

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

13 février 2007

PROPOSITION DE LOI

**relative au statut fiscal
des sportifs rémunérés**

AVIS DE LA COUR DES COMPTES

Documents précédents :

Doc 51 2787/ (2006/2007) :

- 001 : Proposition de loi déposée par MM.de Donnea, Devlies, Geerts,
Van Biesen, Claes, Massin, Wathelet et Courtois.
002 : Farde.
003 : Amendement.

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

13 februari 2007

WETSVOORSTEL

**betreffende het fiscaal statuut van
de bezoldigde sportbeoefenaars**

ADVIES VAN HET REKENHOF

Voorgaande documenten :

Doc 51 2787/ (2206/2007) :

- 001 : Wetsvoorstel ingediend door de heren de Donnea, Devlies, Geerts,
Van Biesen, Claes, Massin, Wathelet et Courtois.
002 : Kaft.
003 : Amendement.

<i>cdH</i>	: Centre démocrate Humaniste
<i>CD&V</i>	: Christen-Democratisch en Vlaams
<i>ECOLO</i>	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales
<i>FN</i>	: Front National
<i>MR</i>	: Mouvement Réformateur
<i>N-VA</i>	: Nieuw - Vlaamse Alliantie
<i>PS</i>	: Parti socialiste
<i>sp.a - spirit</i>	: Socialistische Partij Anders - Sociaal progressief internationaal, regionalistisch integraal democratisch toekomstgericht.
<i>Vlaams Belang</i>	: Vlaams Belang
<i>VLD</i>	: Vlaamse Liberalen en Democraten

Abréviations dans la numérotation des publications :

<i>DOC 51 0000/000 :</i>	<i>Document parlementaire de la 51e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif</i>
<i>QRVA :</i>	<i>Questions et Réponses écrites</i>
<i>CRIV :</i>	<i>Version Provisoire du Compte Rendu intégral (couverture verte)</i>
<i>CRABV :</i>	<i>Compte Rendu Analytique (couverture bleue)</i>
<i>CRIV :</i>	<i>Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes) (PLEN: couverture blanche; COM: couverture saumon)</i>
<i>PLEN :</i>	<i>Séance plénière</i>
<i>COM :</i>	<i>Réunion de commission</i>
<i>MOT :</i>	<i>Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)</i>

Afkortingen bij de nummering van de publicaties :

<i>DOC 51 0000/000 :</i>	<i>Parlementair document van de 51e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer</i>
<i>QRVA :</i>	<i>Schriftelijke Vragen en Antwoorden</i>
<i>CRIV :</i>	<i>Voorlopige versie van het Integraal Verslag (groene kaft)</i>
<i>CRABV :</i>	<i>Beknopt Verslag (blauwe kaft)</i>
<i>CRIV :</i>	<i>Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen) (PLEN: witte kaft; COM: zalmkleurige kaft)</i>
<i>PLEN :</i>	<i>Plenum</i>
<i>COM :</i>	<i>Commissievergadering</i>
<i>MOT :</i>	<i>Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)</i>

Publications officielles éditées par la Chambre des représentants

Commandes :
Place de la Nation 2
1008 Bruxelles
Tél. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.laChambre.be

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers

Bestellingen :
Natieplein 2
1008 Brussel
Tel. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.deKamer.be
e-mail : publicaties@deKamer.be

**Avis adopté en assemblée générale
du 12 février 2007**

1. La demande d'avis

En date du 19 décembre 2006, M. H. De Croo, Président de la Chambre des représentants, a adressé à la Cour des comptes une demande d'avis concernant l'impact budgétaire d'une proposition de loi de nature fiscale en se référant à l'article 79, alinéa 1^{er}, du Règlement de la Chambre.

Il s'agit de la proposition de loi suivante:

Proposition de loi «*modifiant le statut fiscal des sportifs rémunérés*», déposée par MM. François-Xavier de Donnea, Carl Devlies, David Geerts, Luk Van Biesen, Dirk Claes, Eric Massin, Melchior Wathelet et Alain Courtois (DOC n° 51 2787/001).

Selon cette lettre, la commission des Finances et du Budget de la Chambre des représentants souhaite que la Cour des comptes élabore une note contenant une estimation des dépenses nouvelles ou de la diminution des recettes qu'engendrerait l'adoption de cette proposition de loi.

2. Examen de la proposition de loi

2.1 Présentation

La proposition de loi a pour objectif de modifier le régime fiscal applicable aux sportifs rémunérés en vue d'apporter des solutions à un certain nombre de problèmes rencontrés dans ce secteur d'activités, tant par les sportifs eux-mêmes que par les clubs qui les emploient.

En effet, lesdits clubs sont les redevables du précompte professionnel et il est donc important à ce titre que ceux-ci connaissent la qualité – de résident ou non – de leurs sportifs rémunérés de manière à pouvoir remplir correctement leurs obligations en la matière.

Les auteurs de la proposition soulignent, en substance, que le régime fiscal actuel, favorisant les sportifs non résidents, a pour effet de provoquer l'augmentation du nombre de non-résidents dans les équipes nationales, augmentation due, entre autres, à l'installation de résidents belges dans les pays frontaliers de la Belgique.

D'autres effets non voulus sont également décrits dans les développements de la proposition, effets que la procédure d'agrément créée à la demande du ministre des Finances en 2002 vise à enrayer (voir point 2.1.3 infra). Dans cet ordre d'idées, l'objectif déclaré de la proposition de loi est, en accordant un régime fiscal plus avantageux, de permettre que soit régularisée la situation de nombreuses personnes qui évoluent dans une «zone grise» dans le secteur du sport.

**Advies goedgekeurd in algemene vergadering van
12 februari 2007**

1. Vraag om advies

Op 19 december 2006 heeft de heer H. DECROO, voorzitter van de Kamer van Volksvertegenwoordigers, aan het Rekenhof een vraag om advies toegezonden betreffende de budgettaire weerslag van een wetsvoorstel van fiscale aard met verwijzing naar artikel 79, lid 1, van het reglement van de Kamer.

Het gaat om het volgende wetsvoorstel:

Wetsvoorstel *betreffende het fiscaal statuut van de bezoldigde sportbeoefenaars* ingediend door de heren François-Xavier de Donnea, Carl Devlies, David Geerts, Luk Van Biesen, Dirk Claes, Eric Massin, Melchior Wathelet en Alain Courtois (DOC nr. 51 2787/001).

Volgens die brief heeft de Commissie voor de Financiën en de Begroting van de Kamer van Volksvertegenwoordigers de wens geuit dat het Rekenhof een nota zou opstellen houdende een raming van de nieuwe uitgaven of van de vermindering van de ontvangsten waartoe de goedkeuring van dat wetsvoorstel aanleiding zou geven.

2. Onderzoek van het wetsvoorstel

2.1 Voorstelling

Het wetsvoorstel heeft tot doel het fiscale stelsel te wijzigen dat van toepassing is op de bezoldigde sportbeoefenaars teneinde een aantal problemen op te lossen waarmee in die activiteitssector zowel de sportbeoefenaars zelf als de clubs die hen tewerkstellen, worden geconfronteerd.

De clubs in kwestie zijn immers de bedrijfsvoorheffing verschuldigd en het is derhalve van belang dat ze de hoedanigheid – verblijfhouder of niet – van hun bezoldigde sportbeoefenaars kennen teneinde hun verplichtingen op dat gebied correct te kunnen nakomen.

De auteurs van het voorstel onderstrepen in hoofdzaak dat het huidige fiscale stelsel, dat niet-verblijfhoudende sportbeoefenaars bevoordeelt, aanleiding geeft tot een toename van het aantal niet-verblijfhouders in de nationale ploegen; die toename kan onder meer worden verklaard door het feit dat inwoners van ons land zich in de grenslanden van België gaan vestigen.

Andere ongewenste gevolgen worden eveneens in de toelichting bij het voorstel beschreven; de erkenningsprocedure die op vraag van de minister van Financiën in 2002 werd ingevoerd (zie punt 2.1.3. infra) beoogde die gevolgen in te dijken. In die gedachtegang wil het wetsvoorstel door het toekennen van een voordeliger belastingsstelsel effectief een regularisatie mogelijk maken van talrijke personen die zich in de sportsector in een «grijze zone» bevinden.

Ces mêmes auteurs rappellent également l'arrêt de la Cour de Justice des Communautés européennes N° C-234/01 du 12 juin 2003 ainsi que plusieurs réactions de la Commission européenne critiquant ce type de discrimination fiscale.

Selon les auteurs, la proposition de loi vise à créer deux systèmes. L'un concerne les sportifs rémunérés dont l'activité est exercée pendant une longue période au cours de l'année civile; l'autre, ceux d'entre eux qui exercent leur activité pendant une très courte période dans notre pays. Dans le premier cas de figure, le sportif en question est assimilé à un contribuable «normal»; dans le second cas, un régime dérogatoire, largement favorable, mais limité dans le temps lui sera appliqué. Ce régime dérogatoire suppose qu'une nouvelle disposition légale soit approuvée.

En outre, cette proposition élargit les dispositions aux arbitres, formateurs, entraîneurs et autres accompagnateurs pour les revenus perçus de leurs activités sportives dans le but de taxer ceux-ci au taux de 33%.

L'article 3 de ladite proposition vise, quant à lui, l'article 171, alinéa 1^{er}, 4° du CIR/92, dans le but de faire bénéficier les revenus des sportifs âgés de 16 à moins de 26 ans d'une imposition distincte au taux de 16,5% pour la tranche de revenus qui n'excède pas un montant maximum de 12.300,00 euros par an.

Par ailleurs, l'article 6 de la proposition en question insère un article 275(6) dans le CIR/92 qui prévoit des modalités de paiement du précompte professionnel selon des règles assez complexes dont la mise en œuvre, sans doute délicate, restera à contrôler par les services du SPF Finances (voir point 3.5 infra).

2.2 Cadre légal

La Cour des comptes a limité son examen aux conséquences budgétaires que provoquerait l'adoption de la proposition.

Cependant, au-delà de ses conséquences financières, la proposition, comme toute disposition fiscale, se meut dans un environnement constitutionnel et légal défini. Ainsi, elle doit avoir égard, d'une part, au principe général prescrit à l'article 172 de la Constitution, à savoir qu'il ne peut être établi de privilège en matière d'impôts, exceptés ceux établis par la loi et, d'autre part, à la législation fiscale applicable en l'espèce selon que le contribuable est assujéti à l'impôt des personnes physiques ou qu'il est assujéti à l'impôt des non-résidents.

Il convient également de garder à l'esprit, comme la Cour de cassation l'a maintes fois confirmé, que le précompte professionnel n'a pas le caractère d'un impôt définitif, mais constitue une avance sur celui-ci, même si l'évolution législative tend depuis plusieurs années à rendre libératoire d'autres types de précomptes.

Dezelfde auteurs herinneren eraan dat het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen nr. C-234/01 van 12 juni 2003 en verschillende reacties van de Europese Commissie op dat type van fiscale discriminatie kritiek hebben uitgebracht.

Volgens de auteurs beoogt het wetsvoorstel de invoering van twee stelsels. Het ene betreft bezoldigde sportbeoefenaars die hun activiteit tijdens een lange periode binnen een kalenderjaar uitoefenen; het andere zij die hun sport tijdens een zeer korte periode in ons land beoefenen. In het eerste geval wordt de sportbeoefenaar in kwestie met een «normale» belastingplichtige gelijkgesteld; in het tweede geval wordt een afwijkend, zeer gunstig stelsel toegepast, dat echter beperkt is in de tijd. Voor dat afwijkend stelsel moet een nieuwe wetsbepaling worden goedgekeurd.

Bovendien verruimt dit voorstel de bepalingen tot de scheidsrechters, opleiders, trainers en andere begeleiders voor de inkomsten afkomstig van hun sportactiviteiten met als doel ze tegen aan aanslagvoet van 33% te belasten.

Artikel 3 van het voorstel beoogt artikel 171, lid 1, 4°, van het WIB/92 en bepaalt dat voor de inkomsten van sportbeoefenaars met een leeftijd tussen 16 en minder dan 26 jaar een aanslagvoet van 16,5% zou gelden voor de inkomenstranche beneden een maximumbedrag van 12.300,00 euro per jaar.

Artikel 6 van het voorstel last voorts een artikel 275(6) in het WIB/92 in dat voorziet in modaliteiten voor de betaling van de bedrijfsvoorheffing volgens vrij complexe regels waarvan de, waarschijnlijk delicate, toepassing door de diensten van de FOD Financiën zal moeten worden gecontroleerd (zie punt 3.5 infra).

2.2 Wettelijk kader

Het Rekenhof heeft enkel de budgettaire gevolgen onderzocht die de goedkeuring van dat voorstel met zich zou brengen.

Naast de financiële gevolgen dient het voorstel, zoals elke fiscale bepaling, te worden gesitueerd binnen een welbepaalde grondwettelijke en wettelijke omgeving. Zo moet het enerzijds rekening houden met het algemeen principe van artikel 172 van de Grondwet, namelijk dat inzake belastingen geen voorrechten kunnen worden ingevoerd, tenzij deze welke door een wet zijn ingevoerd, en anderzijds met de fiscale wetgeving die in casu van toepassing is naargelang de belastingplichtige is onderworpen aan de personenbelasting of aan de belasting der niet-inwoners.

Zoals het Hof van Cassatie herhaaldelijk heeft bevestigd, mag men ook niet uit het oog verliezen dat de bedrijfsvoorheffing geen definitieve belasting is, maar wel een voorschot daarop, ook al lijkt de evolutie in de wetgeving sedert verschillende jaren een bevrijdend karakter toe te kennen aan andere soorten van voorheffing.

Par ailleurs, il est important de rappeler les règles qui définissent l'assujettissement d'un contribuable à l'impôt des personnes physiques (IPP) ou à l'impôt des non-résidents (INR).

2.2.1 Les sportifs rémunérés assujettis à l'impôt des personnes physiques (IPP) conformément à l'article 3 du CIR/92

Dans ce cas, ce sont essentiellement les chapitres II, III et IV du code des impôts sur les revenus (CIR/92) qui déterminent les modalités du calcul de l'impôt considéré sur la base du principe d'un impôt progressif par tranche établi sur l'ensemble des revenus imposables.

C'est d'ailleurs dans ce sens qu'une circulaire référencée Ci.RH.244/565.610 (AFER 44/2005) dd. 23.11.2005 reproduit un courrier que le ministre des Finances adresse à la Fédération royale belge de volley pour rappeler que si le sportif rémunéré est résident de la Belgique, ses revenus sont soumis aux règles ordinaires du précompte professionnel et doivent toujours faire l'objet d'une déclaration à l'impôt des personnes physiques.

2.2.2 Les sportifs rémunérés assujettis à l'impôt des non-résidents «personnes physiques» (INR) conformément à l'article 227 du CIR/92

Sans retenir l'interaction des conventions préventives de la double imposition sur l'impôt des non-résidents, et sans entrer dans le détail des techniques fiscales applicables, il y a lieu de rappeler néanmoins les principes qui permettent de distinguer l'assujettissement à l'IPP de celui de l'INR.

Le premier principe vise à l'assujettissement et il vise à déterminer la résidence effective contribuable concerné.

Le second principe vise l'assiette de l'impôt et son corollaire le principe de territorialité.

En ce qui concerne spécifiquement les revenus professionnels, le facteur de rattachement principal est la prise en charge par un débiteur belge, mais un facteur de rattachement subsidiaire – dit du séjour de plus de 183 jours – a été introduit par la loi du 22 décembre 1989 portant des dispositions fiscales.

Une autre loi, celle du 28 juillet 1992, accorde un caractère libératoire au précompte professionnel afférent aux revenus attribués aux artistes du spectacle ou aux sportifs non-résidents.

A ce propos, la circulaire susvisée au point 2.1.1 rappelle que dans le cas de sportifs rémunérés non-résidents, les revenus considérés sont soumis au précompte professionnel à un taux uniforme de 18% qui constitue l'impôt définitif dû sur ces revenus, de sorte qu'ils ne doivent plus être mentionnés par le contribuable dans une déclaration à l'impôt des

Bovendien is het belangrijk te herinneren aan de regels die definiëren wanneer een belastingplichtige aan de personenbelasting (PB) dan wel aan de belasting der niet-inwoners is onderworpen (BNI).

2.2.1 Bezoldigde sportbeoefenaars die overeenkomstig artikel 3 van het WIB/92 aan de personenbelasting (PB) zijn onderworpen

In dat geval bepalen hoofdzakelijk de hoofdstukken II, III en IV van het wetboek van inkomstenbelasting (WIB/92) de modaliteiten voor de berekening van de belasting in kwestie op basis van het principe van een progressieve belasting in schijven gevestigd op heel het belastbaar inkomen.

In die zin neemt trouwens een omzendbrief Ci.RH.244/565.610 (AOIF 44/2005) van 23.11.2005 een brief over die de minister van Financiën aan het Koninklijk Belgisch Volleybalverbond richt om eraan te herinneren dat als de bezoldigde sportbeoefenaar een inwoner van België is, zijn inkomsten zijn onderworpen aan de gewone regels van de bedrijfsvoorheffing en dat hiervoor altijd een aangifte in de personenbelasting moet gebeuren.

2.2.2 Bezoldigde sportbeoefenaars die overeenkomstig artikel 227 van het WIB/92 zijn onderworpen aan de belasting der niet-inwoners «personenbelasting» (BNI)

Zonder de interactie van de dubbelbelastingverdragen op de belasting der niet-inwoners in aanmerking te nemen en zonder in detail in te gaan op de toepasselijke fiscale technieken, dient niettemin te worden herinnerd aan de principes op grond waarvan de onderworpenheid aan de PB kan worden onderscheiden van die aan de BNI.

Het eerste principe beoogt de onderworpenheid en strekt ertoe de effectieve woonplaats van de betrokken belastingplichtige te bepalen.

Het tweede principe beoogt de grondslag van de belasting, en het territorialiteitsbeginsel als uitvloeisel ervan.

Wat meer specifiek de beroepsinkomsten betreft, is de belangrijkste factor voor toewijzing het feit dat men door een Belgische debiteur ten laste wordt genomen. Er werd door de wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen echter een subsidiaire factor van toewijzing ingevoerd – namelijk een verblijf van meer dan 183 dagen.

Een andere wet, die van 28 juli 1992, verleent een bevrijdend karakter aan de bedrijfsvoorheffing met betrekking tot de inkomsten toegewezen aan buitenlandse podiumkunstenars of sportbeoefenaars.

De omzendbrief beoogd in punt 2.1.1 herinnert er in dat verband aan dat in het geval van bezoldigde sportbeoefenaars die geen inwoners van België zijn, de betrokken inkomsten aan de bedrijfsvoorheffing volgens een eenvormig tarief van 18% worden onderworpen, die dan de op die inkomsten verschuldigde definitieve belasting vormt; deze inkomsten

non-résidents; dans ce cas, toutes les obligations fiscales relèvent du débiteur desdits revenus.

2.2.3 Les systèmes dérogatoires

Pour l'essentiel, il s'agit de systèmes contenus dans des circulaires administratives.

L'on peut rappeler à cet égard la circulaire du ministère des Finances du 8 août 1983 qui instaure un régime spécial, dérogatoire aux principes légaux, plus connu sous le nom de régime des cadres étrangers¹, régime qui a été récemment condamné par la Cour d'appel de Bruxelles² qui ne lui reconnaît aucune valeur légale (voir supra art. 172 de la Constitution, notamment, ainsi que les conditions d'application des articles 49 à 51 CIR/92). Cette décision a pour effet de faire obstacle à une «légalisation» par voie de circulaire.

En ce qui concerne plus spécifiquement l'objet de la proposition de loi visée, l'administration fiscale a organisé un système d'agrément, via la circulaire n° Ci. R9.Div/546.156 (AFER 3/2002) dd 01.02.2002, publiée au Bulletin des Contributions N° 824, pages 931 à 990, visant à l'octroi de l'exonération des retenues de précompte professionnel sur les revenus résultant de l'activité exercée par certains artistes ou sportifs qui se produisent en Belgique. Cet agrément consiste en un accord donné par l'administration à l'égard du sportif sur sa qualité de non-résident. Celui-ci est accordé sur la base d'une requête introduite une seule fois et est conditionné par la production, chaque année, des documents prévus. Il est accordé pour quatre années civiles consécutives au maximum et est acquis par année civile distinctement. Toutefois, un tel agrément ne peut être obtenu qu'une seule fois par sportif.

Puisque les commentaires relatifs à l'article 2 de la proposition de loi abordent le sujet, l'on peut encore relever qu'une loi du 3 juillet 2005, modifiée par une loi du 19 juillet 2006, relative aux droits des volontaires réglemente, en son chapitre VII, les indemnités perçues dans le cadre du volontariat. Ces dernières faisaient auparavant l'objet d'un régime fiscal organisé par une circulaire n° Ci.RH.241/509.803 dd. 05.03.1999.

3. Calcul de l'impact budgétaire

Les auteurs de la proposition de loi visent à instaurer un régime fiscal particulier pour les sportifs rémunérés, en raison à la fois de la nature de leurs activités, souvent limitées à une

¹ Cour des comptes – le régime spécial de taxation des cadres étrangers – rapport de la Cour des comptes transmis à la Chambre des représentants – Bruxelles, février 2003.

² Cour d'appel de Bruxelles – arrêt du 20/09/2006 – rôle n°1994/FR/438.

moeten dan niet meer door de belastingplichtige worden vermeld in een belastingaangifte voor niet-inwoners; in dat geval moet de schuldenaar van die inkomsten alle fiscale verplichtingen vervullen.

2.2.3 Afwijkende systemen

Het gaat in hoofdzaak om systemen die in administratieve omzendbrieven zijn opgenomen.

In dat verband kan worden herinnerd aan de omzendbrief van de minister van Financiën van 8 augustus 1983 waardoor een bijzonder stelsel, als afwijking op de wettelijke principes, wordt ingesteld, dat beter bekend is onder de naam van stelsel voor buitenlandse kaderleden¹. Dat stelsel werd recent veroordeeld door het hof van beroep van Brussel² dat geen enkele wettelijke waarde aan dat stelsel toekent (zie inzonderheid supra art. 172 van de Grondwet en ook de toepassingsvoorwaarden van de artikelen 49 tot 51 WIB/92). Deze beslissing verhindert een «legalisering» per omzendbrief.

Wat meer specifiek het voorwerp van het wetsvoorstel in kwestie betreft, heeft de belastingadministratie een systeem van erkenning georganiseerd, via omzendbrief nr. Ci. R9.Div/546.156 (AOIF 3/2002) dd 01.02.2002, die werd gepubliceerd in het Bulletin der belastingen nr. 824, pagina 931 tot 990. Dat systeem beoogt vrijstelling van de afhoudingen van bedrijfsvoorheffing toe te kennen op inkomsten die voortvloeien uit een activiteit die wordt uitgeoefend door bepaalde podiumkunstenaars of sportbeoefenaars die in België komen optreden. Deze erkenning bestaat erin dat de administratie erkent dat de sportbeoefenaar een niet-inwoner is. Deze erkenning wordt toegekend op basis van een verzoek dat één keer moet worden ingediend en blijft geldig op voorwaarde dat jaarlijks de verplichte documenten worden ingediend. De erkenning wordt voor maximum vier opeenvolgende kalenderjaren toegekend en wordt voor elk afzonderlijk kalenderjaar bekomen. Een dergelijke erkenning kan echter slechts één keer per sportbeoefenaar worden bekomen.

Aangezien het onderwerp ter sprake komt in de commentaren in verband met artikel 2 van het wetsvoorstel, kan men opmerken dat hoofdstuk VII van de wet van 3 juli 2005, gewijzigd door een wet van 19 juli 2006 betreffende de rechten van vrijwilligers de vergoedingen reglementeert die in het raam van het vrijwilligerswerk worden ontvangen. Deze vergoedingen maakten voordien het voorwerp uit van een fiscaal stelsel dat werd ingericht via omzendbrief nr. Ci.RH.241/509.803 dd. 05.03.1999.

3. Berekening van de budgettaire impact

De auteurs van het wetsvoorstel willen een bijzonder belastingstelsel invoeren voor bezoldigde sportbeoefenaars, tegelijk wegens de aard van hun activiteiten, die vaak beperkt

¹ Rekenhof – het bijzonder belastingstelsel voor buitenlandse kaderleden – verslag van het Rekenhof aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers – Brussel, februari 2003.

² Hof van beroep van Brussel – arrest van 20/09/2006 – rol nr.1994/FR/438.

courte période de leur vie, et des pratiques constatées aujourd'hui qui aboutissent, pour des raisons plus ou moins conformes à la loi, à faire échapper à l'impôt une part significative de leurs revenus. Sous certains aspects, ce régime serait plus avantageux que celui prévu actuellement par la loi. Son application n'entraînerait cependant pas nécessairement une diminution des recettes fiscales, dans la mesure où elle pourrait s'accompagner d'un accroissement considérable de l'assiette de l'impôt, par un effet d'encouragement des contribuables, ainsi que des clubs et des fédérations, «à régulariser leur situation fiscale et à sortir de la «zone grise» dans laquelle ils se trouvent actuellement trop souvent».

Une évaluation de l'impact de cette proposition sur les recettes fiscales suppose donc d'évaluer les recettes qu'entraînerait l'application du nouveau régime et de comparer ces recettes à celles perçues aujourd'hui pour ces mêmes contribuables. Cette opération nécessite en particulier d'estimer la part de ces revenus qui échappe aujourd'hui, pour diverses raisons, à l'application des règles fiscales et qui, du fait de l'instauration de ce nouveau régime, pourrait réapparaître dans l'assiette de l'impôt.

Dans les calculs qui suivent, la Cour des comptes a tenté d'estimer les recettes que pourrait générer l'application de ces nouveaux régimes, en considérant que les revenus des contribuables concernés y seraient normalement soumis. Faute d'information, la Cour n'a cependant pas pu comparer ces estimations aux recettes perçues aujourd'hui pour ces contribuables.

Si les mesures envisagées par la proposition provoquaient effectivement un phénomène de régularisation et de sortie de la zone «grise», l'application de ce nouveau régime ne devrait pas provoquer de diminution des recettes fiscales.

Pour évaluer les dépenses nouvelles ou la diminution de recettes qui découlerait de l'adoption de la proposition de loi concernée, la connaissance de certains paramètres est indispensable.

L'on doit citer à cet égard:

- le nombre approximatif de contribuables visés, tant sportifs qu'arbitres, entraîneurs, formateurs et accompagnateurs;
- le revenu moyen de ceux-ci (et idéalement même, le revenu minimum et le revenu maximum pour en établir l'écart-type, utile à calculer chaque fois qu'une moyenne est établie),
- mais également le rendement actuel des impôts compte tenu de la situation existante.

La Cour a tenté d'obtenir de l'administration les données chiffrées les plus utiles au calcul de l'impact budgétaire de la proposition.

zijn tot een korte periode in hun leven, en wegens de praktijken die thans worden vastgesteld en die, om redenen die meer of minder met de wet in overeenstemming zijn, tot gevolg hebben dat een aanzienlijk deel van hun inkomsten niet aan de belasting wordt onderworpen. Voor bepaalde aspecten zou dat stelsel voordeliger zijn dan het stelsel waarin de wet thans voorziet. De toepassing van dat stelsel zou echter niet noodzakelijkerwijze tot een vermindering van de fiscale ontvangsten leiden aangezien het gepaard zou kunnen gaan met een aanzienlijke verbreding van de grondslag van de belasting doordat het de belastingplichtigen, en ook de clubs en federaties waarin ze actief zijn, zou aanmoedigen «hun fiscale toestand te regulariseren en uit de «grijze» zone te komen waarin ze zich vandaag al te vaak bevinden».

Om de impact van dat voorstel op de fiscale ontvangsten te kunnen evalueren, moeten men dus de ontvangsten inschatten die zouden voortvloeien uit de toepassing van dat nieuw stelsel en zou men die ontvangsten moeten vergelijken met deze welke thans voor diezelfde belastingplichtigen worden geïnd. Hiervoor dient men in het bijzonder het aandeel van die inkomsten in te schatten dat vandaag om allerlei redenen aan de toepassing van de fiscale regels ontsnapt, en dat door de invoering van dat nieuw stelsel terug in de grondslag van de belasting zou kunnen opduiken.

Bij de onderstaande berekeningen heeft het Rekenhof getracht de ontvangsten te ramen die door de toepassing van die nieuwe stelsels gegenereerd zouden kunnen worden, overwegende dat de inkomsten van de belastingplichtigen in kwestie er normalerwijze aan onderworpen zouden zijn. Bij gebrek aan informatie heeft het Rekenhof die ramingen echter niet kunnen vergelijken met de ontvangsten die nu voor die belastingplichtigen worden geïnd.

Als de maatregelen waarvan sprake in het voorstel effectief tot regularisaties zouden leiden en tot gevolg zouden hebben dat inkomsten uit de «grijze» zone treden, zou de toepassing van dat nieuw stelsel niet tot een daling van de belastingontvangsten mogen leiden.

Men dient absoluut bepaalde parameters te kennen om de nieuwe uitgaven of de vermindering van de ontvangsten als gevolg van de goedkeuring van het betrokken wetsvoorstel te evalueren.

In dat opzicht denken we aan:

- het benaderend aantal beoogde belastingplichtigen, zowel sportbeoefenaars als scheidsrechters, trainers, opleiders en begeleiders;
- hun gemiddeld inkomen (en in het ideale geval zelfs het minimum- en maximuminkomen om de typevork ervan te kennen, waarvan het dienstig kan zijn deze te berekenen telkens een gemiddelde wordt bepaald);
- maar eveneens de huidige opbrengst van de belastingen rekening houdend met de bestaande toestand.

Het Rekenhof heeft getracht bij de administratie de meest nuttige cijfergegevens te bekomen voor de berekening van de budgettaire impact van het voorstel.

Les premières données ont été obtenues en date du 24 janvier 2007.

Pour garantir la qualité de l'évaluation, ces données ont été comparées à d'autres – partielles – obtenues ultérieurement du BLOSO³, de l'ADEPS⁴, du C.O.I.B⁵ et de l'U.R.B.S.F.A⁶, des organisations syndicales, de l'O.N.S.S et de la Commission Paritaire N° 223⁷.

3.1 Impact de l'article 2

Cet article vise à instaurer un régime spécial de taxation par le biais d'une imposition distincte des revenus professionnels payés ou attribués aux sportifs âgés d'au moins 26 ans, aux arbitres, aux formateurs et aux accompagnateurs dans le cadre de leurs prestations à caractère sportif, à condition que ces contribuables perçoivent d'une autre activité professionnelle des revenus qui atteignent un montant imposable plus élevé que celui visé par cette imposition distincte qui se ferait au taux de 33%.

Cette mesure toucherait donc des «adultes» par comparaison aux autres mesures de la proposition de loi.

Selon les données chiffrées obtenues, l'impact de cette mesure peut s'évaluer comme suit:

- 1) nombre approximatif de sportifs, arbitres, formateurs, entraîneurs et accompagnateurs de plus de 26 ans: 1.000.000;
- 2) nombre approximatif de sportifs, arbitres, formateurs, entraîneurs et accompagnateurs qui pourraient être visés par la mesure: 10% de 1.000.000 (estimation corroborée par les chiffres connus pour le football et pour le basket);
- 3) rémunération moyenne annuelle basée sur le revenu mensuel minimum garanti du fait de la condition de revenus imposée par la mesure: 12.500,00 euros (pondéré subjectivement à 50%, soit 6.250,00 euros);
- 4) base imposable: $100.000 \times 6.250,00 \times 50\%$ (taux approximatif estimé des frais professionnels réels liés aux activités concernées) = 312.500.000,00 euros;
- 5) impôts qui résulteraient de la mesure: $312.500.000,00 \times 33\% = 103.125.000,00$ euros.

Pour mesurer l'impact budgétaire de l'article 2, ce montant doit être comparé aux recettes fiscales générées aujourd'hui par le système fiscal applicable. Aucune donnée précise n'a pu être obtenue sur ce point, hormis celles fournies par l'O.N.S.S. qui identifie environ 2.000 sportifs rémunérés.

³ Bevordering van de Lichamelijke Ontwikkeling, de Sport en de Openluchtcreatie.

⁴ Administration De l'Education Physique, des Sports et de la vie en plein air – ancienne appellation de l'actuelle Administration générale de l'aide à la jeunesse, de la santé et du sport – Direction générale du sport.

⁵ Comité Olympique et Interfédéral Belge

⁶ Union Royale Belge des Sociétés de Football – Association.

⁷ Commission paritaire des sports – SPF Emploi, Travail et Concertation sociale.

Het heeft de eerste gegevens op 24 januari 2007 bekomen.

Om een kwaliteitsvolle evaluatie te waarborgen werden die gegevens vergeleken met andere (partiële) gegevens die later werden bekomen van BLOSO³, ADEPS⁴, het BOIC⁵ en de KBVB⁶, de vakverenigingen, de RSZ en Paritair comité nr. 223⁷.

3.1 Impact van artikel 2

Dit artikel wil een speciaal taxatiestelsel invoeren via een afzonderlijke aanslag op de beroepsinkomsten die worden betaald of toegekend aan sportbeoefenaars die de leeftijd van 26 jaar hebben bereikt, aan de scheidsrechters, aan de opleiders, trainers en begeleiders in het raam van hun sportieve activiteiten op voorwaarde dat die belastingplichtigen uit een andere beroepsactiviteit beroepsinkomsten verkrijgen waarvan het belastbaar bedrag hoger ligt dan dat beoogd door deze afzonderlijke aanslag van 33%.

Deze maatregel zou dus gelden voor «volwassenen» in vergelijking met de andere maatregelen van het wetsvoorstel.

Volgens de bekomen cijfergegevens kan de weerslag van die maatregel als volgt worden geraamd:

- 1) benaderend aantal sportbeoefenaars, scheidsrechters, opleiders, trainers en begeleiders ouder dan 26 jaar: 1.000.000;
- 2) benaderend aantal sportbeoefenaars, scheidsrechters, opleiders, trainers en begeleiders die door deze maatregel beoogd zouden kunnen zijn: 10% van 1.000.000 (raming die werd bevestigd door de cijfers die voor het voetbal en het basketbal bekend zijn);
- 3) gemiddelde jaarlijkse bezoldiging gebaseerd op het gewaarborgd minimummaandinkomen op grond van de inkomensvoorwaarde die door de maatregel wordt opgelegd: 12.500,00 euro (subjectief gewogen tegen 50%, dus 6.250,00 euro);
- 4) belastbare grondslag: $100.000 \times 6.250,00 \times 50\%$ (ge- raamd benaderend percentage van de werkelijke beroeps- kosten die verbonden zijn aan de betrokken activiteiten) = 312.500.000,00 euro;
- 5) belastingen die uit de maatregel zouden voortvloeien: $312.500.000,00 \times 33\% = 103.125.000,00$ euro.

Om de budgettaire impact van artikel 2 te meten moet dat bedrag worden vergeleken met de fiscale ontvangsten die het toepasselijk belastingstelsel vandaag genereert. Er werden hierover geen precieze gegevens bekomen buiten deze welke door de RSZ werden verstrekt, die ongeveer 2.000 bezoldigde sportbeoefenaars identificeert.

³ Bevordering van de Lichamelijke Ontwikkeling, de Sport en de Openluchtcreatie.

⁴ Administration De l'Education Physique, des Sports et de la vie en plein air – ancienne appellation de l'actuelle Administration générale de l'aide à la jeunesse, de la santé et du sport – Direction générale du sport.

⁵ Belgisch Olympisch en Interfederaal Comité.

⁶ De Koninklijke Belgische Voetbalbond.

⁷ Paritair comité voor sport – FOD Werkgelegenheid, Arbeid en Sociaal Overleg.

Compte tenu des pratiques de fraude qui semblent exister dans ce domaine et qui sont par ailleurs évoqués par les auteurs de la proposition, il est vraisemblable que l'instauration de ce régime fiscal avantageux devrait aboutir à augmenter les recettes fiscales en provoquant la régularisation de la situation fiscale des contribuables et en les sortant de la zone «grise» dans laquelle ils se trouvent actuellement trop souvent, pour autant cependant que des contrôles soient effectifs dans ce secteur d'activité.

3.2 Impact de l'article 3

Cet article vise à instaurer un régime spécial de taxation par le biais d'une imposition distincte des revenus professionnels payés ou attribués aux sportifs âgés de 16 à moins de 26 ans, au 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition, pour autant que ces revenus ne dépassent pas 12.300,00 euros indexés (soit 15.000,00 euros pour les revenus de 2007) par période imposable. Cette taxation distincte se ferait au taux de 16,5%.

Cette mesure vise une tranche d'âge qui correspond à celle des sportifs rémunérés «en pleine force de l'âge sportif».

Selon les données chiffrées obtenues, l'impact de cette mesure peut s'évaluer comme suit:

- 1) nombre approximatif de sportifs de cette tranche d'âge: 500.000;
- 2) nombre approximatif de sportifs visés: 1% de 500.000 = 5.000;
- 3) montant estimé du revenu moyen annuel par sportif visé: 15.000,00 euros
- 4) base imposable: 5.000 x 15.000,00 x 50% (pour les frais professionnels) = 37.500.000,00 euros;
- 5) impôts qui résulteraient de la mesure: 37.500.000,00 x 16,5% = 6.187.500,00 euros.

Il est renvoyé aux réserves émises pour mesurer l'impact budgétaire de l'article 2 supra en ce qui concerne la mesure de l'impact budgétaire de cet article 3.

3.3 Impact de l'article 4

Cet article vise à limiter le champ d'application du taux favorable de 18% prévu par la circulaire du 1^{er} février 2002 (voir supra point 2.1.3) pour certains non-résidents.

Il modifie l'article 232, alinéa 1^{er}, 2^o du CIR/92 par l'ajout d'un «c)», pour taxer, selon le régime ordinaire, à l'impôt des non-résidents, les contribuables, visés par l'article 228, §2, 8^o du CIR/92, qui recueillent en Belgique des revenus de sportif (puisque l'article en question vise des sportifs et des artistes de spectacle) durant une période supérieure à 30 jours calculée par débiteur de revenus.

Rekening houdend met de frauduleuze praktijken die in dat vlak lijken te bestaan en waarnaar de auteurs van het voorstel bovendien verwijzen, zouden de belastinginkomsten waarschijnlijk moeten stijgen als gevolg van de invoering van dat gunstig belastingstelsel. Het zou immers aanleiding geven tot de regularisatie van de fiscale toestand van de belastingplichtigen en het zou hen uit de «grijze» zone halen waarin ze zich thans te vaak bevinden, voor zover er echter in die activiteitssector effectief controles worden uitgevoerd.

3.2 Impact van artikel 3

Dit artikel beoogt een bijzonder taxatiestelsel in te voeren via een afzonderlijke aanslag op de beroepsinkomsten die worden uitbetaald of toegekend aan sportbeoefenaars voor zover zij de leeftijd van 16 jaar hebben bereikt doch jonger zijn dan 26 jaar op 1 januari van het belastbaar tijdperk, voor zover die inkomsten 12.300,00 euro geïndexeerd (d.w.z. 15.000,00 euro voor de inkomsten 2007) per belastbaar tijdperk niet overschrijden. Deze afzonderlijke aanslag zou tegen 16,5% gebeuren.

Deze maatregel is bedoeld voor een leeftijdscategorie die overeenstemt met die van bezoldigde sportbeoefenaars «op volle kracht van hun sportieve leeftijd».

Volgens de bekomen cijfergegevens kan de impact van die maatregel als volgt worden geraamd:

- 1) benaderend aantal sportbeoefenaars van die leeftijdscategorie: 500.000;
- 2) benaderend aantal beoogde sportbeoefenaars: 1% van 500.000 = 5.000;
- 3) geraamd bedrag van het gemiddeld jaarinkomen per beoogde sportbeoefenaar: 15.000,00 euro;
- 4) belastbare grondslag: 5.000 x 15.000,00 x 50% (voor de beroepskosten) = 37.500.000,00 euro;
- 5) belastingen als gevolg van de maatregel: 37.500.000,00 x 16,5% = 6.187.500,00 euro.

Er wordt verwezen naar het voorbehoud dat werd geformuleerd voor het meten van de budgettaire impact van artikel 2 hierboven in verband met het meten van de budgettaire impact van dit artikel 3.

3.3 Impact van artikel 4

Dit artikel wil het toepassingsgebied beperken van het voordelig percentage van 18% waarin de omzendbrief van 1 februari 2002 (zie supra punt 2.1.3.) voor sommige niet-inwoners voorziet.

Het wijzigt artikel 232, 1^{ste} lid, 2^o, van het WIB/92 door toevoeging van een «c)» om onder het gewoon stelsel van de belasting der niet-inwoners de belastingplichtigen te belasten die worden beoogd door artikel 228, § 2, 8^o van het WIB/92 die in België inkomsten als sportbeoefenaar verkrijgen (aangezien het artikel in kwestie sportbeoefenaars en podiumkunstenaars beoogt) gedurende een periode van meer dan 30 dagen berekend per schuldenaar van de inkomsten.

L'on peut supposer que dans le cas d'espèce, cette période de 30 jours permet ainsi aux participants d'événements à caractère sportif, tel le Mémorial Van Damme par exemple, de continuer à bénéficier du taux de 18%.

Cette mesure vise donc à dissocier la catégorie des sportifs non-résidents en deux sous-catégories; l'une qui bénéficiera toujours du régime dérogatoire via le précompte professionnel (PRP) libératoire à 18%, l'autre qui sera soumise à l'INR au taux progressif par tranche (voir l'article 243 CIR/92 qui renvoie à l'article 130 CIR/92).

Selon les données chiffrées obtenues, l'impact de cette mesure peut s'évaluer comme suit:

1) Impôts qui devraient être actuellement perçus pour les contribuables visés, répertoriés par l'O.N.S.S., pour autant qu'ils soient tous considérés comme non-résidents: +/- 2.000 sportifs rémunérés x 1.250,00 euros par mois⁸ x 12 mois x 18% (PRP/INR) = 5.400.000,00 euros;

2) impact de cette mesure en considérant que 75% des contribuables visés «basculeraient» dans la nouvelle catégorie soit d'initiative, soit au terme d'un contrôle fiscal: 1.500 x 15.000,00 x 35% (taux moyen d'imposition choisi) – 5.400.000,00 x 75% = 3.825.000,00 euros.

3.4 Impact de l'article 5

Cet article n'a pas d'incidence budgétaire directe, il vise à clarifier l'article 248, alinéa 1^{er} du CIR/92 au regard des mesures engendrées par les autres articles de la proposition de loi.

3.5 Impact de l'article 6

Cet article propose d'instaurer à l'avantage des débiteurs des revenus considérés, une dispense de paiement du précompte professionnel dû sur les rémunérations des sportifs de moins de 26 ans et ce, à concurrence de 50% de celui-ci.

La même dispense est en outre accordée pour les rémunérations des sportifs d'au moins 26 ans, mais seulement si une condition précise est remplie, à savoir l'affectation de la moitié de l'avantage susvisé (les 50% du PRP) à la formation de jeunes «sportifs» âges d'au moins 12 ans et de moins de 19 ans, pour autant que les montants en cause soient des paiements destinés à des salaires (ce qui sous-entend l'obligation de fiches fiscales 281.10 et d'autres moyens de preuve dont les modalités de contrôle seront fixées par un arrêté royal délibéré en Conseil des ministres).

⁸ Le montant choisi est celui qui sert de base pour le calcul des cotisations sociales dans le cas d'espèce selon les instructions administratives «déclaration multifonctionnelle» de l'O.N.S.S.

Men kan veronderstellen dat deze periode van 30 dagen in casu de deelnemers aan sportieve evenementen, zoals de Memorial Van Damme bijvoorbeeld, de mogelijkheid biedt verder voor het tarief van 18% in aanmerking te komen.

Deze maatregel wil dus de categorie van sportbeoefenaars niet-inwoners in twee subcategorieën opsplitsen: de ene categorie zal nog steeds in aanmerking komen voor het afwijkend stelsel via de bevrijdende bedrijfsvoorheffing (BV) van 18%, de andere zal aan de BNI worden onderworpen op basis van een progressief tarief per schijf (zie artikel 243 WIB/92 dat verwijst naar artikel 130 WIB/92).

Volgens de bekomen cijfergegevens kan de impact van die maatregel als volgt worden geraamd:

1) belastingen die thans voor de door de RSZ geïnventariseerde beoogde belastingplichtigen zouden moeten worden geïnd, voor zover ze allemaal als niet-inwoners worden beschouwd: +/- 2.000 bezoldigde sportbeoefenaars x 1.250,00 euro per maand⁸ x 12 maanden x 18% (BBV/BNI) = 5.400.000,00 euro;

2) Impact van deze maatregel ervan uitgaande dat 75% van de beoogde belastingplichtigen in de nieuwe categorie «terecht zouden komen» op eigen initiatief ofwel na een fiscale controle: 1.500 x 15.000,00 x 35% (gekozen gemiddelde aanslagvoet) – 5.400.000,00 x 75% = 3.825.000,00 euro.

3.4 Impact van artikel 5

Dat artikel heeft geen rechtstreekse budgettaire impact. Het verduidelijkt artikel 248, lid 1 van het WIB/92 ten aanzien van de maatregelen die voortvloeien uit de andere artikelen van het wetsvoorstel.

3.5 Impact van artikel 6

Dat artikel stelt voor om aan de debiteurs van de betrokken inkomsten een vrijstelling van betaling toe te kennen wat de bedrijfsvoorheffing betreft die betaald moet worden voor de bezoldigingen van sportbeoefenaars jonger dan 26 jaar, en dat ten belope van 50%.

Dezelfde vrijstelling wordt overigens toegekend op het vlak van de bezoldigingen van sportbeoefenaars van 26 jaar of ouder, maar enkel als aan één specifieke voorwaarde wordt voldaan, namelijk dat de helft van het hiervoor vermelde voordeel (de 50% van de bedrijfsvoorheffing) ten goede komt aan de vorming van jonge sportbeoefenaars die minstens 12 jaar en jonger dan 19 jaar zijn, in zoverre de bedragen in kwestie betalingen zijn voor lonen (daarbij horen de verplichte fiscale fiches 281.10 en andere bewijsmiddelen waarvan de controlemodaliteiten zullen worden vastgesteld door een in de ministerraad overlegd koninklijk besluit).

⁸ Hier werd het bedrag gekozen dat als grondslag dient voor de berekening van de sociale bijdragen in het geval in kwestie volgens de administratieve instructies «multifunctionele aangifte» van de RSZ.

Il est à noter que la politique visée par cette mesure ressortit, comme les auteurs de la proposition de loi le précisent, à la compétence des Communautés et qu'il apparaît utile qu'une concertation entre l'État et les Communautés ait lieu pour régler les problèmes que la proposition de loi pourrait soulever à cet égard.

Selon les données chiffrées obtenues, l'impact de cette mesure peut s'évaluer comme suit:

- 1) Masse salariale globale estimée pour les sportifs rémunérés de moins de 26 ans: 75.000.000,00 euros;
- 2) masse salariale globale estimée pour les sportifs rémunérés de plus de 26 ans: 625.000.000,00 euros;
- 3) dans chacune des hypothèses cependant, le taux du précompte professionnel retenu par contribuable doit l'être à partir du salaire de base;
- 4) dès lors, c'est le salaire minimum qui a servi aux deux évaluations précédentes qui a été pris en considération, mais on tenant compte de ce qu'un «jeune sportif» devrait se voir appliquer le barème du PRP au taux «isolé», qui est plus élevé, alors qu'en ce qui concerne un «sportif adulte», c'est le barème PRP au taux «cohabitant», moins élevé, qui a été appliqué, soit: $(300,00 \times 5.000) + (250,00 \times 100.000) \times 50\% = 13.250.000,00$ euros.

Le coût de l'article 6 est donc estimé à plus ou moins 13.250.000,00 euros. Toutefois, l'estimation de l'impact de la mesure doit prendre en compte le faible rendement actuel de ce précompte, lié aux pratiques de fraude évoquées par les auteurs de la proposition. Il est vraisemblable que cette mesure puisse en réalité générer une augmentation de recettes du fait de la régularisation de situations fiscales et pour autant que des contrôles soient effectifs.

3.6 Impact de l'article 7

Cet article précise qu'un arrêté royal délibéré en Conseil des ministres fixera la date à partir de laquelle les revenus visés seront imposables.

Il est évident que tout délai pour prendre cet arrêté après l'adoption de la loi provoquera un impact budgétaire.

Il convient également d'attirer l'attention sur le fait que les mesures proposées devraient être applicables au 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition pour éviter tout chevauchement entre mesures anciennes et mesures nouvelles, ce qui entraînerait l'annulation ou même le remboursement d'impôts.

3.7 Impact induit

Aux recettes fiscales évoquées ci-dessus, il convient d'ajouter des recettes supplémentaires de cotisations sociales inhérentes à tout revenu professionnel déclaré (pour un salarié:

Er moet worden opgemerkt dat het door die maatregel beoogde beleid, zoals de auteurs van het wetsvoorstel overigens preciseren, onder de bevoegdheid van de Gemeenschappen valt, en overleg tussen de Gemeenschappen en de Staat lijkt dan ook nuttig om een oplossing te zoeken voor de problemen die het wetsvoorstel in dat opzicht zou kunnen opleveren.

Volgens de verzamelde cijfergegevens kan de impact van de maatregel als volgt worden ingeschat:

- 1) geraamde globale loonmassa voor bezoldigde sportbeoefenaars jonger dan 26 jaar: 75.000.000,00 euro;
- 2) geraamde globale loonmassa voor bezoldigde sportbeoefenaars ouder dan 26 jaar: 625.000.000,00 euro;
- 3) in elk van de hypothesen moet het basisloon evenwel als uitgangspunt dienen voor het tarief van de voor de belastingplichtige in aanmerking genomen bedrijfsvoorheffing;
- 4) bij de twee voorgaande evaluaties werd bijgevolg dat basisloon in aanmerking genomen, wel rekening houdend met het feit dat voor een «jonge sportbeoefenaar» het bedrijfsvoorheffingsbarema voor «alleenstaanden» zou moeten worden toegepast (wat hoger ligt), terwijl voor «volwassen sportbeoefenaars» het minder hoge bedrijfsvoorheffingsbarema voor «samenwonenden» werd toegepast, ofwel: $(300,00 \times 5.000) + (250,00 \times 100.000) \times 50\% = 13.250.000,00$ euro.

De kost van artikel 6 wordt dus geraamd op ongeveer 13.250.000,00 euro. Bij de raming van de impact van de maatregel moet evenwel rekening worden gehouden met het huidige lage rendement van die voorheffing, die verband houdt met fraudepraktijken die door de auteurs van het voorstel worden aangestipt. De maatregel zal in realiteit wellicht hogere ontvangsten genereren als gevolg van de regularisatie van belastingtoestanden en voor zover effectief controles worden uitgevoerd.

3.6 Impact van artikel 7

Dit artikel preciseert dat een in Ministerraad overlegd koninklijk besluit de datum zal vaststellen vanaf dewelke de beoogde inkomsten belastbaar zullen zijn.

Het spreekt vanzelf dat elke termijn die vereist is om na de goedkeuring van de wet dat besluit te nemen, een budgettaire weerslag zal hebben.

Tevens moet de aandacht worden gevestigd op het feit dat de voorgestelde maatregelen van kracht zouden moeten zijn vanaf 1 januari van het aanslagjaar om elke overlapping tussen de oude en de nieuwe maatregelen, die aanleiding zou geven tot de annulering of zelfs de terugbetaling van belastingen, te vermijden.

3.7 Geïnduceerde impact

Bij de bovenvermelde fiscale ontvangsten moeten bijkomende ontvangsten worden toegevoegd uit sociale bijdragen die inherent zijn aan alle aangegeven beroepsinkomsten (voor

un taux 13,07% de quote-part «employé» auquel il faut ajouter un taux de 33% de quote-part «patronale» moyenne).

4. Conclusions

La proposition de loi pour laquelle cet avis est demandé vise à légiférer dans un domaine où des pratiques en matière de rémunérations, au sens large, s'effectuent en marge de toute fiscalisation.

Les solutions envisagées par les auteurs de la proposition se présentent schématiquement de la façon suivante:

1) les sportifs âgés d'au moins 26 ans, d'une part, et les arbitres, les entraîneurs, les formateurs et les accompagnateurs exerçant ces fonctions dans le cadre d'une activité à caractère sportif, d'autre part, qui bénéficient, par ailleurs, de revenus professionnels dont le total est supérieur à la rémunération qu'il perçoivent dans le cadre de l'activité sportive en question sont taxés, à l'IPP, sur cette dernière à un taux distinct de 33%;

2) les sportifs âgés de 16 ans à moins de 26 ans bénéficient d'une imposition distincte à l'IPP au taux de 16,5% sur la rémunération, d'un montant maximum de 12.300,00 euros, indexé, par période imposable, qu'ils perçoivent dans le cadre de l'activité sportive visée;

3) les sportifs assujettis à l'INR qui bénéficient de rémunérations pour des prestations sportives s'étalant sur une période supérieure à 30 jours (calculée par débiteur de revenus) sont taxés sur celles-ci sur la base d'un barème progressif par tranche;

4) les sportifs assujettis à l'INR qui bénéficient de rémunérations pour des prestations sportives s'étalant sur une période de 30 jours maximum sont taxés sur celles-ci sur la base d'un précompte professionnel «libératoire» au taux de 18%;

5) des modalités spécifiques au secteur sont préconisées en matière de paiement du précompte professionnel, de manière à soulager la trésorerie des débiteurs de revenus de 50% du PRP dû.

Si les mesures préconisées aboutissent effectivement, comme l'escomptent les auteurs de la proposition, à une régularisation de situations fiscales et à faire sortir de la zone «grise» des contribuables visés qui s'y trouvent actuellement trop souvent, l'ensemble de ces mesures qui sont interdépendantes pourrait générer des recettes fiscales supplémentaires, auxquelles devraient être ajoutées des recettes de cotisations sociales.

Dans ce contexte, il n'est en outre pas exclu que des recettes de TVA liées à l'exploitation de cafétérias «sportives» s'ajouteront à ces recettes, car la philosophie de cette

een loontrekkende: 13,07% aandeel «werknemer» waarbij een gemiddeld «patronaal» aandeel van 33% moet worden toegevoegd).

4. Conclusies

Het wetsvoorstel waarover dit advies wordt gevraagd, wil legifereren in een domein waar de praktijken inzake verloning in de brede betekenis van het woord, plaatsvinden in de marge van iedere fiscalisering.

De oplossingen die de auteurs van het wetsvoorstel vooropstellen, kunnen schematisch als volgt worden samengevat:

1) sportbeoefenaars van minstens 26 jaar oud enerzijds, en scheidsrechters, trainers, opleiders en begeleiders die deze rol vervullen in het kader van een sportactiviteit anderzijds, die daarnaast beroepsinkomsten genieten waarvan het totaal bedrag hoger is dan de bezoldiging die ze ontvangen in het raam van de sportactiviteit in kwestie, worden in de PB belast tegen een afzonderlijk tarief van 33% voor deze laatste bezoldiging;

2) sportbeoefenaars van minstens 16 jaar tot 26 jaar worden in de PB afzonderlijk belast tegen 16,5% van de bezoldiging die ze ontvangen in het raam van de beoogde sportactiviteit, met een maximum van 12.300,00 euro, geïndexeerd, per belastbaar tijdperk;

3) sportbeoefenaars die onderworpen zijn aan de belasting op de niet-inwoners, die bezoldigingen ontvangen voor sportprestaties die zich uitspreiden over een periode van meer dan 30 dagen (berekend door de schuldenaar van het loon), worden op die bezoldigingen belast op basis van een progressief barema per tranche;

4) sportbeoefenaars die onderworpen zijn aan de belasting op de niet-woners, die bezoldigingen ontvangen voor sportprestaties die zich uitspreiden over een periode van maximum 30 dagen, worden op die bezoldigingen belast op basis van een «bevrijdende» bedrijfsvoorheffing tegen een tarief van 18%;

5) er worden specifieke modaliteiten voor de sector ingevoerd inzake de betaling van de bedrijfsvoorheffing teneinde de druk op de kas van de schuldenaars van de bezoldigingen te verlichten met 50% van de verschuldigde bedrijfsvoorheffing.

Als de voorgestelde maatregelen, zoals de auteurs van het voorstel hopen, effectief leiden tot een regularisering van de fiscale toestanden en de beoogde belastingplichtigen uit de grijze zone halen waarin ze zich thans nog al te vaak bevinden, zou het pakket van al deze met elkaar samenhangende maatregelen bijkomende fiscale ontvangsten moeten opleveren, met daarnaast ook nog ontvangsten uit socialezekerheidsbijdragen.

Binnen deze context is het bovendien evenmin uitgesloten dat er bij die ontvangsten ook nog btw-ontvangsten zullen komen die voortvloeien uit de uitbating van sportcafetaria's.

proposition de loi vise clairement à faire rentrer dans un circuit contrôlable des sommes d'argent qui en échappaient jusqu'à présent. En effet, les clubs sportifs pourraient être incités à déclarer des recettes complémentaires, comme par exemple celles liées à l'exploitation des cafétérias, afin de mener à bien leur politique sportive.

Enfin, ces mesures ne peuvent se concevoir sans un contrôle effectif des contribuables visés qui pourrait déboucher sur la création d'un centre de contrôle centralisé et spécialisé, à l'instar de ce qui existe déjà pour d'autres secteurs d'activités particuliers.

De même, il conviendrait de favoriser la procédure de décisions anticipées en matière fiscale (Loi du 24/12/2002 et AR du 13/08/2004) dans la période de mise en place des mesures envisagées.

De philosophie van dit wetsvoorstel is immers duidelijk geldsommen in een circuit te brengen dat kan worden gecontroleerd, terwijl dat dusver niet lukte. De sportclubs zouden er immers kunnen toe worden aangezet bijkomende inkomsten aan te geven, zoals bijvoorbeeld de ontvangsten voortvloeiend uit de uitbating van een cafetaria, teneinde hun sportief beleid tot een goed einde te brengen.

Die maatregelen zijn slechts mogelijk indien de belastingplichtigen in kwestie effectief worden gecontroleerd; dat zou kunnen leiden tot de oprichting van een gecentraliseerd en gespecialiseerd controlecentrum zoals dat reeds bestaat voor andere bijzondere activiteitssectoren.

Tevens zou de procedure van voorafgaande beslissingen in fiscale materies (wet van 24 december 2002 en koninklijk besluit van 13 augustus 2004) moeten worden aangemoedigd tijdens de periode waarin de geplande maatregelen worden ingevoerd.