

Chambre des Représentants

SESSION 1958-1959.

18 MARS 1959.

PROJET DE LOI

modifiant l'article 52 des lois coordonnées relatives
aux impôts sur les revenus.

EXPOSÉ DES MOTIFS

MESDAMES, MESSIEURS,

L'article 52 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus tend à éviter qu'un même redevable soit astreint à acquitter deux fois l'impôt à raison d'un même revenu.

A cet effet, les « revenus déjà taxés », c'est-à-dire les revenus de biens mobiliers et le revenu cadastral des biens immobiliers qui, pendant un exercice comptable, ont déjà été soumis dans le chef du bénéficiaire à la taxe mobilière ou à la contribution foncière ou qui ont été légalement exonérés de ces impôts, sont déduits des revenus imposables dudit exercice, dans la mesure et aux conditions prescrites par la disposition légale précitée.

En cas de distribution de bénéfices antérieurement réservés, la même déduction est opérée à concurrence de la partie nette des « revenus déjà taxés » qui est comprise dans les réserves distribuées, tandis que les impôts assis sur le solde desdites réserves distribuées sont déduits de ceux qui deviennent exigibles en raison de cette distribution.

En vertu du § 3 du même article 52, et sans préjudice des dérogations qui y sont prévues, les « revenus déjà taxés » ne sont admis en déduction que si les redevables intéressés ont eu la propriété des biens productifs de ces revenus pendant toute la durée de l'exercice comptable au cours duquel lesdits revenus ont été encaissés.

Quant au § 4, il stipule que les revenus déjà taxés ne peuvent venir en déduction des revenus taxables à nouveau que dans la mesure où ils se retrouvent dans le solde favorable de l'exercice comptable envisagé, c'est-à-dire pour leur montant total préalablement diminué, notamment, des charges financières qui les grèvent.

Kamer der Volksvertegenwoordigers

ZITTING 1958-1959.

18 MAART 1959.

WETSONTWERP

tot wijziging van artikel 52 der samengeordende
wetten betreffende de inkomstenbelastingen.

MEMORIE VAN TOELICHTING

MEVROUWEN, MIJNE HEREN,

Artikel 52 der samengeordende wetten betreffende de inkomstenbelastingen heeft tot doel te vermijden dat eenzelfde belastingplichtige tweemaal zou belast worden op grond van eenzelfde inkomen.

Te dien einde worden de « reeds aangeslagen inkomsten », namelijk de inkomsten van roerende goederen en het kadastraal inkomen der onroerende goederen die reeds gedurende een boekjaar in hoofde van de genietter werden aangeslagen in de mobiliënbelasting of in de grondbelasting of die wettelijk van deze belastingen zijn vrijgesteld, afgetrokken van de belastbare inkomsten van bedoeld boekjaar, in de mate en onder de voorwaarden bepaald bij voormelde wettelijke bepaling.

Ingeval vroeger gereserveerde winsten worden uitgekeerd, gebeurt dezelfde aftrekking ten belope van het netto-gedeelte der « reeds aangeslagen inkomsten » dat begrepen is in de uitgekeerde reserves, terwijl de belastingen gevestigd op het saldo van gezegde uitgekeerde reserves afgetrokken worden van de belastingen die ingevolge deze uitkering eisbaar worden.

Krachtens § 3 van hetzelfde artikel 52, en onder voorbehoud van de erin voorziene afwijkingen, mogen de « reeds aangeslagen inkomsten » slechts afgetrokken worden, indien de betrokken belastingplichtigen de eigendom hebben gehad van de bestanddelen die deze inkomsten hebben opgebracht, gedurende gans de duur van het boekjaar tijdens hetwelk gezegde inkomsten werden opgetrokken.

Wat § 4 betreft, daarin wordt voorzien dat de reeds aangeslagen inkomsten slechts mogen afgetrokken worden van de opnieuw belastbare inkomsten, in de mate waarin zij in het batig saldo van het bedoeld boekjaar voorkomen, namelijk voor hun volledig bedrag voorafgaandelijk verminderd onder meer met de erop drukkende financiële lasten.

En vertu du § 5, les charges financières dont il s'agit sont celles qui sont afférentes aux sommes qui, empruntées par le redevable, reçues par lui en dépôt ou autrement, ont servi à acquérir ou à constituer les éléments d'actif susceptibles de produire des revenus déjà taxés; toutefois, il ne peut être déduit, à ce titre, un montant supérieur à la partie de l'ensemble des revenus déjà taxés qui correspond proportionnellement aux sommes précitées par rapport à l'ensemble des capitaux consacrés à l'acquisition ou à la constitution desdits éléments d'actif.

Lorsqu'un redevable prétend que ses revenus déjà taxés ne sont pas grevés de charges financières ou qu'ils ne sont grevés que d'une partie de ces charges, il lui incombe, conformément à l'article 52, §§ 4, 5 et 10, des lois coordonnées précitées, de prouver dans quelle mesure les éléments productifs desdits revenus déjà taxés ont été acquis ou constitués au moyen de ses avoirs propres.

Dans la pratique, l'Administration a toujours examiné avec largeur de vue les moyens de preuve avancés par le contribuable.

Cependant, du fait que tous les capitaux propres ou empruntés, dont disposent les entreprises, se retrouvent confondus dans l'ensemble des éléments d'actif, il faut bien reconnaître que celles-ci sont généralement dans l'impossibilité de fournir la preuve exigée en la matière.

C'est ce qui a amené l'Administration à considérer, lorsque les documents produits à l'appui de la déclaration ne font pas apparaître clairement la destination donnée aux sommes empruntées, que celles-ci ont servi à acquérir ou à constituer, dans une mesure proportionnelle, les éléments d'actif susceptibles de produire des « revenus déjà taxés » et les autres éléments d'actif.

Il est procédé comme suit :

On recherche la valeur d'acquisition ou de constitution de l'ensemble des éléments d'actif (A) qu'on décompose :

— en montant des éléments d'actif susceptibles de produire des revenus déjà taxés (B);

— en montant des éléments d'actif non susceptibles de produire des revenus déjà taxés (C).

On détermine alors la partie des sommes empruntées qui a servi à acquérir des éléments d'actif susceptibles de produire des revenus déjà taxés :

$$\frac{\text{Emprunts} \times B}{A} = D.$$

Et les charges financières afférentes à ces éléments s'obtiennent au moyen de la formule :

$$\frac{\text{Intérêts des emprunts} \times D}{\text{Montant total des emprunts}}$$

On arrive au même résultat en utilisant la formule simplifiée :

$$\frac{\text{Intérêts des emprunts} \times \text{actif susceptible de produire des revenus déjà taxés (B)}}{\text{Actif total (A)}}$$

Krachtens § 5 zijn de financiële lasten waarvan sprake deze die betrekking hebben op de sommen die, ontleend door de belastingplichtige, door hem in deposito of anderszins ontvangen, aangewend werden om de activabestanden te verkrijgen of aan te leggen die vatbaar zijn om reeds aangeslagen inkomsten voort te brengen; evenwel mag, op grond daarvan, geen hoger bedrag worden afgetrokken dan het gedeelte van de gezamenlijke reeds aangeslagen inkomsten dat evenredig overeenstemt met voormelde sommen met betrekking tot het geheel der kapitalen aangewend tot het verkrijgen of aanleggen van de gezegde activabestanden.

Wanneer een belastingplichtige beweert dat op zijn reeds aangeslagen inkomsten geen financiële lasten drukken of dat slechts een deel van die lasten erop drukt, dan moet hij, overeenkomstig artikel 52, §§ 4, 5 en 10 der voormelde samengeordende wetten, bewijzen in welke mate de bestanden die bedoelde reeds aangeslagen inkomsten opbrengen, met eigen middelen werden aangeschaft of aangelegd.

In de praktijk heeft de Administratie de bewijsmiddelen van de belastingplichtige steeds in een ruime geest onderzocht.

Nochtans moet men erkennen dat, wegens het feit dat alle eigen of ontleende kapitalen, waarover de ondernemingen beschikken, door mekaar in het geheel van de activabestanden worden teruggevonden, de ondernemingen meestal in de onmogelijkheid verkeren het terzake vereiste bewijs te leveren.

Dat heeft de Administratie er toe gebracht te beschouwen dat, wanneer de tot staving van de aangifte overgelegde stukken niet duidelijk de bestemming van de ontleende sommen doen uitschijnen, deze evenredig gediend hebben tot het verkrijgen of het aanleggen van de activa-bestanddelen vatbaar om « reeds aangeslagen inkomsten » op te brengen en van de andere activa-bestanddelen.

Er wordt als volgt te werk gegaan :

Men zoekt de waarde van verkrijging of aanlegging van het geheel van de activa-bestanddelen (A) die omgeslagen worden als volgt :

— bedrag van de activa-bestanddelen vatbaar om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen (B);

— bedrag van de activa-bestanddelen niet vatbaar om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen (C).

Vervolgens bepaalt men het gedeelte van de ontleende sommen dat gediend heeft om activa-bestanddelen vatbaar om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen, te verwerken :

$$\frac{\text{Leningen} \times B}{A} = D.$$

En de financiële lasten in verband met deze bestanddelen bekomt men door middel van volgende formule :

$$\frac{\text{Intersten van de leningen} \times D}{\text{Totaal bedrag van de leningen}}$$

Men komt tot hetzelfde resultaat door de vereenvoudigde formule te gebruiken :

$$\frac{\text{Intersten van de leningen} \times \text{actief vatbaar om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen (B)}}{\text{Totaal actief (A)}}$$

Quant au « plafond » des charges financières, il s'obtient, lui, au moyen de la formule :

$$\text{Revenus déjà taxés déductibles} \times D$$

Actif susceptible de produire des revenus déjà taxés (B)

ou de la formule simplifiée :

$$\text{Revenus déjà taxés déductibles} \times \text{montant total des emprunts}$$

Actif total (A)

Cette méthode raisonnable, bien que non prévue par la loi elle-même, fut approuvée par diverses décisions des Cours (Liège, 17 juin 1938, Etablissements Winandy, et 11 juillet 1941, Banque du Crédit populaire Liégeois; Gand, 28 juin 1949, Huileries de la Nèthe, après Cassation du 14 janvier 1946). Elle rencontre d'ailleurs, dans la généralité des cas, l'accord des redevables intéressés.

Mais, dans son arrêt du 1^{er} février 1954 en cause de la S. A. Banque d'Anvers, la Cour d'appel de Bruxelles énonça pour la première fois la théorie suivante :

« Etant donné que l'actif disponible (non susceptible de produire des revenus déjà taxés) dépasse de plus de le passif exigible il faut conclure que les immeubles et le portefeuille-titres ont été acquis, non au moyen de capitaux appartenant à des tiers, mais au moyen de fonds propres »

Par arrêt du 16 juin 1955, la Cour de cassation rejeta le pourvoi introduit par l'Administration. Tout en reconnaissant que la loi impose le fardeau de la preuve au contribuable, la Cour suprême constate que cette même loi n'institue toutefois pas un mode de preuve spécial.

Partant de là, elle pose en principe que la preuve imposée au contribuable peut être établie par présomptions et, puisque l'appréciation des éléments de fait tendant à fournir cette preuve appartient au juge du fond, elle admet comme suffisante la présomption retenue par la Cour d'appel, c'est-à-dire la constatation que l'actif disponible et réalisable non susceptible de produire des revenus déjà taxés dépasse le passif exigible. Implicitement, elle considère donc comme acquis — sans se préoccuper de l'affectation réellement donnée aux emprunts, dépôts, etc., au moment de l'acquisition des éléments d'actif susceptibles de produire des revenus déjà taxés — que, dans l'espèce jugée, le produit des emprunts contractés et des dépôts acceptés par la société, étant inférieur à l'actif disponible et réalisable non susceptible de produire des revenus déjà taxés, doit nécessairement se trouver dans cette partie de l'actif et que les charges financières afférentes aux emprunts et dépôts ne grevent donc nullement les revenus déjà taxés produits par d'autres éléments d'actif. La Cour en conclut que le contribuable ayant fourni la preuve que ses revenus déjà taxés ne sont pas grevés de charges financières, n'a plus aucune obligation de retracer l'historique de l'acquisition de ces biens.

Apparemment cette décision judiciaire repose donc essentiellement sur la conception que les fonds empruntés par une entreprise se retrouvent nécessairement et par priorité dans l'actif réalisable et disponible non susceptible de produire des revenus déjà taxés, alors que l'article 52, §§ 4, 5 et 10, impose précisément au contribuable l'obligation de

Wat betreft de maximumgrens van de financiële lasten, deze bekomt men door middel van de volgende formule :

$$\text{Reeds aangeslagen aftrekbare inkomsten} \times D$$

Actief vatbaar om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen (B)

of door de vereenvoudigde formule :

$$\text{Reeds aangeslagen aftrekbare inkomsten} \times \text{totaal bedrag der leningen}$$

Totaal actief (A)

Ofschoon niet opgenomen in de wet zelf, werd deze redelijke methode door verscheidene beslissingen van de Hoven goedgekeurd (Luik, 17 juni 1938, « Etablissements Winandy », en 11 juli 1941, « Banque de Crédit populaire Liégeois »; Gent, 28 juni 1949, « Huileries de la Nèthe »; na Cassatie van 14 januari 1946). Zij bekomt trouwens in de meeste gevallen de goedkeuring van de betrokken belastingplichtigen.

Maar, bij arrest van 1 februari 1954, inzake de N. V. « Banque d'Anvers », zette het Hof van beroep te Brussel voor de eerste maal de volgende theorie voorop :

« Aangezien het beschikbaar actief (niet vatbaar om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen) het opeisbaar passief met meer dan te boven gaat, moet men besluiten dat de immobiliën en de effectenportefeuille werden aangeschaft, niet door middel van anderen toebehorende kapitalen, maar door middel van eigen gelden ... ».

Bij arrest van 16 juni 1955 verwierp het Hof van cassatie de door de Administratie ingediende voorziening. Terwijl het Opperste Hof erkent dat de wet de bewijslast op de belastingplichtige doet rusten, stelt het tevens vast dat dezelfde wet echter geen bijzonder bewijsmiddel instelt.

Uitgaande van deze vaststelling, stelt het Hof als principe voorop dat het ten laste van de belastingplichtige gelegde bewijs door vermoedens mag geleverd worden en, vermits de beoordeling van de feitelijke gegevens in verband met het leveren van dit bewijs aan de rechter ten gronde toekomt, aanvaardt het als voldoende het door het Hof van beroep weerhouden vermoeden, dit is de vaststelling dat het beschikbaar en verwezenlijkbaar actief, niet vatbaar om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen, het opeisbaar passief overtreft. Implicit beschouwt het Hof van cassatie dus als vaststaande — zonder zich te bekommeren om de aanwending welke in werkelijkheid werd gegeven aan de leningen, deposito's, enz., op het ogenblik van de verwerving van de activa-bestanddelen vatbaar om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen — dat, in het onderworpen geval, het bedrag van de door de vennootschap aangegane leningen en aangenomen deposito's, daar het minder is dan het beschikbaar en verwezenlijkbaar actief niet vatbaar om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen, noodzakelijk te vinden is in dit gedeelte van het actief en dat de financiële lasten in verband met de leningen en deposito's dus geenszins de door andere activa-bestanddelen voortgebrachte reeds aangeslagen inkomsten bezwaren. Hieruit besloot het Hof dat, daar het bewijs werd geleverd dat de reeds aangeslagen inkomsten niet met financiële lasten bezwaard zijn, de belastingplichtige geen enkele verplichting meer heeft om de historie van de verwerving van deze goederen te beschrijven.

Schijnbaar berust deze juridische beslissing dus essentieel op de opvatting volgens dewelke de door een onderneming ontleende bedragen noodzakelijkerwijze en bij voorrang teruggevonden worden in het verwezenlijkbaar en het beschikbaar actief dat niet vatbaar is om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen, dan wanneer artikel 52, §§ 4, 5

prouver que les fonds empruntés n'ont pas effectivement servi à acquérir ou à constituer des éléments d'actif susceptibles de produire des revenus déjà taxés.

A noter que la Cour d'appel de Bruxelles a encore fait une application de la jurisprudence précitée de la Cour de cassation dans son arrêt du 12 novembre 1957, en cause de la Banque de Crédit Général.

Outre que cette jurisprudence serait susceptible d'entraîner une importante moins-value budgétaire, sont application, c'est-à-dire l'acceptation par l'Administration de la thèse suivant laquelle les revenus déjà taxés ne sont jamais grevés de charges financières lorsque, pour un exercice quelconque, l'actif disponible et réalisable non susceptible de produire des revenus déjà taxés excède le passif exigible, aboutirait, dans certains cas, à faire fi des réalités. En effet, il arrive fréquemment qu'une entreprise dont les avoirs propres, disponibles et réalisables, doivent être affectés à l'exploitation courante, contracte un emprunt dont elle affecte le produit à l'acquisition d'immeubles ou de participations destinées à favoriser son expansion; même si, à ce moment ou ultérieurement, grâce à la constitution de réserves, son actif disponible et réalisable excède le passif exigible, les revenus de ces immeubles ou participations resteront évidemment grevés des charges de la partie non remboursée de l'emprunt ou, tout au moins, d'une quotité de ces charges correspondant au rapport entre la valeur des immeubles et participations, d'une part, et de l'actif total, d'autre part.

Cependant, la preuve exigée du contribuable en cette matière est souvent, ainsi qu'il a été dit ci-avant, difficile, sinon impossible à fournir, sur le plan strictement comptable, en raison de la confusion, à l'actif du bilan, de l'ensemble des capitaux propres ou empruntés dont disposent les entreprises.

Le Gouvernement estime dès lors qu'il convient d'éviter des discussions quant à l'affectation donnée par les entreprises aux sommes empruntées, reçues en dépôt, etc.

La solution idéale consisterait à supprimer radicalement toutes les difficultés et complications inhérentes au calcul dont il s'agit en recourant à des forfaits, par analogie à ce que prévoit, pour la détermination des frais d'administration déductibles des revenus déjà taxés, l'article 52, § 5, deuxième alinéa, des lois coordonnées (cf. dernier alinéa de l'article premier du texte proposé).

Mais, étant donné qu'il est impossible, en raison de la diversité des situations, d'arrêter des forfaits qui sauvegardent à la fois les intérêts du Trésor et ceux des redevables intéressés, le Gouvernement vous propose de consacrer, dans ses grandes lignes, tout en y apportant des simplifications, le calcul des charges financières par la règle proportionnelle.

Les sommes empruntées par le redevable, reçues par lui en dépôt ou autrement, seront donc considérées, dans tous les cas, comme grevant proportionnellement chacun des éléments d'actif figurant au bilan ou à l'inventaire.

Les charges afférentes à ces sommes seront ainsi imputées aux revenus déjà taxés, dans la mesure correspondant au rapport entre la valeur des éléments susceptibles de produire des revenus déjà taxés — que ces revenus soient permanents ou non au sens du § 3 de l'article 52 — et l'ensemble des éléments d'actif, étant entendu que le montant de ces charges ne pourra, pas plus qu'actuellement, être

en 10, juist aan de belastingplichtige de verplichting oplegt te bewijzen dat de ontleende gelden werkelijk niet aangewend werden tot het verkrijgen of het aanleggen van de activa-bestanddelen die vatbaar zijn om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen.

Op te merken valt dat het Hof van beroep te Brussel de voormelde rechtspraak van het Hof van verbreking nog heeft toegepast in zijn arrest van 12 november 1957 inzake « Banque de Crédit Général ».

Benevens het feit dat deze rechtspraak een belangrijke budgettaire minderopbrengst zou kunnen medebrengen, zou de toepassing ervan, namelijk het aannemen door de Administratie van de stelling volgens welke de reeds aangeslagen inkomsten nooit bezwaard worden met financiële lasten, wanneer, voor om het even welk boekjaar, het verwezenlijkbaar en het beschikbaar actief, niet vatbaar om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen, hoger is dan het eisbaar passief, er toe leiden in zekere gevallen de werkelijkheid te miskennen. Inderdaad, het gebeurt dikwijls dat een onderneming, waarvan het eigen bezit, beschikbaar en verwezenlijkbaar, dient aangewend tot de lopende uitbating, een lening aangaat die zij aanwendt om onroerende goederen of participaties aan te schaffen bestemd om haar expansie te bevorderen; de lasten van het niet terugbetaald gedeelte van die lening of, alleszins, een gedeelte dezer lasten overeenstemmend met de verhouding tussen de waarde der onroerende goederen en participaties, eensdeels, en het gezamenlijk actief, anderdeels, blijven niettemin op de inkomsten van deze onroerende goederen of participaties drukken, zelfs zo op dat ogenblik of nadien, het beschikbaar en verwezenlijkbaar actief van de onderneming haar eisbaar passief overtreft dank zij de aanlegging van reserves.

Daar de ontleende en de eigen kapitalen waarover de ondernemingen beschikken op het actief der balans totaal ineenslopen, is het, zoals reeds gezegd, voor de belastingplichtige vaak moeilijk, zoniet onmogelijk, het op dit gebied van hem verlangde bewijs op strikt boekhoudkundig vlak te leveren.

De Regering is derhalve van mening dat betwistingen in verband met de bestemming, die door de ondernemingen wordt gegeven aan de in leen, in deposito, enz., ontvangen sommen, zouden moeten vermeden worden.

De ideale oplossing zou erin bestaan alle moeilijkheden en complicaties, die onafscheidelijk verbonden zijn met de berekening waarover het gaat, radicaal te doen verdwijnen door beroep te doen op forfaits, bij analogie met hetgeen bij artikel 52, § 5, tweede lid, der samengeordende wetten voorzien wordt om het bedrag der van de reeds belaste inkomsten aftrekbare beheerskosten te bepalen (cf. laatste lid van het eerste artikel van de voorgestelde tekst).

Vermits het echter, wegens de verscheidenheid van de toestanden, onmogelijk is forfaits vast te stellen die tegelijk de belangen van de Schatkist en deze van de betrokken belastingplichtigen vrijwaren, stelt de Regering U voor de berekening van de financiële lasten volgens de regel van evenredigheid in zijn grote trekken, doch vereenvoudigd, te bestendigen.

Er zal dus in al de gevallen beschouwd worden dat de sommen, die door de belastingplichtige worden ontvangen in leen, in deposito, of anderszins, proportioneel drukken op elk van de in de balans of de inventaris voorkomende activa-bestanddelen.

De met die sommen verband houdende lasten zullen aldus van de reeds aangeslagen inkomsten afgetrokken worden in de mate dat zij overeenstemmen met de verhouding tussen de waarde van de activa-bestanddelen die vatbaar zijn om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen — al dan niet bestendig in de zin van § 3 van artikel 52 — en de gezamenlijke activa-bestanddelen, met dien verstande dat

supérieur à la quotité des revenus déjà taxés déductibles qui correspond au rapport entre le total des sommes empruntées, reçues en dépôt ou autrement, et l'ensemble des éléments d'actif.

Le nouveau texte légal traduira les formules simplifiées indiquées ci-avant.

En effet, si

a représente la valeur des éléments d'actif susceptibles de produire des revenus déjà taxés;

A la valeur de l'ensemble des éléments d'actif;

E le montant des sommes empruntées;

i le montant des charges y afférentes, et

r le montant des revenus déjà taxés déductibles;

le montant des charges financières à déduire des revenus

déjà taxés déductibles sera égal à $\frac{i \times a}{A}$, avec maximum

de $\frac{r \times E}{A}$.

Pour éviter toute difficulté dans la détermination des trois premières données, il sera tenu compte des éléments qui figurent à l'actif et au passif du bilan ou de l'inventaire de l'exercice ainsi que des valeurs pour lesquelles ils y sont repris, étant entendu que les montants comptabilisés au titre d'amortissements ou de moins-values seront déduits des éléments d'actif qu'ils concernent, dans la mesure où ils n'y ont pas été imputés directement; les amortissements ou moins-values portés au passif du bilan — qu'ils aient ou non été entièrement admis au point de vue fiscal — seront donc déduits de la valeur, portée à l'actif, des éléments qu'ils concernent; et ce, pour mettre sur le même pied les contribuables qui pratiquent les amortissements par réduction des valeurs à l'actif du bilan et ceux qui portent les amortissements au passif du bilan.

C'est uniquement pour simplifier la détermination des charges financières déductibles des revenus déjà taxés, que l'on retiendra les valeurs nettes comptables dans le cas où les amortissements ou moins-values pratiqués par l'entreprise n'auraient pas été entièrement admis au point de vue fiscal.

Les comptes d'ordre ou de résultats qui figurent éventuellement à l'actif du bilan n'entreront évidemment pas en ligne de compte.

On notera que si la tenue d'une comptabilité conforme aux dispositions du Code de commerce n'implique pas nécessairement l'établissement d'un bilan, elle doit cependant entraîner l'établissement d'un inventaire tenant lieu de bilan. A défaut de véritable bilan, c'est à cet inventaire que l'on se référera pour l'application de l'article 52 des lois coordonnées précitées.

Certes, il n'est pas exclu que, dans des cas exceptionnels, la méthode proposée aboutisse à des résultats qui ne sont pas strictement conformes à la réalité; mais, d'une part, l'intérêt commun des contribuables et de l'Administration est d'éviter des discussions et des litiges, en simplifiant dans toute la mesure du possible le mode de détermination des revenus déjà taxés déductibles des revenus imposables; d'autre part, il ne peut être question d'accroître les déductions accordées jusqu'à présent en vertu de l'article 52 des

het bedrag van die lasten, evenmin als nu, meer mag bedragen dan het gedeelte van de aftrekbare reeds aangeslagen inkomsten dat overeenstemt met de verhouding tussen de gezamenlijke te leen genomen, in deposito of anderszins ontvangen sommen, en de gezamenlijke activa-bestanddelen.

De nieuwe wetstekst zal de hiervoren vermelde vereenvoudigde formules uitdrukken.

Inderdaad, gesteld dat

a de waarde voorstelt van de activa-bestanddelen die vatbaar zijn om reeds aangeslagen inkomsten op te brengen;

A de waarde van de gezamenlijke activa-bestanddelen;

E het bedrag der ontleende sommen;

i de ermede verbandhoudende lasten en

r het bedrag der aftrekbare reeds aangeslagen inkomsten;

dan zal het van de reeds aangeslagen inkomsten af te

trekken bedrag der financiële lasten gelijk zijn aan $\frac{i \times a}{A}$.

met maximum van $\frac{r \times E}{A}$.

Om alle moeilijkheden bij het bepalen van de eerste drie gegevens te vermijden, zal rekening worden gehouden met de bestanddelen voorkomend in het actief en het passief van de balans of de inventaris van het dienstjaar, alsmede met de waarde waartegen zij erin opgenomen zijn, met dien verstande dat de als afschrijving of minderwaarde geboekte bedragen zullen afgetrokken worden van de activa-bestanddelen die zij betreffen, voor zover zij niet rechtstreeks in mindering gebracht werden; de op het passief van de balans gebrachte afschrijvingen of minderwaarden — zij wezen op fiscaal gebied al dan niet geheel aangenomen — zullen dus afgetrokken worden van de op het actief voorkomende waarde van de bestanddelen waarop zij betrekking hebben; zulks om de belastingplichtigen die de afschrijvingen aftrekken van actiefwaarden en dezen die de afschrijvingen op het passief van de balans brengen, op gelijke voet te stellen.

Uitsluitend om de vaststelling der van de reeds aangeslagen inkomsten aftrekbare financiële lasten te vereenvoudigen, zal men rekening houden met de netto boekwaarden in het geval dat de door de onderneming toegepaste afschrijvingen of minderwaarden op fiscaal gebied niet voor hun geheel aangenomen werden.

De rekeningen voor orde en de resultaatrekeningen, die eventueel op het actief van de balans voorkomen, zullen natuurlijk niet in aanmerking komen.

Op te merken valt dat, alhoewel het voeren van een boekhouding overeenkomstig de voorschriften van het Handelswetboek niet noodzakelijk het opmaken van een balans impliceert, zulks toch het opstellen medebrengt van een inventaris die de balans vervangt. Bij gebrek aan eigenlijke balans zal men zich aan deze inventaris houden voor de toepassing van artikel 52 der voormelde samengeordende wetten.

Het is voorzeker niet uitgesloten dat de voorgestelde methode in uitzonderlijke gevallen resultaten zal geven die niet precies met de werkelijkheid overeenstemmen; maar, enerzijds, vraagt het gemeenschappelijk belang van de belastingplichtigen en van de Administratie dat discussies en betwistingen zouden vermeden worden door zoveel mogelijk de wijze van berekening der van de belastbare inkomsten aftrekbare reeds aangeslagen inkomsten te vereenvoudigen; anderzijds kan er geen spraak van zijn de tot nu

lois coordonnées, ces déductions étant déjà sensiblement plus larges que celles qui sont accordées par les législations fiscales étrangères.

krachtens artikel 52 der samengeordende wetten verleende aftrekkingen aan te dikken, omdat deze aftrekkingen thans reeds aanmerkelijk ruimer zijn dan deze toegestaan door de buitenlandse fiscale wetgeving.

Le Ministre des Finances,

De Minister van Financiën,

J. VAN HOUTTE.

AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT.

Le Conseil d'Etat, section de législation, première chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 26 novembre 1958, d'une demande d'avis sur un projet de loi « modifiant l'article 52 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus », a donné le 3 décembre 1958 l'avis suivant :

Le Conseil d'Etat propose de rédiger l'article premier de la version néerlandaise comme il est indiqué ci-après :

Eerste artikel.

Artikel 52, § 5, der wetten betreffende de inkomstenbelastingen, gecoördineerd op 15 januari 1948, wordt door de volgende bepalingen vervangen :

« Voor de toepassing van § 4, a, worden de financiële lasten, verbonden aan de sommen die de belastingplichtige ontleend of in deposito of anderszins ontvangen heeft, in mindering gebracht van de reeds aangeslagen inkomsten in een mate overeenstemmend met de verhouding tussen de waarde der bestanddelen die reeds aangeslagen en krachtens § 3 al dan niet aftrekbare inkomsten kunnen opbrengen, en de waarde der gezamenlijke activabestanddelen.

» Het in mindering te brengen bedrag mag evenwel niet hoger zijn dan het gedeelte der aftrekbare, reeds aangeslagen inkomsten, dat overeenstemt met de verhouding tussen het totaal der voormelde sommen en de gezamenlijke activabestanddelen.

» Voor het berekenen van de financiële lasten en het in mindering brengen ervan, komen in aanmerking de bestanddelen, andere dan de orde- en resultaatrekeningen, die op het actief en het passief van de balans of van de inventaris van het boekjaar voorkomen, alsook de waarde waarvoor zij zijn opgenomen, met dien verstande dat de als afschrijvingen of minderwaarden geboekte bedragen afgetrokken worden van de desbetreffende activabestanddelen in de mate dat zij niet rechtstreeks in mindering werden geboekt.

» Voor de toepassing van § 4, b, wordt het aandeel waarmee de reeds aangeslagen inkomsten als algemene beheerskosten bezwaard zijn, forfaitair vastgesteld op 5 % van de inkomsten, na eventuele aftrekking van de financiële lasten. »

Le projet ne soulève pas d'autre observation.

La chambre était composée de
MM. :

J. SUETENS, *premier président*;
L. MOUREAU, *conseiller d'Etat*;
G. HOLOYE, *conseiller d'Etat*;
P. COART-FRESART, *assesseur de la section de législation*;
P. ANSIAUX, *assesseur de la section de législation*;
C. ROUSSEAUX, *greffier adjoint, greffier*.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. J. SUETENS. Le rapport a été présenté par M. G. PIQUET, substitut.

Le Greffier,
(s.) C. ROUSSEAUX.

Le Président,
(s.) J. SUETENS.

Pour expédition délivrée au Ministre des Finances.

Le 8 décembre 1958.

Le Greffier du Conseil d'Etat,

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE.

De Raad van State, afdeling wetgeving, eerste kamer, de 26^e november 1958 door de Minister van Financiën verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van wet « tot wijziging van artikel 52 der samengeordende wetten betreffende de inkomstenbelastingen », heeft de 3^e december 1958 het volgend advies gegeven :

De Raad van State stelt voor, het eerste artikel als volgt te lezen :

Eerste artikel.

Artikel 52, § 5, der wetten betreffende de inkomstenbelastingen, gecoördineerd op 15 januari 1948, wordt door de volgende bepalingen vervangen :

« Voor de toepassing van § 4, a, worden de financiële lasten, verbonden aan de sommen die de belastingplichtige ontleend of in deposito of anderszins ontvangen heeft, in mindering gebracht van de reeds aangeslagen inkomsten in een mate overeenstemmend met de verhouding tussen de waarde der bestanddelen die reeds aangeslagen en krachtens § 3 al dan niet aftrekbare inkomsten kunnen opbrengen, en de waarde der gezamenlijke activabestanddelen.

» Het in mindering te brengen bedrag mag evenwel niet hoger zijn dan het gedeelte der aftrekbare, reeds aangeslagen inkomsten, dat overeenstemt met de verhouding tussen het totaal der voormelde sommen en de gezamenlijke activabestanddelen.

» Voor het berekenen van de financiële lasten en het in mindering brengen ervan, komen in aanmerking de bestanddelen, andere dan de orde- en resultaatrekeningen, die op het actief en het passief van de balans of van de inventaris van het boekjaar voorkomen, alsook de waarde waarvoor zij zijn opgenomen, met dien verstande dat de als afschrijvingen of minderwaarden geboekte bedragen afgetrokken worden van de desbetreffende activabestanddelen in de mate dat zij niet rechtstreeks in mindering werden geboekt.

» Voor de toepassing van § 4, b, wordt het aandeel waarmee de reeds aangeslagen inkomsten als algemene beheerskosten bezwaard zijn, forfaitair vastgesteld op 5 % van de inkomsten, na eventuele aftrekking van de financiële lasten. »

Andere opmerkingen zijn bij het ontwerp niet te maken.

De kamer was samengesteld uit
de HH. :

J. SUETENS, *eerste-voorzitter*;
L. MOUREAU, *raadsheer van State*;
G. HOLOYE, *raadsheer van State*;
P. COART-FRESART, *bijzitter van de afdeling wetgeving*;
P. ANSIAUX, *bijzitter van de afdeling wetgeving*;
C. ROUSSEAUX, *adjunct-griffier, griffier*.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. J. SUETENS. Het verslag werd uitgebracht door de H. G. PIQUET, substituit.

De Griffier,
(get.) C. ROUSSEAUX.

De Voorzitter,
(get.) J. SUETENS.

Voor uitgifte afgeleverd aan de Minister van Financiën.

De 8^e december 1958.

De Griffier van de Raad van State.

PROJET DE LOI

BAUDOUIN, ROI DES BELGES.

A tous, présents et à venir. SALUT.

Sur la proposition de Notre Ministre des Finances.

NOUS AVONS ARRÊTÉ ET ARRÊTONS :

Notre Ministre des Finances est chargé de présenter en Notre nom aux Chambres législatives le projet de loi dont la teneur suit :

Article premier.

L'article 52, § 5, des lois relatives aux impôts sur les revenus, coordonnées le 15 janvier 1948, est remplacé par les dispositions suivantes :

« Pour l'application du § 4, littéra a, les charges financières afférentes aux sommes empruntées par le redevable, reçues par lui en dépôt ou autrement, sont imputées aux revenus déjà taxés, dans la mesure correspondant au rapport entre la valeur des éléments susceptibles de produire des revenus déjà taxés, déductibles ou non en vertu du § 3, et celle de l'ensemble des éléments d'actif.

» Toutefois, le montant imputable ne peut être supérieur à la quotité des revenus déjà taxés déductibles qui correspond au rapport entre le total des sommes précitées et l'ensemble des éléments d'actif.

» Pour le calcul des charges financières et pour leur imputation, il est tenu compte des éléments, autres que les comptes d'ordre ou de résultats, qui figurent à l'actif et au passif du bilan ou de l'inventaire de l'exercice, ainsi que des valeurs pour lesquelles ils y sont repris, étant entendu que les montants comptabilisés au titre d'amortissements ou de moins-values sont déduits des éléments d'actif qu'ils concernent, dans la mesure où ils n'y ont pas été imputés directement.

» Pour l'application du § 4, littéra b, la quote-part dont les revenus déjà taxés sont grevés à titre de frais généraux d'administration est fixée forfaitairement à 5 % desdits revenus, après déduction éventuelle des charges financières. »

Art. 2.

La présente loi entre en vigueur à partir de l'exercice 1959; toutefois elle ne s'applique pas aux cotisations rattachées par rappels de droits à cet exercice.

Donné à Bruxelles, le 12 mars 1959.

BAUDOUIN.

PAR LE ROI :

Le Ministre des Finances,

J. VAN HOUTTE.

WETSONTWERP

BOUDEWIJN, KONING DER BELGEN.

Aan allen, tegenwoordigen en toekomstenden, HEIL.

Op de voordracht van Onze Minister van Financiën,

HEBBEN WIJ BESLOTEN EN BESLUITEN WIJ :

Onze Minister van Financiën is gelast in Onze naam bij de Wetgevende Kamers het wetsontwerp in te dienen, waarvan de tekst volgt :

Eerste artikel.

Artikel 52, § 5, der wetten betreffende de inkomstenbelastingen, samengeordend op 15 januari 1948, wordt door de volgende bepalingen vervangen :

« Voor de toepassing van § 4, littéra a, worden de financiële lasten, verbonden aan de sommen die de belastingplichtige ontleend of in deposito of anderszins ontvangen heeft, in mindering gebracht van de reeds aangeslagen inkomsten in een mate overeenstemmend met de verhouding tussen de waarde der bestanddelen die reeds aangeslagen en krachtens § 3, al dan niet aftrekbare inkomsten kunnen opbrengen, en de waarde der gezamenlijke activabestanddelen.

» Het in mindering te brengen bedrag mag evenwel niet hoger zijn dan het gedeelte der aftrekbare, reeds aangeslagen inkomsten, dat overeenstemt met de verhouding tussen het totaal der voormelde sommen en de gezamenlijke activabestanddelen.

» Voor het berekenen van de financiële lasten en het in mindering brengen ervan, komen in aanmerking de bestanddelen, andere dan de orde- en resultaatrekeningen, die op het actief en het passief van de balans of van de inventaris van het boekjaar voorkomen, alsook de waarde waarvoor zij zijn opgenomen, met dien verstande dat de als afschrijvingen of minderwaarden geboekte bedragen afgetrokken worden van de desbetreffende activabestanddelen in de mate dat zij niet rechtstreeks in mindering werden geboekt.

» Voor de toepassing van § 4, littéra b, wordt het aandeel waarmede de reeds aangeslagen inkomsten als algemene beheerskosten bezwaard zijn, forfaitair vastgesteld op 5 % van de inkomsten, na eventuele aftrekking van de financiële lasten. »

Art. 2.

Deze wet treedt in werking van het dienstjaar 1959 af; zij is evenwel niet toepasselijk op de aanslagen bij navordering van rechten aan dit dienstjaar verbonden.

Gegeven te Brussel, op 12 maart 1959.

VAN KONINGSWEGE :

De Minister van Financiën,