

Chambre des Représentants

Kamer der Volksvertegenwoordigers

21 OCTOBRE 1947.

PROPOSITION DE LOI

modifiant la loi du 16 octobre 1945 établissant un impôt extraordinaire sur les revenus, bénéfices et profits exceptionnels réalisés en période de guerre.

DEVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

1. — La loi du 16 octobre 1945, établissant un impôt extraordinaire, n'a entendu atteindre que les revenus, bénéfices et profits exceptionnels, c'est-à-dire exceptionnellement élevés, réalisés en période de guerre. C'est pourquoi elle a prévu que serait seule imposée la partie de l'ensemble des « revenus imposables » qui dépassait l'ensemble du « bénéfice de référence » (y compris la déduction spéciale pour charges de famille), celui-ci pouvant être déterminé suivant différentes formules.

« Il se recommande ainsi de ne réclamer un impôt plus élevé que sur un bénéfice excédentaire », déclarait l'Exposé des Motifs.

Il est donc manifeste — et l'administration des Finances a été la première à le reconnaître — que le législateur a voulu exonérer de l'impôt extraordinaire un *minimum* en rapport avec le développement de l'activité professionnelle des redevables, et compte tenu, pour les personnes physiques, de la cherté de la vie matérielle pendant la période imposable (circulaire du 25 juillet 1946 — n° 7).

Toutefois, ce même législateur a introduit, au paragraphe 7 de l'article 5 de la loi, une restriction dont il apparaît à l'expérience qu'elle aboutit en fait à la négation de ce principe. L'administration des contributions directes a elle-même constaté que l'application stricte de cette prescription aurait pour effet de soumettre à l'impôt extraordinaire la quasi-totalité des contribuables et de réclamer

21 OCTOBER 1947.

WETSVOORSTEL

tot wijziging van de wet van 16 October 1945 tot invoering van een extra-belasting op de in oorlogstijd behaalde exceptionele inkomsten, winsten en baten.

TOELICHTING

MEVROUWEN, MIJNE HEREN,

1. — De wet van 16 October 1945, tot invoering van een extra-belasting, heeft slechts de exceptionele, d.w.z. de exceptioneel hoge, in oorlogstijd behaalde, inkomsten, winsten en baten willen treffen. Het is om die reden dat zij bepaald heeft, dat alleen zou belast worden het gedeelte van de gezamenlijke « belastbare inkomsten » dat hoger gaat dan het totaal bedrag van de « referentiewinst » (met inbegrip van de speciale vermindering wegens gezinslast), met dien verstande dat deze volgens verschillende formules kan worden vastgesteld.

De Memorie van Toelichting verklaarde: « Het is aldus aan te bevelen slechts een hogere belasting te eisen op een overmatige winst ».

Het is dus klaarblijkelijk — en het Bestuur der Financiën was het eerst om dit te erkennen — dat de wetgever een *minimum*, in verhouding tot de ontwikkeling van de beroepsbedrijvigheid van de belastingschuldigen en, voor de natuurlijke personen, rekening houdend met de materiële levensduurte gedurende het belastbaar tijdperk, van de extrabelasting heeft willen vrijstellen (omzendbrief van 25 Juli 1946, n° 7).

Die zelfde wetgever heeft, evenwel, in paragraaf 7 van artikel 5 der wet, een beperking ingevoerd die, zoals de ondervinding aantoonde, leidt tot de ontkenning van dit beginsel. Het bestuur van de directe belastingen heeft zelfs vastgesteld, dat de strenge toepassing van dit voorschrift ten gevolge zou hebben, vrijwel al de belastingsschuldigen aan de extra-belasting te onderwerpen, en van

à des personnes, dont les ressources avaient cependant été bien modestes, un impôt exorbitant qui, au surplus, s'avérerait le plus souvent difficile à percevoir (circulaire du 22 juin 1947 — N° 10).

Le législateur avait certes prévu que « lorsque les revenus, bénéfices et profits dissimulés... sont déclarés au plus tard deux mois après la promulgation de la présente loi, toutes les déductions prévues peuvent être accordées aux intéressés », et le délai ainsi fixé avait été finalement reporté au 31 mai 1946, ceci par l'article premier de la loi du 24 mai 1946.

Mais il est très compréhensible que les dispositions, en apparence secondaires, d'une loi fiscale d'exception aient échappé à l'attention des contribuables intéressés, comme il est concevable que ces derniers n'aient pas eu connaissance, avant le 31 mai 1946, des facilités accordées par la loi du 24 mai 1946, publiée au *Moniteur* du lendemain, 25 mai.

Le législateur a atteint déjà son but, en ce sens que nombre de contribuables ayant réellement dissimulé une partie de leurs revenus ont déclaré ceux-ci avant le 31 mai 1946, par crainte précisément de la sanction qu'établissait le paragraphe 7 de l'article 5, qui a perdu ainsi une partie de son efficacité.

D'autre part, il ne faut pas perdre de vue que le jeu des présomptions établies par l'article 2 de la loi aura souvent pour conséquence que le redevable sera imposé en raison de certains avoirs qui ne sont nullement des revenus professionnels de la période imposable. Personne ne soutiendra qu'il est équitable de pénaliser le contribuable qui s'est refusé à déclarer comme revenu ce qui n'était que son avoir d'avant guerre, ou le remploi de celui-ci.

L'équité exige que l'on tienne compte aussi de ce que de très nombreux redevables, forcément incapables de remplir eux-mêmes leurs déclarations rectificatives, ont été induits en erreur par des conseillers mal renseignés.

Enfin, il convient que la loi fiscale, dans son texte comme dans son application, soit la même pour tous les citoyens, conformément à la Constitution : il ne saurait être instauré un système de deux poids et de deux mesures qui tendrait à frapper certains citoyens de la sanction prévue par le paragraphe 7 de l'article 5 et à laisser les autres y échapper.

C'est à un tel système que l'administration a recours actuellement. Le n° 7 de la circulaire du 25 juillet 1946 ordonne aux contrôleurs d'appliquer cette sanction dans toute sa rigueur aux redevables dont le « bénéfice imposable » dépasse ne serait-ce que de 100 ou de 1.000 francs le « bénéfice de référence ». Il décide, par contre, que cette sanction ne sera pas appliquée chaque fois que le « bénéfice imposable » sera inférieur, ne serait-ce encore une fois que de 100 ou de 1.000 francs, à ce même bénéfice de référence.

Un exemple pratique démontrera clairement l'odieux et l'anomalie de ce système :

Soit deux redevables sans enfant, dont le bénéfice de référence s'élève à 300.000 francs, mais qui, à la date du

personen wier inkomsten nochtans zeer bescheiden waren geweest, een overdreven belasting te eisen die bovendien dikwijls moeilijk zou te innen zijn (omzendbrief van 22 Juni 1947, n° 10).

Zeker, de wetgever had bepaald, dat « indien de verzwezen inkomsten, winsten en baten... worden aangegeven ten laatste twee maanden na de afkondiging van de huidige wet, alle aftrekkingen aan de betrokkenen worden toegestaan », en de aldus vastgestelde termijn was uiteindelijk verschoven geworden tot 31 Mei 1946, krachtens artikel 1 der wet van 24 Mei 1946.

Maar het is zeer begrijpelijk dat de bepalingen, schijnbaar van ondergeschikt belang, van een fiskale uitzonderingswet aan de aandacht van de betrokken belastingsschuldigen ontsnapt zijn, zoals ook te begrijpen is dat deze laatsten geen kennis hebben gehad, vóór 31 Mei 1946; van de faciliteiten die hun werden verleend door de wet van 24 Mei 1946, verschenen in het *Staatsblad* van de volgende dag, 25 Mei.

De wetgever heeft reeds zijn doel bereikt, in die zin dat veel belastingsschuldigen, die werkelijk een gedeelte van hun inkomsten hadden verzwezen, deze vóór 31 Mei 1946 hebben aangegeven, juist uit vrees voor de straf ingevoerd door paragraaf 7 van artikel 5, dat aldus een deel van zijn doeltreffendheid verloren heeft.

Anderzijds mag niet uit het oog worden verloren, dat de belastingsschuldige, ingevolge de door artikel 2 van de wet gevestigde vermoedens, dikwijls zal aangeslagen worden wegens sommige activa, die geenszins bedrijfsinkomsten zijn van het belastbaar tijdperk. Niemand zal beweren, dat het rechtvaardig is de belastingsschuldige te straffen die geweigerd heeft als inkomsten aan te geven wat slechts zijn bezit was vóór de oorlog, of de wederbelegging daarvan.

De billijkheid eist, dat ook rekening worde gehouden met het feit dat talrijke belastingsschuldigen, die uit de aard der zaak onbekwaam waren om hun verbeterende aangiften zelf in te vullen, door slecht ingelichte raadgevers op een dwaalspoor werden gebracht.

Tenslotte behoort het dat, overeenkomstig de Grondwet, de belastingwet, zo in haar tekst als in haar toepassing, dezelfde weze voor alle burgers : er mag geen stelsel worden ingevoerd van twee maten en twee gewichten, waarbij sommige burgers zouden worden getroffen door de bij paragraaf 7 van artikel 5 bepaalde straf, terwijl anderen er aan zouden ontsnappen.

Het is tot een dergelijk stelsel dat het bestuur thans zijn toevlucht neemt. N° 7 van de omzendbrief van 25 Juli 1946 beveelt aan de controleurs die straf in alle strengheid toe te passen op de belastingsschuldigen wier « belastbare winst » de « referentiewinst » overschrijdt, al was het maar met 100 of 1.000 frank. Het beslist, integendeel, dat die straf niet zal worden toegepast telkens als de « belastbare winst » minder bedraagt dan diezelfde « referentiewinst », en weer al was het maar met 100 of 1.000 frank.

Een practisch voorbeeld zal duidelijk het hatenijke en het tegenstrijdige van dit stelsel aantonen :

Nemen wij twee belastingsschuldigen zonder kinderen, wier referentiewinst 300.000 frank bedraagt, maar die, op

31 mai 1946, n'avaient déclaré qu'un revenu professionnel de 100.000 francs pour l'ensemble des cinq années de la période imposable.

Le premier d'entre eux est présumé avoir en fait réalisé un bénéfice total de 295.000 francs. Quoique coupable de fraude fiscale, il bénéficie de la clémence à sens unique de l'administration et échappe à l'impôt extraordinaire.

Le second, qui ne parvient pas à renverser les présomptions invoquées par le contrôleur, est censé avoir réalisé un bénéfice de 305.000 francs. Subissant toutes les rigueurs du § 7 de l'article 5, il se voit astreint à payer soit 154.500 francs, soit 195.000 francs en cas d'application d'amendes, à titre d'impôt extraordinaire.

Ainsi donc, deux contribuables se voient traités différemment en raison du seul fait que l'un d'entre eux a réalisé des revenus un peu supérieurs à ceux que l'autre a obtenus. Ce qui pour l'un est un minimum vital devient bénéfice dans le chef de l'autre. (Bulletin des questions et réponses, Chambre, question n° 37 de M. Welter, 16 janvier 1947).

Si l'on fait abstraction des impôts ordinaires qui seront réclamés aux deux contribuables en question, la différence entre ce qui est dû, à cet égard, sur 295.000 francs pour 5 années et sur 305.000 francs est infinitésimale. On constate que le second contribuable paie sans raison un impôt extrêmement élevé dont la perception ne trouve sa cause que dans la différence de 10.000 francs qui existe entre les deux revenus (voir John Maes. *L'Impôt extraordinaire. Le refus de la déduction du bénéfice de référence. Journal pratique de Droit fiscal*, 1947, p. 129).

On ne conçoit pas davantage que la réduction de référence *réel* ne puisse pas être accordée au contribuable dont les bénéfices déclarés pendant la guerre ne concordent pas avec des bénéfices *présumés* qui résultent d'un accroissement d'avoir que ce contribuable n'avait pas à déclarer parce qu'il n'avait dans sa pensée aucun caractère professionnel et parce que le contribuable espérait pouvoir en justifier.

La loi exceptionnelle ne peut dépasser son but.

Il résulte de cet exposé que la suppression de la sanction prévue par le § 7 de l'article 5 s'impose.

La rédaction du § 7 ne brille d'ailleurs pas par la clarté.

2. — Il importe aussi de corriger une erreur évidente contenue dans l'article 7 de la loi du 16 octobre 1945 où il a été confondu « exercices » avec « années ». (de Mey et van Bastelaer, *Les Bénéfices exceptionnels de guerre*, n° 70).

3. — L'article 7 permet à l'Administration, lorsqu'un redevable de l'impôt extraordinaire n'a pas été cotisé aux impôts ordinaires, pour l'ensemble des années 1940 à 1944,

31 Mei 1946, slechts een bedrijfsinkomen hadden aangegeven van 100.000 frank voor de vijf gezamenlijke jaren van het belastbaar tijdperk.

De eerste wordt verondersteld in feite een globale winst te hebben verwezenlijkt van 295.000 frank. Hoewel hij zich schuldig heeft gemaakt aan fiscaal bedrog, trekt hij voordeel uit de lankmoedigheid in enige richting van het bestuur en ontsnapt hij aan de extra-belasting.

De tweede, die er niet in slaagt de door de controleur tegen hem aangevoerde vermoedens om te keren, wordt verondersteld een winst te hebben verwezenlijkt van 305.000 frank. Hij zal de toepassing van paragraaf 7 van artikel 5 in alle strengheid ondergaan, en gedwongen zijn tot het betalen, hetzij van 154.500 frank, hetzij van 195.000 frank, in geval van toepassing van geldboeten, als extra-belasting.

Twee belastingschuldigen worden dus op verschillende wijze behandeld wegens het feit alleen dat een van beiden inkomsten heeft verwezenlijkt die een weinig hoger zijn dan deze van de andere. Wat voor de ene een levensminimum is, wordt winst in hoofde van de andere (Bulletin van vragen en antwoorden, Kamer, Vraag n° 37 van de heer Welter, 16 Januari 1947).

Indien men geen rekening houdt met de gewone belastingen die van beide belastingschuldigen in kwestie zullen worden geëist — het verschil tussen hetgeen in dit opzicht verschuldigd is op 295.000 frank voor 5 jaren en op 305.000 frank is oneindig klein — stelt men vast, dat de tweede zonder reden een zeer hoge belasting betaalt waarvan de inning alleen gerechtvaardigd wordt door het verschil van 10.000 frank tussen beide inkomsten (zie John Maes. « L'impôt extraordinaire. Le refus de la déduction du bénéfice de référence ». *Journal pratique de Droit fiscal*, 1947, blz. 129).

Men begrijpt, evenmin, dat de aftrekking van de *werkelijke* referentiewinst niet zou kunnen worden toegekend aan de belastingschuldige wiens tijdens de oorlog aangegeven winsten niet overeenstemmen met de *vermoedelijke* winsten voortvloeiend uit een vermogensaanwas die deze belastingschuldige niet moest aangeven, omdat hij naar zijn mening geen enkel beroepskarakter vertoonde en omdat de belastingschuldige hoopte die vermogensaanwas te kunnen verantwoorden.

De uitzonderingswet mag niet over haar doel heengrijpen.

Uit deze uiteenzetting blijkt, dat de afschaffing van de bij paragraaf 7 van artikel 5 bepaalde sanctie vereist is.

De tekst van paragraaf 7 munt overigens niet uit door klaarheid.

2. — Het past eveneens een klaarblijkelijke vergissing te verbeteren in artikel 7 der wet van 16 October 1945, waar « dienstjaren » werden verward met « jaren » (de Mey en van Bastelaer, « Les Bénéfices exceptionnels de guerre », n° 70).

3. — Artikel 7 laat aan het Bestuur toe, wanneer een voor extra-belasting in aanmerking komende belastingschuldige over de dienstjaren 1940 tot 1944 niet werd

sur un montant égal à la somme déduite à titre de bénéfices de référence, d'établir des suppléments d'impôts sur la différence.

La dernière phrase de l'article 7 dispose : « Lorsque des impositions complémentaires sont établies après l'expiration des dits délais (ceux de l'article 74 des lois coordonnées d'impôts sur le revenu), il n'y a pas lieu à application d'accroissements, ni d'amendes. »

La distinction que fait cette disposition *exorbitante* ne se justifie pas. Il convient, lorsqu'il est fait application de l'article 7, de ne jamais appliquer de sanctions. Le texte doit donc être modifié. C'est l'objet de l'article 2.

4. — Il se recommande de reviser d'office les cotisations déjà établies sans qu'il ait été tenu compte des précisions données par le présent projet; la loi envisagée doit avoir effet rétroactif pour assurer l'égalité entre les contribuables.

aangeslagen in de gewone belastingen, voor een bedrag gelijk aan de som afgetrokken als referentiewinsten, aanvullende aanslagen op het verschil te vestigen.

De laatste volzin van artikel 7 beschikt : « Wanneer aanvullende aanslagen na het verstrijken van bedoelde termijnen worden gevestigd (nl. deze van artikel 74 der samengeordende wetten op de inkomstenbelastingen), dienen er noch verhogingen noch geldboeten toegepast. »

Het onderscheid dat door die *buitensporige* bepaling wordt gemaakt is niet gewettigd. Wanneer artikel 7 wordt toegepast, dienen nooit sancties te worden uitgevoerd. De tekst dient, derhalve, te worden gewijzigd. Dat is het doel van artikel 2.

4. — Het verdient aanbeveling, van ambtswege de belastingen te wijzigen die reeds werden gevestigd zonder rekening te houden met de bijzonderheden verstrekt door dit ontwerp; bedoelde wet dient terugwerkende kracht te hebben, ten einde de gelijkheid tussen de belastingsschuldigen te verzekeren.

M. PHILIPPART.

PROPOSITION DE LOI

ARTICLE PREMIER.

Le § 7 de l'article 5 de la loi du 16 octobre 1945 établissant un impôt extraordinaire sur les revenus, bénéfices et profits exceptionnels réalisés en période de guerre est remplacé par le texte suivant :

« Aucune des déductions prévues aux articles 4 et 5 n'est accordée sur les accroissements indiqués à l'article 2, § 5. »

ART. 2.

Il est substitué aux mots « exercices 1940 à 1945 » de l'article 7 de la loi du 16 octobre 1945, les mots « années 1940 à 1944 ».

ART. 3.

La dernière phrase de l'article 7 de la loi du 16 octobre 1945 est remplacée par la suivante : « Lorsqu'il est fait application de la présente disposition, il n'y a lieu ni à accroissements à titre de pénalité ni à amendes. »

ART. 4.

Toute cotisation, soit à l'impôt extraordinaire, soit aux impôts ordinaires, établie en contravention aux dispositions de la présente loi sera révisée d'office.

WETSVOORSTEL

EERSTE ARTIKEL.

Paragraaf 7 van artikel 5 der wet van 16 October 1945, tot invoering van een extra-belasting op de in oorlogstijd behaalde exceptionele inkomsten, winsten en baten, wordt vervangen door volgende tekst :

« Geen van de bij artikelen 4 en 5 bepaalde aftrekkingen wordt toegestaan op de in artikel 2, paragraaf 5, aangeduide accessen. »

ART. 2.

In artikel 7 der wet van 16 October 1945, worden de woorden « dienstjaren 1940 tot 1945 » vervangen door de woorden « jaren 1940 tot 1944 ».

ART. 3.

De laatste volzin van artikel 7 der wet van 16 October 1945 wordt vervangen door volgende volzin : « Wanneer deze bepaling wordt toegepast, is er geen aanleiding tot verhogingen, als straf, noch tot geldboeten ».

ART. 4.

Elke aanslag, hetzij in de extra-belasting, hetzij in de gewone belastingen, welke gevestigd werd in overtreding van de bepalingen van deze wet, wordt van ambtswege gewijzigd.

M. PHILIPPART,
J. DISCRY,
J. VAN den EYNDE,
G. LOOS,
A. GILSON,
A. COPPÉ.