

Chambre des Représentants

SESSION 1983-1984

9 NOVEMBRE 1983

PROJET DE LOI

portant des dispositions fiscales et budgétaires

AMENDEMENTS PRESENTES
PAR M. WILLOCKX ET Mme DETIEGE

Art. 17.

Remplacer le texte de cet article par ce qui suit :

« L'article 146 du même Code, modifié par l'article 9 de la loi du 22 janvier 1969, est remplacé par la disposition suivante :

» Article 146. — Ne sont admises en déduction, au sens de l'article 71, que les libéralités faites en espèces visées à l'article 71, § 1^{er}, 4^o et 5^o. »

JUSTIFICATION

La mesure proposée par le Gouvernement à l'article 17 du projet, à savoir une limitation de la déduction prévue à l'article 71, § 1^{er}, 6^o, C.I.R., pour ce qui concerne son application en matière d'I.N.R., doit porter sur l'article 71 tout entier.

Il convient de se référer à l'article 9, 1^o, de la loi du 22 janvier 1969, qui a abrogé, sans la moindre explication, le premier alinéa de l'article 146; cet alinéa contenait cependant une limitation identique, bien qu'applicable aux intérêts, que celle que le Gouvernement propose à présent d'instaurer en ce qui concerne les redevances d'emphytéose et de superficie (à savoir, limitation aux revenus belges). Vu le caractère personnel de ces abattements, une telle ventilation est impossible et continue cependant à faire double emploi avec les mêmes abattements dans le pays d'origine.

La caractéristique de l'article 71 est qu'il prévoit une série d'abattements personnels à appliquer sur l'ensemble des revenus belges et étrangers.

La mesure proposée par le Gouvernement pour les redevances d'emphytéose et de superficie vaut également pour les intérêts.

Les non-résidents peuvent également appliquer dans leur pays toute une série d'abattements sur leurs revenus belges et étrangers.

Etant donné le caractère particulier de cette matière (abattements personnels) et la profonde évolution de l'I.N.R. (depuis la loi du 25 janvier 1973, les personnes physiques ne sont tout au plus imposables que sur la totalité des revenus immobiliers et professionnels belges), il est nécessaire de revoir fondamentalement la fonction de l'article 146.

Conformément au principe même de l'I.N.R., à savoir l'imposition à raison des seuls revenus belges, donc fragmentaire, et non à raison de la totalité des revenus

Voir :

758 (1983-1984) :

- N° 1 : Projet de loi.
- N° 2 à 6 : Amendements.

Kamer van Volksvertegenwoordigers

ZITTING 1983-1984

9 NOVEMBER 1983

WETSONTWERP

houdende fiscale en begrotingsbepalingen

AMENDEMENTEN VOORGESTELD
DOOR DE HEER WILLOCKX EN MEVR. DETIEGE

Art. 17.

De tekst van dit artikel vervangen door wat volgt :

« Artikel 146 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 9 van de wet van 22 januari 1969, wordt vervangen door de volgende bepaling :

» Artikel 146. — Komen enkel voor aftrek in aanmerking, in de zin van artikel 71, de in artikel 71, § 1, 4^o en 5^o, bedoelde giften in geld. »

VERANTWOORDING

Hetgeen de Regering voorstelt onder artikel 17 van het ontwerp, nl. een « afstopping » van artikel 71, § 1, 6^o, W.I.B., voor wat betreft de toepassing ervan in de B.N.V., moeten gelden voor het hele artikel 71.

Hier dient verwezen te worden naar artikel 9, 1^o, van de wet van 22 januari 1969 dat, zonder enige verduidelijking, het eerste lid van artikel 146 geschrapt heeft; dit lid bevatte nochtans identiek dezelfde beperking, doch voor intresten, als die welke de Regering nu voorstelt op te nemen inzake erfpacht- en opstalvergoedingen (nl. beperkt tot de Belgische inkomsten). Gezien het persoonlijk karakter is dergelijke splitsing onmogelijk, en blijft zij toch dubbel gebruik uitmaken met dezelfde aftrekken in het land van oorsprong.

Kenmerkend voor artikel 71 is dat het een reeks persoonlijke aftrekken bevat, die worden toegepast op een totaal wereldwijd inkomen.

Hetgeen de Regering voorstelt voor de erfpacht- en opstalvergoedingen geldt evenzeer voor de intresten.

Niet-rijksinwoners mogen in hun land evenzeer een hele reeks aftrekken toepassen op hun totaal wereldwijd inkomen.

Gezien de aard van de zaak (persoonlijke aftrekken) en gezien de ingrijpende evolutie van de B.N.V. (natuurlijke personen zijn sinds de wet van 25 juni 1973 enkel hoogstens belastbaar op een totaal aan Belgisch onroerend en bedrijfsinkomen) dient de functie van artikel 146 grondig herzien te worden.

Overeenkomstig het principe zelf van de B.N.V., nl. een belasting naar rato van alleen Belgische inkomsten, fragmentarisch dus, en niet naar rata van een

Zie :

758 (1983-1984) :

- Nr 1 : Wetsontwerp.
- Nrs 2 tot 6 : Amendementen.

personnels, tous les abatements et tolérances personnels sont à exclure de l'I.N.R.

Outre que cela est conforme à la nature même de l'impôt, cela a été prévu expressément dans les conventions internationales (voir également la convention type de l'O.C.D.E., article 24 (4) (deuxième alinéa)).

Toutefois, parmi les dépenses énumérées à l'article 71, § 1, C.I.R., figurent deux sortes de dépenses qui ne sont normalement pas déductibles à l'étranger. Il s'agit plus spécialement des libéralités (les intérêts, rentes alimentaires, etc., sont en général déductibles partout).

Les abatements personnels autorisés font donc double emploi avec les abatements que les non-résidents peuvent également appliquer dans leur propre pays.

Toutefois, les libéralités ne peuvent en général être déduites qu'en fonction du pays. C'est pour cette raison (surtout pour éviter le double emploi) et pour des raisons humanitaires évidentes qu'une exception est prévue pour ces libéralités.

Art. 17bis (nouveau).

Insérer un article 17bis (nouveau) libellé comme suit :

« Art. 17bis. — 1° L'article 141, 2°, du même Code, modifié par l'article 31 de la loi du 5 janvier 1976, est remplacé par la disposition suivante :

» les rémunérations diverses visées à l'article 20, 2°, dont le débiteur est assujéti soit à l'impôt des personnes physiques, soit à l'impôt des sociétés, soit à l'impôt des personnes morales, dans la mesure où ces rémunérations sont, du chef d'une activité exercée par le contribuable au profit d'un établissement situé à l'étranger, mises à charge des résultats de cet établissement et où le contribuable ne les recueille pas en Belgique.

» 2° L'article 2 de la loi du 2 septembre 1982 est abrogé. »

JUSTIFICATION

Dans sa rédaction actuelle, l'article 141, 2°, C.I.R., entraîne une perte importante de matière imposable. Les conventions internationales prévoient également l'imposition de ces revenus en Belgique (art. 140, § 1, C.I.R.).

En ce qui concerne les administrateurs et associés, il a déjà été mis fin à cette exonération en remplaçant l'article 141, 2°, C.I.R., par l'article 31 de la loi du 5 janvier 1976.

Les « dirigeants et employés étrangers », qui sont déjà soumis à un « régime spécial », depuis 1959 (revenus de 1958), se sont empressés de mettre à profit cette exonération (que l'administration n'a cependant admise que dans la mesure où les « prestations à l'étranger » représentent au moins 50 % (commentaire administratif n° 142/3, ancien).

Depuis la modification de ce commentaire par la circulaire du 8 août 1983 (n° 142/4 et 142/4.1., nouveau), cette limite minimum de 50 % a été supprimée, avec pour conséquence que cette exonération aura désormais une incidence beaucoup plus grande. Le moindre voyage, la moindre visite familiale ou un simple séjour de vacances, qualifiés de « discussions d'affaires », permettent désormais aux rémunérations elles-mêmes correspondant à ces journées de quitter la Belgique exemptes d'impôt. Cette possibilité n'a pas échappé aux milieux concernés, et des comptables « expérimentés » répandent déjà cette méthode.

La suppression de cette exonération ne limite en aucune manière la prise en considération de certains « frais » spéciaux.

Le présent amendement vise uniquement à étendre aux salariés et appointés l'application du régime qui ne vaut actuellement que pour les administrateurs et les associés.

Il se borne à restaurer un droit de perception dont la Belgique dispose en vertu à la fois du droit interne et des conventions.

Le maintien de n'importe quel système visant à permettre de porter en compte des frais « spéciaux » ne peut s'accompagner de lacunes aussi graves en matière d'imposabilité des rémunérations, ces lacunes ne peuvent qu'engendrer des pratiques frauduleuses, par exemple en permettant aux bénéficiaires d'une société de quitter le pays en tout ou en partie par le biais du versement de rémunérations pour « activités exercées à l'étranger ».

Enfin, il convient de rappeler que la convention prime sur la loi interne : le régime proposé ne peut donc être contraire à des dispositions particulières éventuelles qui seraient toutefois reprises ou figureraient dans une convention (cela est très improbable, ce qui se trouve confirmé par le fait que lors de la conclusion avec la Belgique de la convention concernant les revenus et la fortune, la Suisse a insisté pour une suppression partielle de l'exonération : voir l'article 2 de la loi du 2 septembre 1982, aux termes duquel l'exonération (générale) prévue à l'article 141, 2°, n'est pas applicable à certains salariés).

totaal van alle persoonlijke inkomsten, zijn uit de B.N.V. uit te sluiten alle persoonlijke aftrekken en tegemoetkomingen.

Zulks is niet alleen in overeenstemming met de aard zelf van de belasting, doch werd ook uitdrukkelijk voorzien in de internationale overeenkomsten (zie ook het O.E.S.O.-modelverdrag, artikel 24 (4) (tweede lid).

In de in artikel 71, § 1, W.I.B. opgesomde uitgaven, bevinden zich twee soorten uitgaven die normaliter niet aftrekbaar zijn in het buitenland : de giften (intresten, alimentatierechten e.d. zijn overal meestal wel aftrekbaar).

Het toelaten van persoonlijke aftrekken vormt dus dubbel gebruik met hetgeen de niet-rijksinwoners in hun eigen land ook aftrekken.

Maar over het algemeen worden giften slechts in aftrek genomen volgens het land. Het is om deze reden (veelal geen dubbel gebruik) en om redenen van evident humanitaire aard, dat een uitzondering voorzien wordt voor deze giften.

Art. 17bis (nieuw).

Een artikel 17bis (nieuw) invoegen, luidend als volgt :

« Art. 17bis. — 1° Artikel 141, 2°, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd door artikel 31 van de wet van 5 januari 1976, wordt vervangen door de volgende bepaling :

» 2° de in artikel 20, 2°, bedoelde verschillende bezoldigingen, waaraan de schuldenaar onderworpen is hetzij aan de personenbelasting, hetzij aan de vennootschapsbelasting, hetzij aan de rechtspersonenbelasting, in de mate dat die bezoldigingen, uit hoofde van een werkzaamheid die de belastingplichtige, ten behoeve van een buiten België gelegen inrichting uitoefent, ten laste zijn van de resultaten van die inrichting, en door de belastingplichtige niet in België worden verkregen.

» 2° Artikel 2 van de wet van 2 september 1982 wordt opgeheven. »

VERANTWOORDING

Door de huidige redactie van artikel 141, 2°, W.I.B., gaat zeer veel belastbare stof verloren. Deze belastbaarheid (art. 140, § 1, W.I.B.) wordt ook in de internationale verdragen aan België gelaten.

Voor beheerders en vennoten werd deze vrijstelling reeds « afgevoerd » door de vervanging van artikel 141, 2°, W.I.B. door artikel 31 van de wet van 5 januari 1976.

De « buitenlandse leiders en bedienden », waarvoor reeds sinds 1959 (inkomsten van 1958) een « speciaal stelsel » bestaat, maakten reeds gretig gebruik van deze vrijstelling. Zij werd echter administratief alleen toegelaten voor zover de « buitenlandse prestaties » minstens 50 % bedragen (administratieve commentaar 142/3, oud).

Sinds de wijziging van de commentaar, door het rondschriven van 8 augustus 1983 (142/4 en 142/4.1., nieuw), werd echter deze minimumgrens van 50 % weggelaten. Dit brengt met zich mee dat de gevolgen thans nog veel groter zullen worden. De minste uitstap, familiebezoek of vakantie kunnen nu, mits qualificatie als « zakenbespreking » ertoe leiden dat de bezoldigingen zelf van die dagen belastingvrij wegvloeien uit België. In de betrokken milieus werd zulks reeds opgemerkt, en « ervaren » accountants propageren reeds deze methode.

Het afschaffen van deze vrijstelling beperkt nergens het in aanmerking nemen van sommige « speciale » kosten.

Het amendement beoogt alleen de huidige regeling ook door te trekken tot de loon- en weddetrekkenden, en niet beperkt te houden tot beheerders en vennoten.

Het herstelt alleen een heffingsrecht waar België én volgens het intern recht, én volgens de verdragen, recht op heeft.

Het in stand houden van welk soort stelsel ook om « speciale » onkosten in rekening te brengen mag niet gepaard gaan met dergelijk grote lacunes in de belastbaarheid van bezoldigingen, die alleen aanleiding geven tot fraudepraktijken, bv. door aldus een deel of het totaal van de winst van een vennootschap te laten wegvloeien, als « bezoldigingen voor buitenlandse activiteiten ».

Tot slot weze de suprematie van het verdrag boven de interne wet in herinnering gebracht : de voorgestelde afstoppende regeling kan dus geen afbreuk doen aan eventuele bijzondere bepalingen die toch in een verdrag zouden worden opgenomen of voorkomen. (Dat zulks zeer onwaarschijnlijk zou zijn, wordt bevestigd door het feit dat Zwitserland in het verdrag met België inzake inkomsten en vermogen uitdrukkelijk heeft aangedrongen op een fragmentarische afstopping : zie artikel 2 van de wet van 2 september 1982 : daardoor wordt, voor sommige loontrekkenden, de (algemene) vrijstelling van art. 141, 2°, niet toegepast.)

F. WILLOCKX.
L. DETIEGE.