

Chambre des Représentants

Kamer der Volksvertegenwoordigers

18 NOVEMBRE 1952.

18 NOVEMBER 1952.

PROPOSITION DE LOI

modifiant les articles 32, paragraphe 1^{er}, et 61, paragraphe 6, des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus, et l'article 2 de la loi du 30 mai 1949 instaurant des mesures exceptionnelles et interprétatives en matière d'impôts directs.

DEVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

I

L'article 32 des lois coordonnées prévoit que les pertes professionnelles éprouvées pendant les deux années précédentes ou durant les deux exercices antérieurs peuvent être déduites des revenus de l'année ou de l'exercice imposable.

Il ne se comprendrait pas que les pertes de l'industriel ou du négociant n'entrassent jamais en ligne de compte et fussent sans conséquences sur la taxation des bénéfices réalisés ultérieurement par la même entreprise.

Il est antiéconomique et contraire au droit commercial et au droit pénal de traiter comme des bénéfices disponibles le profit qui compense des pertes antérieures et rétablit la balance du doit et de l'avoir. C'est cependant ce que fait l'Etat quand il frappe de l'impôt les résultats favorables des entreprises dont l'exercice reste déficitaire en raison de la nécessité d'apurer des pertes remontant à plus de deux années. Il faudrait qu'il fût pour le moins tenu compte de la durée normale des périodes de dépression de la conjoncture économique et qu'il fût permis d'amortir en exemption d'impôt, les pertes antérieures au moins pour les cinq dernières années.

Les entreprises industrielles et commerciales sont sujettes à de grands aléas. Les événements politiques internationaux, les charges sociales nouvelles, les vicissitudes économiques en général exercent sur le rendement des affaires une influence considérable. Si l'entreprise qui a subi des pertes enregistre dans la suite des profits, n'y a-t-il pas lieu d'affecter les premiers bénéfices à la compensation des pertes? Pourquoi le fisc participerait-il, et à concurrence d'une part léonine le plus souvent, aux profits réalisés et ne devrait-il aucunement intervenir, sous la forme d'une réduction d'impôts, dans les pertes subies? La limitation à deux ans de la

WETSVOORSTEL

tot wijziging van artikelen 32, 1^{ste} paragraaf, en 61, paragraaf 6, der samengeordende wetten betreffende de inkomstenbelastingen, en van artikel 2 der wet van 30 Mei 1949 houdende exceptionele en interpretatieve maatregelen in zake directe belastingen.

TOELICHTING

MEVROUWEN, MIJNE HEREN,

I

Bij artikel 32 der samengeordende wetten wordt voorzien dat de bedrijfsverliezen welke gedurende de twee vorige jaren of tijdens de twee vorige boekjaren werden geleden, in mindering mogen gebracht worden van de inkomsten van het belastbare jaar of boekjaar.

Het ware niet te begrijpen dat de verliezen van de nijveraar of van de handelaar nooit in aanmerking zouden komen en geen invloed zouden hebben op de belasting van de later door dezelfde onderneming geboekte winsten.

Het is anti-economisch en strijdig met het handelsrecht en met het strafrecht, als beschikbare winsten het batig gedeelte te beschouwen dat de vorige verliezen compenseert en de balans van debet en credit herstelt. Dit is nochtans wat door de Staat wordt gedaan wanneer hij de gunstige uitkomsten belast van de ondernemingen waarvan het boekjaar met een tekort sluit ten gevolge van de noodzakelijkheid, de verliezen welke tot meer dan twee jaar opklimmen, aan te zuiveren. Er zou ten minste rekening moeten gehouden worden met de normale duur van de tijdperken van depressie der economische conjunctuur en toegelaten zijn, voor vrijstelling van belasting, de vroegere verliezen ten minste voor de vijf laatste jaren af te schrijven.

De nijverheids- en de handelsondernemingen zijn blootgesteld aan grote risico's. De internationale gebeurtenissen, de nieuwe sociale lasten en de economische wisselvalligheden in 't algemeen oefenen een aanzienlijke invloed uit op het rendement. Indien de onderneming, die verliezen leed, nadien winsten boekt, dienen dan de eerste winsten niet aangewend om de verliezen te vergoeden? Waarom dient de fiscus een leeuwenandeel te hebben van de gemaakte winsten en zou hij geen zins tussenkomen, door belastingvermindering toe te staan, in geval van verliezen? De beperking van de aftrekbaarheid tot twee jaar is in geen enkel

déductibilité ne peut se justifier d'aucun point de vue. Elle est inique et de nature à léser gravement les entreprises sujettes à des fluctuations prononcées de leur activité. Cette limitation crée pour le fisc une situation privilégiée. On pourrait l'assimiler au teneur de roulette affectée de plusieurs zéros.

Supposé une société qui passe par une période quinquennale de dépression, que suit une période égale de prospérité.

Perte annuelle : 1.000.000 de francs; puis gain annuel : 1.000.000 de francs.

Les pertes des 4^{me} et 5^{me} années seront déductibles des gains de la 6^{me} et de la 7^{me} année. Mais les trois dernières années seront frappées sur la totalité de leurs bénéfices, soit annuellement 1.000.000 de francs.

La taxe professionnelle absorbera près du tiers du bénéfice de chacune de ces trois années.

L'entreprise, qui en ce cycle de 10 ans n'aura pas fait un centime de bénéfice, devra néanmoins payer au fisc près d'un million de francs à prélever sur le capital social.

Certains législateurs ont reconnu cette nécessité d'étendre la période de déductibilité. La loi française admet cinq exercices (Code général des impôts directs art. 12); la loi anglaise va plus loin et admet la récupérabilité, du point de vue fiscal, des pertes de six années (E. M. Konstam. The law of income tax, 9^{me} édition 1943, p. 151).

Dans le passé, la loi fiscale avait marqué d'heureuses velléités de faciliter la compensation fiscale des pertes.

L'article 4 de la loi du 31 décembre 1925 accordait la restitution totale ou partielle de l'impôt payé sur les bénéfices d'une année, lorsque, du fait des pertes professionnelles des deux années antérieures ou des deux années subséquentes, les dits bénéfices se trouvaient absorbés ou réduits. Les pertes étaient donc récupérables durant un cycle de 5 ans.

La loi du 20 juillet 1931 a aboli cette disposition.

La loi du 20 août 1947, article 43, a permis, à titre transitoire, de porter en déduction des revenus des années 1945, 1946 et 1947, les pertes subies depuis 1938. L'article 6 de la loi du 30 mai 1949 a élargi encore le champ de cette disposition transitoire.

Nous proposons de limiter à cinq ans la déductibilité. Il pourrait y avoir de réels inconvénients à l'étendre davantage dans le temps. On peut d'ailleurs arguer, par voie d'analogie, du délai de prescription quinquennale de l'article 2237 c.c.

II

L'article 61, par. 6, prévoit le redressement, par l'administration, des erreurs matérielles imputables à l'administration elle-même et des doubles emplois qui sont également son fait.

Serait-il imaginable que l'Etat ne dût pas procéder à la rectification d'erreurs que lui-même a commises par ses fonctionnaires et qui lésent injustement le contribuable ?

Le taxateur et le contrôleur ont, par exemple, ajouté un zéro à la cotisation — cela s'est vu; ils ont fait une erreur d'addition; ils ont appliqué un taux erroné; ils ont frappé deux fois le même revenu; ils ont ajouté, au total des rentrées, la dépense du redevable, etc...

Le texte actuel ajoute que, si l'impôt a été payé, sa récupération, dans la mesure de l'erreur commise, est limitée à un délai de trois ans.

opzicht te verantwoorden. Zij is onbillijk en van aard de ondernemingen, waarvan de bedrijvigheid gevoelige schommelingen ondergaat, ernstig te benadelen. Deze beperking schept voor de fiscus een bevoorrechte toestand. Men zou hem kunnen gelijkstellen met de houder van een roulette met verschillende zero's.

Nemen wij een vennootschap die een vijfjarige periode van inzinking kent, en daarna een even lange periode van voorspoed.

Jaarlijks verlies: 1.000.000 frank, daarna jaarlijkse winst: 1.000.000 frank.

De verliezen van het 4^{de} en het 5^{de} jaar zullen kunnen worden afgetrokken van de winsten van het 6^{de} en het 7^{de} jaar. Maar de laatste drie jaren zullen worden belast op de gehele winsten, zegge jaarlijks 1.000.000 frank.

De bedrijfsbelasting zal nagenoeg één derde van de winst van ieder van die drie jaren opsloppen.

Het bedrijf dat gedurende die cyclus van 10 jaren geen enkele centime winst heeft geboekt moet nochtans bijna één miljoen frank aan de fiscus betalen, bedrag dat dient afgenomen van het maatschappelijk kapitaal.

Sommige wetgevers hebben de noodzakelijke uitbreiding van het aftrekbaarheidstijdperk erkend. De Franse wet aanvaardt vijf boekjaren (Code général des impôts directs, art. 12); de Britse wet gaat verder: de verliezen van zes jaren kunnen op fiscaal gebied worden ingehaald (E. M. Konstam, The Law of Income Tax, 9^{de} uitgave, 1943, bldz. 151).

In het verleden heeft de belastingwet heilzame pogingen aangewend om het inhalen van de verliezen, op fiscaal gebied, te vergemakkelijken.

Bij artikel 4 van de wet van 31 December 1925 werd de gehele of gedeeltelijke teruggave toegestaan van de betaalde belasting op de winsten van een jaar wanneer bedoelde winsten opgeslorpt of verminderd waren wegens de bedrijfsverliezen van de vorige twee of van de volgende twee jaren. De verliezen konden dus over een tijdperk van 5 jaar worden ingehaald.

Bij de wet van 20 Juli 1931 werd bedoelde bepaling ingetrokken.

Bij wijze van overgangsmaatregel werd door de wet van 20 Augustus 1947, artikel 43, toegestaan de sedert 1938 ondergaane verliezen in mindering te brengen van de inkomsten van de jaren 1945, 1946 en 1947. Bij artikel 6 van de wet van 30 Mei 1949 werd de toepassing van bedoelde overgangsbepaling nog uitgebreid.

Wij stellen voor de aftrekbaarheid tot vijf jaren te beperken. Een verdere uitbreiding in de tijd zou gepaard gaan met werkelijke bezwaren. Trouwens kan, bij wijze van analogie, de vijfjarige verjaring, voorzien in artikel 2237 van het Burgerlijk Wetboek, worden ingeroepen.

II

In artikel 61, § 6, wordt de verbetering, door het bestuur, voorzien van de materiële vergissingen die aan het bestuur zelf zijn te wijten of het gevolg zijn van dubbele belasting, waarvoor het bestuur eveneens aansprakelijk is.

Ware het denkbaar dat de Staat niet verplicht zou zijn vergissingen te herstellen welke hijzelf heeft begaan door toedoen van zijn ambtenaren en waardoor de belastingplichtige ten onrechte wordt benadeeld ?

De zetter en de contrôleur hebben, bij voorbeeld, een nul toegevoegd aan de belastingaanslag — zulks is gebeurd; zij vergisten zich bij een optelling; zij pasten een verkeerde aanslagvoet toe; zij hebben dezelfde inkomsten tweemaal aangeslagen; bij het totaal van de inkomsten hebben zij de uitgaven van de belastingplichtige gevoegd, enz.

Ingeval de belasting betaald werd, wordt het verhaal er van, in de mate van de begane vergissing, volgens de tegenwoordige tekst beperkt tot een termijn van drie jaar.

Limitation indéfendable et arbitraire. Le redevable a payé de confiance un impôt qu'il ne devait pas ou ne devait qu'en partie et qui lui a été réclamé en fonction d'une erreur matérielle du contrôleur. Ce contribuable, qui peut ne rien entendre à la législation fiscale toujours plus broussailleuse et absconse, est excusable de ne pas avoir dégagé l'erreur commise par le fonctionnaire, compétent et spécialisé.

Le délai doit être porté à cinq ans.

L'administration s'est d'ailleurs réservé pareil délai aux termes de l'article 74, par. 1^{er}, pour réclamer ou rappeler l'impôt lorsque le redevable n'a pas déclaré ou n'a pas déclaré loyalement ses revenus.

Il est équitable que la faute lourde de l'administration — une erreur matérielle ou un double emploi constitue une faute lourde en l'espèce dans le chef des fonctionnaires qui l'ont commise — puisse être réparée dans le même délai de 5 ans.

Mais le texte de l'article 61, par. 6, ne permet pas et n'impose pas à l'administration de rectifier *les erreurs purement matérielles ni les doubles emplois patents* qu'aurait commis le redevable dans sa déclaration ou dans ses explications. Pourquoi? Faut-il supposer le contribuable moins exposé à commettre une erreur de calcul ou à compter deux fois le même revenu?

L'Etat ne doit pas se placer au-dessus de la morale. S'il doit réparer les erreurs matérielles, inexcusables, que commettent ses préposés, ne doit-il pas rectifier les mêmes erreurs matérielles que peut commettre le contribuable infiniment moins au courant de la législation fiscale et de sa pratique?

En s'appropriant le profit d'une erreur matérielle, même si elle est imputable au contribuable, l'Etat s'approprie un impôt auquel il n'a pas droit. C'est un bien mal acquis. Il doit le restituer.

Aucun abus à craindre puisque le redressement de la cotisation, après l'expiration du délai de six mois, ne peut porter que sur des erreurs matérielles patentées ou sur des doubles emplois indiscutables.

Et ne pas perdre de vue que le redressement est de la seule compétence de l'administration elle-même. Ses décisions dans ce secteur sont souveraines, échappent au contrôle des cours d'appel et n'ouvrent de recours qu'auprès du Conseil d'Etat.

Zulke beperking is niet te rechtvaardigen en willekeurig. De belastingplichtige heeft in vertrouwen een belasting betaald die hij niet of slechts gedeeltelijk verschuldigd was en die gevorderd werd ingevolge een materiële vergissing van de controleur. Die belastingplichtige, niet vertrouwd met de steeds neveliger en duisterder wordende fiscale wetgeving, kan niet voor verantwoordelijk worden gehouden omdat hij de door de ervaren en gespecialiseerde ambtenaar begane vergissing niet heeft ontdekt.

De termijn moet worden gebracht op vijf jaar.

Het bestuur heeft zich trouwens, luidens artikel 74, § 1, een dergelijke termijn voorbehouden om de belasting te vorderen of na te vorderen, wanneer de belastingplichtige zijn inkomsten niet of niet loyaal heeft aangegeven.

Het is billijk dat de zware fout van het bestuur — een materiële vergissing of een overbodige herhaling is, in dit verband, een zware fout in hoofde van de ambtenaren die ze hebben begaan — binnen dezelfde termijn van 5 jaar zou kunnen hersteld worden.

Doch de tekst van artikel 61, § 6, biedt aan het bestuur niet de mogelijkheid en legt ook aan het bestuur niet de verplichting op, de *louter materiële vergissingen of de klaarblijkelijk dubbele vermeldingen* te verbeteren die de belastingplichtige in zijn aangifte of in zijn verklaringen mocht begaan hebben. Waarom? Dient ondersteld dat de belastingplichtige minder blootgesteld is om zich te vergissen bij de berekening of om tweemaal hetzelfde inkomen aan te geven?

De Staat mag zich niet boven de moraal plaatsen. Indien hij de onvergeeflijke materiële vergissingen moet goedmaken die zijn aangestelden begaan, moet hij dan niet dezelfde materiële vergissingen herstellen waaraan de belastingplichtige zich kan schuldig maken, die heel wat minder goed op de hoogte is van de belastingwetgeving en van haar toepassing?

Door zich het voordeel toe te eigenen van een materiële vergissing, zelfs indien zij te wijten is aan de belastingplichtige, eigent de Staat zich een belasting toe waarop hij geen aanspraak kan doen gelden. Dat is een onrechtvaardig verkregen goed. Hij moet het teruggeven.

Er valt geen enkel misbruik te vrezen, vermits de verbetering van de aanslag, na verloop van de termijn van zes maanden, slechts kan betrekking hebben op klaarblijkelijk materiële vergissingen of op niet te betwisten dubbele vermeldingen.

Men vergete niet dat de verbetering alleen behoort tot de bevoegdheid van het bestuur zelf. Zijn beslissingen op dit gebied zijn souverain, vallen buiten de controle van de hoven van beroep, en zijn slechts vatbaar voor beroep bij de Raad van State.

M. PHILIPPART.

PROPOSITION DE LOI

Article premier.

Au 2^{ème} alinéa du paragraphe 1^{er} de l'article 32 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus, le mot « deux » est remplacé par le mot : « cinq ».

Art. 2.

a) Au paragraphe 6 de l'article 61 des mêmes lois coordonnées, les mots « imputables à un agent de l'administration » sont supprimés.

WETSVOORSTEL

Eerste artikel.

In het tweede lid van 1^{ste} paragraaf van artikel 32, der samengeordende wetten betreffende de inkomstenbelastingen, wordt het woord « twee » vervangen door het woord « vijf ».

Art. 2.

a) In paragraaf 6 van artikel 61 derzelfde samengeordende wetten worden de woorden : « te wijten aan een beambte van het bestuur » weggelaten.

b) 1^o Au 2^{me} alinéa de l'article 2 de la loi du 30 mai 1949 instaurant des mesures exceptionnelles et interprétatives en matière d'impôts directs, les mots « imputables à un agent de l'administration » sont supprimés.

2^o Au 2^{me} alinéa — dernière phrase — de l'article 2 de la même loi, les mots « trois ans » sont remplacés par les mots « cinq ans ».

13 novembre 1952.

b) 1^o In het tweede lid van artikel 2 der wet van 30 Mei 1949 houdende exceptionele en interpretatieve maatregelen in zake directe belastingen, worden de woorden « welke aan een agent van de administratie toe te schrijven zijn » weggelaten.

2^o In het tweede lid, laatste volzin, van artikel 2 derzelfde wet, worden de woorden « drie jaar » vervangen door de woorden « vijf jaar ».

13 November 1952.

M. PHILIPPART,
J. DISCRY,
R. SCHEYVEN,
J. DE SAEGER,
M. BRASSEUR,
P. MEYERS.
