il est, pour les motifs exposés ci-avant, souhaitable d'étendre partiellement au domaine des impôts directs le régime déjà appliqué aux donations en matière de droits d'enregistrement et de ne pas tenir compte de la réserve d'usufruit au profit du donateur ou de son conjoint grevant éventuellement le don d'un objet d'art, d'un objet de collection, d'un bijou ou d'un meuble meublant, c'est-à-dire des biens improductifs par leur nature même.

Le dernier alinéa a pour objet d'éviter qu'un même don puisse donner ouverture à la fois à une réduction d'impôt direct et à une réduction des droits de succession.

La disposition légale proposée ne présente pas de difficultés sur le plan du contrôle ou sur celui des principes régissant la perception des impôts directs; elle figurait déjà, pour l'essentiel, dans le projet de loi organique de la protection du patrimoine culturel sans avoir, semble-t-il, rencontré d'objections de la part de l'administration des Finances.

Article 2

Le texte proposé présente l'avantage de résoudre à la fois les deux problèmes qui se posent à certains détenteurs d'objets d'art ou à leurs héritiers en matière de droits de succession ou, à tout le moins, de contribuer à leur solution.

Il donne, en effet, aux détenteurs d'œuvres d'art de qualité ou à leurs héritiers la quasi-certitude qu'ils ne devront pas se dessaisir de leurs biens productifs pour payer les droits de succession correspondants à ces biens improductifs que sont les œuvres d'art, les objets de collection, les meubles meublants ou les bijoux puisqu'ils auront la possibilité d'échapper au paiement de ces droits en donnant une partie de ces biens à des musées ou organismes de leur choix, pour autant que ces musées ou organismes soient compris dans ceux auxquels l'article 71 du Code des impôts sur les revenus permet de faire des libéralités en bénéficiant d'une exemption partielle d'impôts directs.

On peut espérer, au demeurant, que cette disposition lèvera les hésitations qu'ont certains à mentionner les œuvres d'art ou objets de collections, voire les bijoux, dans leurs déclarations de succession, si bien qu'en pratique, on peut supposer que la mise en œuvre de cette disposition n'entraînera pas une perte appréciable de recettes pour le Trésor.

C'est, d'ailleurs, pour ce motif que la disposition proposée prévoit que la valeur des œuvres d'art données à un musée ne peut être déduite que des droits de succession afférents à ces œuvres d'art, objets de collection, meubles meublants ou bijoux, ces deux dernières catégories et surtout les meubles meublants étant assimilées aux œuvres d'art et objets

De nadelen van zulk een beperking springen direct in het oog wanneer het gaat om giften van goederen die ondeelbaar zijn uit hun aard, maar zij bestaan niet minder bij andere giften. Het is dus wenselijk dat de mogelijkheid wordt ingebouwd de aftrekbaarheid van alle giften, zowel giften in geld als giften in natura, te spreiden over verscheidene belastbare periodes.

Tenslotte is het om de hierboven uiteengezette redenen goed dat de regeling welke voor de giften geldt op het vlak van de registratierechten, gedeeltelijk wordt gehouden met het voorbehoud van vruchtgebruik ten behoeve van de schenker of zijn echtgenoot, dat eventueel verbonden wordt aan giften van kunstvoorwerpen, voorwerpen uit een kunstverzameling, juwelen en huisraad, d.w.z. goederen die uit hun aard onproductief zijn.

Het laatste lid heeft tot doel te vermijden dat een zelfde gift aanleiding kan geven tot een vermindering van de directe belastingen en tevens ook tot een vermindering van de successierechten.

De voorgestelde regeling zal geen moeilijkheden opleveren wat betreft de controle en de inning van de directe belastingen; zij is reeds ten dele neergelegd in het wetsontwerp houdende bescherming van het cultureel erfgoed, zonder dat daartegen bezwaren zijn ingebracht door de administratie van Financiën.

Artikel 2

De voorgestelde tekst regelt de twee problemen die sommige bezitters van kunstwerken of hun erfgenamen hebben inzake successierechten, of zal op zijn minst bijdragen tot de oplossing ervan.

De bezitters van betere kunstwerken of hun erfgenamen krijgen immers de praktische zekerheid dat zij hun productieve goederen niet zullen moeten van de hand doen om de successierechten te betalen op onproductieve goederen als kunstwerken, voorwerpen uit een kunstverzameling, huisraad of juwelen, aangezien zij aan die rechten zullen kunnen ontsnappen als zij de kunstwerken gedeeltelijk aan musea of instellingen van hun keuze schenken, voor zover het musea of instellingen zijn, waaraan krachtens artikel 71 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen giften met gedeeltelijke vrijstelling van directe belastingen kunnen worden gedaan.

Bovendien bestaat de hoop dat die bepaling de aarzeling van sommigen zal wegnemen om kunstwerken of voorwerpen uit hun kunstverzameling en zelfs juwelen op te geven in hun aangifte van nalenschap, zodat de Schatkist geen groot verlies van ontvangsten zal lijden.

Daarom wordt trouwens bepaald dat de waarde van de kunstwerken die aan een museum worden geschenken, alleen mag worden afgetrokken van de successierechten op die kunstwerken; huisraad en juwelen, maar vooral huisraad, worden met kunstwerken en voorwerpen uit een kunstverzameling gelijkgesteld omdat het onderscheid soms moei-

de collection, à la fois parce que la distinction entre ces catégories est parfois difficile à faire et parce qu'il s'agit, dans les deux cas, de biens non productifs dont la déclaration dépend, le plus fréquemment, de la seule bonne volonté de leurs détenteurs, le contrôle étant pratiquement impossible ou, à tout le moins, très aléatoire.

Cette solution paraît devoir être préférée à celle qui consisterait à assimiler à un legs la donation à un musée d'un bien faisant partie d'une succession; cette dernière solution résoudrait peut-être le problème du legs « verbal » mais non le problème du paiement des droits sur les objets d'art ou de collection appelés à être conservés par les héritiers, problème qui apparaît, en dernière analyse, être le plus grave et le plus important pour l'avenir des musées belges.

Les motifs pour lesquels il n'y a pas lieu de tenir compte d'une réserve d'usufruit au profit du conjoint du défunt et de calculer sur des bases réduites, et donc non sujettes à discussion, la réserve d'usufruit éventuellement stipulée au profit d'un des autres héritiers, donataires ou légataires, ont été exposés ci-avant.

Enfin, la disposition proposée ne paraît pas présenter de difficultés particulières sur le plan des principes régissant la perception du droit de succession, non plus que sur le plan du contrôle. Des modalités différentes peuvent, bien entendu, être envisagées.

En ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée

Il ne semble pas que des mesures législatives doivent être envisagées, dans l'immédiat, en ce qui concerne ce problème.

D'une part, on peut se demander si le concept « prélèvement » appliqué à un artiste ne provient pas d'une confusion entre le patrimoine privé de celui-ci et son patrimoine professionnel. L'œuvre d'art est, en effet, tant qu'elle n'est pas vendue par l'artiste, intimement liée à sa personnalité et il est irréaliste de l'assimiler à un « stock de marchandises », — à supposer même qu'un contrôle soit possible.

D'autre part, le but du législateur, en prévoyant l'obligation pour un assujetti de payer la TVA lorsqu'il transfère un bien de son patrimoine d'assujetti dans son patrimoine privé, ou lorsqu'il en fait donation à un tiers, a été d'éviter des distorsions de concurrence. Or, en ce qui concerne un artiste, il n'y a pas de problème de concurrence et les TVA afférentes à ses achats, à supposer qu'il les ait récupérées, sont dérisoires et sans commune mesure avec la valeur de l'œuvre au moment du prélèvement.

Celui-ci n'a donc pas de raison d'être en ce qui le concerne.

Enfin, il est unanimement admis, d'une façon plus générale, que l'assujettissement à la TVA des artistes vendant leurs propres œuvres est tout à fait inadéquat et la Commission des Communautés européennes a déjà fait connaître, dans une communication au Conseil concernant l'action

liée à la TVA, que la distinction entre ces catégories est parfois difficile à faire et parce qu'il s'agit, dans les deux cas, de biens non productifs dont la déclaration dépend, le plus fréquemment, de la seule bonne volonté de leurs détenteurs, le contrôle étant pratiquement impossible ou, à tout le moins, très aléatoire.

Deze oplossing is beter dan die welke erin zou bestaan giften van goederen uit een nalatenschap aan een museum gelijk te stellen met legaten, omdat dit misschien wel het probleem van het « mondeling » legaat zou oplossen, maar in ieder geval niet het probleem van de rechten op kunstwerken of kunstverzamelingen die de erfgenamen zelf wensen te bewaren, welk probleem per slot van rekening het moeilijkste en het belangrijkste is voor de toekomst van de Belgische musea.

Hierboven is uiteengezet waarom het voorbehoud van vruchtgebruik voor de langstlevende echtgenoot beter niet in aanmerking genomen wordt en waarom het eventuele voorbehoud van vruchtgebruik voor een andere erfgenaam, begiftigde of legataris beter niet wordt berekend op lagere grondslagen, waarover dus geen discussie meer zou zijn.

Tenslotte menen wij dat de voorgestelde regeling geen bijzondere moeilijkheden zal opleveren op het vlak van de beginselen die ten grondslag liggen aan de inning van de successierechten, evenmin als op het vlak van de controle. Er zijn uiteraard andere regelingen mogelijk.

Inzake belasting over de toegevoegde waarde

Een wettelijke regeling op dit stuk lijkt ons, in een nabije toekomst, niet noodzakelijk te zijn.

Het is immers de vraag of de toepassing van het begrip « onttrekking » ten opzichte van een kunstenaar niet het gevolg is van een verwarring tussen zijn privé-vermogen en zijn « beroepsvermogen ». Zolang een kunstwerk door de kunstenaar niet is verkocht, blijft het immers nauw betrokken bij zijn persoon en is het onrealistisch het gelijk te stellen met een « goederenvoorraad » — zelfs gesteld dat controle mogelijk zou zijn.

Aan de andere kant was het de bedoeling van de wetgever om door de instelling van de BTW op de overdracht van een goed uit het vermogen van een belastingplichtige naar zijn privaatch vermogen of op de schenking ervan aan een derde, concurrentievervalsing te voorkomen maar voor een kunstenaar kan er geen sprake zijn van concurrentie en de BTW op zijn aankopen, in de onderstelling dat hij zijn werken terugkoopt, is onbeduidend en buiten alle verhouding tot de waarde van het kunstwerk op het ogenblik van de « onttrekking ».

De BTW heeft dus geen zin ten opzichte van een kunstenaar.

Tenslotte wordt, op een meer algemeen vlak, eenparig aangenomen dat de onderwerping van kunstenaars aan de BTW die hun eigen werk verkopen volkomen ondoelmatig is en heeft de Commissie van de Europese Gemeenschappen reeds in een mededeling aan de Raad betreffende de aktie van de

communautaire dans le secteur culturel, qu'elle proposerait prochainement à l'approbation du Conseil une directive exonérant purement et simplement de la TVA les livraisons et les importations d'objets d'art effectuées par l'artiste lui-même.

Ce problème va donc vraisemblablement recevoir une solution adéquate à relativement brève échéance.

A. LAGASSE.

*
**

PROPOSITION DE LOI

ARTICLE 1^{er}

Au troisième alinéa du § 2 de l'article 71 du Code des impôts sur les revenus il est ajouté le texte suivant :

« Si l'ensemble des libéralités faites au cours d'une période imposable dépasse 10 p.c. de l'ensemble des revenus nets des différentes catégories visées à l'article 6 ou 10 millions de francs, la partie non déduite sera déductible des revenus des années ultérieures, sans toutefois que les libéralités faites au cours de l'une de ces périodes imposables, augmentées de la partie reportée des libéralités faites au cours d'une période imposable antérieure, puisse dépasser 10 p.c. de l'ensemble des revenus nets taxables de l'année envisagée ou 10 millions de francs.

» Lorsque la donation a pour objet une œuvre d'art, un objet de collection, un bijou ou un meuble meublant et que cette donation est consentie avec réserve d'usufruit, au profit du donateur avec ou sans clause de réversion au profit du conjoint survivant, il n'est pas tenu compte de cet usufruit pour l'estimation de la valeur du bien donné en vue de l'application de la présente disposition.

» Celle-ci n'est, par ailleurs, pas applicable aux donations d'objets d'art, d'objets de collection, de bijoux ou de meubles meublants pour lesquelles il est fait application de l'article ... du Code des droits de succession. »

ART. 2

Au Code des droits de succession il est ajouté un article 55bis nouveau libellé comme suit :

« Les droits de succession afférents, proportionnellement, à l'ensemble des objets d'art, objets de collections, bijoux et meubles meublants faisant partie de l'avoir délaissé par le défunt, sont réduits d'un montant correspondant à la valeur vénale des objets de même nature, compris dans la succession et dont les héritiers, légataires ou donataires auront fait don, au plus tard au moment du dépôt de la déclaration de succession, à l'un des organismes ou institutions indiqués

Gemeenschap in de culturele sector, laten weten dat zij binnenkort aan de Raad een richtlijn ter goedkeuring zal voorleggen om de leveringen en de invoer van kunstvoorwerpen door de kunstenaar zelf eenvoudigweg van BTW vrij te stellen.

Het probleem zal dus waarschijnlijk binnen vrij korte tijd een passende oplossing krijgen.

*
**

VOORSTEL VAN WET

ARTIKEL 1

Artikel 71, § 2, derde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen wordt aangevuld als volgt :

« Indien het totaal van de giften gedaan in een belastbaar tijdperk meer bedraagt dan 10 pct. van de gezamenlijke netto-inkomsten van de verschillende in artikel 6 bedoelde categorieën of 10 miljoen frank, mag het niet afgetrokken gedeelte in mindering worden gebracht van de inkomsten van de volgende jaren, zonder dat de giften gedaan in een van die belastbare tijdperken, vermeerderd met het overgedragen gedeelte van de giften gedaan in een vroeger belastbaar tijdperk, evenwel meer mogen bedragen dan 10 pct. van de gezamenlijke belastbare netto-inkomsten van het beschouwde jaar of 10 miljoen frank.

Wanneer de gift betrekking heeft op een kunstwerk, een voorwerp uit een verzameling, een juweel of huisraad en wordt gedaan onder voorbehoud van vruchtgebruik voor de schenker met of zonder beding van terugvalling ten behoeve van de langstlevende echtgenoot, wordt voor de toepassing van deze bepaling met dat vruchtgebruik geen rekening gehouden voor de raming van de waarde van het geschenken goed.

Deze bepaling geldt trouwens niet voor de giften van kunstvoorwerpen, voorwerpen uit een verzameling, juwelen of huisraad waarop artikel ... van het Wetboek der successierechten van toepassing is. »

ART. 2

Aan het Wetboek der Successierechten wordt een nieuw artikel 55bis toegevoegd, luidende :

« De verhoudingsgewijze successierechten betreffende de gezamenlijke kunstvoorwerpen, voorwerpen uit verzamelingen, juwelen en huisraad die deel uitmaken van de nalatenschap van de overledene, worden verminderd met het bedrag van de verkoopswaarde van soortgelijke voorwerpen uit de nalatenschap die, uiterlijk op het ogenblik van de indiening van de aangifte van nalatenschap, door de erfgenamen, de legatarissen of de begiftigden worden geschonken aan een

à l'article 71, § 1^{er}, 4, lettres c) et d) du Code des impôts sur les revenus.

» Lorsque la donation est consentie moyennant des charges appréciables en argent, la valeur de ces charges est déduite de la valeur vénale du bien en vue de l'application du présent article.

» Il est fait abstraction d'une éventuelle réserve d'usufruit au profit du conjoint du défunt. Si la réserve d'usufruit est prévue au profit d'un héritier, légataire ou donataire, autre que le conjoint du défunt, ou au profit de leur conjoint, la valeur de l'usufruit à déduire de la valeur vénale du bien donné est calculée conformément aux coefficients indiqués aux articles 21 et 22 du Code des droits de succession, diminués de moitié.

» La copie de l'offre de donation, avec l'indication de l'organisme auquel elle est adressée, la description et la valeur des biens qui en font l'objet et, éventuellement, l'indication des charges qui la grèvent, doit être jointe à la déclaration de succession.

» L'offre de donation doit être irrévocable et mentionner que le donataire a l'intention de se prévaloir du présent article. Elle indique l'identité et le domicile de la personne dans la succession de laquelle figurent les biens donnés ainsi que le receveur compétent pour recevoir la déclaration de succession. Elle peut être alternative et être adressée à plusieurs organismes ou institutions. Elle peut être indivisible. Si elle est refusée par celui ou ceux auxquels elle a été faite, une déclaration nouvelle doit être déposée par la ou les personnes ayant fait l'offre de donation au bureau où l'impôt reste à payer. Le délai pour le dépôt de cette déclaration complémentaire est de trois mois à compter de la date de la notification du refus aux auteurs de l'offre. L'acceptation ou le refus de l'offre de donation est notifié au receveur compétent, par celui ou ceux auxquels l'offre a été adressée. »

A. LAGASSE.
P. BERTRAND.

van de organisaties of instellingen bepaald in artikel 71, § 1, 4, letters c) en d), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen.

Wanneer de schenking geschiedt met last van in geld waardeerbare kosten, wordt voor de toepassing van dit artikel het bedrag van die kosten afgetrokken van de verkoopswaarde van het goed.

Een eventueel voorbehoud van vruchtgebruik ten gunste van de echtgenoot van de overledene wordt buiten beschouwing gelaten. Indien het voorbehoud van vruchtgebruik gemaakt is ten gunste van een andere erfgenaam, legataris of begiftigde dan de echtgenoot van de overledene, of ten voordele van hun echtgenoot, wordt de waarde van het vruchtgebruik dat van de verkoopswaarde van het geschenken goed moet worden afgetrokken, berekend op de coëfficiënten bepaald in de artikelen 21 en 22 van het Wetboek der successierechten, verminderd met de helft.

Bij de aangifte van nalatenschap dient een afschrift van het aanbod van schenking te worden gevoegd, onder opgave van de instelling waaraan het aanbod wordt gedaan, de beschrijving en de waarde van de goederen die erin vervat zijn en, in voorkomend geval, de lasten die de schenking bezwaren.

Het aanbod van schenking dient onherroepelijk te zijn en moet vermelden dat de schenker zich wenst te beroepen op dit artikel. Het vermeldt de identiteit en de woonplaats van de persoon tot wiens nalatenschap de geschenken goederen behoren, evenals de ontvanger die bevoegd is om de aangifte van nalatenschap in ontvangst te nemen. Het aanbod kan alternatief zijn en aan verschillende organisaties of instellingen worden gedaan. Het kan ondeelbaar zijn. Indien het wordt geweigerd door hem of door hen aan wie het gericht werd, dient een nieuwe aangifte te worden ingediend door de persoon of personen die het aanbod van schenking hebben gedaan bij het bureau waar de belasting moet worden betaald. De termijn voor de indiening van de aanvullende verklaring bedraagt drie maanden, te rekenen van de datum van kennisgeving van de weigering aan degenen die het aanbod hebben gedaan. De aanvaarding of de weigering van het aanbod van schenking wordt aan de bevoegde ontvanger ter kennis gebracht door hem of hen aan wie het aanbod is gedaan. »