

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

7 décembre 2005

**PROJET DE
LOI-PROGRAMME**

AMENDEMENTS

déposés en commission des Finances

N° 22 DE M. VISEUR

Art. 119 et 120

Dans le Titre VII «Finances», remplacer le chapitre 7, comprenant les articles 119 à 120, par les dispositions suivantes:

«Chapitre 7 – Mesure anti-abus de droit

Section 1^{er}. Modification du Code de la TVA

«Art. 119. — Dans l'article 59 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, modifié par les lois du 27 décembre 1977, du 22 décembre 1989 et du 28 décembre 1992, il est inséré un § 3, rédigé comme suit:

«§ 3. N'est pas opposable à l'administration de la TVA, la qualification juridique donnée par les parties à un acte

Documents précédents :

Doc 51 **2097/ (2005/2006)** :

001 : Projet de loi-programme.
002 à 004 : Amendements.
005 : Rapport.
006 à 009 : Amendements.

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

7 december 2005

**ONTWERP VAN
PROGRAMMAWET**

AMENDEMENTEN

ingediend in de commissie voor de Financiën

Nr. 22 VAN DE HEER VISEUR

Art. 119 en 120

In Titel VII «Financiën», Hoofdstuk 7, dat de artikelen 119 tot 120 omvat, vervangen door de volgende bepalingen:

«Hoofdstuk 7 – Anti-misbruikmaatregel

Afdeling 1. Wijziging van het BTW-Wetboek

«Art. 119.— In artikel 59 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, gewijzigd bij de wetten van 27 december 1977, 22 december 1989 en 28 december 1992, wordt een § 3 ingevoegd, luidende:

«§ 3. Aan de administratie van de belasting over de toegevoegde waarde kan niet worden tegengeworpen,

Voorgaande documenten :

Doc 51 **2097/ (2005/2006)** :

001 : Ontwerp van programmawet.
002 tot 004 : Amendementen.
005 : Verslag.
006 tot 009 : Amendementen.

ainsi qu'à des actes distincts réalisant une même opération lorsque l'administration constate, par présomptions ou par d'autres moyens de preuve visés au § 1^{er}, que cette qualification a pour but d'éviter la taxe, à moins que l'assujetti ne prouve que cette qualification répond à des motifs autres qu'exclusivement fiscaux.».

Section 2. Modification du Code des impôts sur les revenus 1992

Art. 119bis. — Dans l'article 344, § 1^{er} du Code des impôts sur les revenus 1992, modifié par la loi du 22 juillet 1993, les mots «des besoins légitimes de caractère financier ou économique» sont remplacés par les mots «des motifs autres qu'exclusivement fiscaux».

Section 3. Modification du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe

Art. 119ter. — A l'article 18, § 2, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, modifié par la loi du 30 mars 1994, sont apportées les modifications suivantes:

1) les mots «administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines» sont remplacés par les mots «administration de l'enregistrement»;

2) les mots « des besoins légitimes de caractère financier ou économique» sont remplacés par les mots «des motifs autres qu'exclusivement fiscaux».

Section 4. Entrée en vigueur

Art. 120. — L'article 119bis est applicable aux livraisons de biens et aux prestations de service dont le fait générateur a eu lieu au plus tôt le 1^{er} novembre 2005.».

JUSTIFICATION

La loi du 22 juillet 1993 a introduit en droit fiscal belge une disposition générale anti-abus de droit conférant à l'administration fiscale le droit de requalifier les opérations dont l'habit juridique ne répond qu'à des motifs d'inspiration fiscale. La dite disposition est d'application en matière d'impôts sur les revenus (Art. 344, § 1^{er}), en matière de droits d'enregistrement (Art. 18, § 2) et en matière de droits de succession (Art. 106, al. 2).

de juridische kwalificatie door de partijen gegeven aan een akte alsook aan afzonderlijke akten die een zelfde verrichting tot stand brengen, wanneer de administratie door vermoedens of door andere in § 1 vermelde bewijsmiddelen vaststelt dat die kwalificatie uitsluitend tot doel heeft de belasting te ontwijken, tenzij de belastingplichtige bewijst dat die kwalificatie aan andere dan uitsluitend fiscale behoeften beantwoordt.».

Afdeling 2. Wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Art. 119bis.— In artikel 344, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gewijzigd bij de wet van 22 juli 1993, worden de woorden «rechtmatige financiële of economische behoeften» vervangen door de woorden «andere dan uitsluitend fiscale behoeften».

Afdeling 3. Wijziging van het Wetboek van registratie-, hypotheek- en griffierechten

Art. 119ter.— In artikel 18, § 2, van het Wetboek van registratie-, hypotheek- en griffierechten, gewijzigd bij de wet van 30 maart 1994, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1) de woorden «administratie van de belasting over de toegevoegde waarde, registratie en domeinen» worden vervangen door de woorden «administratie van de registratie»;

2) de woorden «rechtmatige financiële of economische behoeften» worden vervangen door de woorden «andere dan uitsluitend fiscale behoeften».

Afdeling 4. Inwerkingtreding

Art. 120.— Artikel 119bis is van toepassing op de leveringen van goederen en op de dienstverleningen waarvan het tot belasting aanleiding gevende feit zich heeft voorgedaan ten vroegste vanaf 1 november 2005.».

VERANTWOORDING

De wet van 22 juli 1993 heeft in het Belgisch fiscaal recht een algemene bepaling ter beteugeling van het misbruik van rechten ingevoegd waardoor de belastingdiensten het recht hebben een andere kwalificatie te geven aan de verrichtingen waarvan de juridische inkleding alleen aan fiscale behoeften beantwoordt. Die bepaling geldt inzake inkomstenbelastingen (artikel 344, § 1), registratierechten (artikel 18, § 2) en successierechten (artikel 106, tweede lid).

Sur le plan des principes, le dispositif en matière d'abus de droit ne peut se comprendre comme une application particulière de la théorie de la simulation ou de celle de la fraude à la loi.

Il y a simulation lorsque les parties concluent un acte apparent, l'acte ostensible, dont elles conviennent simultanément de modifier ou de détruire les effets par une autre convention réelle mais secrète, la contre-lettre. Contrairement à ce que ce terme pourrait laisser entendre, la contre-lettre ne doit pas nécessairement être constatée par écrit. Pour l'établissement des impôts sur les revenus, étant donné que le fisc n'est pas un tiers et que l'impôt se fonde sur la réalité (juridique), c'est la convention réelle qui doit être imposée.

La définition de la fraude à la loi (*fraus legis*) la distingue nettement de la simulation. La fraude à la loi suppose que les parties concluent une convention dont elles acceptent toutes les conséquences sans en détruire les effets ou les conséquences par une autre convention secrète qui traduirait des intentions réelles différentes, mais en utilisant des dispositions légales dans un but différent de celui pour lequel le législateur les a créés et cela par un moyen détourné, déloyal ou artificiel. Soulignons pour être clair que la théorie de la fraude à la loi n'est pas admise en droit fiscal belge.

Quant à une «simple» requalification lorsque l'administration fiscale requalifie une convention qui a été qualifiée de manière incorrecte par les parties, il ne s'agit pas d'une application de la théorie de la *fraus legis* ni d'une application de la théorie de la simulation puisque la sincérité des parties quant au contenu de ce qu'elles ont convenu entre elles n'est pas mise en cause. Il ne s'agit seulement de corriger une étiquette juridique et fiscale inexacte, en dehors de toute intention frauduleuse de la part des signataires parties à un acte, pour la correcte application des lois d'impôts.

Précisons enfin que la requalification juridique qu'entraîne l'application de la disposition anti-abus de droit n'a des effets que fiscaux, elle n'entraîne aucune requalification sur le plan civil ni ne modifie les termes de ce qui a été convenu entre les parties en signant l'acte requalifié fiscalement. En effet, la qualification fiscale donnée à une convention par l'administration en application de la disposition anti-abus de droit ne peut pas aboutir à une dénaturation juridique de la convention conclue entre les parties. Le fisc doit en effet respecter les mobiles qui ont déterminé les parties à contracter tels que l'acte convenu les révèle au moment de la formation de l'acte juridique (et non au moment de son exécution). C'est dès lors à partir des éléments (substantiels) du contrat qu'il faut rechercher sa cause.

Aux termes de l'article 1108 du Code civil, la cause est une condition de validité des conventions au même titre que le

Op het vlak van de principes mag de bepaling inzake misbruik van rechten niet worden aanzien als een bijzondere toepassing van de theorie van de simulatie of van die van de wetsontduiking.

Er is simulatie als de partijen een schijnakte sluiten (de openlijke akte) waarvan ze tegelijkertijd overeenkomen de rechtsgevolgen te wijzigen of teniet te doen door een andere werkelijke maar geheime overeenkomst, de tegenbrief genaamd. In tegenstelling tot wat onder dat woord zou kunnen worden verstaan, hoeft de tegenbrief niet noodzakelijk schriftelijk te worden vastgesteld. Aangezien de fiscus geen derde is en de belasting op de (juridische) werkelijkheid berust, moet voor de vestiging van de inkomstenbelastingen de werkelijke overeenkomst worden belast.

De definitie van de wetsontduiking (*fraus legis*) onderscheidt dat begrip van dat van de simulatie. Bij de wetsontduiking is ondersteld dat de partijen een overeenkomst sluiten waarvan ze alle gevolgen aanvaarden zonder de uitwerkingen of de gevolgen teniet te doen door een andere geheime overeenkomst die verschillende werkelijke intenties zou omvatten, maar door, aan de hand van een oneerlijk of kunstmatig achterpoortje gebruik te maken van wettelijke bepalingen met een ander doel dan datgene waarvoor de wetgever ze heeft ingesteld. Er zij voor de duidelijkheid op geattendeerd dat de theorie van de wetsontduiking in het Belgisch fiscaal recht niet wordt aanvaard.

Wat een «gewone» herkwalificatie betreft, dus wanneer de belastingdiensten aan een door de partijen verkeerd gekwalificeerde overeenkomst een andere kwalificatie geven, is geen toepassing van de theorie van de *fraus legis* en evenmin van de theorie van de simulatie, aangezien de oprechtheid van de partijen inzake de inhoud van wat ze onderling zijn overeengekomen niet in het gedrang komt. Het gaat er alleen om een onjuiste juridische en fiscale kwalificatie, die losstaat van iedere frauduleuze intentie vanwege de partijen die de akte hebben ondertekend, te verbeteren teneinde een correcte toepassing van de belastingwetten mogelijk te maken.

Er zij tot slot opgemerkt dat de juridische herkwalificatie die de toepassing van de bepaling ter beteugeling van het misbruik van rechten met zich brengt alleen fiscale gevolgen heeft. Ze houdt geen enkele herkwalificatie op burgerrechtelijk vlak in en wijzigt niets aan wat tussen de partijen is overeengekomen door de fiscaal geherkwalificeerde akte te ondertekenen. De fiscale kwalificatie die de belastingdiensten aan een overeenkomst geven met toepassing van de bepaling ter beteugeling van het misbruik van rechten mag immers niet leiden tot een juridische verdraaiing van de tussen de partijen gesloten overeenkomst. De fiscus moet immers de beweegredenen in acht nemen die de partijen ertoe hebben gebracht een overeenkomst te sluiten, zoals ze uit de overeengekomen akte naar voren komen op het ogenblik van de totstandkoming van de juridische akte (en niet op het ogenblik van de tenuitvoerlegging ervan). Het is derhalve op grond van de (substantiële) gegevens van het contract dat de oorzaak ervan moet worden gezocht.

Naar luid van artikel 1108 van het Burgerlijk Wetboek is de oorzaak een voorwaarde van geldigheid van de overeenkom-

consentement, la capacité et l'objet. La cause se définit en droit comme la détermination par une analyse subjective (dans leurs intentions) de la volonté des parties en concluant une convention. La cause doit s'entendre autrement dit au sens des mobiles (comprenez les motifs) déterminants des parties sur base desquels s'est formée la convention.

C'est pourquoi, pour l'application de la disposition anti-abus de droit, les droits et obligations que génère une convention, ainsi que ses effets et conséquences doivent être examinés, non dans l'optique de déceler une éventuelle simulation, mais afin de déterminer la cause réelle de la convention et donc les mobiles des parties signataires à l'acte. Sur base du principe de rationalité, il serait absurde de prêter au législateur de 1993 l'intention de légaliser la théorie de la simulation lorsqu'il a introduit une disposition générale anti-abus de droit. Il faut donner un sens utile quand cela est possible aux textes susceptibles d'interprétation. C'est ce que nous indiquons en nous référant à la cause du contrat pour jauger du caractère légal de l'interprétation à donner par l'administration fiscale à un contrat de droit privé pour appliquer une loi d'impôt.

C'est en confrontant les éléments (substantiels) du contrat à leur cause que le fisc doit rechercher une autre qualification juridique qui «colle» avec la cause de l'acte à requalifier.

Prenons comme illustration le cas d'espèce qui est à la base d'un récent arrêt de la Cour d'appel de Gand rendu le 13 septembre 2005. Il s'agissait de la requalification par l'administration des Contributions directes d'un rachat d'actions en une distribution de dividendes sur pied de l'article 344, § 1^{er} CIR 1992. L'intention des parties ne prête pas à conjectures, il s'agissait d'obtenir le paiement d'une somme d'argent en recherchant le régime fiscal le plus intéressant tant dans le chef du débiteur (la société) que dans le chef des créanciers (ses actionnaires) correspondant à un rachat d'actions propres plutôt qu'une distribution de dividendes soumise à précompte mobilier. La cause juridique semble dès lors évidente: les actionnaires cherchent à obtenir par leur société un enrichissement personnel. Certes par rapport à la simple distribution d'un dividende, le rachat d'action suppose une réduction du capital social. L'application de l'article 344, § 1^{er} n'implique cependant pas ipso facto que cette réduction de capital soit niée sur le plan juridique, il suffit que l'effet juridique de la réduction du capital social soit neutralisé sur le plan fiscal. Ce qui est très simple en pratique, il suffit que le montant du capital «fiscal» reste fixé au montant d'avant le rachat d'actions, ce qui peut se faire en tenant «à jour» le tableau du capital «fiscal» via le formulaire 328 K (par une neutralisation de la réduction du capital social du seul point de vue fiscal). Reste donc fiscalement et non juridiquement une distribution de dividendes soumise à précompte !

sten, net als de toestemming, de bekwaamheid en het voorwerp. In het recht wordt de oorzaak omschreven als de vaststelling van de wil van de partijen bij het sluiten van een overeenkomst door een subjectieve analyse (in hun voornemens). Met andere woorden, de oorzaak moet worden begrepen in de zin van de beslissende beweegredenen (lees: de motieven) van de partijen op grond waarvan de overeenkomst tot stand is gekomen.

Daarom moeten, voor de toepassing van de bepaling ter beteugeling van het misbruik van rechten, de rechten en verplichtingen die een overeenkomst instelt alsmede de uitwerkingen en de gevolgen ervan niet worden onderzocht om een eventuele simulatie te vinden, maar om de werkelijke oorzaak te bepalen van de overeenkomst en dus de beweegredenen van de partijen die akte hebben ondertekend. Het zou op grond van het beginsel van de rationaliteit onzinnig zijn de wetgever van 1993 de intentie toe te schrijven de theorie van de simulatie bij wet te hebben willen bekrachtigen door de invoering van een algemene bepaling ter beteugeling van het misbruik van rechten. Als zulks mogelijk is, moet aan de teksten die voor uitlegging vatbaar zijn een nuttige betekenis worden gegeven. Dat is wat wij aangeven door te verwijzen naar de oorzaak van het contract ter afweging van de wettigheid van de uitlegging die door de belastingdiensten moet worden gegeven aan een privaatrechtelijk contract om een belastingwet toe te passen.

De fiscus moet door de (substantiële) gegevens van het contract te onderzoeken in het licht van hun oorzaak, een andere juridische kwalificatie zoeken die «nauw overeenkomt» met de oorzaak van de akte die een andere kwalificatie moet krijgen.

Als voorbeeld kunnen we het geval nemen dat ten grondslag ligt aan een recent arrest dat het hof van beroep te Gent op 13 september 2005 heeft gewezen. Het betrof de herkwalificatie, door de administratie der directe belastingen, van een inkoop van aandelen tot een uitkering van dividend op grond van artikel 344, § 1, van het WIB 1992. De intentie van de partijen laat geen ruimte voor gissingen: bedoeling was de betaling te verkrijgen van een som geld door de fiscaal meest gunstige regeling te zoeken zowel voor de schuldenaar (de vennootschap) als voor de schuldeisers (haar aandeelhouders), wat overeenstemde met een inkoop van eigen aandelen veeleer dan een uitkering van dividend die onderworpen is aan roerende voorheffing. De juridische oorzaak lijkt dus voor de hand te liggen: de aandeelhouders proberen zich door hun vennootschap persoonlijk te verrijken. Ten aanzien van de loutere uitkering van dividend onderstelt de inkoop van aandelen weliswaar een vermindering van het maatschappelijk kapitaal. De toepassing van artikel 344, § 1, houdt echter niet *ipso facto* in dat die kapitaalvermindering op juridisch vlak wordt ontkend. Het volstaat dat de juridische weerslag van de vermindering van het maatschappelijk kapitaal op fiscaal vlak wordt geneutraliseerd. Dat is in de praktijk zeer eenvoudig want het is voldoende dat het bedrag van het «fiscaal» kapitaal hetzelfde blijft als dat van vóór de inkoop van aandelen, wat kan worden gedaan door de tabel van het «fiscaal» kapitaal «bij te werken» via het formulier 328 K (door een neutralisatie van de vermindering van het maatschappelijk kapitaal alleen uit een fiscaal oogpunt). Er blijft dus fiscaal maar niet juridisch een uitkering van dividend die onderworpen is aan voorheffing !

Pour nous résumer à ce stade, disons simplement que l'examen des effets juridiques du mécanisme choisi par les parties à un acte doit avoir lieu à la lumière de la cause de l'acte telle qu'elle se révèle de l'analyse des éléments substantiels du contrat et des droits et obligations qui en découlent. De plus, la requalification à des fins fiscales ne peut aboutir en principe à nier les droits légitimes que les parties peuvent tirer entre elles (et non vis à vis du fisc) de la convention qu'elles ont conclue.

En principe disons nous, car une cause illicite a pour conséquence la nullité de la convention. Certes, cette nullité doit être prononcée par un juge et l'administration ne peut se substituer à lui.

Prenons un nouvel exemple pour illustrer notre propos. Une convention d'emphytéose est conclue pour une période de trente ans avec une option d'achat au profit de l'emphytéote. Une telle convention ne respecte pas la durée minimum de vingt-sept ans prévue légalement par la loi, exigence que l'on peut considérer comme relevant de l'ordre public. Dans un tel cas, une requalification fiscale sur pied de la disposition anti-abus de droit ne doit pas avoir égard aux effets juridiques que les parties entendaient tirer de la convention qu'elles ont conclues puisque celle-ci est nulle. Le fisc peut dans un tel cas, même sans intervention du juge, se contenter de mettre la convention de côté, sans égard aux effets que les parties voulaient en tirer.

Enfin, pour terminer l'examen de la portée de la disposition anti-abus de droit, quand l'administration a prouvé que le contrat pouvait être requalifié, cette requalification peut être écartée si le contribuable ou l'assujetti démontrent qu'ils poursuivaient d'autres buts, économique, financier ou privé, qu'exclusivement fiscaux. La disposition anti-abus de droit introduit sur ce dernier un plan un renversement de la charge de la preuve au profit de l'administration. Mais il est par contre évident que la requalification ne peut jouer que pour des actes ou opérations dont le mobile (la cause) est exclusivement fiscal. Au contribuable ou à l'assujetti de démontrer une fois que l'administration a prouvé à suffisance de droit qu'une autre qualification était possible sur base des motivations fondamentales des parties contractantes (la cause du contrat) par rapport au dispositif contractuel arrêté par les parties, que les motifs de l'acte posé étaient aussi d'ordre économique, financier ou privé et non exclusivement fiscaux.

Jean-Jacques VISEUR (cdH)

Samengevat, kan men stellen dat het onderzoek van de juridische uitwerkingen van het mechanisme dat de partijen bij een akte kiezen, moet geschieden in het licht van de oorzaak van de akte, zoals die blijkt uit de analyse van de substantiële gegevens van het contract en van de rechten en verplichtingen die eruit voortvloeien. Bovendien mag een herkwalificatie om fiscale doeleinden in principe niet uitmonden in het ontkennen van de rechtmatige rechten die de partijen onderling (en niet ten aanzien van de fiscus) kunnen halen uit de overeenkomst die ze hebben gesloten.

Wij zeggen wel «in principe» want een onwettige oorzaak heeft de ongeldigheid van de overeenkomst tot gevolg. Die ongeldigheid moet weliswaar door een rechter worden uitgesproken en de belastingdiensten mogen zich niet in diens plaats stellen.

We kunnen onze stelling kracht bijzetten aan de hand van een ander voorbeeld. Er wordt een erfpachtovereenkomst gesloten voor een tijdspanne van dertig jaar, met een aankoopoptie ten voordele van de erfpachter. Een dergelijke overeenkomst neemt de wettelijk bepaalde minimumduur van zevenentwintig jaar niet in acht, een vereiste waarvan mag worden beschouwd dat ze tot de openbare orde behoort. In een dergelijk geval moet een fiscale herkwalificatie op grond van de bepaling ter beteugeling van het misbruik van rechten geen rekening houden met de juridische uitwerkingen die de partijen wensten te verkrijgen door de overeenkomst die ze hebben gesloten, aangezien die overeenkomst nietig is. In een dergelijk geval kan de fiscus, zelfs zonder dat de rechter optreedt, er genoeg mee nemen de overeenkomst naast zich neer te leggen, zonder rekening te houden met de uitwerkingen die de partijen daaruit wilden halen.

Om het onderzoek van de draagwijdte van de bepaling ter beteugeling van het misbruik van rechten af te ronden, kan worden gesteld dat wanneer de belastingdiensten hebben bewezen dat het contract een nieuwe kwalificatie kon krijgen, die herkwalificatie van de hand kan worden gewezen indien de belastingplichtige of het belastingsubject aantoonde dat hij andere dan uitsluitend fiscale doeleinden nastreefde, dat wil zeggen economische, financiële of privé-doeleinden. De bepaling ter beteugeling van het misbruik van rechten voegt op dat vlak een omkering van de bewijslast in ten voordele van de belastingdiensten. Het is daarentegen evident dat de herkwalificatie alleen voor akten of verrichtingen waarvan de beweegreden (de oorzaak) uitsluitend fiscaal zijn, kan gelden. Als de belastingdiensten naar recht genoegzaam hebben bewezen dat een andere kwalificatie mogelijk was op grond van de fundamentele beweegredenen van de contractanten (de oorzaak van het contract) ten aanzien van het door de partijen bepaalde dispositief van het contract, moet de belastingplichtige of het belastingsubject aantonen dat de beweegredenen van de akte van economische, financiële of privé-aard en niet uitsluitend van fiscale aard waren.

N° 23 DE MM. **DEVLIES ET BOGAERT**

Art. 104

Remplacer la troisième phrase par la phrase suivante:

«L'article 102 est applicable à la taxe prélevée sur les véhicules dont le droit à déduction naît à partir du 1^{er} janvier 2006.».

JUSTIFICATION

La notion d'«acquisition» du véhicule est étrangère à la terminologie utilisée dans le Code de la taxe sur la valeur ajoutée. Étant donné que l'article 102 apporte une modification au droit à déduction de la T.V.A., il renvoie au moment où naît ce droit à déduction (cf. art. 2 de l'arrêté royal n° 3).

N° 24 DE MM. **DEVLIES ET BOGAERT**

Art. 98

Remplacer les mots «exercice d'imposition 2006» par les mots «exercice d'imposition 2005».

JUSTIFICATION

Voir la discussion générale.

N° 25 DE MM. **DEVLIES ET BOGAERT**
(Sous-amendement à l'amendement n° 20)

Art. 139bis

Dans l'article 139bis proposé, supprimer la dernière phrase.

JUSTIFICATION

Dans le cadre de la réduction qu'il souhaite accorder sur le prix du mazout, le gouvernement a promis d'accorder des avances au secteur pétrolier. Il n'a cependant jamais été question que le secteur proprement dit devait participer au financement de la réduction sur le prix du mazout.

Nr. 23 VAN DE HEREN **DEVLIES EN BOGAERT**

Art. 104

De derde zin vervangen als volgt:

«Artikel 102 is van toepassing op de belasting geheven op voertuigen waarvan het recht op aftrek ontstaat vanaf 1 januari 2006.».

VERANTWOORDING:

Het begrip «verkregen» of verkrijging van het voertuig is vreemd aan het terminologisch gebruik in het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde. Aangezien artikel 102 een wijziging aanbrengt aan het recht op aftrek van de BTW, verwijst het naar het tijdstip waarop het recht op aftrek ontstaat (cfr. artikel 2 van het koninklijk besluit nr. 3).

Nr. 24 VAN DE HEREN **DEVLIES EN BOGAERT**

Art. 98

De woorden «aanslagjaar 2006» vervangen door de woorden «aanslagjaar 2005».

VERANTWOORDING

Zie algemene bespreking.

Nr. 25 VAN DE HEREN **DEVLIES EN BOGAERT**
(Subamendement op amendement nr. 20)

Art. 139bis

In het amendement nr. 20, de laatste zin weglaten.

VERANTWOORDING

Naar aanleiding van de korting die de regering wenst te geven op de mazoutprijs, heeft ze aan de petroleumsector beloofd voorschotten te geven. Er was echter nooit sprake van dat de sector zelf de korting op de mazoutprijs mee moest financieren.

N° 26 DE MM. **DEVLIES ET BOGAERT**

Art. 127

Supprimer le point a).

JUSTIFICATION

Voir la discussion générale.

N° 27 DE MM. **DEVLIES ET BOGAERT**

Art. 127

Compléter l'article par un point *fbis*), libellé comme suit:*«fbis) l'alinéa 1^{er} est complété par un 12°, libellé comme suit:**«12° Les contrats d'assurances-vie qui sont liés à un ou plusieurs fonds de placement, pour autant:**– que les fonds de placement aient une date de début et une date de fin;**– que les preneurs d'assurance ne puissent souscrire au fonds de placement que pendant une période de souscription limitée;**– que la politique d'investissement des fonds soit axée sur une garantie ou une protection du capital ou d'un rendement minimal.».».*

JUSTIFICATION

Voir la discussion générale.

N° 28 DE M. **TOMMELEIN ET CONSORTS**
(Sous-amendement à l'amendement n° 13)Art. 108*bis* (nouveau)**Insérer un article 108*bis*, libellé comme suit:**Nr. 26 VAN DE HEREN **DEVLIES EN BOGAERT**

Art. 127

Punt a) weglaten.

VERANTWOORDING

Zie algemene bespreking.

Nr. 27 VAN DE HEREN **DEVLIES EN BOGAERT**

Art. 127

Het artikel aanvullen met een *fbis*), luidende:*«fbis) in het eerste lid wordt een 12° ingevoegd luidende:**«12° De levensverzekeringsovereenkomsten die verbonden zijn aan één of verschillende beleggingsfondsen, op voorwaarde dat**– de beleggingsfondsen een begindatum en een einddatum hebben;**– de verzekeringnemer slechts gedurende een beperkte inschrijvingsperiode kan inschrijven op het beleggingsfonds;**– de beleggingspolitiek van de fondsen gericht is op een waarborg of een bescherming van het kapitaal of van een minimaal rendement.».».*

VERANTWOORDING

Zie algemene bespreking.

Carl **DEVLIES** (CD&V)
Hendrik **BOGAERT** (CD&V)Nr. 28 VAN DE HEER **TOMMELEIN c.s.**
(Subamendement op amendement nr. 13)Art. 108*bis* (nieuw)**In artikel 21 van hetzelfde Wetboek, een nieuw 2° *bis* invoegen, luidende:**

«Art. 108bis. Dans l'article 21 du même Code, il est inséré un 2^obis, libellé comme suit:

«2^obis: les revenus de parts d'un organisme de placement collectif en valeurs mobilières qui, conformément au droit qui le régit, est dépourvu de la personnalité juridique et pour lequel le règlement du fonds ne prévoit pas la distribution du produit net, autre que les organismes de placement collectif en valeurs mobilières visés à l'article 19bis, § 1^{er}, et autre que les organismes de placement collectif en valeurs mobilières, lorsque l'offre publique en Belgique des parts comportait des engagements déterminés quant à leur montant de remboursement ou à leur taux de rendement, et lorsque ces engagements portent sur une période inférieure ou égale à huit ans.»

N° 29 DE M. TOMMELEIN ET CONSORTS
(Sous-amendement à l'amendement n° 13)

Art. 111

Remplacer l'article 146, § 2, proposé par la disposition suivante:

«§ 2. Il n'y a pas lieu de retenir de précompte mobilier sur les revenus visés à l'article 19bis du CIR attribués ou mis en paiement à un organisme de placement collectif en valeurs mobilières qui, conformément au droit qui le régit, est dépourvu de la personnalité juridique et pour lequel le règlement du fonds ne prévoit pas la distribution du produit net.»

Justification (amendements nos 28 et 29)

JUSTIFICATION

Chapitre 5 - Prélèvement sur le composant taux d'intérêt obtenu à la suite du rachat de parts propres dans des organismes de placement collectif en valeurs mobilières

Généralités

Les dispositions du Chapitre 5 remplacées par l'amendement n° 13 s'appliquent à tous les organismes de placement collectifs en valeurs mobilières, que ceux-ci soient dotés ou non de la personnalité juridique. Or, la nature particulière des organismes de placement collectifs dénués de la personnalité juridique («fonds communs de placement») ne le permet pas. Les fonds communs de placement sont en effet transparents sur le plan fiscal. Leur transparence fiscale implique par ailleurs que les épargnants détiennent directement (en indivision) les actifs dans lesquels ces fonds investissent. Cette transparence fiscale implique en outre que les revenus mobiliers ac-

«2^obis: inkomsten van rechten van deelneming van een collectieve beleggingsinstelling in effecten die volgens het recht waardoor zij wordt beheerst geen rechtspersoonlijkheid heeft en waarvoor het fondsreglement geen uitkering van de netto-opbrengst voorzien, andere dan de collectieve beleggingsinstellingen in effecten bedoeld in artikel 19bis, § 1, en andere dan de collectieve beleggingsinstellingen in effecten wanneer bij het openbaar aanbod in België van de rechten van deelneming verbintenissen werden aangegaan die, wat het terugbetalingsbedrag of de rendementsvoet ervan betreft, bepaald waren en wanneer die verbintenissen betrekking hebben op een periode kleiner dan of gelijk aan acht jaar.»

Nr. 29 VAN DE HEER TOMMELEIN c.s.
(Subamendement op amendement nr. 13)

Art. 111

Het voorgestelde artikel 146, § 2, als volgt vervangen:

«§ 2. Er dient geen roerende voorheffing te worden ingehouden op de inkomsten bedoeld in [artikel 19bis WIB 1992] toegekend of betaalbaar gesteld aan een collectieve beleggingsinstelling in effecten die volgens het recht waardoor zij wordt beheerst geen rechtspersoonlijkheid heeft en waarvoor het fondsreglement geen uitkering van de netto-opbrengst voorzien.»

VERANTWOORDING

De bepalingen vervat in hoofdstuk 5, zoals vervangen door het amendement nr. 13 zijn van toepassing op collectieve beleggingsinstellingen in effecten, ongeacht of deze rechtspersoonlijkheid hebben. De bijzondere aard van de collectieve beleggingsinstellingen zonder rechtspersoonlijkheid («gemeenschappelijke beleggingsfondsen») verzet zich hier evenwel tegen. Gemeenschappelijk beleggingsfondsen zijn fiscaal transparant. De fiscale transparantie van het gemeenschappelijk beleggingsfonds impliceert dat de belegger rechtstreeks (in onverdeeldheid) de activa aanhoudt waarin het beleggingsfonds investeert. Ten gevolge van de fiscale transparantie worden de roerende inkomsten uitgekeerd aan het gemeenschappelijk beleggingsfonds, geacht rechtstreeks te zijn verkregen door de deelgerechtigden, zonder inkomensconversie. Bijgevolg is de roerende voorheffing principieel verschuldigd op het ogenblik van toekenning of betaalbaarstelling aan het gemeenschappelijk beleggingsfonds, en is er geen nieuwe

cordés aux fonds communs de placement sont réputés avoir été directement obtenus par les participants sans conversion des revenus. En conséquence, le précompte mobilier est dû, en principe, à la date de l'attribution ou de la mise en paiement au fonds commun de placement, et aucune attribution ou mise en paiement imposable n'existe à la date de l'attribution aux épargnants par le fonds commun de placement. La dite transparence fiscale pose toutefois quelques problèmes d'application si aucun précompte mobilier n'est prélevé au moment de l'attribution ou de la mise en paiement de revenus mobiliers au fonds commun de placement (par exemple lors de l'attribution ou de la mise en paiement de revenus d'origine non belge à des fonds communs de placement non belges). Cette transparence fiscale ne se matérialise dès lors, en pratique, que lorsque le fonds commun de placement attribue un coupon aux titulaires de parts, le précompte mobilier devant dès lors être retenu sur la partie du coupon qui correspond aux revenus mobiliers imposables (P. SMET, *Handboek Roerende Voorheffing*, Biblo, Kalmthout, 2003, n^{os} 522-523).

Il s'ensuit que les titulaires de droits de participation dans les fonds communs de placement sont, sur la base des principes actuels, déjà taxés sur les revenus mobiliers acquis par le biais du fonds de placement: ou bien sous la forme de précompte mobilier au moment de l'attribution ou de la mise en paiement au fonds de placement, ou bien sous la forme d'imposition lors de la distribution d'un coupon par le fonds de placement. Rien ne justifie dès lors l'application de la nouvelle taxe sur les revenus d'intérêts (déjà imposés) acquis par le biais de fonds communs de placement. L'application de la taxe sur les fonds communs de placement entraînerait en effet une double imposition des revenus mobiliers acquis par le biais de fonds communs de placement de capitalisation. L'application de la taxe sur les fonds communs de placement de capitalisation ne peut se justifier que si elle s'inscrit dans le cadre de la suppression de l'actuelle différence de traitement fiscal appliquée aux organismes de placement de capitalisation sans personnalité civile et à ceux dotés de la personnalité civile. L'application du principe selon lequel des produits de placement qui en réalité sont des substituts doivent connaître un traitement fiscal identique ou semblable, implique la suppression de la distinction existante entre organismes de placement de capitalisation sans personnalité civile et ceux dotés de la personnalité civile. Dans ce cas, les dispositions du chapitre 5 peuvent rester d'application sur les fonds communs de placement, mais il faut insérer une disposition en vue d'harmoniser le traitement fiscal des fonds communs de placement dont le règlement ne prévoit pas de distribution du produit net, avec le traitement fiscal des sociétés de placement avec actions de capitalisation. Il convient à cette fin d'insérer un article 21, 2^o bis, dans le Code des impôts sur les revenus et de modifier l'article 146 de la loi du 4 décembre 1990.

Seules les opérations relatives à des parts organismes de placement collectif en valeurs mobilières dont les statuts ou le règlement ne prévoient pas de distribution des revenus net entraînent l'imposition (c'est-à-dire les opérations portant sur

belastbare toekenning of betaalbaarstelling bij uitkering door het gemeenschappelijk beleggingsfonds aan de beleggers. Deze fiscale transparantie zorgt voor toepassingsproblemen wanneer er geen roerende voorheffing is geheven bij de toekenning of betaalbaarstelling van roerende inkomsten aan het gemeenschappelijk beleggingsfonds (bijvoorbeeld de toekenning of betaalbaarstelling van inkomsten van niet-Belgische oorsprong aan niet-Belgische gemeenschappelijke beleggingsfondsen). Om deze reden wordt de fiscale transparantie in de praktijk slechts toegepast wanneer het gemeenschappelijk beleggingsfonds een coupon uitkeert aan de houders van de rechten van deelneming. De roerende voorheffing moet dan worden ingehouden op het deel van de coupon dat overeenstemt met belastbare roerende inkomsten (P. SMET, *Handboek Roerende Voorheffing*, Biblo, Kalmthout, 2003, randnrs. 522-523).

Hieruit volgt dat houders van rechten van deelneming in gemeenschappelijke beleggingsfondsen op basis van de huidige principes reeds worden belast op de roerende inkomsten verkregen via het beleggingsfonds: ofwel onder de vorm van roerende voorheffing op het ogenblik van toekenning of betaalbaarstelling aan het beleggingsfonds, ofwel onder de vorm van belastingheffing bij uitkering van een coupon door het beleggingsfonds. Er is bijgevolg geen verantwoording om de nieuwe heffing toe te passen op de (nu reeds belaste) renteinkomsten verkregen via gemeenschappelijke beleggingsfondsen. De toepassing van de heffing op gemeenschappelijke beleggingsfondsen zou immers tot gevolg hebben dat roerende inkomsten verkregen via kapitaliserende gemeenschappelijke beleggingsfondsen een dubbele belasting zouden ondergaan. De toepassing van de heffing op kapitaliserende gemeenschappelijke beleggingsfondsen kan enkel worden verantwoord indien dit kadert in het wegwerken van het huidig onderscheid in de fiscale behandeling van kapitaliserende beleggingsinstellingen met en zonder rechtspersoonlijkheid. De toepassing van het principe dat beleggingsproducten die in de realiteit als elkaars substituuut fungeren, ook een gelijke of gelijkaardige fiscale behandeling moeten kennen, impliceert dat het bestaande onderscheid tussen kapitaliserende beleggingsinstellingen met en zonder rechtspersoonlijkheid wordt weggewerkt. In dat geval kunnen de bepalingen van Hoofdstuk 5 van toepassing blijven op gemeenschappelijke beleggingsfondsen, maar dient een bepaling te worden ingevoegd om de fiscale behandeling van gemeenschappelijke beleggingsfondsen waarvoor het fondsreglement geen uitkering bepaald van de netto opbrengst, in overeenstemming te brengen met de fiscale behandeling van beleggingsvennootschappen met kapitalisatieaandelen. Hiertoe dient een nieuw artikel 21, 2^o bis te worden ingevoegd in het Wetboek van inkomstenbelastingen en dient artikel 146 van de wet van 4 december 1990 te worden gewijzigd.

Enkel de verrichtingen die betrekking hebben op rechten van deelneming van collectieve beleggingsinstellingen in effecten waarvoor de statuten of het fondsreglement geen uitkering bepalen van de netto-opbrengst (de verrichtingen met

les actions de capitalisation des sociétés d'investissement et, par analogie, celles portant sur des parts de fonds d'investissement).

zogenaamd kapitalisatieaandelen in een beleggingsvennootschap en per analogie, rechten van deelneming in een beleggingsfonds) worden belastbaar gesteld.

Bart TOMMELEIN (VLD)
Annemie ROPPE (sp.a-spirit)
Anne-Marie BAEKE (sp.a-spirit)
Luc GUSTIN (MR)
Eric MASSIN (PS)