

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

22 december 2017

WETSVOORSTEL

**tot hervorming van de
vennootschapsbelasting**

**Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek
van de inkomstenbelastingen 1992, ter
bevordering van investeringen in de reële
economie**

VERSLAG

NAMENS DE COMMISSIE
VOOR DE FINANCIËN EN DE BEGROTING
UITGEBRACHT DOOR
DE HEREN **Stéphane CRUSNIÈRE**
EN **Robert VAN DE VELDE**

INHOUD

Blz.

I. Procedure	3
II. Inleidende uiteenzettingen	3
A. Wetsvoorstel tot hervorming van de ven- nootschapsbelasting (DOC 54 2864/001)	3
B. Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ter bevoor- dering van investeringen in de reële economie (DOC 54 0819/001)	3
III. Algemene bespreking	3
IV. Artikelsgewijze bespreking	6
V. Stemmingen	11
Bijlagen	21

Zie:

Doc 54 **2864/ (2017/2018):**

- 001: Wetsvoorstel van de heren De Roover, Clarinval, Verherstraeten en
Dewael.
002: Amendementen.

Zie ook:

- 004: Tekst aangenomen door de commissie.

Doc 54 **0819/ (2014/2015):**

- 001: Wetsvoorstel van de heren Dispa en Lutgen en de dames Fonck en
Matz.

**TER VERVANGING VAN HET VROEGER RONDGEDEELDE
STUK**

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

22 décembre 2017

PROPOSITION DE LOI

**portant réforme de
l'impôt des sociétés**

**Proposition de loi modifiant le Code des
impôts sur les revenus 1992, en vue de
promouvoir l'investissement dans l'économie
réelle**

RAPPORT

FAIT AU NOM DE LA COMMISSION
DES FINANCES ET DU BUDGET
PAR
MM. **Stéphane CRUSNIÈRE**
ET **Robert VAN DE VELDE**

SOMMAIRE

Pages

I. Procédure	3
II. Exposés introductifs	3
A. Proposition de loi portant réforme de l'impôt des sociétés (DOC 54 2864/001)	3
B. Proposition de loi modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992, en vue de promou- voir l'investissement dans l'économie réelle (DOC 54 0819/001)	3
III. Discussion générale	3
IV. Discussion des articles	6
V. Votes	11
Annexes	21

Voir:

Doc 54 **2864/ (2017/2018):**

- 001: Proposition de loi de MM. De Roover, Clarinval, Verherstraeten et
Dewael.
002: Amendements.

Voir aussi:

- 004: Texte adopté par la commission.

Doc 54 **0819/ (2014/2015):**

- 001: Proposition de loi de MM. Dispa en Lutgen et Mmes Fonck en Matz.

**EN REMPLACEMENT DU DOCUMENT DISTRIBUÉ
PRÉCÉDEMMENT**

7699

**Samenstelling van de commissie op de datum van indiening van het verslag/
Composition de la commission à la date de dépôt du rapport**

Voorzitter/Président: Eric Van Rompuy

A. — Vaste leden / Titulaires:

N-VA	Peter Dedecker, Johan Klaps, Robert Van de Velde, Bert Wollants
PS	Stéphane Crusnière, Frédéric Daerden, Ahmed Laaouej
MR	Gautier Calomne, Benoît Piedboeuf, Vincent Scourneau
CD&V	Roel Deseyn, Eric Van Rompuy
Open Vld	Luk Van Biesen, Dirk Van Mechelen
sp.a	Peter Vanvelthoven
Ecolo-Groen	Georges Gilkinet
cdH	Benoît Dispa

B. — Plaatsvervangers / Suppléants:

Peter Buysrogge, Inez De Coninck, Peter De Roover, Bart De Wever
Emir Kir, Eric Massin, Laurette Onkelinx, Sébastien Pirlot
Olivier Chastel, Philippe Goffin, Kattrin Jadin, Damien Thiéry
Hendrik Bogaert, Griet Smaers, Vincent Van Peteghem
Patricia Ceysens, Ine Somers, Carina Van Cauter
Karin Temmerman, Dirk Van der Maelen
Meyrem Almaci, Jean-Marc Nollet
Michel de Lamotte, Catherine Fonck

C. — Niet-stemgerechtigde leden / Membres sans voix délibérative:

VB	Barbara Pas
PTB-GOI	Marco Van Hees
DéFI	Olivier Maingain
Vuye&Wouters	Veerle Wouters

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie
PS	:	Parti Socialiste
MR	:	Mouvement Réformateur
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten
sp.a	:	socialistische partij anders
Ecolo-Groen	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
cdH	:	centre démocrate Humaniste
VB	:	Vlaams Belang
PTB-GOI	:	Parti du Travail de Belgique – Gauche d'Ouverture
DéFI	:	Démocrate Fédéraliste Indépendant
PP	:	Parti Populaire
Vuye&Wouters	:	Vuye&Wouters

Afkortingen bij de nummering van de publicaties:	Abréviations dans la numérotation des publications:
DOC 54 0000/000: Parlementair document van de 54 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer	DOC 54 0000/000: Document parlementaire de la 54 ^e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif
QRVA: Schriftelijke Vragen en Antwoorden	QRVA: Questions et Réponses écrites
CRIV: Voorlopige versie van het Integraal Verslag	CRIV: Version Provisoire du Compte Rendu intégral
CRABV: Beknopt Verslag	CRABV: Compte Rendu Analytique
CRIV: Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)	CRIV: Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)
PLEN: Plenum	PLEN: Séance plénière
COM: Commissievergadering	COM: Réunion de commission
MOT: Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)	MOT: Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers	Publications officielles éditées par la Chambre des représentants
Bestellingen: Natieplein 2 1008 Brussel Tel.: 02/ 549 81 60 Fax: 02/549 82 74 www.dekamer.be e-mail: publicaties@dekamer.be	Commandes: Place de la Nation 2 1008 Bruxelles Tél.: 02/ 549 81 60 Fax: 02/549 82 74 www.lachambre.be courriel: publications@lachambre.be
De publicaties worden uitsluitend gedrukt op FSC gecertificeerd papier	Les publications sont imprimées exclusivement sur du papier certifié FSC

DAMES EN HEREN,

Uw commissie heeft beide samengevoegde wetsvoorstellen besproken tijdens haar vergadering van 21 december 2017.

I. — PROCEDURE

Uw commissie heeft beslist om overeenkomstig artikel 28 van het Reglement een hoorzitting te organiseren omtrent de voorgestelde regelingen. Er wordt verwezen naar het verslag van de heren Van de Velde en Piedboeuf (DOC 54 2864/007).

Er werd eveneens beslist om het advies nr. 62.368/1/2/3/4 van 1 december 2017 die de Raad van State heeft uitgebracht over wetsontwerp DOC 54 2839 als bijlage 1 te voegen bij dit verslag.

De commissie heeft beslist om het deel van het verslag van de bespreking van de artikelen 1 tot 90 (met betrekking tot de hervorming van de vennootschapsbelasting) van het wetsontwerp betreffende de economische relance en de versterking van de sociale cohesie (DOC 54 2839/001) als bijlage 2 aan dit verslag toe te voegen.

Op vraag van de heer Dispa werd het wetsvoorstel nr. 819 losgekoppeld van het wetsontwerp nr. 2839 en toegevoegd aan dit wetsvoorstel.

II. — INLEIDENDE UITEENZETTINGEN

A. Wetsvoorstel tot hervorming van de vennootschapsbelasting (DOC 54 2864/001)

Er wordt verwezen naar de toelichting bij het wetsvoorstel.

B. Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ter bevordering van investeringen in de reële economie (DOC 54 0819/001)

Er wordt verwezen naar de toelichting bij het wetsvoorstel.

III. — ALGEMENE BESPREKING

De heer Peter Vanvelthoven (sp.a) betreurt het verloop van de parlementaire behandeling van de voorgestelde hervorming. De regering en de meerderheid hebben geen fraaie beurt gemaakt en hebben een

MESDAMES, MESSIEURS,

Votre commission a examiné les deux propositions de loi jointes au cours de sa réunion du 21 décembre 2017.

I. — PROCÉDURE

Votre commission a décidé, conformément à l'article 28 du Règlement, d'organiser une audition sur les réglementations proposées. Il est renvoyé au rapport de MM. Van de Velde et Piedboeuf (DOC 54 2864/007).

Il a également été décidé de joindre l'avis n° 62 368/1/2/3/4 du 1^{er} décembre 2017 rendu par le Conseil d'État sur le projet de loi DOC 54 2839/001 en annexe 1 du présent rapport.

La commission a décidé de joindre la partie du rapport portant sur la discussion des articles 1^{er} à 90 (relatifs à la réforme de l'impôt des sociétés) du projet de loi relatif à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale (DOC 54 2839/001) en annexe 2 du présent rapport.

À la demande de M. Dispa, la proposition de loi n° 819 est disjointe du projet de loi n° 2839 et jointe à la présente proposition.

II. — EXPOSÉS INTRODUCTIFS

A. Proposition de loi portant réforme de l'impôt des sociétés (DOC 54 2864/001)

Il est renvoyé aux développements de la proposition de loi.

B. Proposition de loi modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992, en vue de promouvoir l'investissement dans l'économie réelle (DOC 54 0819/001)

Il est renvoyé aux développements de la proposition de loi.

III. — DISCUSSION GÉNÉRALE

M. Peter Vanvelthoven (sp.a) déplore le déroulement de l'examen parlementaire de la réforme proposée. Le gouvernement et la majorité ne sortent pas grandis de l'aventure et ont suivi une procédure qui ne correspond

werkwijze gevolgd die niet strookt met de principes van deugdelijk bestuur en respect voor de oppositie.

Ten gronde heeft de spreker de volgende opmerkingen, bedenkingen en vragen.

In de eerste plaats wil hij weten of de minister van oordeel is dat de voorgestelde hervorming budgetneutraal zal zijn, zoals sommige leden van de meerderheid voorhouden.

In een tweede punt staat hij stil bij de verwachting van de minister dat de omzetting van de bepalingen van de ATAD-richtlijn inzake intrestaftrek 459 miljoen euro zal opbrengen. Anderzijds wordt voorgehouden dat het strikt genomen niet nodig is om deze richtlijn om te zetten, aangezien de Belgische wetgeving reeds voldoet aan de Europeesrechtelijke vereisten. België is dus al in regel met het Europees recht. Vanwaar komt dan de verwachte opbrengst van 459 miljoen euro?

Verder wenst de heer Vanvelthoven dat de brief van de minister van 28 juni 2016 aan de Europese Commissie aan de commissie wordt bezorgd, en aan het verslag wordt toegevoegd.

Ten slotte verwijst de heer Vanvelthoven naar de artikelen 222 tot 224 van het wetsontwerp betreffende de economische relance en de versterking van de sociale cohesie (DOC 54 2839/001). Die artikelen beogen de omzetting van de Europese richtlijn 2016/2258/EU en werden door uw commissie eerder eenparig aangenomen. De voorziene datum van inwerkingtreding van deze bepalingen is 1 januari 2018 – een datum die niet gehaald zal worden. Hij pleit ervoor dat deze bepalingen bij wege van amendement ook zouden worden ingevoegd in het voorliggende wetsvoorstel. Hij vreest echter dat daarover geen akkoord bestaat tussen de meerderheidspartijen.

Mevrouw Veerle Wouters (Wouters&Vuye) sluit zich aan bij het oordeel van de vorige spreker over de onbetamelijke werkwijze die men heeft gevolgd.

Daarnaast betreurt de spreekster dat slechts de eerste 90 artikelen van het wetsontwerp betreffende de economische relance en de versterking van de sociale cohesie werden overgeheveld naar het voorliggende wetsvoorstel. Er zijn ook nog heel wat andere bepalingen waarvan de voorziene inwerkingtredingsdatum 1 januari 2018 is en die, indien ze toch later in werking zullen treden – wat het geval zal zijn – voor problemen zullen zorgen. *Mevrouw Wouters* wijst er ook op dat er over veel van die bepalingen een akkoord bestaat. Zij ziet niet in waarom ze niet zouden kunnen worden ingevoegd in het voorliggende

pas aux principes de la bonne gouvernance et du respect de l'opposition.

Sur le fond, l'intervenant formule les remarques, réflexions et questions suivantes.

En tout premier lieu, il demande si le ministre estime que la réforme proposée sera neutre sur le plan budgétaire, comme l'affirment certains membres de la majorité.

Deuxièmement, il évoque le produit de 459 millions d'euros qu'est censé, selon le ministre, générer la transposition des dispositions de la directive ATAD en matière de déduction des intérêts rapporte. Il est par ailleurs souligné que la transposition de cette directive n'est pas strictement nécessaire, étant donné que la législation belge satisfait déjà aux exigences du droit européen. La Belgique respecte donc déjà les règles européennes. D'où sort par conséquent le produit escompté de 459 millions d'euros?

Ensuite M. Vanvelthoven souhaite que la lettre du 28 juin 2016 du ministre à la Commission européenne soit transmise à la commission et annexée au rapport.

M. Vanvelthoven évoque enfin les articles 222 à 224 du projet de loi relatif à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale (DOC 54 2839/001). Ces articles visent la transposition de la directive européenne 2016/2258/UE et ils ont été adoptés à l'unanimité par votre commission. La date d'entrée en vigueur prévue de ces dispositions est le 1^{er} janvier 2018 – une date qui ne sera pas tenue. Il plaide pour que ces dispositions soient également insérées, par voie d'amendement, dans la proposition de loi à l'examen. Il craint toutefois que les partis de la majorité ne parviennent pas à s'entendre à ce sujet.

Mme Veerle Wouters (Wouters&Vuye) se rallie à l'avis de l'intervenant précédent concernant la méthode de travail suivie, qui frise l'indécence.

L'intervenante déplore par ailleurs que seuls les 90 premiers articles du projet de loi relatif à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale aient été transférés dans la proposition de loi à l'examen. Il y a encore beaucoup d'autres dispositions dont l'entrée en vigueur était prévue au 1^{er} janvier 2018 et qui poseront problème si elles entrent en vigueur ultérieurement – ce qui sera le cas. *Mme Wouters* souligne également que beaucoup de ces dispositions font l'objet d'un accord. Elle ne comprend pas pourquoi elles ne pourraient pas être insérées dans la proposition de loi

wetsvoorstel. Om dat alsnog mogelijk te maken, kondigt zij een reeks amendementen aan (zie dienaangaande de artikelsgewijze bespreking).

De heer Eric Van Rompuy, voorzitter, wijst erop dat deze amendementen onontvankelijk zijn daar ze geen betrekking hebben op het voorwerp van de voorliggende wetsvoorstellen (artikel 90.1, eerste lid, van het Reglement).

De heer Luk van Biesen (Open Vld) kondigt eveneens een amendement aan dat de inhoud van een amendement tot wijziging van het hoger vermelde wetsontwerp teneinde vennootschappen die hun boekhouding niet per kalenderjaar houden, ook toe te laten het percentage van 20 % voor de aftrek van bepaalde vaste activa te genieten voor het aanslagjaar 2018 (zie de amendementen nrs. 20 tot 23, DOC 54 2839/005).

De heer Georges Gilkinet (Ecolo-Groen) sluit zich aan de heer Vanvelthoven en mevrouw Wouters die de gevolgde werkwijze betreuen. Een hervorming die dermate fundamenteel van aard is verdient een grondige analyse en diepgaande bespreking in het Parlement. Dat is nu niet mogelijk geweest.

Ten gronde worden de volgende bedenkingen geuit.

In de eerste plaats lost de voorgestelde regeling de verwachtingen omtrent een fundamentele hervorming van de vennootschapsbelasting geenszins in. Zo behoudt de regering in haar hervorming een hele reeks fiscale niches. Ze versterkt ze zelfs op bepaalde punten. Volgens de Nationale Bank is een fiscale *standstill* nochtans nefast en moet er hervormd worden.

Anders dan de regering voorhoudt, zal het wetsvoorstel niet voordelig zijn voor de kmo's. Daarop is ten overvloede gewezen tijdens de hoorzitting met de vertegenwoordigers van de *Union des Classes moyennes* (zie DOC 54 2866/001). Die heeft onder meer gewezen op de problemen die bepaalde kmo's (onder meer de zeer kleine en de kmo's in moeilijkheden) hebben om een beroep te doen op voordelige belastingregimes. Anderzijds zal de hervorming niet ten nadele zijn van de zeer grote ondernemingen die, onder bepaalde voorwaarden, nog steeds zeer voordelige aftrekken zullen kunnen doen. De ATAD-richtlijn wordt op de zwakst mogelijke manier omgezet.

Afsluitend is de heer Gilkinet van oordeel dat de hervorming niet budgetneutraal zal zijn. De kost van vijf miljard euro zal nooit volledig worden gecompenseerd. De hervorming is bovendien lacuneus en gebrekkig en houdt geen rekening met de nieuwe uitdagingen op het vlak van ecologie, mobiliteit, sociale cohesie enzovoort.

à l'examen. L'intervenante annonce dès lors le dépôt d'une série d'amendements en ce sens (voir la discussion des articles).

M. Eric Van Rompuy, président, fait observer que ces amendements sont irrecevables, parce qu'ils ne portent pas sur l'objet des propositions de loi à l'examen (article 90.1, alinéa 1^{er}, du Règlement).

M. Luk van Biesen (Open Vld) annonce également qu'il présentera un amendement qui reprend le contenu de l'amendement tendant à modifier le projet de loi précité afin de permettre également aux sociétés qui ne tiennent pas leur comptabilité par année civile de bénéficier du taux de 20 % de déductibilité de certaines immobilisations pour l'exercice d'imposition 2018 (voir les amendements n^{os} 20 à 23, DOC 54 2839/005).

M. Georges Gilkinet (Ecolo-Groen) se rallie à M. Vanvelthoven et à Mme Wouters, qui déplorent la manière de procéder. Une réforme de nature à ce point fondamentale mérite une analyse de fond et un examen approfondi au Parlement, ce qui n'a pas été possible.

Les réserves suivantes sont émises quant au fond.

Premièrement, la réglementation proposée ne correspond nullement aux attentes concernant une réforme fondamentale de l'impôt des sociétés. Le gouvernement maintient ainsi toute une série de niches fiscales dans sa réforme. Il les renforce même à certains égards. La Banque nationale considère qu'un *standstill* fiscal est pourtant néfaste et qu'il faut réformer.

Contrairement à ce que soutient le gouvernement, la proposition de loi à l'examen ne profitera pas aux PME, comme cela a été souligné à maintes reprises lors de l'audition des représentants de l'Union des Classes moyennes (voir DOC 54 2866/001). Ces représentants ont notamment soulevé les problèmes rencontrés par certaines PME (notamment les très petites PME et les PME en difficultés) pour pouvoir bénéficier de régimes fiscaux avantageux. Par ailleurs, les très grandes entreprises ne pâtiront pas de cette réforme, car elles pourront toujours, sous certaines conditions, réaliser des déductions très avantageuses. La Directive ATAD est transposée *a minima*.

Pour conclure, M. Gilkinet estime que cette réforme ne sera pas budgétairement neutre. Son coût, estimé à cinq milliards d'euros, ne sera jamais totalement compensé. En outre, cette réforme est lacunaire et défailante, et ne tient pas compte des nouveaux défis qui se posent en matière d'écologie, de mobilité, de cohésion sociale, etc.

IV. — ARTIKELSGEWIJZE BESPREKING

TITEL 1

Algemene bepaling

Artikel 1

Dit artikel bepaalt de constitutionele bevoegdheidsgrondslag.

Er worden geen opmerkingen over gemaakt.

TITEL 2

Hervorming van de vennootschapsbelasting

HOOFDSTUK 1

Wijzigingen aangebracht aan het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Art. 1 tot 11

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 12

Dit artikel wijzigt artikel 69, § 1, eerste lid, 1°, van het WIB 92.

De heer Luk Van Biesen (Open Vld) c.s. dient amendement nr. 3 (DOC 54 2864/002) in op dit artikel. De hoofdindieners geeft aan dat dit amendement ertoe strekt ook de vennootschappen die hun boekhouding niet per kalenderjaar voeren, het tarief van 20 % te laten genieten voor het aanslagjaar 2018.

Art. 13 tot 19

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 20

Dit artikel beoogt in hetzelfde Wetboek een artikel 185/2 in te voegen.

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej en Stéphane Crusnière (PS) dienen amendement

IV. — DISCUSSION DES ARTICLES

TITRE 1^{ER}*Disposition générale*Article 1^{er}

Cet article concerne le fondement constitutionnel de compétence.

Il ne donne lieu à aucune observation.

TITRE 2

*Réforme de l'impôt des sociétés*CHAPITRE 1^{ER}**Modifications apportées au Code des impôts sur les revenus 1992**

Art. 1 à 11

Ces articles ne donnent lieu à aucune observation.

Art. 12

Cet article modifie l'article 69, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, du CIR 92.

M. Luk Van Biesen (Open Vld) et consorts présentent l'amendement n°3 à cet article (DOC 54 2864/002). L'auteur principal explique que cet amendement tend à permettre également aux sociétés qui ne tiennent pas leur comptabilité par année civile de bénéficier du pourcentage de 20 % pour l'année d'imposition 2018.

Art. 13 à 19

Ces articles ne donnent lieu à aucune discussion.

Art. 20

Cet article vise à insérer un article 185/2 dans le même Code.

MM. Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (PS) présentent l'amendement

nr. 5 (DOC 54 2864/002) in. De indieners verwijzen naar de schriftelijke verantwoording van het amendement.

De heren Georges Gilkinet, Kristof Calvo et Gilles Vanden Burre (Ecolo-Groen) dienen amendement nr. 17 (DOC 54 2864/002) in. Er wordt verwezen naar de schriftelijke verantwoording van het amendement.

Art. 21 tot 33

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 34

Amendement nr. 8 van de heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej en Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) strekt ertoe diverse wijzigingen aan te brengen in artikel 194sexies, WIB92, zoals artikel 34 van dit wetsontwerp dat beoogt in te voegen:

— in het eerste lid, de woorden “en dat in toepassing van dit artikel niet als grondslag heeft gediend voor de vrijstelling van de winst in hoofde van de belastingplichtige of in hoofde van een andere belastingplichtige die deel uitmaakt van de groep van vennootschappen waartoe de eerstgenoemde belastingplichtige behoort” weglaten;

— het tweede en het derde lid weglaten;

— in het vierde lid de woorden “en tweede” weglaten.

Er wordt verwezen naar de schriftelijke verantwoording van het amendement.

Art. 35 tot 38

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 39

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej en Stéphane Crusnière (PS) dienen amendement nr. 15 (DOC 54 2864/002) in, dat ertoe strekt de bepaling onder 8° te vervangen door wat volgt:

“In paragraaf 1 de bepaling onder 15° vervangen door wat volgt:

n° 5 (DOC 54 2864/002). Les auteurs renvoient à la justification écrite de l’amendement.

MM. Georges Gilkinet, Kristof Calvo et Gilles Vanden Burre (Ecolo-Groen) présentent l’amendement n° 17 (DOC 54 2864/002). Il est renvoyé à la justification écrite de l’amendement.

Art. 21 à 33

Ces articles ne donnent lieu à aucune discussion.

Art. 34

L’amendement n° 8 de MM Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) vise à apporter diverses modifications à l’article 194sexies, CIR92, tel qu’il est inséré par l’article 34 du présent projet de loi:

— à l’alinéa 1^{er}, supprimer les mots “et qui en application de cet article n’ont pas servi de base pour l’exonération des bénéfices dans le chef du contribuable qui fait partie du groupe de sociétés auquel le contribuable susmentionné appartient”;

— les alinéas 2 et 3 sont supprimés;

— dans l’alinéa 4, les mots “et 2” sont supprimés.

Il est renvoyé à la justification écrite de l’amendement.

Art. 35 à 38

Ces articles ne donnent lieu à aucune discussion.

Art. 39

L’amendement n° 15 de MM. Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) tend à remplacer le 8° par ce qui suit:

“Dans le § 1^{er}, remplacer le 15° proposé par ce qui suit:

“15° de beheerskosten en de interesten van leningen met betrekking tot aandelen waarvan de in artikel 202 bedoelde inkomsten van het belastbaar tijdperk overeenkomstig de artikelen 203 tot 205, van de winst van het huidige of een volgend belastbaar tijdperk kunnen worden afgetrokken;”.

Er wordt verwezen naar de verantwoording.

Art. 40

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej en Stéphane Crusnière (PS) dienen amendement nr. 7 (DOC 54 2864/002) in, dat ertoe strekt de volgende wijzigingen aan te brengen in artikel 198/1, WIB 92, zoals artikel 40 van dit wetsontwerp dat beoogt in te voegen:

- in § 2 het tweede en het derde lid weglaten;
- in § 3 het eerste lid vervangen door wat volgt:

“Het in dit artikel bedoelde grensbedrag is 30 pct. van de overeenkomstig het tweede lid samengestelde EBITDA van de belastingplichtige.”;

- in § 3 het vierde en het vijfde lid weglaten;
- in § 4 de punten 1° tot 13° weglaten.

Er wordt verwezen naar de schriftelijke verantwoording van het amendement.

Art. 41 en 42

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 43

Amendement nr. 1 van de heer Luk Van Biesen (Open Vld) c.s. (DOC 54 2864/002) op het punt 2° van dit artikel strekt er toe de voorgestelde aanvulling van artikel 201, § 1, eerste lid, 1°, WIB92 te vervangen door de volgende zin:

“Evenwel bedraagt het basispercentage van de aftrek voor de vaste activa die zijn verkregen of tot stand gebracht tussen 1 januari 2018 en 31 december 2019, 20 pct.”.

Art. 44

Over dit artikel worden geen opmerkingen gemaakt.

“15° les frais de gestion et les intérêts de prêts portant sur des actions dont les revenus de la période imposable, visés à l'article 202, peuvent être déduits des bénéfices de la période imposable en cours ou d'une période imposable suivante conformément aux dispositions des articles 203 à 205;”.

Il est renvoyé à la justification.

Art. 40

MM. Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (PS) présentent un amendement n°7 (DOC 54 2864/002) visant à apporter les modifications suivantes dans l'article 198/1, CIR92, tel qu'il est inséré par l'article 40 du projet de loi:

- supprimer les alinéas 2 et 3 dans le paragraphe 2;
- remplacer l'alinéa 1^{er} du paragraphe 3 par la disposition suivante:

“Le montant limite visé dans le présent article correspond à 30 p.c. de l'EBITDA du contribuable qui est composé conformément à l'alinéa 2.”;

- supprimer les alinéas 4 et 5 dans le paragraphe 3;
- supprimer les points 1° à 13° dans le paragraphe 4.

Il est renvoyé à la justification écrite de l'amendement.

Art. 41 et 42

Ces articles ne donnent lieu à aucune discussion.

Art. 43

L'amendement n°1 de M. Luk Van Biesen (Open Vld) et consorts (DOC 54 2864/002) à l'article 43, 2°, vise à remplacer l'ajout proposé à l'article 201, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, CIR92 par la phrase suivante:

“Toutefois, pour les immobilisations acquises ou constituées entre le 1^{er} janvier 2018 et le 31 décembre 2019, le pourcentage de base de la déduction est fixé à 20 p.c.”.

Art. 44

Cet article ne donne lieu à aucune discussion.

Art. 44/1 (*nieuw*)

Amendement nr. 16 van de heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej en Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) strekt tot invoeging van een artikel 44/1 (nieuw), luidende:

“Art. 44/1. In artikel 202, § 2, van hetzelfde Wetboek, worden de woorden “of met een aanschaffingswaarde van ten minste 2 500 000 euro” weggelaten”.

Er wordt naar de verantwoording verwezen.

Art. 45 en 46

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 47

Amendement nr. 9 van de heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej en Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) strekt ertoe artikel 47 weg te laten.

Art. 48

Amendement nr. 10 van de heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej en Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) strekt ertoe artikel 48 weg te laten.

Art. 49

Amendement nr. 11 van de heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej en Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) strekt tot vervanging van artikel 49 door de volgende bepaling:

“De artikelen 205*bis* tot 205*novies* van hetzelfde Wetboek worden opgeheven.”

Er wordt verwezen naar de schriftelijke verantwoording van het amendement.

Art. 50

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Stéphane Crusnière (PS) dienen amendement nr. 13 (DOC 54 2864/002) in, dat ertoe strekt artikel 50 weg te laten.

Art. 44/1 (*nouveau*)

L’amendement n° 16 de MM. Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) vise à insérer un nouvel article 44/1, libellé comme suit:

“Art. 44/1. Dans l’article 202, § 2, du même Code, les mots “ou dont la valeur d’investissement atteint au moins 2 500 000 EUR” sont abrogés;”.

Il est renvoyé à la justification.

Art. 45 et 46

Ces articles ne donnent lieu à aucune discussion.

Art. 47

L’amendement n°9 de MM. Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) vise à supprimer l’article 47.

Art. 48

L’amendement n° 10 de MM. Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) vise à supprimer l’article 48.

Art. 49

L’amendement n° 11 de MM. Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) vise à remplacer l’article 49 par la disposition suivante:

“Les articles 205*bis* à 205*novies* du même Code sont abrogés”.

Il est renvoyé à la justification écrite de l’amendement.

Art. 50

L’amendement n° 13 de MM. Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (PS) (DOC 54 2864/002) vise à supprimer l’article 50.

Art. 51

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Stéphane Crusnière (PS) dienen amendement nr. 14 (DOC 54 2839/002) in, dat ertoe strekt artikel 51 weg te laten.

Art. 52 tot 75

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 75/1 (*nieuw*)

*De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Stéphane Crusnière (PS) dienen amendement nr. 6 (DOC 54 2864/002) in, dat ertoe strekt een artikel 75/1 (*nieuw*) in te voegen. Dit artikel beoogt in artikel 344, § 1, van het WIB 92, een algemene antimisbruikbepaling in te voegen.*

De hoofddiener van het amendement wijst erop dat de huidige antimisbruikbepaling van artikel 344, § 1, van het WIB 92, te beperkt is om op alle situaties te worden toegepast die door artikel 6 van de ATAD-richtlijn worden beoogd.

Art. 76 tot 84

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 85

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Stéphane Crusnière (PS) dienen amendement nr. 12 (DOC 54 2864/002) in, dat ertoe strekt het ontworpen artikel 536 van het WIB 92 te wijzigen om de budgettaire neutraliteit van de nieuwe maatregelen te garanderen.

De hoofddiener verwijst naar de schriftelijke verantwoording bij het amendement.

Art. 86

De heer Luk Van Biesen (Open Vld) c.s. dient de amendementen nrs. 2 en 4 (DOC 54 2864/002) in, die tot doel hebben ook de vennootschappen die hun

Art. 51

L'amendement n° 14 de MM. Peter Vanvelthoven, Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (DOC 54 2864/002) vise à supprimer l'article 51.

Art. 52 à 75

Ces articles ne donnent lieu à aucune discussion.

Art. 75/1 (*nouveau*)

MM. Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (PS) présentent l'amendement n° 6 (DOC 54 2864/002) qui vise à ajouter un article 75/1 (nouveau). Cet article prévoit d'ajouter une disposition générale anti-abus dans l'article 344, § 1^{er}, du CIR 92.

L'auteur principal de l'amendement indique que la disposition anti-abus actuelle figurant à l'article 344, § 1^{er}, du CIR 92 est trop limitée pour être appliquée à toutes les situations visées par l'article 6 de la directive ATAD.

Art. 76 à 84

Ces articles ne donnent lieu à aucune discussion.

Art. 85

MM. Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej et Stéphane Crusnière (PS) présentent l'amendement n° 12 (DOC 54 2864/02) qui vise à modifier l'article 536, proposé, du CIR 92 afin de garantir la neutralité budgétaire des nouvelles mesures.

L'auteur principal renvoie à la justification écrite de l'amendement.

Art. 86

M. Luk Van Biesen (Open Vld) et consorts présentent les amendements n° 2 et 4 (DOC 54 2864/002), qui visent à permettre aux sociétés qui ne tiennent pas leur

boekhouding niet per kalenderjaar voeren, toe te staan het percentage van 20 procent te kunnen genieten voor het aanslagjaar 2018.

De hoofdindiener verwijst naar de toelichting die hij gaf bij de amendementen nrs. 1 en 3 bij respectievelijk de artikelen 12 en 43 van het wetsontwerp.

HOOFDSTUK 2

Wijzigingen aangebracht aan de wet van 26 maart 1999 betreffende het Belgisch actieplan voor de werkgelegenheid 1998 en houdende diverse bepalingen – Inschakelingsbedrijven

Art. 87 tot 88

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

HOOFDSTUK 3

Wijzigingen aangebracht aan de wet van 26 december 2015 houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht

Art. 89

Over dit artikel worden geen opmerkingen gemaakt.

HOOFDSTUK 4

Overgangsbepaling betreffende de rentevoeten in de artikelen 414, § 1, 1°, en 418, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Art. 90

Over dit artikel worden geen opmerkingen gemaakt.

V. — STEMMINGEN

TITEL 1

Algemene bepaling

Artikel 1

Artikel 1 wordt eenparig aangenomen.

comptabilité par année civile de bénéficiaire du taux de 20 p.c. pour l'exercice d'imposition 2018.

L'auteur principal renvoie à l'explication qu'il a donnée pour les amendements n°s 1 et 3 concernant respectivement les articles 12 et 43 du projet de loi.

CHAPITRE 2

Modifications apportées à la loi du 26 mars 1999 relative au plan d'action belge pour l'emploi 1998 et portant des dispositions diverses – Entreprises d'insertion

Art. 87 et 88

Ces articles ne donnent lieu à aucune observation.

CHAPITRE 3

Modifications apportées à la loi du 26 décembre 2015 relative aux mesures concernant le renforcement de la création d'emplois et du pouvoir d'achat

Art. 89

Cet article ne donne lieu à aucune observation.

CHAPITRE 4

Disposition transitoire relative aux taux d'intérêt visés aux articles 414, § 1^{er}, 1° et 418, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992

Art. 90

Cet article ne donne lieu à aucune observation.

V. — VOTES

TITRE 1^{ER}

Disposition générale

Article 1^{er}

L'article 1^{er} est adopté à l'unanimité.

TITEL 2

Hervorming van de vennootschapsbelasting

HOOFDSTUK 1

Wijzigingen aangebracht aan het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Art. 2 en 3

Deze artikelen worden achtereenvolgens eenparig aangenomen.

Art. 4

Artikel 4 wordt aangenomen met 11 tegen 5 stemmen.

Art. 5

Artikel 5 wordt aangenomen met 12 stemmen en 4 onthoudingen.

Art. 6 en 7

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 13 stemmen en 3 onthoudingen.

Art. 8 en 9

Deze artikelen worden achtereenvolgens eenparig aangenomen.

Art. 10 en 11

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 13 stemmen en 3 onthoudingen.

Art. 12

Amendement nr. 3, tot vervanging van artikel 12, wordt eenparig aangenomen.

Art. 13

Artikel 13 wordt aangenomen met 12 stemmen en 4 onthoudingen.

TITRE 2

*Réforme de l'impôt des sociétés*CHAPITRE 1^{ER}**Modifications apportées au Code des impôts sur les revenus 1992**

Art. 2 et 3

Ces articles sont successivement adoptés à l'unanimité.

Art. 4

L'article 4 est adopté par 11 voix contre 5.

Art. 5

L'article 5 est adopté par 12 voix et 4 abstentions.

Art. 6 et 7

Ces articles sont successivement adoptés par 13 voix et 3 abstentions.

Art. 8 et 9

Ces articles sont successivement adoptés à l'unanimité.

Art. 10 et 11

Ces articles sont successivement adoptés par 13 voix et 3 abstentions.

Art. 12

L'amendement n° 3 qui vise à remplacer l'article 12 est adopté à l'unanimité.

Art. 13

Cet article est adopté par 12 voix et 4 abstentions.

Art. 14 en 15

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 11 stemmen en 5 onthoudingen.

Art. 16

Artikel 16 wordt aangenomen met 12 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

Art. 17 tot 19

Deze artikelen worden achtereenvolgens eenparig aangenomen.

Art. 20

Amendement nr. 5 wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Amendement nr. 17 wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Artikel 20 wordt aangenomen met 11 stemmen tegen 1 en 4 onthoudingen.

Art. 21

Artikel 21 wordt aangenomen met 13 stemmen en 3 onthoudingen.

Art. 22

Artikel 22 wordt aangenomen met 14 stemmen en 2 onthoudingen.

Art. 23

Artikel 23 wordt aangenomen met 11 tegen 3 stemmen en 2 onthoudingen.

Art. 24

Artikel 24 wordt aangenomen met 13 tegen 3 stemmen.

Art. 14 et 15

Ces articles sont successivement adoptés par 11 voix et 5 abstentions.

Art. 16

Cet article est adopté par 12 voix contre 3 et une abstention.

Art. 17 à 19

Ces articles sont successivement adoptés à l'unanimité.

Art. 20

L'amendement n° 5 est rejeté par 11 voix contre 5.

L'amendement n° 17 est rejeté par 11 voix contre 5.

L'article 20 est adopté par 11 voix contre une et 4 abstentions.

Art. 21

L'article 21 est adopté par 13 voix et 3 abstentions.

Art. 22

L'article 22 est adopté par 14 voix et 2 abstentions.

Art. 23

L'article 23 est adopté par 11 voix contre 3 et 2 abstentions.

Art. 24

L'article 24 est adopté par 13 voix contre 3.

Art. 25 tot 29

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 12 tegen 4 stemmen.

Art. 30

Dit artikel wordt aangenomen met 13 tegen 2 stemmen en 1 onthouding.

Art. 31

Artikel 31 wordt aangenomen met 12 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

Art. 32

Artikel 32 wordt aangenomen met 15 stemmen en 1 onthouding.

Art. 33

Artikel 33 wordt aangenomen met 13 tegen 2 stemmen en 1 onthouding.

Art. 34

Amendement nr. 8 wordt verworpen met 13 tegen 3 stemmen.

Artikel 34 wordt aangenomen met 12 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

Art. 35

Artikel 35 wordt aangenomen met 12 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

Art. 36

Artikel 36 wordt aangenomen met 12 stemmen tegen 1 en 3 onthoudingen.

Art. 37

Artikel 37 wordt aangenomen met 12 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

Art. 25 à 29

Ces articles sont successivement adoptés par 12 voix contre 4.

Art. 30

Cet article est adopté par 13 voix contre 2 et une abstention.

Art. 31

L'article 31 est adopté par 12 voix contre 3 et une abstention.

Art. 32

L'article 32 est adopté par 15 voix et une abstention.

Art. 33

L'article 33 est adopté par 13 voix contre 2 et une abstention.

Art. 34

L'amendement n° 8 est rejeté par 13 voix contre 3.

L'article 34 est adopté par 12 voix contre 3 et une abstention.

Art. 35

L'article 35 est adopté par 12 voix contre 3 et une abstention.

Art. 36

L'article 36 est adopté par 12 voix contre une et 3 abstentions.

Art. 37

L'article 37 est adopté par 12 voix contre 3 et une abstention.

Art. 38

Artikel 38 wordt aangenomen met 12 tegen 2 stemmen en 2 onthoudingen.

Art. 39

Amendement nr. 15 wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Artikel 39 wordt aangenomen met 15 stemmen en 1 onthouding.

Art. 40

Amendement nr. 7 wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Artikel 40 wordt eenparig aangenomen.

Art. 41

Artikel 41 wordt aangenomen met 13 stemmen en 3 onthoudingen.

Art. 42

Artikel 42 wordt aangenomen met 13 tegen 2 stemmen en 1 onthouding.

Art. 43

Amendement nr. 1 wordt aangenomen met 12 stemmen en 4 onthoudingen.

Het aldus geamendeerde artikel 43 wordt aangenomen met 15 stemmen en 1 onthouding.

Art. 44

Artikel 44 wordt aangenomen met 13 stemmen en 3 onthoudingen.

Art. 44/1 (*nieuw*)

Amendement nr. 16, tot invoeging van een artikel 44/1, wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Art. 38

L'article 38 est adopté par 12 voix contre 2 et 2 abstentions.

Art. 39

L'amendement n° 15 est rejeté par 11 voix contre 5.

L'article 39 est adopté par 15 voix et une abstention.

Art. 40

L'amendement n° 7 est rejeté par 11 voix contre 5.

L'article 40 est adopté à l'unanimité.

Art. 41

L'article 41 est adopté par 13 voix et 3 abstentions.

Art. 42

L'article 42 est adopté par 13 voix contre 2 et une abstention.

Art. 43

L'amendement n° 1 est adopté par 12 voix et 4 abstentions.

L'article 43, tel qu'amendé, est adopté par 15 voix et une abstention.

Art. 44

L'article 44 est adopté par 13 voix et 3 abstentions.

Art. 44/1 (*nouveau*)

L'amendement n° 16, qui vise à insérer un article 44/1, est rejeté par 11 voix contre 5.

Art. 45 en 46

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 11 tegen 5 stemmen.

Art. 47

Amendement nr. 9 wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Artikel 47 wordt aangenomen met 12 tegen 4 stemmen.

Art. 48

Amendement nr. 10 wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Artikel 48 wordt aangenomen met 12 tegen 4 stemmen.

Art. 49

Amendement nr. 11 wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Artikel 49 wordt eenparig aangenomen.

Art. 50

Amendement nr. 13 wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Artikel 50 wordt eenparig aangenomen.

Art. 51

Amendement nr. 14 wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Artikel 50 wordt aangenomen met 14 tegen 2 stemmen.

Art. 52

Artikel 52 wordt aangenomen met 12 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

Art. 53

Artikel 53 wordt aangenomen met 15 stemmen en 1 onthouding.

Art. 45 et 46

Ces articles sont successivement adoptés par 11 voix contre 5.

Art. 47

L'amendement n° 9 est rejeté par 11 voix contre 5.

L'article 47 est adopté par 12 voix contre 4.

Art. 48

L'amendement n° 10 est rejeté par 11 voix contre 5.

L'article 48 est adopté par 12 voix contre 4.

Art. 49

L'amendement n° 11 est rejeté par 11 voix contre 5.

L'article 49 est adopté à l'unanimité.

Art. 50

L'amendement n° 13 est rejeté par 11 voix contre 5.

L'article 50 est adopté à l'unanimité.

Art. 51

L'amendement n° 14 est rejeté par 11 voix contre 5.

L'article 50 est adopté par 14 voix contre 2.

Art. 52

L'article 52 est adopté par 12 voix contre 3 et une abstention.

Art. 53

L'article 53 est adopté par 15 voix et une abstention.

Art. 54

Artikel 54 wordt aangenomen met 11 stemmen en 5 onthoudingen.

Art. 55

Artikel 55 wordt aangenomen met 11 tegen 2 stemmen en 3 onthoudingen.

Art. 56

Artikel 56 wordt aangenomen met 13 tegen 2 stemmen en 1 onthouding.

Art. 57 en 58

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 12 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

Art. 59 en 60

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 12 tegen 4 stemmen.

Art. 61

Artikel 61 wordt eenparig aangenomen.

Art. 62

Artikel 62 wordt aangenomen met 14 stemmen en 2 onthoudingen.

Art. 63 en 64

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 13 stemmen en 3 onthoudingen.

Art. 65

Artikel 65 wordt aangenomen met 13 tegen 2 stemmen en 1 onthouding.

Art. 54

L'article 54 est adopté par 11 voix et 5 abstentions.

Art. 55

L'article 55 est adopté par 11 voix contre 2 et 3 abstentions.

Art. 56

L'article 56 est adopté par 13 voix contre 2 et une abstention.

Art. 57 et 58

Ces articles sont successivement adoptés par 12 voix contre 3 et une abstention.

Art. 59 et 60

Ces articles sont successivement adoptés par 12 voix contre 4.

Art. 61

L'article 61 est adopté à l'unanimité.

Art. 62

L'article 62 est adopté par 14 voix et 2 abstentions.

Art. 63 et 64

Ces articles sont successivement adoptés par 13 voix et 3 abstentions.

Art. 65

L'article 65 est adopté par 13 voix contre 2 et une abstention.

Art. 66 en 67

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 14 stemmen en 2 onthoudingen.

Art. 68

Artikel 68 wordt aangenomen met 12 stemmen en 4 onthoudingen.

Art. 69 en 70

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 11 tegen 4 stemmen en 1 onthouding.

Art. 71

Artikel 71 wordt aangenomen met 13 stemmen en 3 onthoudingen.

Art. 72

Artikel 72 wordt aangenomen met 13 tegen 3 stemmen.

Art. 73 tot 75

Deze artikelen worden achtereenvolgens eenparig aangenomen.

Art. 75/1 (*nieuw*)

Amendement nr. 6, dat ertoe strekt een artikel 75/1 in te voegen, wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Art. 76

Artikel 76 wordt eenparig aangenomen.

Art. 77 tot 80

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 12 stemmen en 4 onthoudingen.

Art. 66 et 67

Ces articles sont successivement adoptés par 14 voix et 2 abstentions.

Art. 68

L'article 68 est adopté par 12 voix et 4 abstentions.

Art. 69 et 70

Ces articles sont successivement adoptés par 11 voix contre 4 et une abstention.

Art. 71

L'article 71 est adopté par 13 voix et 3 abstentions.

Art. 72

L'article 72 est adopté par 13 voix contre 3.

Art. 73 à 75

Ces articles sont successivement adoptés à l'unanimité.

Art. 75/1 (*nouveau*)

L'amendement n° 6, qui vise à insérer un article 75/1, est rejeté par 11 voix contre 5.

Art. 76

L'article 76 est adopté à l'unanimité.

Art. 77 à 80

Ces articles sont successivement adoptés par 12 voix et 4 abstentions.

Art. 81

Artikel 81 wordt aangenomen met 13 stemmen en 3 onthoudingen.

Art. 82 tot 84

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 13 tegen 2 stemmen en 1 onthouding.

Art. 85

Amendement nr. 12 wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen.

Artikel 85 wordt aangenomen met 14 tegen 2 stemmen.

Art. 86

De amendementen nrs. 2 en 4 worden achtereenvolgens aangenomen met 12 stemmen en 4 onthoudingen.

Het aldus geamendeerde artikel 86 wordt aangenomen met 12 stemmen en 4 onthoudingen.

HOOFDSTUK 2

Wijzigingen aangebracht aan de wet van 26 maart 1999 betreffende het Belgisch actieplan voor de werkgelegenheid 1998 en houdende diverse bepalingen – Inschakelingsbedrijven

Art. 87 en 88

Deze artikelen worden achtereenvolgens aangenomen met 15 stemmen en 1 onthouding.

HOOFDSTUK 3

Wijzigingen aangebracht aan de wet van 26 december 2015 houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht

Art. 89

Artikel 89 wordt aangenomen met 12 stemmen en 4 onthoudingen.

Art. 81

L'article 81 est adopté par 13 voix et 3 abstentions.

Art. 82 à 84

Ces articles sont successivement adoptés par 13 voix contre 2 et une abstention.

Art. 85

L'amendement n° 12 est rejeté par 11 voix contre 5.

L'article 85 est adopté par 14 voix contre 2.

Art. 86

Les amendements n°s 2 et 4 sont successivement adoptés par 12 voix et 4 abstentions.

L'article 86, tel qu'amendé, est adopté par 12 voix et 4 abstentions.

CHAPITRE 2

Modifications apportées à la loi du 26 mars 1999 relative au plan d'action belge pour l'emploi 1998 et portant des dispositions diverses – entreprises d'insertion

Art. 87 et 88

Ces articles sont successivement adoptés par 15 voix et une abstention.

CHAPITRE 3

Modifications apportées à la loi du 26 décembre 2015 relative aux mesures concernant le renforcement de la création d'emplois et du pouvoir d'achat

Art. 89

L'article 89 est adopté par 12 voix et 4 abstentions.

HOOFDSTUK 4

**Overgangsbepaling betreffende de rentevoeten
bedoeld in de artikelen 414, § 1, 1°, en 418, eerste
lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen
1992**

Art. 90

Artikel 90 wordt aangenomen met 12 tegen 2 stemmen en 2 onthoudingen.

*
* *

Het gehele aldus geamendeerde en wetgevingstechnische verbeterde wetsvoorstel wordt aangenomen met 11 tegen 3 stemmen en 2 onthoudingen.

Bijgevolg vervalt wetsvoorstel DOC 54 0819/001.

De rapporteurs,

Robert VAN DE VELDE
Stéphane CRUSNIÈRE

De voorzitter,

Eric VAN ROMPUY

CHAPITRE 4

**Disposition transitoire relative aux taux d'intérêt
visés aux articles 414, § 1^{er}, 1°, et 418, alinéa 1^{er}, du
Code des impôts sur les revenus 1992**

Art. 90

L'article 90 est adopté par 12 voix contre 2 et 2 abstentions.

*
* *

L'ensemble de la proposition de loi, telle qu'amendée et corrigée sur le plan légistique, est adopté par 11 voix contre 3 et 2 abstentions.

Par conséquent, la proposition de loi DOC 54 0819/001 est sans objet.

Les rapporteurs,

Robert VAN DE VELDE
Stéphane CRUSNIÈRE

Le Président,

Eric VAN ROMPUY

BIJLAGE (1)**ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE
NR. 62.368/1/2/3/4 VAN 1 DECEMBER 2017**

Op 26 oktober 2017 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Eerste minister verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet “betreffende de economische relance en de versterking van de sociale cohesie”.

Titel 1, titel 3 (hoofdstukken 2, 3 en 4, afdelingen 1 en 3), titel 4, titel 5 en titel 8 (hoofdstuk 2) zijn door de eerste kamer onderzocht op 16 november 2017. De kamer was samengesteld uit Marnix Van Damme, kamervoorzitter, Wilfried Van Vaerenbergh en Chantal Bamps, staatsraden, Michel Tison en Johan Put, assessoren, en Wim Geurts, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Raf Aertgeerts, eerste auditeur-afdelingshoofd, en Tim Corthaut en Wendy Depester, auditoren.

Titel 1, , titel 7 (hoofdstuk 2, afdeling 1, en hoofdstuk 10) zijn door de tweede kamer onderzocht op 27 november 2017. De kamer was samengesteld uit Pierre Vandernoot, kamervoorzitter, Luc Detroux en Wanda Vogel, staatsraden, Sébastien Van Drooghenbroeck en Jacques Englebert, assessoren, en Charles-Henri Van Hove, toegevoegd griffier.

Het verslag is uitgebracht door Jean-Luc Paquet, eerste auditeur.

Titel 1, titel 2, titel 3 (hoofdstukken 1 en 4, afdelingen 2 en 3), titel 7 (hoofdstukken 1 en 2, afdeling 2, en hoofdstukken 4 en 8) en titel 8 (hoofdstuk 1) zijn door de derde kamer onderzocht op 21 november 2017. De kamer was samengesteld uit Jo Baert, kamervoorzitter, Jan Smets en Koen Muylle, staatsraden, Jan Velaers en Bruno Peeters, assessoren, en Annemie Goossens, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine Bams, eerste auditeur, en Frédéric Vanneste, Dries Van Eeckhoutte en Pierrot T'Kindt, auditoren.

Titel 1, en titel 7 (hoofdstukken 3, 5, 6, 7 en 9) zijn door de derde kamer onderzocht op 21 november 2017. De kamer was samengesteld uit Jo Baert, kamervoorzitter, Jan Smets en Jeroen Van Nieuwenhove, staatsraden, Jan Velaers en Bruno Peeters, assessoren, en Annemie Goossens, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries Van Eeckhoutte, auditeur.

Titel 1, en titel 6 zijn door de vierde kamer onderzocht op 22 november 2017. De kamer was samengesteld uit Pierre Liénardy, kamervoorzitter, Martine Baguet en Bernard Blero, staatsraden, Sébastien Van Drooghenbroeck en Jacques Englebert, assessoren, en Anne-Catherine Van Geersdaele, griffier.

ANNEXE (1)**AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT
N° 62.368/1/2/3/4 DU 1^{ER} DÉCEMBRE 2017**

Le 26 octobre 2017, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Premier ministre à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi “relative à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale”.

Titre 1, titre 3 (chapitres 2, 3 et 4, sections 1 et 3), titre 4, titre 5 et titre 8 (chapitre 2) ont été examinés par la première chambre le 16 novembre 2017. La chambre était composée de Marnix Van Damme, président de chambre, Wilfried Van Vaerenbergh et Chantal Bamps, conseillers d'État, Michel Tison et Johan Put, assesseurs, et Wim Geurts, greffier.

Le rapport a été présenté par Raf Aertgeerts, premier auditeur chef de section, et Tim Corthaut et Wendy Depester, auditores.

Titre 1, titre 7 (chapitre 2, section 1, et chapitre 10) ont été examinés par la deuxième chambre le 27 novembre 2017. La chambre était composée de Pierre Vandernoot, président de chambre, Luc Detroux et Wanda Vogel, conseillers d'État, Sébastien Van Drooghenbroeck et Jacques Englebert, assesseurs, et Charles-Henri Van Hove, greffier assumé.

Le rapport a été présenté par Jean-Luc Paquet, premier auditeur.

Titre 1, titre 2, titre 3 (chapitres 1^{er} et 4, sections 2 et 3), titre 7 (chapitres 1^{er} et 2, section 2, et chapitres 4 et 8) et titre 8 (chapitre 1^{er}) ont été examinés par la troisième chambre le 21 novembre 2017. La chambre était composée de Jo Baert, président de chambre, Jan Smets et Koen Muylle, conseillers d'État, Jan Velaers et Bruno Peeters, assesseurs, et Annemie Goossens, greffier.

Le rapport a été présenté par Kristine Bams, premier auditeur, et Frédéric Vanneste, Dries Van Eeckhoutte et Pierrot T'Kindt, auditores.

Titre 1, et titre 7 (chapitres 3, 5, 6, 7 et 9) ont été examinés par la troisième chambre le 21 novembre 2017. La chambre était composée de Jo Baert, président de chambre, Jan Smets et Jeroen Van Nieuwenhove, conseillers d'État, Jan Velaers et Bruno Peeters, assesseurs, et Annemie Goossens, greffier.

Le rapport a été présenté par Dries Van Eeckhoutte, auditeur.

Titre 1, et titre 6 ont été examinés par la quatrième chambre le 22 novembre 2017. La chambre était composée de Pierre Liénardy, président de chambre, Martine Baguet et Bernard Blero, conseillers d'État, Sébastien Van Drooghenbroeck et Jacques Englebert, assesseurs, et Anne-Catherine Van Geersdaele, greffier.

Het verslag is uitgebracht door Anne Vagman, eerste auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 1 december 2017.

*

Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

Gelet op de te korte termijn die de Raad van State, afdeling Wetgeving, is toegemeten voor het uitbrengen van zijn advies over het omvangrijke, veelzijdige en complexe voorontwerp van wet, is het niet mogelijk geweest de tekst ervan aan een volledig en diepgaand onderzoek te onderwerpen. Uit de vaststelling dat over een bepaling in dit advies niets wordt gezegd, mag bijgevolg niet zonder meer worden afgeleid dat er niets over gezegd kan worden en, indien er wel iets wordt over gezegd, dat er niet méér over te zeggen valt.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet “betreffende de economische relance en de versterking van de sociale cohesie” bevat tal van nieuwe regelingen, vooral van fiscale aard. De meest in het oog springende ervan zijn de wijzigingsbepalingen inzake de vennootschapsbelasting (titel 2), en een rist bepalingen om fiscale fraude efficiënter te kunnen bestrijden (titel 8, hoofdstuk 1).

Wat de grondige hervorming van de vennootschapsbelasting betreft, wordt het algemene tarief verlaagd tot 29 %, om later verder te zakken tot 25 %. Daarnaast bevat het ontwerp onder meer fiscale bepalingen inzake kapitaalverminderingen, rentegevende voorschotten, bedrijfswagens, niet-aftekbare geldboeten, collectief vervoer, investeringsaftrek, stopzettingenmeerwaarden, hybride mismatches, verliezen, exithelling, CFC,² meerwaarden op bedrijfsvoertuigen, vennootschappen voor huisvesting, meerwaarden op aandelen, voorzieningen voor risico's en kosten, investeringsreserve, aftrekbare beroepskosten, aftrek voor risicokapitaal, voorafbetalingen, minimum bezoldiging van bedrijfsleiders, opnemings belastingvrije reserves en starterslonen voor jongeren.³

¹ Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

² CFC = *Controlled Foreign Company*. Zie: <https://nl.wikipedia.org/wiki/CFC-wetgeving>.

³ Voor een beknopte bespreking van de ontworpen bepalingen, zie J. Van Dyck, “Relancewet: een “moeras” aan fiscale en andere bepalingen”, *Fiscoloog* 2017, afl. 1540, 2-14.

Le rapport a été présenté par Anne Vagman, premier auditeur.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 1 décembre 2017.

*

En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

Vu le délai trop bref imparti au Conseil d'État, section de législation, pour donner son avis sur cet avant-projet de loi volumineux, vaste et complexe, il n'a pas été possible de soumettre le texte à un examen complet et approfondi. Dès lors, la circonstance qu'une disposition ne fasse l'objet d'aucune observation dans le présent avis ne permet nullement de conclure qu'il n'y ait rien à en dire et, si toutefois une observation est formulée, cela n'implique pas qu'elle soit exhaustive.

*

PORTÉE DU PROJET

L'avant-projet de loi “relative à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale” comporte de nombreuses dispositions nouvelles, essentiellement de nature fiscale. Les plus marquantes sont les dispositions modificatives en matière d'impôt des sociétés (titre 2) ainsi qu'une série de mesures destinées à lutter plus efficacement contre la fraude fiscale (titre 8, chapitre 1^{er}).

En ce qui concerne la réforme approfondie de l'impôt des sociétés, le tarif général est revu à la baisse à 29 %, pour ensuite être établi à 25 %. En outre, le projet contient notamment des dispositions fiscales relatives aux réductions de capital, aux avances productives d'intérêts, aux voitures de société, aux amendes non déductibles, au transport collectif, à la déduction pour investissement, aux plus-values de cessation, aux dispositifs hybrides, aux pertes, à l'impôt à la sortie, aux CFC², aux plus-values sur véhicules d'entreprise, aux sociétés de logement, aux plus-values sur actions ou parts, aux provisions pour risques et charges, à la réserve d'investissement, aux frais professionnels déductibles, à la déduction pour capital à risque, aux versements anticipés, à la rémunération minimale des dirigeants d'entreprise, aux prélèvements de réserves immunisées et aux salaires de départ pour les jeunes³.

¹ S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par “fondement juridique” la conformité avec les normes supérieures.

² CFC = *Controlled Foreign Company*. Voir: <https://nl.wikipedia.org/wiki/CFC-wetgeving>.

³ Pour un bref commentaire des dispositions en projet, voir J. Van Dyck, “Loi de relance: un panier hétéroclite de dispositions fiscales et autres”, *le Fiscologue* 2017, n° 1540, pp. 2-14.

VORMVEREISTEN

1. Een aantal bepalingen uit het ontwerp betreffen subsidieregelingen, waarvan de stellers dienen na te gaan of een aanmelding bij de Europese Commissie op grond van artikel 108, lid 3, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) vereist is, dan wel of een vrijstellingsregeling van toepassing is.

Bij sommige onderdelen van het ontwerp wordt hier nog nader op ingegaan.

2. De punctuele opmerkingen inzake de te vervullen vormvereisten worden bij de onderscheiden onderdelen van het ontwerp gemaakt.

3. Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van nog niet vervulde vormvereisten nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, nog aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

ALGEMENE OPMERKINGEN

1. Het ontwerp is weinig didactisch opgesteld. De talloze wijzigingen van de vennootschapsbelasting zijn niet per thema gegroepeerd, maar volgen louter de indeling en volgorde van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92), wat alvast de leesbaarheid en begrijpelijkheid van het ontwerp niet ten goede komt.

Overeenkomstig artikel 2 van het ontwerp heeft hoofdstuk 1 van titel 2 de gedeeltelijke omzetting tot doel van richtlijn 2016/1164⁴ en de omzetting van richtlijn 2017/952⁵. De memorie van toelichting moet worden aangevuld met een tabel met de overeenstemming tussen de tekst van het ontwerp en de tekst van die richtlijnen, alsook met een tabel met de overeenstemming in omgekeerde zin,⁶ opdat de Kamer van volksvertegenwoordigers zich met kennis van zaken kan uitspreken over de keuze van de middelen die de stellers van het ontwerp aanwenden om te zorgen voor de omzetting van de richtlijnen in kwestie en om te voorkomen dat de uitoefening van het recht tot amenderen dat in artikel 76 van de Grondwet vastgelegd is, verder gaat dan de grenzen van de beoordeelingsbevoegdheid die door het recht van de Europese Unie aan de lidstaten gelaten wordt. Die overeenstemmingstabellen zouden het bovendien mogelijk maken gemakkelijk na te

⁴ Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 “tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingsspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt” (soms “ATAD 1” genoemd, *Anti Tax Avoidance Directive*).

⁵ Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 “tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen” (soms “ATAD 2” genoemd).

⁶ *Beginnelen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, Raad van State, 2008, nrs. 191 tot 194. Over het nut om dergelijke tabellen bij het ontwerp te voegen, zie: Raad van State, *Jaarverslag 2008-2009*, 47 tot 49. Beide documenten zijn te raadplegen op de internetsite van de Raad van State (www.raadvst-consetat.be).

FORMALITÉS

1. Un certain nombre de dispositions du projet concernant des régimes de subvention, pour lesquels les auteurs du projet devront vérifier si une notification à la Commission européenne est requise sur la base de l'article 108, paragraphe 3, du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), ou si un régime de dispense est applicable.

Pour certaines parties du projet, on reviendra encore sur ce point.

2. Les observations ponctuelles relatives aux formalités à accomplir sont formulées séparément pour les différentes parties du projet.

3. Si l'accomplissement de formalités non encore réalisées à ce jour devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État, les dispositions modifiées devraient de nouveau être soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

1. Le projet est rédigé de manière peu didactique. Les nombreuses modifications de l'impôt des sociétés ne sont pas regroupées par thème, mais suivent simplement la division et l'ordre du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après: CIR 92), ce qui ne contribue assurément pas à une bonne lisibilité ni à une bonne compréhension du projet.

Conformément à l'article 2 du projet, le chapitre 1^{er} du titre 2 a pour objet de transposer partiellement la directive 2016/1164⁴ et de transposer la directive 2017/952⁵. L'exposé des motifs doit être complété par la présentation d'un tableau de correspondance entre le texte du projet et celui de ces directives, ainsi que par un tableau établissant une correspondance en sens inverse⁶, afin que la Chambre des représentants puisse se prononcer en connaissance de cause sur le choix des moyens mis en œuvre par les auteurs du projet pour assurer la transposition des directives concernées, et éviter que l'exercice du droit d'amendement inscrit dans l'article 76 de la Constitution ne dépasse les limites du pouvoir d'appréciation laissé aux États membres par le droit de l'Union européenne. Ces tableaux de correspondance permettraient par ailleurs de vérifier aisément si la transposition des différents articles des deux directives précitées est

⁴ Directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 “établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur” (parfois appelée “ATAD 1”, *Anti Tax Avoidance Directive*).

⁵ Directive (UE) 2017/952 du Conseil du 29 mai 2017 “modifiant la directive (UE) 2016/1164 en ce qui concerne les dispositifs hybrides faisant intervenir des pays tiers” (parfois appelée “ATAD 2”).

⁶ *Principes de technique législative – Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, Conseil d'État, 2008, recommandations n° 191 à 194. Quant à l'utilité de joindre de tels tableaux au projet, voir: Conseil d'État, *Rapport annuel 2008-2009*, pp. 47 à 49. Les deux documents sont à consulter sur le site Internet du Conseil d'État (www.raadvst-consetat.be).

gaan of de verschillende artikelen van de twee voornoemde richtlijnen volledig dan wel slechts gedeeltelijk omgezet zijn en te weten welke bepalingen ertoe strekken voor deze omzetting te zorgen, ongeacht of het gaat om reeds bestaande bepalingen in het Belgische rechtsbestel, om bepalingen van het onderzochte ontwerp, om bepalingen die nog uitgevaardigd moeten worden, inzonderheid bij koninklijk besluit, of om bepalingen die thans in de Belgische rechtsorde van kracht zijn en die bij het onderzochte ontwerp vervangen of opgeheven moeten worden. Op verzoek van het auditoraat zijn die tabellen weliswaar aan de afdeling Wetgeving voorgelegd, maar dat neemt niet weg dat het beter geweest zou zijn als die tabellen samen met de adviesaanvraag aan de afdeling Wetgeving van de Raad van State waren bezorgd.

2. Een aantal bepalingen uit het ontwerp krijgen terugwerkende kracht.

De niet-retroactiviteit van wetten is een waarborg ter voorkoming van rechtsonzekerheid. Volgens het Grondwettelijk Hof vereist die waarborg dat de inhoud van het recht voorzienbaar en toegankelijk is, zodat de rechtzoekende in redelijke mate de gevolgen van een bepaalde handeling kan voorzien op het tijdstip dat die handeling wordt verricht. De terugwerkende kracht kan enkel worden verantwoord wanneer ze onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang.⁷ Indien bovendien blijkt dat de terugwerkende kracht tot doel heeft de afloop van een gerechtelijke procedure in een welbepaalde zin te beïnvloeden of de rechtscollages te verhinderen zich uit te spreken over een welbepaalde rechtsvraag, vergt de aard van het in het geding zijnde beginsel dat uitzonderlijke omstandigheden of dwingende motieven van algemeen belang een verantwoording bieden voor het optreden van de wetgever, dat ten nadele van een categorie van burgers afbreuk doet aan de jurisdictionele waarborgen die aan allen worden geboden.⁸

3. Het ontwerp zal nog eens grondig moeten worden nagezien en gecorrigeerd. Zo heeft het klaarblijkelijk een foutief opschrift,⁹ zijn er bepalingen die twee keer voorkomen (zie de opmerking bij de artikelen 90 en 91 van het ontwerp), zijn niet alle bepalingen in de juiste taal gesteld,¹⁰ laat de nummering

compleet of slechts gedeeltelijk verzekerd en d'êre informé des dispositions qui tendent à assurer cette transposition, qu'il s'agisse de dispositions déjà existantes dans l'arsenal juridique belge, des dispositions du projet examiné, de dispositions encore à prendre notamment par arrêté royal ou de dispositions actuellement en vigueur dans l'ordre juridique belge et destinées à être remplacées ou abrogées par le projet à l'examen. Ces tableaux ont certes été soumis à la section de législation à la demande de l'auditorat, mais il n'en reste pas moins qu'il eût été préférable de communiquer ces tableaux à la section de législation du Conseil d'État en accompagnement de la demande d'avis.

2. Il est conféré un effet rétroactif à un certain nombre de dispositions du projet.

La non-rétroactivité des lois est une garantie ayant pour but de prévenir l'insécurité juridique. Selon la Cour constitutionnelle, cette garantie exige que le contenu du droit soit prévisible et accessible, de sorte que le justiciable puisse prévoir, à un degré raisonnable, les conséquences d'un acte déterminé au moment où cet acte est accompli. La rétroactivité peut uniquement être justifiée lorsqu'elle est indispensable à la réalisation d'un objectif d'intérêt général⁷. S'il s'avère en outre que la rétroactivité a pour but d'influencer dans un sens déterminé l'issue de l'une ou l'autre procédure judiciaire ou d'empêcher les juridictions de se prononcer sur une question de droit, la nature du principe en cause exige que des circonstances exceptionnelles ou des motifs impérieux d'intérêt général justifient l'intervention du législateur, laquelle porte atteinte, au préjudice d'une catégorie de citoyens, aux garanties juridictionnelles offertes à tous⁸.

3. Il faudra réexaminer le projet en profondeur et le corriger. Ainsi, son intitulé est manifestement erroné⁹, certaines dispositions y figurent deux fois (voir les observations formulées au sujet des articles 90 et 91 du projet), toutes les dispositions ne sont pas rédigées dans la bonne langue¹⁰, la numérotation

⁷ Vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof, zie o.m.: GwH 21 november 2013, nr. 158/2013, B.24.2; GwH 19 december 2013, nr. 172/2013, B.22; GwH 29 januari 2014, nr. 18/2014, B.10; GwH 9 oktober 2014, nr. 146/2014, B.10.1; GwH 22 januari 2015, nr. 1/2015, B.4; GwH 7 mei 2015, nr. 54/2015, B.12; GwH 14 januari 2016, nr. 3/2016, B.22; GwH 3 februari 2016, nr. 16/2016, B.12.1; GwH 28 april 2016, nr. 58/2016, B.9.2.

⁸ Vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof. Zie bv. GwH 21 november 2013, nr. 158/2013, B.24.2; GwH 9 oktober 2014, nr. 146/2014, B.10.1; GwH 28 mei 2015, nr. 77/2015, B.4.1; GwH 24 maart 2016, nr. 48/2016, B.6; GwH 6 oktober 2016, nr. 126/2016, B.7.3.

⁹ Volgens de begeleidende brief gaat het om het "voorontwerp van wet betreffende de economische relance en de versterking van de sociale cohesie", wat zo ook in de memorie van toelichting wordt aangegeven. Het ontwerp zelf draagt echter als titel "ontwerp van programmawet".

¹⁰ In artikel 43 van het ontwerp, dat strekt tot wijziging van artikel 201, § 1, eerste lid, 1°, van het WIB 92, is ook de Nederlandse taalversie afgestemd op de wijziging van de Franse tekst van de te wijzigen bepaling.

⁷ Jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle, voir entre autres: C.C., 21 novembre 2013, n° 158/2013, B.24.2; C.C., 19 décembre 2013, n° 172/2013, B.22; C.C., 29 janvier 2014, n° 18/2014, B.10; C.C., 9 octobre 2014, n° 146/2014, B.10.1; C.C., 22 janvier 2015, n° 1/2015, B.4; C.C., 7 mai 2015, n° 54/2015, B.12; C.C., 14 janvier 2016, n° 3/2016, B.22; C.C., 3 février 2016, n° 16/2016, B.12.1; C.C., 28 avril 2016, n° 58/2016, B.9.2.

⁸ Jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle. Voir, par ex., C.C., 21 novembre 2013, n° 158/2013, B.24.2; C.C., 9 octobre 2014, n° 146/2014, B.10.1; C.C., 28 mai 2015, n° 77/2015, B.4.1; C.C., 24 mars 2016, n° 48/2016, B.6; C.C., 6 octobre 2016, n° 126/2016, B.7.3.

⁹ D'après la lettre d'accompagnement et l'exposé des motifs, il s'agit de l'"avant-projet de loi relative à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale". Toutefois, le projet même est intitulé "Projet de loi-programme".

¹⁰ À l'article 43 du projet, qui vise à modifier l'article 201, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, du CIR 92, la version néerlandaise est en outre calquée sur la modification du texte français de la disposition à modifier.

van de onderdelen soms te wensen over¹¹ en kloppen een belangrijk aantal verwijzingen niet.

Wat dit laatste betreft kan, louter bij wijze van voorbeeld, op het volgende worden gewezen:

— in de inleidende zin van artikel 17, 3°, van het ontwerp dient het zinsdeel “dat het zevende lid wordt” te worden vervangen door het zinsdeel “dat het achtste lid wordt”;

— in het ontworpen artikel 193^{quater}, § 2, tweede lid, van het WIB 92 (artikel 27 van het ontwerp), moet de verwijzing naar “artikel 87” worden vervangen door een verwijzing naar “artikel 86”;

— in de Nederlandse tekst van de ontworpen zin van artikel 145¹⁰, eerste lid, van het WIB 92 (artikel 191 van het ontwerp) dient te worden verwezen naar “artikel 145⁸, § 1, tweede lid” (niet: “artikel 145⁸, tweede lid”);

— in artikel 208, 1°, van het ontwerp dient “artikel 228, § 2, a/1” te worden vervangen door “artikel 228, § 2, 9°, a/1”;

— in het ontworpen artikel 50, § 4, 6°, van het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna: Btw-wetboek) (artikel 210 van het ontwerp) wordt ten onrechte melding gemaakt van “artikel 138”, terwijl dat “artikel 137” moet zijn.¹²

4. De Ministerraad heeft, naar aanleiding van de goedkeuring in eerste lezing van het ontwerp op 25 oktober 2017, onder meer de minister van Financiën belast een aantal elementen ervan aan een bijkomend onderzoek te onderwerpen. Indien dat onderzoek tot een aanpassing van de om advies voorgedragen tekst zou leiden, moeten de gewijzigde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, nog aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

5. Dit ontwerp komt na andere ontwerpen, waarin wijzigingen van soms dezelfde bepalingen zijn opgenomen.¹³ Er zal over gewaakt dienen te worden dat die verschillende ontwerpen in de juiste, chronologische volgorde worden bekendgemaakt en in werking treden.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

TITEL 1

Algemene bepaling

Bij deze titel zijn geen opmerkingen te maken.

des subdivisions laisse parfois à désirer¹¹ et un nombre élevé de modifications ne s'avèrent pas correctes.

En ce qui concerne ce dernier point, on peut observer, à titre purement indicatif, ce qui suit:

— dans la phrase liminaire de l'article 17, 3°, du projet, on remplacera le membre de phrase “qui devient l'alinéa 7” par le membre de phrase “qui devient l'alinéa 8”;

— à l'article 193^{quater}, § 2, alinéa 2, en projet, du CIR 92 (article 27 du projet), on remplacera la référence à “l'article 87” par une référence à “l'article 86”;

— dans le texte néerlandais de la phrase en projet de l'article 145¹⁰, alinéa 1^{er}, du CIR 92 (article 191 du projet), on écrira “artikel 145⁸, § 1, tweede lid” (et non: “artikel 145⁸, tweede lid”);

— à l'article 208, 1°, du projet, on remplacera “l'article 228, § 2, a/1” par “l'article 228, § 2, 9°, a/1”;

— l'article 50, § 4, 6°, en projet du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après: code TVA) (article 210 du projet) vise à tort “l'article 138”, au lieu de “l'article 137”¹².

4. À l'occasion de l'approbation du projet en première lecture le 25 octobre 2017, le Conseil des ministres a notamment chargé le ministre des Finances de soumettre un certain nombre d'éléments du projet à un examen complémentaire. Si cet examen devait donner lieu à une adaptation du texte soumis pour avis, les dispositions modifiées devraient être à nouveau soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État.

5. Ce projet fait suite à d'autres projets ayant modifié parfois les mêmes dispositions¹³. Il conviendra de veiller à ce que ces différents projets soient publiés et entrent en vigueur dans le bon ordre chronologique.

EXAMEN DU TEXTE

TITRE 1^{ER}

Disposition générale

Ce titre n'appelle aucune observation.

¹¹ Zo moeten de onderdelen 3° en 4° van artikel 48 worden hernummerd tot respectievelijk “2°” en “3°”.

¹² Nog andere voorbeelden zijn terug te vinden bij de artikelsgewijze bespreking van het ontwerp.

¹³ Zie bijvoorbeeld het wetsontwerp “houdende diverse fiscale bepalingen II” (*Parl.St.* Kamer 2017-18, nr. 54-2764/001).

¹¹ Ainsi, les subdivisions 3° et 4° de l'article 48 doivent être renu-mérotées respectivement “2°” et “3°”.

¹² On trouvera encore d'autres exemples dans le commentaire des articles du projet.

¹³ Voir par exemple le projet de loi “portant des dispositions fiscales diverses II” (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-18, n° 54-2764/001).

TITEL 2

Hervorming van de vennootschapsbelasting

VOORAFGAANDE OPMERKING

Titel 2 van het ontwerp bevat een fundamentele hervorming van de vennootschapsbelasting. Een hervorming met een zodanig maatschappelijk en juridisch belang vereist dat de betrokken adviesorganen, zoals de Raad van State, afdeling Wetgeving, er een grondig onderzoek aan kunnen besteden en zo hun taak ten volle kunnen uitoefenen.

De Raad van State moet evenwel vaststellen dat over het ontwerp, dat daarnaast nog tal van andere belangrijke bepalingen bevat, om advies gevraagd is met toepassing van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de wetten op de Raad van State, dit is binnen een termijn van dertig dagen. Deze termijn volstaat evenwel geenszins om een onderzoek te kunnen voeren met de diepgang die fundamentele bepalingen zoals onder meer die opgenomen in titel 2 van het voorliggende ontwerp vereisen. Het advies wordt dan ook onder dit voorbehoud verstrekt. De Raad van State kan niet anders dan dit te betreuren.

Daarbij mag evenmin uit het oog worden verloren dat de Raad van State, afdeling Wetgeving, niet over het nodige kader¹⁴ en de nodige middelen beschikt om een ontwerp zoals het voorliggende op een gepaste wijze binnen de door de wetgever en de adviesaanvragers toegestane termijnen¹⁵ te behandelen én tegelijkertijd een constante instroom te verwerken van een hoog aantal adviesaanvragen over, gelet op de evoluties in het Europese en het interne recht, steeds complexer wordende ontwerpen van wet, decreet, ordonnantie en besluit.¹⁶ Dit is een reden temeer om bij adviesaanvragen over omvangrijke ontwerpen of voor ontwerpen die belangrijke rechtsvragen doen rijzen, een voldoende termijn te laten teneinde een gedegen onderzoek ervan mogelijk te maken, en derhalve voortaan minstens te opteren voor een adviesaanvraag op grond van artikel 84, § 1, eerste lid, 1°, van de wetten op de Raad van State (advies te verlenen binnen een termijn van zestig dagen).

¹⁴ Ondanks een verviervoudiging van het aantal adviesaanvragen in vergelijking met de situatie in het begin van de jaren tachtig, is het aantal kamers waaruit de afdeling Wetgeving bestaat, gelijk gebleven.

¹⁵ Daarbij dient voor ogen te worden gehouden dat nagenoeg voor alle ontwerpen een aan een termijn van dertig dagen of zelfs vijf werkdagen gebonden advies wordt gevraagd.

¹⁶ Op de zitting van 21 november 2017, waarop de fiscale bepalingen van het ontwerp zijn onderzocht, dienden nog tien andere ontwerpen te worden onderzocht, in een aantal gevallen eveneens over complexe of omvangrijke ontwerpen.

TITRE 2

Réforme de l'impôt des sociétés

OBSERVATION PRÉLIMINAIRE

Le titre 2 du projet renferme une réforme fondamentale de l'impôt des sociétés. Une réforme présentant un tel intérêt social et juridique requiert que les organes consultatifs concernés, comme le Conseil d'État, section de législation, puissent réaliser un examen approfondi de celle-ci et ainsi pleinement exercer leur mission.

Le Conseil d'État doit toutefois constater que le projet, qui contient par ailleurs de nombreuses autres dispositions, a fait l'objet d'une demande d'avis en application de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois sur le Conseil d'État, soit dans un délai de trente jours. Ce délai est cependant largement insuffisant pour permettre l'examen approfondi qu'exigerait le caractère fondamental des dispositions du projet soumis pour avis, notamment celles figurant au titre 2. C'est dès lors sous cette réserve que le présent avis est donné. Le Conseil d'État ne peut que le regretter.

À cet égard, il ne faut pas non plus perdre de vue que le Conseil d'État, section de législation, ne dispose pas du cadre¹⁴ ni des moyens nécessaires pour examiner d'une manière appropriée, dans les délais accordés par le législateur et les demandeurs d'avis¹⁵, un texte tel que l'avant-projet soumis pour avis et, dans le même temps, pour analyser les très nombreuses demandes d'avis, qui affluent sans discontinuer, sur des projets de loi, de décret, d'ordonnance et d'arrêté qui, au vu des évolutions observées dans le droit européen et le droit interne, se révèlent de plus en plus complexes¹⁶. Il s'agit d'un motif supplémentaire justifiant que pour les demandes d'avis relatives à des projets volumineux ou à des projets soulevant des questions de droit essentielles, l'on prévoit un délai suffisant permettant de réaliser un examen adéquat, et que par conséquent, l'on opte dorénavant au moins pour une demande d'avis sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, des lois sur le Conseil d'État (avis à donner dans un délai de soixante jours).

¹⁴ En dépit du fait que le nombre de demandes d'avis a été multiplié par quatre par rapport à la situation des années quatre-vingt, le nombre de chambres qui composent la section de législation est resté identique.

¹⁵ À cet égard, il convient de garder à l'esprit que pour presque tous les projets, il est demandé de rendre un avis dans un délai de trente, voire de cinq jours ouvrables.

¹⁶ À la séance du 21 novembre 2017, lors de laquelle les dispositions fiscales du projet ont été examinées, dix autres projets devaient également faire l'objet d'un examen, et il s'agissait également, dans un certain nombre de cas, de projets complexes ou volumineux.

HOOFDSTUK 1

Wijzigingen aangebracht aan het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Artikel 3

De omschrijving van “hybride mismatch” in het ontworpen artikel 2, § 1, 16°, van het WIB 92 stemt niet overeen met de omschrijving van “hybridemismatch” in artikel 2, 9, van richtlijn 2016/1164. Vooral de Nederlandse tekst van het ontwerp wijkt af van de terminologie van die richtlijn. Zo blijkt bijvoorbeeld uit artikel 2, punt 4, laatste alinea, van de richtlijn dat onder “gelieerde onderneming” tevens wordt verstaan “een onderneming waarin de belastingplichtige *invloed van betekenis* op de leiding uitoefent of een onderneming die *invloed van betekenis* op de leiding van de belastingplichtige uitoefent” (cursivering toegevoegd), terwijl in de Nederlandse tekst van de ontworpen bepaling gewag wordt gemaakt van “een aanzienlijke invloed”. Er is een nuanceverschil tussen een “invloed van betekenis” (in de Franse tekst: “une influence notable”)¹⁷ en een “aanzienlijke invloed”; die laatste aanduiding lijkt overigens te vaag in het licht van het fiscale legaliteitsbeginsel, omdat er niet duidelijk uit blijkt vanaf welke graad van beïnvloeding die invloed als “aanzienlijk” kan worden beschouwd.

Wanneer definities uit een richtlijn worden overgenomen, dient men er in beginsel over te waken dat ze precies en volkomen worden overgenomen, zonder toevoegingen of weglatingen, dit om de eenvormige toepassing van de richtlijn in de Europese Unie niet in het gedrang te brengen. In principe moet voor de Nederlandse tekst van het ontwerp gebruik worden gemaakt van de terminologie die voorkomt in de Nederlandse taalversie van de richtlijn.

Gelet daarop verdient het aanbeveling om, voor zover de ontworpen bepalingen niet beter worden afgestemd op de bewoordingen van de richtlijn, in de memorie van toelichting aan te geven in welke mate en om welke reden wordt afgeweken van de bewoordingen die in de richtlijn worden gebruikt.

Artikel 4

1. De ontworpen wijzigingen inzake de fiscale behandeling van kapitaalverminderingen houden in dat bij dergelijke verminderingen voortaan zal worden uitgegaan van de toekenning van een belastbaar dividend in verhouding tot het aandeel van de in het maatschappelijk kapitaal geïncorporeerde belaste reserves, verhoogd met de andere belaste reserves en met de in het kapitaal geïncorporeerde vrijgestelde reserves. Het gedeelte van de kapitaalvermindering aangerekend op het werkelijk gestorte kapitaal blijft onbelast. De kapitaalbreng wordt getransformeerd in een roerend inkomen, terwijl de belasting in bepaalde omstandigheden lijkt te kunnen worden afgewend op bepaalde aandeelhouders.

Het WIB 92 regelt de belasting op het inkomen van de daarin opgesomde belastingplichtigen (zie artikel 1, § 1, 1° tot

¹⁷ In de Engelse versie van de richtlijn: “a significant influence”.

CHAPITRE 1^{ER}

Modifications apportées au Code des impôts sur les revenus 1992

Article 3

La définition du “dispositif hybride” à l’article 2, § 1^{er}, 16°, en projet, du CIR 92 ne correspond pas à la définition de “dispositif hybride” énoncée à l’article 2, 9, de la directive 2016/1164. C’est principalement le texte néerlandais du projet qui s’écarte de la terminologie employée dans cette directive. Ainsi, il ressort par exemple de l’article 2, point 4, dernier alinéa, de la directive que par “gelieerde onderneming”, il y a lieu de comprendre aussi “een onderneming waarin de belastingplichtige *invloed van betekenis* op de leiding uitoefent of een onderneming die *invloed van betekenis* op de leiding van de belastingplichtige uitoefent” (italiques ajoutés), tandis que le texte néerlandais de la disposition en projet fait mention d’“een aanzienlijke invloed”. Il y a une nuance entre une “invloed van betekenis” (dans le texte français: “une influence notable”)¹⁷ et une “aanzienlijke invloed”; cette dernière formule paraît du reste trop vague à la lumière du principe de la légalité fiscale, parce qu’elle n’exprime pas clairement à partir de quel degré cette influence peut être considérée comme “aanzienlijk”.

Lorsque des définitions sont empruntées à une directive, il faut en principe veiller à ce qu’elles soient reproduites de manière précise et complète, sans aucun ajout ni omission, afin de ne pas compromettre l’application uniforme de la directive dans l’Union européenne. En principe, il y a lieu d’employer, pour le texte néerlandais du projet, la terminologie utilisée dans la version néerlandaise de la directive.

Eu égard à ce qui précède, il est recommandé, pour autant que la terminologie des dispositions en projet ne soient pas davantage harmonisées avec celle de la directive, d’indiquer dans l’exposé des motifs dans quelle mesure et pour quel motif le projet s’éloigne de la terminologie de la directive.

Article 4

1. Les modifications en projet relatives au traitement fiscal des réductions de capital impliquent que dorénavant, l’on considérera que de telles réductions entraînent l’attribution d’un dividende imposable proportionnellement à la part des réserves taxées incorporées dans le capital social, augmentée des autres réserves taxées et des réserves exonérées incorporées au capital. La partie de la réduction de capital imputée sur le capital libéré demeure non imposable. L’apport en capital est transformé en un revenu mobilier, tandis que dans certaines circonstances, l’impôt semble pouvoir être détourné vers certains actionnaires.

Le CIR 92 règle l’impôt sur les revenus des contribuables qui y sont énumérés (voir l’article 1^{er}, § 1^{er}, 1° à 4°, du CIR 92).

¹⁷ Dans la version anglaise de la directive: “a significant influence”.

4°, van het WIB 92). De voorgestelde regeling tot wijziging van de fiscale behandeling van kapitaalverminderingen – gezien in samenhang met de eerder door de wetgever ingevoerde regeling op de interne meerwaarden (artikel 184, derde lid, van het WIB 92 en het ontworpen artikel 18, vierde lid, van het WIB 92) – leidt ertoe dat de wetgever verder gaat dan het belasten van enkel “inkomsten”.

Een voorbeeld kan dit verduidelijken.

Stap 1: Vennootschap X wordt opgericht door twee natuurlijke personen (A en B) met inbreng van geld: A brengt 400 in en B brengt 600 in. Kapitaal 1000 (fiscaal gestort kapitaal).

Stap 2: Vennootschap X beslist tot een kapitaalverhoging met inbreng door B (meerderheidsaandeelhouder) van aandelen Y (normaal beheer privévermogen) voor een inbrengwaarde van 600. Het betreft aandelen die hij eerder had aangeschaft voor 100.¹⁸

Het boekhoudkundig maatschappelijk kapitaal bedraagt dan 1600; de fiscale samenstelling ervan is: fiscaal gestort kapitaal = 1100 en belaste reserve in kapitaal = 500 (artikel 184, derde lid, van het WIB 92).

Als gevolg van deze inbreng is de aandeelhoudersverdeling A: 25 % (400/1600) en B: 75 % (1200/1600).

Stap 3: Vennootschap X voert een regelmatige kapitaalvermindering door van 400 om het maatschappelijk kapitaal (boekhoudkundig) te brengen op 1200.

Van het uitgekeerde bedrag (400) komt 25 % (of 100) toe aan A en 75 % (of 300) aan B.

Als gevolg van de nieuwe regeling (ontworpen artikel 18, tweede en derde lid, van het WIB 92): wordt deze uitkering *pro rata* toegerekend op het onderdeel gestort kapitaal respectievelijk op de belaste reserves in kapitaal.

Totale uitkering 400, waarvan 125 dividend en 275 gestort kapitaal,

nl. $500/1600 \times 400 = 125$ dividend;

en $1100/1600 \times 400 = 275$ gestort kapitaal.

De kapitaalvermindering heeft tot gevolg dat A geacht wordt 31,25 dividend te hebben ontvangen waarop in principe 30 % roerende voorheffing zal worden ingehouden; 68,75 wordt daarentegen geacht gestort kapitaal te zijn.

B wordt geacht 93,75 dividend te hebben ontvangen waarop in principe 30 % roerende voorheffing zal worden ingehouden; 206,25 wordt geacht gestort kapitaal te zijn.

Als gevolg van ontworpen artikel 184, vijfde lid, van het WIB 92, is het eigen vermogen fiscaal als volgt samengesteld:

¹⁸ Noteer dat de meerwaarde (500) die B realiseert voor hem belastingvrij is (artikel 90, 1°, van het WIB 92) (normaal beheer van privévermogen).

Le dispositif proposé, qui modifie le traitement fiscal des réductions de capital, – combiné avec le régime sur les plus-values internes instauré précédemment par le législateur (article 184, alinéa 3, du CIR 92 et article 18, alinéa 4, en projet, du CIR 92) – implique que le législateur va au-delà de l'imposition des seuls “revenus”.

Un exemple permettra d'y voir plus clair.

Étape 1: La société X est créée par deux personnes physiques (A et B) avec apport de fonds: A apporte 400 et B apporte 600. Le capital est de 1000 (capital fiscalement libéré).

Étape 2: La société X décide de procéder à une augmentation de capital avec apport par B (actionnaire majoritaire) d'actions ou parts Y (gestion normale du patrimoine privé) pour une valeur d'apport de 600. Il s'agit d'actions ou parts qu'il avait acquises auparavant pour 100¹⁸.

Le capital social comptable s'élève alors à 1600; sa composition fiscale est la suivante: capital fiscalement libéré = 1100 et réserve taxée incorporée au capital = 500 (article 184, alinéa 3, du CIR 92).

À la suite de cet apport, la répartition entre les actionnaires est la suivante: A 25 % (400/1600) et B 75 % (1200/1600).

Étape 3: La société X procède à une réduction de capital régulière de 400 pour ramener le capital social (comptable) à 1200.

Sur le montant distribué (400), 25 % (soit 100) reviennent à A et 75 % (soit 300) reviennent à B.

Sous l'effet du nouveau dispositif (article 18, alinéas 2 et 3, en projet, du CIR 92), cette distribution est imputée au prorata respectivement sur la partie du capital libéré et sur les réserves taxées incorporées au capital.

Distribution totale 400, dont 125 de dividendes et 275 de capital libéré,

à savoir $500/1600 \times 400 = 125$ de dividendes;

et $1100/1600 \times 400 = 275$ de capital libéré.

La réduction de capital a pour effet que A est supposé avoir reçu un dividende de 31,25 sur lequel on lui retiendra en principe un précompte mobilier de 30 %; 68,75 sont par contre considérés comme du capital libéré.

B est supposé avoir reçu un dividende de 93,75 sur lequel on lui retiendra en principe 30 % de précompte mobilier; 206,25 sont considérés comme du capital libéré.

Sous l'effet de l'article 184, alinéa 5, en projet, du CIR 92, les capitaux propres se composent comme suit au plan fiscal:

¹⁸ Notez que la plus-value (500) réalisée par B est exonérée d'impôt pour lui (article 90, 1°, du CIR 92) (gestion normale du patrimoine privé).

1200 waarvan:

- 1) fiscaal gestort kapitaal: 825 (nl. 1100 — 275);
- 2) belaste reserves in kapitaal: 375.

Stap 4: Vennootschap X wordt ontbonden en vereffend:

A ontvangt 25 % van het eigen vermogen:

— 206,25: gestort kapitaal en

— 93,75 dividenden waarop roerende voorheffing wordt ingehouden;

B ontvangt 75 %

— 618,75 gestort kapitaal en

— 281,25 dividenden waarop roerende voorheffing wordt ingehouden.

In het gegeven voorbeeld moet A door de gecombineerde toepassing van artikel 184, derde lid, van het WIB 92 en het ontworpen artikel 18, vierde lid, van het WIB 92 en van het ontworpen artikel 184, vijfde lid, van het WIB 92, ondergaan dat zijn oorspronkelijke inbreng van 400 (fiscaal gestort *kapitaal*) wordt getransformeerd in 125 roerend *inkomen* en 275 gestort kapitaal. Op 125 van de oorspronkelijke ingebrachte 400 zal (in hoofde van A) in principe roerende voorheffing worden ondergaan.

Dit houdt een ongelijke fiscale behandeling in tussen A en B. De vraag rijst of hiervoor een redelijke verantwoording kan worden gegeven.

Een mogelijke oplossing om de fiscale neutraliteit te behouden, zou erin kunnen bestaan dat B (wettelijk) verplicht wordt A te compenseren voor de fiscale druk die deze laatste heeft ondergaan op de uitkering van het als dividend (in dit geval 125) getransformeerd kapitaal.

Geconfronteerd met dit voorbeeld, reageerde de gemachtigde als volgt:

“L’anomalie détectée ne trouve pas sa source dans les modifications en projet de l’article 18, CIR 92. Elle est la conséquence du principe que le capital libéré n’est pas attaché à une action bien identifiée. Le capital libéré forme un “pot commun” à tous les actionnaires. Ainsi, dans l’hypothèse évoquée par le Conseil d’État, si l’on fait abstraction de l’étape 3 de l’exemple ci-dessus, le PrM qui serait dû au moment de la liquidation s’élève à 150 (500 x 30 %) et il sera retenu tant sur les parties payées à A que celles payées à B.

De même, si l’on prend l’hypothèse qu’après l’étape 1 ont lieu les étapes suivantes:

Etape 2: réalisation d’un bénéfice de 500

Etape 3: entrée d’un nouvel actionnaire C qui libère un capital de 100 en espèces

1200 dont:

- 1) capital fiscalement libéré: 825 (à savoir 1100 – 275);
- 2) réserves taxées incorporées au capital: 375.

Étape 4: La société X est dissoute et mise en liquidation:

A reçoit 25 % des capitaux propres:

— 206,25 de capital libéré et

— 93,75 de dividendes sur lesquels un précompte mobilier est retenu;

B reçoit 75 %

— 618,75 de capital libéré et

— 281,25 de dividendes sur lesquels un précompte mobilier est retenu.

Dans cet exemple, par l’application combinée de l’article 184, alinéa 3, du CIR 92, de l’article 18, alinéa 4, en projet, du CIR 92 et de l’article 184, alinéa 5, en projet, du CIR 92, A doit accepter que son apport initial de 400 (*capital* fiscalement libéré) devienne 125 de *revenus* mobiliers et 275 de capital libéré. A sera donc en principe redevable d’un précompte mobilier sur 125 des 400 qu’il avait initialement apportés.

Cette situation implique un traitement fiscal inégal entre A et B. La question se pose de savoir s’il existe une justification raisonnable à cet égard.

La neutralité fiscale pourrait être maintenue en obligeant (légalement) B à verser une compensation à A pour la pression fiscale que ce dernier a subie sur la distribution du capital transformé en dividende (en l’espèce, 125).

Confronté à cet exemple, le délégué a réagi comme suit:

“L’anomalie détectée ne trouve pas sa source dans les modifications en projet de l’article 18, CIR 92. Elle est la conséquence du principe que le capital libéré n’est pas attaché à une action bien identifiée. Le capital libéré forme un “pot commun” à tous les actionnaires. Ainsi, dans l’hypothèse évoquée par le Conseil d’État, si l’on fait abstraction de l’étape 3 de l’exemple ci-dessus, le PrM qui serait dû au moment de la liquidation s’élève à 150 (500 x 30 %) et il sera retenu tant sur les parties payées à A que celles payées à B.

De même, si l’on prend l’hypothèse qu’après l’étape 1 ont lieu les étapes suivantes:

Etape 2: réalisation d’un bénéfice de 500

Etape 3: entrée d’un nouvel actionnaire C qui libère un capital de 100 en espèces

Etape 4: réduction de capital de 400. Le montant à imputer de la réduction du capital sur les réserves sera de 125 (400 x 500/1600); Le PrM dû par C s'élèvera à $125 \times 30 \% \times 100/1100 = 3,409$ euros.

Etape 4bis (alternative 1): La société est liquidée (sans avoir réduit son capital). PrM dû par C 13, 64 euros (500 x 30 % x 100/1100)

Etape 4ter (alternative 2): la société distribue ses réserves sous forme de dividende ordinaire avant toute réduction et sa mise en liquidation. PrM dû par C 13,64 euros.

La solution envisagée par le Conseil d'État ne paraît pas adéquate. Cette solution consisterait à inclure dans le CIR 92 une disposition qui imposerait à B de compenser l'impôt dû par A¹⁹. Or, la loi fiscale détermine le montant imposable de chaque contribuable et le montant de l'impôt dû qui en découle dans son chef. Sauf les cas où les redevables sont déclarés solidaires dans le paiement d'un impôt, chaque contribuable doit supporter son impôt. La solution préconisée aurait sans doute sa place dans un accord entre actionnaires."

Het antwoord van de gemachtigde overtuigt niet meteen.

Het invoeren bij de fiscale wet van rechten en verplichtingen op privaatrechtelijk gebied in de relatie tussen privépersonen, is weliswaar ongewoon, maar niet zonder precedent. Zo schrijft de fiscale wetgeving voor dat een aantal verminderingen van de onroerende voorheffing aftrekbaar zijn van de huurprijs, niettegenstaande elk hiermee strijdig beding (artikel 259 van het WIB 92).

De gemachtigde lijkt een oplossing te suggereren die erin bestaat dat de aandeelhouders onderling een compensatie-overeenkomst moeten sluiten. Vraag is echter waarom in het voorbeeld B (meerderheidsaandeelhouder) een dergelijke overeenkomst zou sluiten, vermits hij er geen enkel voordeel bij heeft. Juist door de *pro rata*-regeling die de stellers van het ontwerp voorstellen, ontstaat ten nadele van A als gevolg van de stappen 2 en 3 een automatische denaturering van het gestorte kapitaal in hoofde van A, die in het voorbeeld voor B goed uitkomt (vgl. met de vermindering van de onroerende voorheffing voor eigenaars die verhuren aan huurders met kinderen ten laste; zonder de wettelijke verplichting zouden zij deze vermindering ook niet doorstorten aan de huurder). Het is juist de koppeling van de automatische denaturering – die inderdaad reeds bestaat – aan de geplande *pro rata*-regeling bij kapitaalvermindering, die het tot stand komen van een aandeelhoudersovereenkomst nog veel meer bemoeilijkt.

De gemachtigde maakt gewag van een "principe" dat het gestorte kapitaal niet verbonden is aan een welbepaald aandeel, maar een "*pot commun*" van alle aandeelhouders zou zijn. Artikel 184, eerste lid, van het WIB 92 bepaalt dat het gestorte kapitaal het statutaire kapitaal is voor zover dat gevormd wordt door werkelijk gestorte "inbrengen" en voor zover er geen vermindering heeft plaatsgevonden. In deze bepaling wordt vanuit het perspectief van de vennootschap

¹⁹ Voetnoot uit het antwoord van de gemachtigde: On ne doit pas perdre de vue que le PrM retenu sera dans certains cas remboursé par manque de revenus imposables.

Etape 4: réduction de capital de 400. Le montant à imputer de la réduction du capital sur les réserves sera de 125 (400 x 500/1600); Le PrM dû par C s'élèvera à $125 \times 30 \% \times 100/1100 = 3,409$ euros.

Etape 4bis (alternative 1): La société est liquidée (sans avoir réduit son capital). PrM dû par C 13, 64 euros (500 x 30 % x 100/1100)

Etape 4ter (alternative 2): la société distribue ses réserves sous forme de dividende ordinaire avant toute réduction et sa mise en liquidation. PrM dû par C 13,64 euros.

La solution envisagée par le Conseil d'État ne paraît pas adéquate. Cette solution consisterait à inclure dans le CIR 92 une disposition qui imposerait à B de compenser l'impôt dû par A¹⁹. Or, la loi fiscale détermine le montant imposable de chaque contribuable et le montant de l'impôt dû qui en découle dans son chef. Sauf les cas où les redevables sont déclarés solidaires dans le paiement d'un impôt, chaque contribuable doit supporter son impôt. La solution préconisée aurait sans doute sa place dans un accord entre actionnaires".

La réponse du délégué ne convainc pas d'emblée.

L'instauration par la loi fiscale de droits et obligations relevant du droit privé dans la relation entre personnes privées est certes inhabituelle, mais n'est pas sans précédent. Ainsi, la législation fiscale prévoit qu'un certain nombre de réductions du précompte immobilier sont déductibles du loyer, nonobstant toute convention contraire (article 259 du CIR 92).

Le délégué semble suggérer, en guise de solution, que les actionnaires devraient conclure entre eux un accord de compensation. La question se pose toutefois de savoir pourquoi, dans l'exemple, B (actionnaire majoritaire) conclurait un tel accord, puisqu'il n'en tire aucun avantage. C'est précisément en raison de la règle du prorata que proposent les auteurs du projet qu'à la suite des étapes 2 et 3, le capital libéré est automatiquement dénaturé au détriment de A, alors que la situation est favorable à B dans l'exemple (à comparer avec la réduction du précompte immobilier pour des propriétaires qui donnent en location à des locataires ayant des enfants à charge; sans l'obligation légale, ils ne ristourneraient pas non plus cette réduction au locataire). C'est justement l'association de la dénaturation automatique – qui existe en effet déjà – et de la règle envisagée du prorata en cas de réduction de capital qui rend un accord entre actionnaires encore beaucoup plus difficile.

Le délégué fait mention d'un "principe" selon lequel le capital libéré n'est pas attaché à une action ou part bien identifiée, mais formerait un "pot commun" à tous les actionnaires. L'article 184, alinéa 1^{er}, du CIR 92 dispose que le capital libéré est le capital statutaire dans la mesure où celui-ci est formé par des "apports" réellement libérés et où il n'a fait l'objet d'aucune réduction. Du point de vue de la société, cette disposition fait clairement le lien entre la notion de "capital libéré" et

¹⁹ Note de bas de page de la réponse du délégué: On ne doit pas perdre de vue que le PrM retenu sera dans certains cas remboursé par manque de revenus imposables.

duidelijk de band gelegd tussen het begrip “gestort kapitaal” en de “inbrengen” (door de individuele aandeelhouders).²⁰ Het gegeven dat artikel 184 van het WIB 92 ook gelijkstellingen met gestort kapitaal bevat (bv. uitgiftepremies), doet hieraan geen afbreuk.

Het alternatieve scenario dat de gemachtigde schetst, namelijk dat na stap 2 een winst wordt gerealiseerd van 500 en vervolgens in stap 3 een nieuwe aandeelhouder zou kunnen toetreden met inbreng van een kapitaal van 100 in geld, lijkt weinig waarschijnlijk omdat de bestaande aandeelhouders A en B zichzelf zouden benadelen. Dergelijke kapitaalverhoging zal wellicht gepaard gaan met de verplichting voor C om een uitgiftepremie te betalen (die te beschouwen is als gestort kapitaal – zie artikel 184 van het WIB 92).

2. Hoewel in de huidige versie van artikel 18, eerste lid, 2° en 2°bis, van het WIB 92 reeds wordt verwezen naar de bepalingen van het Wetboek van Vennootschappen, rijst ook bij de nieuwe, ontworpen versie van deze bepalingen de vraag hoe de daarin vervatte regeling moet worden toegepast op rechtspersonen die onderworpen worden aan de vennootschapsbelasting, maar die geen vennootschappen zijn in de zin van het Wetboek van Vennootschappen. De omschrijving van “vennootschappen” in artikel 2, § 1, 5°, van het WIB 92 valt immers niet noodzakelijk samen met het begrip “vennootschap” zoals bedoeld bij de artikelen 1 en 2 van het Wetboek van Vennootschappen. Er zijn vennootschappen in de zin van het Wetboek van Vennootschappen die buiten de werkingssfeer vallen van de vennootschapsbelasting (bv. vennootschappen zonder rechtspersoonlijkheid in de zin van artikel 2, § 1, van het Wetboek van Vennootschappen), terwijl er omgekeerd rechtspersonen zijn die geen vennootschap zijn in de zin van het Wetboek van Vennootschappen, maar die toch onder het toepassingsgebied van de vennootschapsbelasting vallen omdat ze voldoen aan de definitie van artikel 2, § 1, 5°, van het WIB 92 en niet vallen onder de uitzonderingen voorzien in de artikelen 180 tot 182 van het WIB 92 (bv. bepaalde autonome gemeentebedrijven en verenigingen zonder winstoogmerk).

De gemachtigde argumenteerde echter dat er geen nood aan verduidelijking is:

“Artikel 18, WIB 92, bepaalt wat moet worden verstaan onder dividenden inzake inkomstenbelastingen. Zodoende

les “apports” (par les actionnaires agissant individuellement)²⁰. Le fait que l’article 184 du CIR 92 contienne aussi des assimilations au capital libéré (par exemple, les primes d’émission) n’y change rien.

L’autre scénario esquissé par le délégué, où un bénéfice de 500 est réalisé après l’étape 2 et où ensuite un nouvel actionnaire pourrait faire son entrée à l’étape 3 en apportant un capital de 100 en espèces, semble peu probable pour que les actionnaires existants A et B se lésaient. Une telle augmentation de capital s’accompagnera sans doute de l’obligation, pour C, de payer une prime d’émission (qu’il y a lieu de considérer comme du capital libéré – voir l’article 184 du CIR 92).

2. Bien que la version actuelle de l’article 18, alinéa 1^{er}, 2° et 2°bis, du CIR 92 vise déjà les dispositions du Code des sociétés, la question se pose aussi, pour la nouvelle version en projet de ces dispositions, de savoir comment le régime qui y est prévu doit être appliqué aux personnes morales soumises à l’impôt des sociétés mais qui ne sont pas des sociétés au sens du Code des sociétés. La définition de “sociétés” à l’article 2, § 1^{er}, 5°, du CIR 92 ne correspond en effet pas forcément à la notion de “société” au sens des articles 1^{er} et 2 du Code des sociétés. Il existe des sociétés au sens du Code des sociétés qui ne sont pas soumises à l’impôt des sociétés (par exemple des sociétés non dotées de la personnalité juridique au sens de l’article 2, § 1^{er}, du Code des sociétés), alors qu’il existe, à l’inverse, des personnes morales qui ne sont pas des sociétés au sens du Code des sociétés mais qui sont quand-même soumises à l’impôt des sociétés parce qu’elles correspondent à la définition de l’article 2, § 1^{er}, 5°, du CIR 92 et ne font pas partie des exceptions prévues aux articles 180 à 182 du CIR 92 (par exemple certaines régies communales autonomes et associations sans but lucratif).

Le délégué a toutefois déclaré qu’il n’était guère nécessaire d’apporter des précisions:

“Artikel 18, WIB 92, bepaalt wat moet worden verstaan onder dividenden inzake inkomstenbelastingen. Zodoende

²⁰ Ook artikel 209 van het WIB 92 (vereffening na ontbinding) gaat uit van die logica:

“Wanneer het maatschappelijk vermogen van een vennootschap wordt verdeeld ten gevolge van ontbinding of om enige andere reden, wordt als uitgekeerd dividend aangemerkt, het positieve verschil tussen de uitkeringen in geld, in effecten of in enige andere vorm, en de gerevaloriseerde waarde van het gestorte kapitaal.

De uitkeringen worden geacht achtereenvolgens voort te komen: 1° eerst uit de gerevaloriseerde waarde van het gestorte kapitaal; (...).”

De band tussen het fiscaal gestorte kapitaal en de aandelen blijkt daarnaast ook uit artikel 198, § 1, 7°, van het WIB 92, naar luid waarvan als beroepskost aftrekbaar zijn “minderwaarden op aandelen geleden naar aanleiding van de gehele verdeling van het maatschappelijk vermogen van een vennootschap tot ten hoogste het verlies aan gestorte kapitaal dat door die aandelen wordt vertegenwoordigd (...).”

²⁰ L’article 209 du CIR 92 (liquidation après dissolution) suit aussi cette logique:

“En cas de partage de l’avoir social d’une société, par suite de dissolution ou de toute autre cause, l’excédent que présentent les sommes réparties, en espèces, en titres ou autrement, sur la valeur réévaluée du capital libéré, est considéré comme un dividende distribué.

Les sommes réparties sont censées provenir successivement: 1° d’abord de la valeur réévaluée du capital libéré; (...).”

Le lien entre le capital fiscalement libéré et les actions ou parts ressort en outre de l’article 198, § 1^{er}, 7°, du CIR 92, aux termes duquel sont déductibles à titre de frais professionnels les “moins-values actées à l’occasion du partage total de l’avoir social d’une société jusqu’à concurrence de la perte du capital libéré représenté par ces actions ou parts (...).”

kwalificeert artikel 18, eerste lid, 1°, WIB 92, als dividend “alle voordelen toegekend door een vennootschap aan aandelen en winstbewijzen hoe ook genaamd, uit welken hoofde en op welke wijze ook verkregen;”.

Artikel 2, 5°, a, WIB 92, definieert het begrip vennootschap als volgt “enigerlei vennootschap, vereniging, inrichting of instelling die, regelmatig is opgericht, rechtspersoonlijkheid bezit en een onderneming exploiteert of zich bezighoudt met verrichtingen van winstgevende aard.”.

De regels van onderwerping aan de vennootschapsbelasting zijn gedefinieerd door de artikelen 179 tot 182, WIB 92 en de regels van onderwerping aan de rechtspersonenbelasting door artikel 220, WIB 92.

Deze regels van onderwerping aan de vennootschaps- en de rechtspersonenbelasting worden niet gewijzigd door het ontwerp.

Artikel 18, eerste lid, 2° en 2°bis, WIB 92, voorziet de regel op basis waarvan, behoudens uitzondering, de terugbetalingen van maatschappelijk kapitaal, uitgiftepremies en bedragen waarop is ingeschreven ter gelegenheid van de uitgifte van winstbewijzen als dividenden worden aangemerkt.

Deze uitzonderingen beogen de “terugbetalingen van gestort kapitaal verkregen ter uitvoering van een regelmatige beslissing tot vermindering van het maatschappelijk kapitaal, overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen of overeenkomstig de bepalingen van het vennootschapsrecht dat van toepassing is op de buitenlandse vennootschap;” (artikel 18, eerste lid, 2°, WIB 92) en de “terugbetalingen van bedragen die met gestort kapitaal zijn gelijkgesteld, verkregen ter uitvoering van een regelmatige beslissing, overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen of overeenkomstig de bepalingen van het vennootschapsrecht van toepassing op de buitenlandse vennootschap;” (artikel 18, eerste lid, 2°bis, WIB 92).

In de andere gevallen vormen “alle voordelen toegekend door een vennootschap (in de zin van artikel 2, 5°, a, WIB 92) aan aandelen en winstbewijzen hoe ook genaamd, uit welken hoofde en op welke wijze ook verkregen” dividenden, onder voorbehoud van de andere bepalingen voorzien door artikel 18, eerste lid, 3° en 4° en tweede en derde lid, WIB 92 en door artikel 21, WIB 92.

Artikel 184ter, § 1, eerste lid, WIB 92, verduidelijkt eveneens dat niet als gestort kapitaal wordt aangemerkt, ‘het netto-actief vermeld in artikel 26sexies van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen, dat het maatschappelijk kapitaal uitmaakt van een vennootschap met een sociaal oogmerk of dat op een onbeschikbare reserverekening van die vennootschap wordt geboekt. Dat maatschappelijk kapitaal en die reserverekening worden slechts vrijgesteld voor zover is voldaan aan de voorwaarden bedoeld in artikel 190’.

Artikel 18, eerste lid, 2° en 2°bis en derde tot zevende lid, WIB 92, valt dus binnen de bestaande regels voor de

kwalificeert artikel 18, eerste lid, 1°, WIB 92, als dividend “alle voordelen toegekend door een vennootschap aan aandelen en winstbewijzen hoe ook genaamd, uit welken hoofde en op welke wijze ook verkregen;”.

Artikel 2, 5°, a, WIB 92, definieert het begrip vennootschap als volgt “enigerlei vennootschap, vereniging, inrichting of instelling die, regelmatig is opgericht, rechtspersoonlijkheid bezit en een onderneming exploiteert of zich bezighoudt met verrichtingen van winstgevende aard.”.

De regels van onderwerping aan de vennootschapsbelasting zijn gedefinieerd door de artikelen 179 tot 182, WIB 92 en de regels van onderwerping aan de rechtspersonenbelasting door artikel 220, WIB 92.

Deze regels van onderwerping aan de vennootschaps- en de rechtspersonenbelasting worden niet gewijzigd door het ontwerp.

Artikel 18, eerste lid, 2° en 2°bis, WIB 92, voorziet de regel op basis waarvan, behoudens uitzondering, de terugbetalingen van maatschappelijk kapitaal, uitgiftepremies en bedragen waarop is ingeschreven ter gelegenheid van de uitgifte van winstbewijzen als dividenden worden aangemerkt.

Deze uitzonderingen beogen de “terugbetalingen van gestort kapitaal verkregen ter uitvoering van een regelmatige beslissing tot vermindering van het maatschappelijk kapitaal, overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen of overeenkomstig de bepalingen van het vennootschapsrecht dat van toepassing is op de buitenlandse vennootschap;” (artikel 18, eerste lid, 2°, WIB 92) en de “terugbetalingen van bedragen die met gestort kapitaal zijn gelijkgesteld, verkregen ter uitvoering van een regelmatige beslissing, overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen of overeenkomstig de bepalingen van het vennootschapsrecht van toepassing op de buitenlandse vennootschap;” (artikel 18, eerste lid, 2°bis, WIB 92).

In de andere gevallen vormen “alle voordelen toegekend door een vennootschap (in de zin van artikel 2, 5°, a, WIB 92) aan aandelen en winstbewijzen hoe ook genaamd, uit welken hoofde en op welke wijze ook verkregen” dividenden, onder voorbehoud van de andere bepalingen voorzien door artikel 18, eerste lid, 3° en 4° en tweede en derde lid, WIB 92 en door artikel 21, WIB 92.

Artikel 184ter, § 1, eerste lid, WIB 92, verduidelijkt eveneens dat niet als gestort kapitaal wordt aangemerkt, ‘het netto-actief vermeld in artikel 26sexies van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen, dat het maatschappelijk kapitaal uitmaakt van een vennootschap met een sociaal oogmerk of dat op een onbeschikbare reserverekening van die vennootschap wordt geboekt. Dat maatschappelijk kapitaal en die reserverekening worden slechts vrijgesteld voor zover is voldaan aan de voorwaarden bedoeld in artikel 190’.

Artikel 18, eerste lid, 2° en 2°bis en derde tot zevende lid, WIB 92, valt dus binnen de bestaande regels voor de bepaling

bepaling van het begrip dividend, of het nu dividenden van een commerciële vennootschap beoogd door het Wetboek van vennootschappen en onderworpen aan de vennootschapsbelasting betreft, of van andere rechtspersonen die niet door het Wetboek van vennootschappen worden beoogd.”

3. In het ontworpen artikel 18, vijfde lid, van het WIB 92 wordt expliciet bepaald dat voor de *pro rata*-berekening onder meer geen rekening wordt gehouden met de *negatieve belaste reserves* (andere dan het overgedragen verlies en andere dan die welke naar aanleiding van een terugbetaling van kapitaal of van bepaalde met gestort kapitaal gelijkgestelde bedragen, zijn aangelegd). Naar luid van het ontworpen artikel 18, derde lid, van het WIB 92 wordt onverminderd het ontworpen vijfde lid van hetzelfde artikel bij de berekening wel rekening gehouden met *in het kapitaal geïncorporeerde vrijgestelde reserves*.

De vraag rijst of steeds met in het kapitaal geïncorporeerde vrijgestelde reserves rekening moet worden gehouden, bijvoorbeeld ook bij een geruisloze fusie waarbij de overgenomen vennootschap meerwaarden in de zin van artikel 47 van het WIB 92 heeft.

Voorbeeld:

Vennootschap A wordt geruisloos overgenomen door vennootschap B. Vennootschap A heeft meerwaarden in de zin van artikel 47 van het WIB 92 (gespreide taxatie van meerwaarden mits wederbelegging).

Teneinde te blijven voldoen aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde zijn naar aanleiding van de geruisloze fusie binnen B volgende subrekeningen in kapitaal gecreëerd:

- 100001 Negatieve belaste reserves in kapitaal (debet);
- 100002 Belastingvrije reserve in kapitaal (credit).

In de memorie van toelichting wordt nergens expliciet vermeld dat ook deze belastingvrije reserve in kapitaal uit de *pro rata*-berekening dienen te worden gesloten.

De vraag rijst of het werkelijk de bedoeling is om ook deze belastingvrije reserve in de *pro rata*-berekening te betrekken.

Hoewel kan worden geargumenteed dat deze belastingvrije reserve in kapitaal, die louter het gevolg is van een fiscaal geïnspireerde boekhoudkundige verrichting, niet te

van het begrip dividend, of het nu dividenden van een commerciële vennootschap beoogd door het Wetboek van vennootschappen en onderworpen aan de vennootschapsbelasting betreft, of van andere rechtspersonen die niet door het Wetboek van vennootschappen worden beoogd”.

3. L'article 18, alinéa 5, en projet, du CIR 92 dispose explicitement que pour déterminer les prorata, il n'est pas tenu compte, notamment, des *réserves taxées négatives* (autres que la perte reportée et autres que celles constituées à l'occasion d'un remboursement du capital ou de certaines sommes assimilées à du capital libéré). Selon l'article 18, alinéa 3, en projet, du CIR 92, il est bel et bien tenu compte pour le calcul des *réserves exonérées incorporées au capital*, sans préjudice de l'application de l'alinéa 5 du même article.

La question se pose de savoir s'il convient toujours de tenir compte des réserves exonérées incorporées au capital, par exemple aussi en cas de fusion silencieuse lorsque la société reprise a des plus-values au sens de l'article 47 du CIR 92.

Exemple:

La société A est reprise par la société B dans le cadre d'une fusion silencieuse. La société A a des plus-values au sens de l'article 47 du CIR 92 (taxation étalée des plus-values moyennant emploi).

Afin de continuer à remplir la condition d'intangibilité, les sous-comptes suivants sont créés à l'occasion de la fusion silencieuse au sein de B:

- 100001 Réserve taxée négative incorporée au capital (débit);
- 100002 Réserve exonérée incorporée au capital (crédit).

L'exposé des motifs ne mentionne nulle part explicitement que cette réserve exonérée incorporée au capital doit être également exclue du calcul des prorata.

La question se pose de savoir si l'intention est bien d'inclure également cette réserve exonérée dans le calcul des prorata.

Bien que l'on puisse soutenir que cette réserve exonérée incorporée au capital, qui résulte simplement d'une opération comptable réalisée à des fins fiscales, ne doit pas être

beschouwen is als in het kapitaal geïncorporeerde²¹ belasting-vrije reserve en bijgevolg om die reden niet dient te worden meegeteld, verdient het aanbeveling dat de stellers van het ontwerp, voor het geval zij deze reserves niet willen betrekken bij de berekening van het *pro rata*, deze uitsluiting meer expliciet formuleren.

De gemachtigde is het ermee eens dat de tekst verduidelijkt moet worden:

“Op dezelfde wijze als de negatieve reserves ermee verbonden, kunnen ook de vrijgestelde reserves worden uitgesloten. Terwijl de meerwaarden bedoeld in artikel 44, WIB 92, om wettelijke redenen niet uitkeerbaar zijn, zijn de in de vraag bedoelde vrijgestelde reserves immers om technische redenen niet uitkeerbaar, aangezien zij aan het bedrag aan maatschappelijk kapitaal worden toegevoegd. Het zou daarom passen om een geschikte omschrijving te voorzien zodat de vrijgestelde reserves die specifiek met in de vraag bedoelde verrichtingen zijn verbonden, worden beoogd. Met dit voorbehoud zou het ontwerp van de wettekst als volgt kunnen worden vervolledigd (artikel 18, vijfde lid, derde streepje, WIB 92, in ontwerp, onderlijnde tekst):

“— des réserves exonérées visées à l'article 44, § 1^{er}, 1^o, et des autres réserves exonérées qui sont incorporées au capital, dans la mesure où elles ne peuvent pas être distribuées;”

“— de vrijgestelde reserves bedoeld in artikel 44, § 1, 1^o, en andere vrijgestelde reserves die in het kapitaal zijn geïncorporeerd, in de mate dat ze niet uitgekeerd kunnen worden;”

Daarmee kan worden ingestemd. Daarenboven zal in de memorie van toelichting de draagwijdte van de ontworpen bepaling duidelijk moeten worden aangegeven.

Artikel 8

1. Artikel 8 van het ontwerp strekt tot de invoeging in artikel 53, 6^o, van het WIB 92 van de woorden “administratieve geldboeten opgelegd door overheden, zelfs wanneer deze geldboeten niet het karakter van een strafrechtelijke sanctie hebben en zelfs wanneer hun bedrag is berekend op basis van een aftrekbare belasting”. Uit de memorie van toelichting blijkt dat ook belastingverhogingen of verhogingen van sociale bijdragen zijn bedoeld.

Er zal in het in te voegen zinsdeel dan ook expliciet melding moeten worden gemaakt van belastingverhogingen en

²¹ Het woord “incorporatie” lijkt immers een uitdrukkelijke beslissing van de vennootschap te veronderstellen. Op de vraag waar de geïncorporeerde vrijgestelde reserve en niet geïncorporeerde vrijgestelde reserve gedefinieerd worden, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Les notions de réserves taxées et réserves exonérées ne sont pas définies telles quelles dans le CIR 92 mais sont couramment utilisées: cf. articles 18, alinéa 1^{er}, 4^o (RT), 184bis, § 2, § 4 et § 5 (RT et RE), 185bis (RT), 194quater, § 2 (RT), 198, § 1^{er}, 11^o et § 3 dernier alinéa (RT et RE), 203, § 2, al. 5 (RT), 211 et 213 (RT et RE), 214bis (RE), 215, al. 3 (RT), 219bis (RT), 219ter, § 3 (RT), 228, § 3bis (RE), 229, § 4 (RT et RE), 231, § 2 (RE), 269, § 2 (RT), 537, al. 1^{er} (RT).”

considérée comme une réserve exonérée incorporée²¹ au capital et ne doit dès lors pas être prise en compte pour ce motif, il est recommandé, si les auteurs du projet souhaitent exclure ces réserves du calcul des prorata, qu'ils le formulent de manière plus explicite.

De l'accord du délégué, le texte doit être précisé:

“Op dezelfde wijze als de negatieve reserves ermee verbonden, kunnen ook de vrijgestelde reserves worden uitgesloten. Terwijl de meerwaarden bedoeld in artikel 44, WIB 92, om wettelijke redenen niet uitkeerbaar zijn, zijn de in de vraag bedoelde vrijgestelde reserves immers om technische redenen niet uitkeerbaar, aangezien zij aan het bedrag aan maatschappelijk kapitaal worden toegevoegd. Het zou daarom passen om een geschikte omschrijving te voorzien zodat de vrijgestelde reserves die specifiek met in de vraag bedoelde verrichtingen zijn verbonden, worden beoogd. Met dit voorbehoud zou het ontwerp van de wettekst als volgt kunnen worden vervolledigd (artikel 18, vijfde lid, derde streepje, WIB 92, in ontwerp, onderlijnde tekst):

“— des réserves exonérées visées à l'article 44, § 1^{er}, 1^o, et des autres réserves exonérées qui sont incorporées au capital, dans la mesure où elles ne peuvent pas être distribuées;”

“— de vrijgestelde reserves bedoeld in artikel 44, § 1, 1^o, en andere vrijgestelde reserves die in het kapitaal zijn geïncorporeerd, in de mate dat ze niet uitgekeerd kunnen worden;”

On peut se rallier à cette proposition. Par ailleurs, l'exposé des motifs devra indiquer clairement la portée de la disposition en projet.

Article 8

1. L'article 8 du projet vise à insérer dans l'article 53, 6^o, du CIR 92 les mots “les amendes administratives infligées par des autorités publiques, même lorsque ces amendes n'ont pas le caractère d'une sanction pénale et même lorsque leur montant est calculé sur base d'un impôt déductible”. Il ressort de l'exposé des motifs que les majorations d'impôt ou les majorations de cotisations sociales sont aussi visées.

Il conviendra donc de mentionner explicitement les majorations d'impôt et les majorations de cotisations sociales

²¹ Le mot “incorporation” donne en effet l'impression qu'il s'agit d'une décision expresse de la société. À la question de savoir où étaient définies les notions de réserve exonérée incorporée et de réserve exonérée non incorporée, le délégué a formulé la réponse suivante:

“Les notions de réserves taxées et réserves exonérées ne sont pas définies telles quelles dans le CIR 92 mais sont couramment utilisées: cf. articles 18, alinéa 1^{er}, 4^o (RT), 184bis, § 2, § 4 et § 5 (RT et RE), 185bis (RT), 194quater, § 2 (RT), 198, § 1^{er}, 11^o et § 3 dernier alinéa (RT et RE), 203, § 2, al. 5 (RT), 211 et 213 (RT et RE), 214bis (RE), 215, al. 3 (RT), 219bis (RT), 219ter, § 3 (RT), 228, § 3bis (RE), 229, § 4 (RT et RE), 231, § 2 (RE), 269, § 2 (RT), 537, al. 1^{er} (RT).”

verhogingen van sociale bijdragen. Zoals de wijziging is geconcipieerd, lijkt “geldboete” een containerbegrip te worden dat ook belastingverhogingen omvat. In de artikelen 444 en volgende van het WIB 92 wordt evenwel een onderscheid gemaakt tussen belastingverhogingen en administratieve boeten. Ook verhogingen van sociale bijdragen kunnen moeilijk vallen onder de omschrijving “administratieve geldboeten opgelegd door overheden, zelfs (...) wanneer hun bedrag is berekend op basis van een aftrekbare belasting”.

2. In artikel IV.70, § 3, van het Wetboek van Economisch Recht wordt bepaald dat boetes (en dwangsommen) in de zin van de eerste paragraaf van dat artikel niet fiscaal aftrekbaar zijn. Op basis van de ontworpen wijziging is niet duidelijk wat de verhouding zal zijn tussen het gewijzigde artikel 53, 6°, van het WIB 92 en de voormelde bepaling van het Wetboek van Economisch Recht. Indien dergelijke boetes niet aftrekbaar blijven, wordt dat het best in het WIB 92 bepaald in plaats van in het Wetboek van Economisch Recht.

Artikel 12

1. Het ontworpen artikel 69, § 1, eerste lid, 1°, laatste zin, van het WIB 92 houdt de verhoging van het basispercentage in van de aftrek tot 20 % voor de vaste activa die zijn verkregen of tot stand gebracht tussen 1 januari 2018 en 31 december 2019, in de loop van een belastbaar tijdperk dat aan een van de aanslagjaren 2019 en 2020 is verbonden. Het is evenwel niet duidelijk hoe deze regeling moet worden toegepast wanneer een investering slechts ten dele is tot stand gebracht in de voormelde aanslagjaren (bv. boekjaar van 1 september jaar x tot 31 augustus jaar x+1, terwijl de investering wordt tot stand gebracht in de periode tussen 15 juli 2018 tot 30 september 2018).

2. In de memorie van toelichting wordt vermeld dat de verhoging niet geldt wanneer de toepassing van het basispercentage voor investeringen gunstiger is voor de belastingplichtige. Hierbij rijst de vraag hoe dit moet worden begrepen, wetende dat het basispercentage in artikel 69, § 1, eerste lid, 1°, van het WIB 92 8 % bedraagt.

Een en ander zal moeten worden verduidelijkt.

Artikel 14

Artikel 14 van het ontwerp strekt tot de wijziging van artikel 171 van het WIB 92 om de aanslagvoet voor de stopzettingsmeerwaarden die worden verwezenlijkt of vastgesteld bij de stopzetting van een eenmanszaak vanaf de leeftijd van 60 jaar, wegens overlijden of in het kader van een gedwongen definitieve stopzetting, te verlagen tot 10 %, ook voor de meerwaarden op voorraden, handelsvorderingen en bestellingen in uitvoering die voorheen progressief werden belast.

In de memorie van toelichting wordt evenwel bij de bespreking van de artikelen 14 en 15 ook gewag gemaakt van een aanslagvoet van 15 %.

dans le membre de phrase à insérer. Au vu de la façon dont la modification est rédigée, il semble que le terme “amende” soit considéré comme un terme générique comprenant aussi les majorations d’impôt. Les articles 444 et suivants du CIR 92 opèrent toutefois une distinction entre majorations d’impôt et amendes administratives. De même, les majorations de cotisations sociales peuvent difficilement s’inscrire dans la définition “amendes administratives infligées par des autorités publiques, [...] même lorsque leur montant est calculé sur base d’un impôt déductible”.

2. L’article IV.70, § 3, du Code de droit économique dispose que les amendes (et astreintes) visées au paragraphe 1^{er} de cet article ne sont pas fiscalement déductibles. En vertu de la modification en projet, on n’aperçoit pas clairement comment l’article 53, 6°, modifié du CIR 92 s’articulera avec la disposition précitée du Code de droit économique. Si ces amendes demeurent non déductibles, mieux vaut le préciser dans le CIR 92 plutôt que dans le Code de droit économique.

Article 12

1. L’article 69, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, dernière phrase, en projet, du CIR 92 implique que le pourcentage de base de la déduction augmente jusqu’à 20 % pour les immobilisations acquises ou constituées entre le 1^{er} janvier 2018 et le 31 décembre 2019, au cours d’une période imposable qui se rattache à un des exercices d’imposition 2019 et 2020. On n’aperçoit cependant pas clairement comment il convient d’appliquer cette disposition lorsqu’un investissement a été constitué pour une partie seulement au cours des exercices d’impositions précités (par exemple, exercice comptable du 1^{er} septembre de l’année x au 31 août de l’année x+1, alors que l’investissement a été constitué dans la période du 15 juillet 2018 au 30 septembre 2018).

2. L’exposé des motifs indique que l’augmentation ne vaut pas si l’application du pourcentage de base pour investissement est plus favorable au contribuable. À cet égard se pose la question de savoir comment il y a lieu de comprendre cette phrase, sachant que le pourcentage de base visé à l’article 69, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, du CIR 92 est de 8 %.

Il conviendra d’apporter des précisions sur ce point.

Article 14

L’article 14 du projet vise à modifier l’article 171 du CIR 92 en vue de ramener à 10 % le taux d’imposition des plus-values de cessation obtenues ou constatées à l’occasion de la cessation d’activité à partir de l’âge de 60 ans, ou à la suite du décès, ou à l’occasion d’une cessation définitive forcée; ce taux s’appliquera également aux plus-values sur stocks, créances commerciales et commandes en cours d’exécution qui étaient auparavant imposées au taux progressif.

Dans son commentaire des articles 14 et 15, l’exposé des motifs évoque toutefois aussi un taux d’imposition de 15 %.

Dit moet worden verduidelijkt. Indien er verschillende tarieven zijn, is het wenselijk die in de memorie van toelichting met een schema te duiden.

Artikel 17

In lijn met artikel 5, lid 5, van richtlijn 2016/1164 wordt artikel 184^{ter}, § 2, van het WIB 92 (en artikel 229 van het WIB 92 – zie artikel 60, 2°, van het ontwerp) gewijzigd met toevoeging van een aantal verrichtingen die nog niet waren gevisieerd. Tevens wordt gesleuteld aan de huidige regeling van waardering bij grensoverschrijdende herstructureringen, ook in situaties van overdrachten vanuit een land dat niet tot de Europese Unie behoort.

Als de vertrekstaat geen werkelijke waarde vaststelt ingevolge een exitheffing of indien met deze staat geen fiscale gegevens kunnen worden uitgewisseld, wordt de werkelijke waarde slechts in aanmerking genomen indien de belastingplichtige deze waarde kan aantonen. Kan hij dit niet, dan wordt in België verder uitgegaan van de aanschaffings- of beleggingswaarde verminderd met de waardeverminderingen en afschrijvingen die overeenkomstig het WIB 92 zouden zijn toegepast geweest indien België sinds de aanschaffing, vervaardiging of inbreng van het bestanddeel, de heffingsbevoegdheid had gehad.

Gelet daarop dient het ontworpen artikel 184^{ter}, § 2, zevende lid, van het WIB 92 in de voorwaardelijke wijs te worden gesteld: "... die zich overeenkomstig de bepalingen van dit Wetboek zouden hebben voorgedaan, ...".

Artikel 20

Artikel 20 van het ontwerp strekt ertoe de artikelen 7 en 8 van richtlijn 2016/1164 om te zetten. Hiermee wordt de niet-uitgekeerde winst gevisieerd van een buitenlandse vennootschap²² die voortkomt uit kunstmatige constructies opgezet met als wezenlijk doel een belastingvoordeel te verkrijgen.

In het ontworpen artikel 185/2, § 2, tweede streepje, van het WIB 92 wordt gewag gemaakt van een onderwerping "aan een inkomstenbelasting die minder dan 12,5 pct. bedraagt".

Deze formulering wijkt af van artikel 7, lid 1, b), van de richtlijn, dat een andere drempel vermeldt:

"b) de daadwerkelijke door de entiteit of vaste inrichting betaalde vennootschapsbelasting op de winsten ervan is lager dan het verschil tussen de vennootschapsbelasting die op de entiteit of de vaste inrichting zou zijn geheven krachtens het toepasselijke vennootschapsbelastingstelsel in de lidstaat van de belastingplichtige en de daadwerkelijke door de entiteit of vaste inrichting betaalde vennootschapsbelasting op de winsten ervan".

²² Het betreft entiteiten waarvan een binnenlandse belastingplichtige (alleen of met zijn verbonden ondernemingen) rechtstreeks of onrechtstreeks over meer dan 50 % beschikt van de stemrechten of van het kapitaal, of recht heeft op meer dan 50 % van de winst. Zie artikel 7, lid 1, a), van de richtlijn.

Il s'impose d'éclaircir cette question. S'il existe différents taux, il est souhaitable de désigner ces derniers à l'aide d'un schéma dans l'exposé des motifs.

Article 17

Conformément à l'article 5, paragraphe 5, de la directive 2016/1164, l'article 184^{ter}, § 2, du CIR 92 (et l'article 229 du CIR 92 – voir l'article 60, 2°, du projet) est modifié par l'adjonction d'un certain nombre de mesures qui n'étaient pas déjà prévues. De même, les règles actuelles d'évaluation applicables aux restructurations transfrontalières sont aménagées, y compris dans des situations de cessions au départ d'un pays qui n'appartient pas à l'Union européenne.

Si l'État de départ n'établit pas de valeur réelle à la suite d'une imposition à la sortie ou si des données fiscales ne peuvent pas être échangées avec cet État, la valeur réelle n'est prise en compte que si le contribuable peut démontrer cette valeur. S'il ne le peut pas, on continue de se baser en Belgique sur la valeur d'investissement ou de revient, diminuée des réductions de valeur et des amortissements qui *auraient été* appliqués conformément au CIR 92 si la Belgique avait eu le pouvoir d'imposition depuis l'acquisition, la constitution ou l'apport de l'élément.

Eu égard à cette considération, il convient de mettre au conditionnel l'article 184^{ter}, § 2, alinéa 7, en projet, du CIR 92: "... qui *auraient été* actés conformément aux dispositions du présent Code".

Article 20

L'article 20 du projet vise à transposer les articles 7 et 8 de la directive 2016/1164. Sont, en l'occurrence, visés les bénéfices non distribués d'une société étrangère²² qui proviennent de constructions artificielles mises en place essentiellement dans le but d'obtenir un avantage fiscal.

L'article 185/2, § 2, deuxième tiret, en projet, du CIR 92 fait état d'un assujettissement "à un impôt sur les revenus qui s'élève à moins de 12,5 p.c.".

Cette formulation déroge à l'article 7, paragraphe 1, b), de la directive, qui mentionne un autre seuil:

"b) l'impôt réel sur les sociétés que l'entité ou l'établissement stable paye sur ses bénéfices est inférieur à la différence entre l'impôt sur les sociétés qui aurait été supporté par l'entité ou l'établissement stable dans le cadre du système d'imposition des sociétés applicable dans l'État membre du contribuable et l'impôt réel sur les sociétés que l'entité ou l'établissement stable paye sur ses bénéfices".

²² Il s'agit d'entités dont un contribuable national détient (à lui seul ou avec ses entreprises associées) une participation directe ou indirecte de plus de 50 % des droits de vote ou du capital ou est en droit de recevoir plus de 50 % des bénéfices. Voir l'article 7, paragraphe 1, a), de la directive.

In de memorie van toelichting wordt uitgegaan van de berekeningswijze in artikel 7, lid 1, b), van de richtlijn.

Om uitleg verzocht over dit verschil, heeft de gemachtigde het volgende verklaard:

“De bepaling in ontwerp leidt in essentie tot hetzelfde resultaat. De bepaling uit de richtlijn stelt immers in andere bewoordingen dat de CFC-regeling slechts van toepassing is indien de door de buitenlandse entiteit betaalde belasting minder dan de helft bedraagt van deze die in het land van de controlerende vennootschap zou verschuldigd geweest zijn. Indien het belastbare inkomen van de gecontroleerde entiteit 100 is in het land waar zij gevestigd is en zij hierop in de lidstaat van vestiging 10 % belasting verschuldigd is, is zij daadwerkelijk onderworpen aan een inkomstenbelasting van 10 (of: een inkomstenbelasting die minder dan 12,5 pct. bedraagt). Indien het belastbaar inkomen, indien de gecontroleerde vennootschap een Belgische vennootschap zou zijn, ook 100 zou bedragen, dan bedraagt het verschil in 2020 ($25 - 10 = 15$, hetgeen meer bedraagt dan de daadwerkelijke belasting van 10), of zoals in het wetsontwerp is opgenomen: 10 bedraagt minder dan 12,5. Indien onder ditzelfde voorbeeld echter een belasting van 12,5 zou zijn betaald op dezelfde grondslag van 100, dan zou de CFC-regeling niet van toepassing zijn, gezien het verschil tussen 25 en 12,5 niet lager is dan 12,5. Indien het belastbaar inkomen volgens de Belgische regels echter geen 100, maar bijvoorbeeld 200 zou zijn, dan zou de CFC-regeling ook in dit laatste voorbeeld wel van toepassing zijn. De Belgische belasting zou dan immers 50 bedragen, terwijl de buitenlandse belasting 12,5 is ($50 - 12,5 = 37,5 \Rightarrow$ dit is groter dan 12,5), of zoals opgenomen in het wetsontwerp: 12,5 belasting op een belastbaar inkomen naar Belgische regels van 200 is een percentage van 6,25, hetgeen lager is dan 12,5 pct.

Niettemin kan inderdaad worden aanvaard dat een bepaling in de zin van de richtlijn vanuit wetgevingstechnisch oogpunt verkiesbaar is. Er wordt dan ook voorgesteld om de bepaling in ontwerp in volgende zin aan te passen:

“— de buitenlandse vennootschap krachtens de bepalingen van de wetgeving van de Staat of het rechtsgebied waar zij is gevestigd, aldaar ofwel niet aan een inkomstenbelasting is onderworpen ofwel onderworpen is aan een inkomstenbelasting die minder dan de helft bedraagt van de vennootschapsbelasting die verschuldigd zou zijn geweest indien deze buitenlandse vennootschap in België zou zijn gevestigd.”

Voor de toepassing van het eerste lid, tweede streepje wordt geen rekening gehouden met één of meerdere buitenlandse inrichtingen van deze buitenlandse vennootschap waarvan de winst wordt vrijgesteld in toepassing van een verdrag gesloten tussen het land of rechtsgebied waar deze buitenlandse vennootschap is gevestigd en het land of rechtsgebied waar deze buitenlandse inrichting is gelegen.”

Hiermee kan worden ingestemd.

L'exposé des motifs s'inspire du mode de calcul figurant à l'article 7, paragraphe 1, b), de la directive.

Invité à fournir des explications quant à cette différence, le délégué a déclaré ce qui suit:

“De bepaling in ontwerp leidt in essentie tot hetzelfde resultaat. De bepaling uit de richtlijn stelt immers in andere bewoordingen dat de CFC-regeling slechts van toepassing is indien de door de buitenlandse entiteit betaalde belasting minder dan de helft bedraagt van deze die in het land van de controlerende vennootschap zou verschuldigd geweest zijn. Indien het belastbare inkomen van de gecontroleerde entiteit 100 is in het land waar zij gevestigd is en zij hierop in de lidstaat van vestiging 10 % belasting verschuldigd is, is zij daadwerkelijk onderworpen aan een inkomstenbelasting van 10 (of: een inkomstenbelasting die minder dan 12,5 pct. bedraagt). Indien het belastbaar inkomen, indien de gecontroleerde vennootschap een Belgische vennootschap zou zijn, ook 100 zou bedragen, dan bedraagt het verschil in 2020 ($25 - 10 = 15$, hetgeen meer bedraagt dan de daadwerkelijke belasting van 10), of zoals in het wetsontwerp is opgenomen: 10 bedraagt minder dan 12,5. Indien onder ditzelfde voorbeeld echter een belasting van 12,5 zou zijn betaald op dezelfde grondslag van 100, dan zou de CFC-regeling niet van toepassing zijn, gezien het verschil tussen 25 en 12,5 niet lager is dan 12,5. Indien het belastbaar inkomen volgens de Belgische regels echter geen 100, maar bijvoorbeeld 200 zou zijn, dan zou de CFC-regeling ook in dit laatste voorbeeld wel van toepassing zijn. De Belgische belasting zou dan immers 50 bedragen, terwijl de buitenlandse belasting 12,5 is ($50 - 12,5 = 37,5 \Rightarrow$ dit is groter dan 12,5), of zoals opgenomen in het wetsontwerp: 12,5 belasting op een belastbaar inkomen naar Belgische regels van 200 is een percentage van 6,25, hetgeen lager is dan 12,5 pct.

Niettemin kan inderdaad worden aanvaard dat een bepaling in de zin van de richtlijn vanuit wetgevingstechnisch oogpunt verkiesbaar is. Er wordt dan ook voorgesteld om de bepaling in ontwerp in volgende zin aan te passen:

“— de buitenlandse vennootschap krachtens de bepalingen van de wetgeving van de Staat of het rechtsgebied waar zij is gevestigd, aldaar ofwel niet aan een inkomstenbelasting is onderworpen ofwel onderworpen is aan een inkomstenbelasting die minder dan de helft bedraagt van de vennootschapsbelasting die verschuldigd zou zijn geweest indien deze buitenlandse vennootschap in België zou zijn gevestigd.”

Voor de toepassing van het eerste lid, tweede streepje wordt geen rekening gehouden met één of meerdere buitenlandse inrichtingen van deze buitenlandse vennootschap waarvan de winst wordt vrijgesteld in toepassing van een verdrag gesloten tussen het land of rechtsgebied waar deze buitenlandse vennootschap is gevestigd en het land of rechtsgebied waar deze buitenlandse inrichting is gelegen”.

On peut se rallier à cette proposition.

Artikel 30

Artikel 30 van het ontwerp strekt tot de vervanging van artikel 194 van het WIB 92, teneinde de vrijstelling voor voorzieningen te beperken tot die risico's en kosten die voortvloeien uit een op een balansdatum bestaande contractuele, wettelijke of reglementaire verplichting. De bedoeling is om de voorzieningen die alleen voortvloeien uit de toepassing van een boekhoudkundige of jaarrekeningrechtelijke reglementering niet meer fiscaal vrij te stellen in de vennootschapsbelasting (ontworpen artikel 194, 2°, van het WIB 92).

De ontworpen bepaling is evenwel verwarrend gesteld, want een voorziening als gevolg van een wettelijke verplichting (bijvoorbeeld een saneringskost) zal ook boekhoudkundig moeten worden aangelegd. Dat moet worden verholpen, bijvoorbeeld door in het ontworpen artikel 194, 2°, van het WIB 92 te schrijven "andere dan de verplichtingen die *louter* voortvloeien uit de toepassing van een boekhoudkundige of jaarrekeningrechtelijke reglementering".

Artikel 35

1. Artikel 35 van het ontwerp strekt tot de invoeging van een artikel 194sexies in het WIB 92 in verband met de vrijstelling van de winst ten belope van het totaal van het financieringskostensurplus. De winst wordt echter niet vrijgesteld ten belope van het financieringskostensurplus dat wordt vastgesteld in hoofde van de buitenlandse (dochter)vennootschap die deel uitmaakt van dezelfde groep van vennootschappen.

Op de vragen of het uitsluiten van buitenlandse vennootschappen van dezelfde groep verenigbaar is met het gelijkheidsbeginsel en of de ontworpen bepalingen ook inhouden dat de regeling niet van toepassing is voor een ingezeten kleindochtervennootschap die via een in een andere lidstaat gevestigde dochtervennootschap wordt gehouden (vgl. met HvJ 27 november 2008, C-418/07, *Papillon v. Frankrijk*), antwoordde de gemachtigde het volgende:

"A) Dit is verenigbaar, gezien het ertoe strekt de evenwichtige verdeling van de belastingbevoegdheden tussen autonome staten te handhaven en belastingontwijking te vermijden (HvJ Marks & Spencer C-446/03, 45-51).

B) Toch wel, het volstaat dat de kleindochtervennootschap in België is gevestigd en deel uitmaakt van de groep om de regeling ook op de kleindochtervennootschap van toepassing te verklaren.

De definitie van een groep van vennootschappen is in een ander ontwerp opgenomen: Zie het voorontwerp van wet houdende de optimalisatie van de steun aan werkgevers die investeren in een zone in moeilijkheden:

Article 30

L'article 30 du projet a pour objet de remplacer l'article 194 du CIR 92 afin de limiter l'exonération des provisions aux risques et charges découlant d'une obligation contractuelle, légale ou réglementaire existant à la date de clôture du bilan. L'intention est de ne plus exonérer fiscalement, dans le droit des sociétés, les provisions découlant uniquement de l'application d'une réglementation comptable ou de dispositions réglementaires en matière de comptes annuels (article 194, 2°, en projet, du CIR 92).

La disposition en projet prête cependant à confusion car des provisions résultant d'une obligation légale (des frais d'assainissement par exemple), doivent être constituées d'un point de vue comptable. Il y a lieu d'y remédier, en écrivant par exemple à l'article 194, 2°, en projet, du CIR 92 "autres que les obligations découlant *purement et simplement* de l'application d'une réglementation comptable ou de dispositions réglementaires en matière de comptes annuels".

Article 35

1. L'article 35 du projet vise à insérer un article 194sexies dans le CIR 92 concernant l'exonération des bénéfices à concurrence du total des surcoûts d'emprunt. Les bénéfices ne sont toutefois pas exonérés à hauteur des surcoûts d'emprunt qui sont déterminés dans le chef d'une société (filiale) étrangère qui fait partie du même groupe de sociétés.

Aux questions de savoir si l'exclusion de sociétés étrangères du même groupe se concilie avec le principe d'égalité et si les dispositions en projet impliquent également que le régime ne s'applique pas à une sous-filiale résidente détenue par l'intermédiaire d'une filiale établie dans un autre État membre (comp. avec CJUE, 27 novembre 2008, *Papillon c. France*), le délégué a répondu ce qui suit:

"A) *Dit is verenigbaar, gezien het ertoe strekt de evenwichtige verdeling van de belastingbevoegdheden tussen autonome staten te handhaven en belastingontwijking te vermijden (HvJ Marks & Spencer C-446/03, 45-51).*

B) *Toch wel, het volstaat dat de kleindochtervennootschap in België is gevestigd en deel uitmaakt van de groep om de regeling ook op de kleindochtervennootschap van toepassing te verklaren.*

De definitie van een groep van vennootschappen is in een ander ontwerp opgenomen: Zie het voorontwerp van wet houdende de optimalisatie van de steun aan werkgevers die investeren in een zone in moeilijkheden:

HOOFDSTUK 3

Wijzigingen aangebracht aan het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Art. 5

In artikel 2, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 3 augustus 2016, wordt een bepaling onder 5°/1 ingevoegd luidende:

“5°/1 Groep van vennootschappen Onder groep van vennootschappen wordt het geheel van vennootschappen begrepen die met elkaar verbonden zijn in de zin van artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen;”.

Artikel 11 W.Venn beperkt zich niet tot de binnenlandse vennootschappen.

In het toepassingsgebied van dit artikel zijn dus alle Belgische vennootschappen en binnenlandse inrichtingen van een Belgische of internationale groep begrepen.”

Deze uitleg overtuigt.

2. In het laatste lid van het ontworpen artikel 194sexies van het WIB 92 wordt melding gemaakt van een model dat “door de minister van Financiën of zijn afgevaardigde wordt vastgesteld”.

Het rechtstreeks toewijzen door de wetgever van een bevoegdheid aan een minister komt neer op een ingrijpen van de wetgever in een prerogatief dat in beginsel aan de Koning als hoofd van de federale uitvoerende macht toekomt. De aldus aan de minister bevoegd voor financiën toe te kennen bevoegdheid dient dan ook aan de Koning te worden toegekend, die ze verder kan delegeren aan de genoemde minister nu de bevoegdheidstoekenning betrekking heeft op een aangelegenheid van bijkomstig belang.

Artikel 38

Ten aanzien van tijdens het boekjaar verkregen of tot stand gebrachte vaste activa, is een eerste afschrijvingsannuïteit in hoofde van niet-KMO-vennootschappen slechts fiscaal aanvaardbaar “in verhouding tot het gedeelte van het boekjaar waarin de vaste activa zijn verkregen of tot stand gebracht”. Deze regel wordt nu uitgebreid naar KMO-vennootschappen (ontworpen artikel 196, § 2, van het WIB 92).

Tegelijk wordt in het ontworpen tweede lid van artikel 196, § 2, van het WIB 92 bepaald dat er fiscaal geen degressieve afschrijving meer aanvaard wordt. Het opnemen van die bepaling als lid in de betrokken paragraaf, geeft de indruk dat de uitsluiting van de toepassing voor het degressieve afschrijvingsstelsel enkel betrekking heeft op de eerste afschrijvingsannuïteit, terwijl uit de memorie van toelichting blijkt dat het gaat om een algemene uitsluiting in de vennootschapsbelasting.

HOOFDSTUK 3

Wijzigingen aangebracht aan het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Art. 5

In artikel 2, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 3 augustus 2016, wordt een bepaling onder 5°/1 ingevoegd luidende:

“5°/1 Groep van vennootschappen Onder groep van vennootschappen wordt het geheel van vennootschappen begrepen die met elkaar verbonden zijn in de zin van artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen;”.

Artikel 11 W.Venn beperkt zich niet tot de binnenlandse vennootschappen.

In het toepassingsgebied van dit artikel zijn dus alle Belgische vennootschappen en binnenlandse inrichtingen van een Belgische of internationale groep begrepen”.

Ces explications sont convaincantes.

2. Le dernier alinéa de l'article 194sexies, en projet, du CIR 92 fait mention d'un modèle qui est “arrêté [...] par le ministre des Finances ou son délégué”.

L'attribution directe d'une compétence à un ministre par le législateur signifie que ce dernier empiète sur une prérogative qui, en principe, revient au Roi en sa qualité de chef du pouvoir exécutif fédéral. La compétence qui est ainsi conférée au ministre des Finances doit dès lors être attribuée au Roi, qui peut la subdéléguer au ministre précité, dès lors que l'attribution de compétence porte sur une question accessoire.

Article 38

À l'égard d'immobilisations acquises ou constituées pendant l'exercice comptable, une première annuité d'amortissement dans le chef de sociétés qui ne sont pas des PME, n'est admissible fiscalement “qu'en proportion de la partie de l'exercice comptable au cours de laquelle les immobilisations sont acquises ou constituées”. Cette règle est à présent étendue aux sociétés qui sont des PME (article 196, § 2, en projet, du CIR 92).

Dans le même temps, l'alinéa 2, en projet, de l'article 196, § 2, du CIR 92 prévoit qu'aucun amortissement dégressif n'est plus admis fiscalement. L'intégration de cette disposition comme alinéa dans le paragraphe concerné, donne l'impression que l'exclusion de l'application du régime d'amortissements dégressifs s'applique uniquement à la première annuité d'amortissement alors qu'il ressort de l'exposé des motifs qu'il s'agit d'une exclusion générale dans l'impôt des sociétés.

Dit zal echter voldoende duidelijk uit de wettekst moeten blijken, wat nu niet het geval is.

Artikel 39

In het ontworpen artikel 198, § 1, 10°/2, e), van het WIB 92 (artikel 39, 5°, van het ontwerp), wordt in de Nederlandse tekst gewag gemaakt van “een door een hybride mismatch gedane betaling”. In plaats daarvan dient te worden geschreven “een door een hybride *entiteit* gedane betaling” (vgl. met de Franse tekst: “un paiement effectué par une entité hybride”).

Artikel 40

1. Artikel 40 van het ontwerp strekt tot de omzetting van artikel 4 van richtlijn 2016/1164, maar de bewoordingen van de richtlijn worden niet steeds gevolgd. Het verdient aanbeveling om in de memorie van toelichting aan te geven in welke mate en om welke reden wordt afgeweken van de bewoordingen die in de richtlijn worden gebruikt.

Zo wordt in de richtlijn bijvoorbeeld melding gemaakt van langlopende openbare-infrastructuurprojecten (zie artikel 4, lid 4, van de richtlijn). Onder een dergelijk project wordt verstaan een “project (...) dat bedoeld is om een grootschalig actief dat door een lidstaat wordt beschouwd als zijnde van algemeen belang, te leveren, te verbeteren, te exploiteren en/of te onderhouden”. In de ontworpen bepalingen wordt daarentegen gewag gemaakt van projecten van publiek-private samenwerking (PPS), overigens zonder dat in de ontworpen bepalingen wordt omschreven wat daaronder moet worden verstaan.

Een tweede voorbeeld is dat in het ontworpen artikel 198/1, § 4, 13°, van het WIB 92 wordt voorzien in een uitzondering voor “een vennootschap waarvan de *enige activiteit* bestaat in het uitvoeren van een project van publiek-private samenwerking gegund na inmededingingstelling conform de reglementering inzake overheidsopdrachten” (cursivering toegevoegd), terwijl die aldus geformuleerde voorwaarde niet voorkomt in artikel 4 van richtlijn 2016/1164.

2. De belastingvrije winst dient te worden uitgesloten van de berekening van de “*ebitda*”²³ (artikel 4, lid 2, laatste zin, van richtlijn 2016/1164). In het ontworpen artikel 198/1, § 3, tweede lid, van het WIB 92 wordt dit gerealiseerd door geen rekening te houden met DBI-inkomsten, innovatie-inkomsten of octrooi-inkomsten, de bij dubbelbelastingverdrag vrijgestelde winst en de winst behaald in het raam van PPS-contracten.

²³ Het letterwoord “*ebitda*” is de afkorting van *Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization* en wordt in de financiële wereld gebruikt om de operationele kasstroom aan te duiden. In het kader van de inkomstenbelasting komt de aanduiding reeds voor in artikel 275⁹ van het WIB 92. Hoe de *ebitda* moet worden bepaald voor de toepassing van dat artikel, wordt uiteengezet in het laatste lid van paragraaf 2 ervan. Hier wordt een enigszins andere berekeningswijze gehanteerd.

Cette précision devra toutefois ressortir avec suffisamment de clarté du texte de loi, ce qui n'est pas le cas actuellement.

Article 39

Dans l'article 198, § 1^{er}, 10°/2, e), en projet, du CIR 92 (article 39, 5°, du projet), le texte néerlandais fait mention d'“een door een hybride mismatch gedane betaling”. On écrira plutôt: “een door een hybride *entiteit* gedane betaling” (comp. avec le texte français: “un paiement effectué par une entité hybride”).

Article 40

1. L'article 40 du projet a pour objet de transposer l'article 4 de la directive 2016/1164 mais les termes de la directive ne sont pas toujours suivis. Il est recommandé d'indiquer dans l'exposé des motifs dans quelle mesure et pour quels motifs il est dérogé aux termes utilisés dans la directive.

Ainsi, la directive fait-elle par exemple mention de projets d'infrastructures publiques à long terme (voir l'article 4, paragraphe 4, de la directive). On entend par là un “projet visant à fournir, à améliorer, à exploiter et/ou à conserver un actif de grande ampleur, considéré comme étant d'intérêt public par un État membre”. Les dispositions en projet font par contre état de projets de partenariat public-privé (PPP), sans du reste définir ce qu'il y a lieu d'entendre par ces termes.

Un deuxième exemple tient en ce que l'article 198/1, § 4, 13°, en projet, du CIR 92 prévoit une exception pour “une société dont l'*activité* consiste exclusivement en la réalisation d'un projet de partenariat public-privé attribué suite à une mise en concurrence conformément à la législation en matière de marchés publics” (italiques ajoutées), alors que cette condition ainsi formulée ne figure pas dans l'article 4 de la directive 2016/1164.

2. Les bénéfices exonérés doivent être exclus du calcul de l'“*EBITDA*”²³ (article 4, paragraphe 2, dernière phrase, de la directive 2016/1164). Dans l'article 198/1, § 3, alinéa 2, en projet, du CIR 92, cette exclusion est réalisée en ne tenant pas compte des revenus IDE, des revenus d'innovation ou des revenus des brevets, des bénéfices exonérés par un traité de prévention de la double imposition et des bénéfices obtenus dans le cadre de contrats PPP.

²³ Le sigle “*EBITDA*” est l'abréviation de *Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization* et est utilisé dans le monde financier pour désigner les mouvements de trésorerie opérationnels. Dans le cadre des impôts sur les revenus, la désignation apparaît déjà dans l'article 275⁹ du CIR 92. Le dernier alinéa du deuxième paragraphe de celui-ci explique de quelle manière l'“*EBITDA*” doit être fixée. En l'occurrence, c'est un mode calcul légèrement différent qui est utilisé.

Het is onduidelijk waarom de aftrekken van de in de korf vrijgestelde winstbestanddelen (zie artikel 207 van het WIB 92, zoals te wijzigen bij artikel 52 van het ontwerp) niet worden vermeld.

Artikel 44

Artikel 44, 1°, van het ontwerp houdt de vervanging in van artikel 202, § 1, 4°, van het WIB 92 door een bepaling gericht op het voorkomen van dubbele belasting (cf artikel 8, lid 6, van richtlijn 2016/1164). Door die vervanging verdwijnt het huidige artikel 202, § 1, 4°, van het WIB 92, dat thans luidt:

“4° inkomsten uit Belgische overheidsfondsen of leningen van voormalig Belgisch- Kongo die zijn uitgegeven met vrijstelling van Belgische zakelijke en personele belastingen of van elke belasting”.

Waarom deze bepaling wordt opgeheven is niet duidelijk. Hetzelfde geldt overigens voor de opheffing van artikel 202, § 1, 5°, van het WIB 92, bij 44, 2°, van het ontwerp.

Aan de gemachtigde is daarover om toelichting verzocht. Het antwoord luidde:

“Deze bepalingen waren inderdaad zonder voorwerp geworden. Het is inderdaad aangewezen om dit nader te duiden in de memorie van toelichting.

Wat betreft de bepaling onder artikel 202, § 1, 4°:

Het Belgisch-Kongolees Fonds voor Delging en Beheer werd opgericht n.a.v. de Conventie van 6 februari 1965 tussen België en de democratische republiek van Kongo over de regeling van kwesties i.v.m. de openbare schuld en de portefeuille van de kolonie van Belgisch Congo. Het fonds hield zich bezig met de uitgifte, de delging en het beheer van leningen om onder meer Belgen te vergoeden die schade opliepen aan eigendommen tijdens de onafhankelijkheid van Congo of bij latere onlusten.

Om voldoende middelen voor het Fonds te voorzien, werd door de Programmawet van 27 december 2004 voorzien dat het Fonds zelf leningen mocht aangaan waarvan de Staat de lasten zou dragen.

Dezelfde programmawet hief in art. 445-447 ook volgende bepalingen op die betrekking hadden op leningen van het Fonds die in 2005 afliepen:

— Artikel 12 van de Overeenkomst van 6 februari 1965 voor de regeling van aangelegenheden betreffende de Openbare schuld en de portefeuille van de Kolonie Belgisch-Kongo overeengekomen tussen het Koninkrijk België en de Democratische Republiek Kongo;

— Artikel 7 van de wet van 5 januari 1977 houdende uitgifte van de lening van een tweede tranche van het Belgisch-Kongolees Fonds voor Delging en Beheer en tot regeling van de problemen betreffende de leningen in Kongolese

On n’aperçoit pas pourquoi on ne mentionne pas les déductions des composants de bénéfices exonérés dans la corbeille (voir l’article 207 du CIR 92, tel qu’il doit être modifié par l’article 52 du projet).

Article 44

L’article 44, 1°, du projet remplace l’article 202, § 1^{er}, 4°, du CIR 92 par une disposition destinée à prévenir la double imposition (cf. article 8, paragraphe 6, de la directive 2016/1164). Ce remplacement entraîne la disparition de l’actuel article 202, § 1^{er}, 4°, du CIR 92 qui dispose présentement ce qui suit:

“4° les revenus des fonds publics belges et des emprunts de l’ex-Congo belge qui ont été émis en exemption d’impôts belges, réels et personnels, ou de tous impôts”.

On n’aperçoit pas la raison pour laquelle cette disposition est abrogée. Il en va d’ailleurs de même de l’abrogation de l’article 202, § 1^{er}, 5°, du CIR 92 par l’article 44, 2°, du projet.

Le délégué a été invité à fournir des explications à cet égard. Sa réponse s’énonçait en ces termes:

“Deze bepalingen waren inderdaad zonder voorwerp geworden. Het is inderdaad aangewezen om dit nader te duiden in de memorie van toelichting.

Wat betreft de bepaling onder artikel 202, § 1, 4°:

Het Belgisch-Kongolees Fonds voor Delging en Beheer werd opgericht n.a.v. de Conventie van 6 februari 1965 tussen België en de democratische republiek van Kongo over de regeling van kwesties i.v.m. de openbare schuld en de portefeuille van de kolonie van Belgisch Congo. Het fonds hield zich bezig met de uitgifte, de delging en het beheer van leningen om onder meer Belgen te vergoeden die schade opliepen aan eigendommen tijdens de onafhankelijkheid van Congo of bij latere onlusten.

Om voldoende middelen voor het Fonds te voorzien, werd door de Programmawet van 27 december 2004 voorzien dat het Fonds zelf leningen mocht aangaan waarvan de Staat de lasten zou dragen.

Dezelfde programmawet hief in art. 445-447 ook volgende bepalingen op die betrekking hadden op leningen van het Fonds die in 2005 afliepen:

— Artikel 12 van de Overeenkomst van 6 februari 1965 voor de regeling van aangelegenheden betreffende de Openbare schuld en de portefeuille van de Kolonie Belgisch-Kongo overeengekomen tussen het Koninkrijk België en de Democratische Republiek Kongo;

— Artikel 7 van de wet van 5 januari 1977 houdende uitgifte van de lening van een tweede tranche van het Belgisch-Kongolees Fonds voor Delging en Beheer en tot regeling van de problemen betreffende de leningen in Kongolese

frank “Koloniale Schuld 4 . pc 1954-1974” en “Kongolese Schuld 4 pc 1955-1975”;

— Artikelen 4 en 5 van het koninklijk besluit van 20 december 1996 betreffende de tussenkomst van het Belgisch-Kongolees Fonds voor Delging en Beheer bij de betaling van de vergoedingen, verschuldigd door de Belgische Staat ter uitvoering van de bepalingen van het “Protocol houdende regeling van de vergoeding van gezaïriseerde goederen die aan Belgische onderdanen hebben toebehoord en de daarop betrekking hebbende uitwisselingen van brieven” bij toepassing van de artikelen 2, § 1 en 3, § 1,1° van de wet van 26 juli 1996, strekkende tot realisatie van de budgettaire voorwaarden tot deelname van België aan de Europese Economische en Monetaire Unie.

Op 1 januari 2010 werd het Fonds ontbonden in uitvoering van hoofdstuk 7 (artikelen 48 tot 52) van de wet van 21 december 2009 houdende fiscale en diverse bepalingen. Hierbij werden alle taken, goederen, rechten en verplichtingen van het Fonds overgedragen aan de Federale Staat. Hierbij nam de Federale Staat onder andere de financiële dienst over van de op 30 juni 2013 terug te betalen aangegane leningen, die sinds de programmawet van 27 december 2004, het Fonds gemachtigd werd aan te gaan.

De leningen die door de Belgische staat werden uitgegeven en waarvan de financiële dienst ten laste was van België moesten omgewisseld worden tegen leningen van het Belgisch Congolees Fonds. De omwisseling is niet meer mogelijk bijgevolg zijn dergelijke effecten waardeloos geworden.

Wat betreft de bepaling onder artikel 202, § 1, 5°:

De Nationale Maatschappij voor de Huisvesting is de rechtsopvolger van de Nationale Maatschappij voor Goedkope Woningen en Woonvertrekken die op 15 april 1920 werd opgericht door de wet van 11 oktober 1919 (BS 23/9/1920) met als doel het bevorderen van de oprichting van lokale of gewestelijke maatschappijen voor goedkope woningen en het verlenen van voorschotten aan deze maatschappijen. Via deze weg moest de bouw van goedkope huurwoningen voor gezinnen met lage inkomens worden gestimuleerd. De NMGWW was een vennootschap waarvan het basiskapitaal door de Staat, de provincies en de lokale huisvestingsmaatschappijen werd ingebracht. De Staat stelde voor de NMGWW ieder jaar een bedrag vast waarmee geld aan de huisvestingsmaatschappijen kon geleend worden. De nationale maatschappij betaalde aan de Staat een rente voor dit kapitaal waarvan de rentevoet jaarlijks bij wet werd vastgelegd.

Door de wet van 27 juni 1956 (BS 1/7/1956) werd de NMGWW herdoopt tot Nationale Maatschappij voor de Huisvesting.

De Nationale Landmaatschappij is de rechtsopvolger van de Nationale Maatschappij voor den Kleinen Landeigendom die in 1935 bij KB van 27 februari 1935 (BS 27/2/1935) werd opgericht. De werking was gelijkaardig aan de NMGWW en was bedoeld om plattelandsvlucht tegen te gaan door voor huisvesting te zorgen en stukjes grond ter beschikking te stellen aan seizoensarbeiders die periodiek werkloos waren.

frank “Koloniale Schuld 4 . pc 1954-1974” en “Kongolese Schuld 4 pc 1955-1975”;

— Artikelen 4 en 5 van het koninklijk besluit van 20 december 1996 betreffende de tussenkomst van het Belgisch-Kongolees Fonds voor Delging en Beheer bij de betaling van de vergoedingen, verschuldigd door de Belgische Staat ter uitvoering van de bepalingen van het “Protocol houdende regeling van de vergoeding van gezaïriseerde goederen die aan Belgische onderdanen hebben toebehoord en de daarop betrekking hebbende uitwisselingen van brieven” bij toepassing van de artikelen 2, § 1 en 3, § 1,1° van de wet van 26 juli 1996, strekkende tot realisatie van de budgettaire voorwaarden tot deelname van België aan de Europese Economische en Monetaire Unie.

Op 1 januari 2010 werd het Fonds ontbonden in uitvoering van hoofdstuk 7 (artikelen 48 tot 52) van de wet van 21 december 2009 houdende fiscale en diverse bepalingen. Hierbij werden alle taken, goederen, rechten en verplichtingen van het Fonds overgedragen aan de Federale Staat. Hierbij nam de Federale Staat onder andere de financiële dienst over van de op 30 juni 2013 terug te betalen aangegane leningen, die sinds de programmawet van 27 december 2004, het Fonds gemachtigd werd aan te gaan.

De leningen die door de Belgische staat werden uitgegeven en waarvan de financiële dienst ten laste was van België moesten omgewisseld worden tegen leningen van het Belgisch Congolees Fonds. De omwisseling is niet meer mogelijk bijgevolg zijn dergelijke effecten waardeloos geworden.

Wat betreft de bepaling onder artikel 202, § 1, 5°:

De Nationale Maatschappij voor de Huisvesting is de rechtsopvolger van de Nationale Maatschappij voor Goedkope Woningen en Woonvertrekken die op 15 april 1920 werd opgericht door de wet van 11 oktober 1919 (BS 23/9/1920) met als doel het bevorderen van de oprichting van lokale of gewestelijke maatschappijen voor goedkope woningen en het verlenen van voorschotten aan deze maatschappijen. Via deze weg moest de bouw van goedkope huurwoningen voor gezinnen met lage inkomens worden gestimuleerd. De NMGWW was een vennootschap waarvan het basiskapitaal door de Staat, de provincies en de lokale huisvestingsmaatschappijen werd ingebracht. De Staat stelde voor de NMGWW ieder jaar een bedrag vast waarmee geld aan de huisvestingsmaatschappijen kon geleend worden. De nationale maatschappij betaalde aan de Staat een rente voor dit kapitaal waarvan de rentevoet jaarlijks bij wet werd vastgelegd.

Door de wet van 27 juni 1956 (BS 1/7/1956) werd de NMGWW herdoopt tot Nationale Maatschappij voor de Huisvesting.

De Nationale Landmaatschappij is de rechtsopvolger van de Nationale Maatschappij voor den Kleinen Landeigendom die in 1935 bij KB van 27 februari 1935 (BS 27/2/1935) werd opgericht. De werking was gelijkaardig aan de NMGWW en was bedoeld om plattelandsvlucht tegen te gaan door voor huisvesting te zorgen en stukjes grond ter beschikking te stellen aan seizoensarbeiders die periodiek werkloos waren.

In 1970 veranderde de wet van 22 juli 1970 op de ruilverkaveling van landeigendommen (BS 4/9/1970) de NMKL in Nationale Landmaatschappij.

De staatshervorming van 1980 bepaalde dat huisvesting een bevoegdheid van de gewesten was. Pas door de wet van 28 december 1984 (BS 22/1/1985) werden de afschaffing van de NMH en de NLM voorzien. De echte overdracht van bevoegdheden gebeurde pas toen de regionale huisvestingsmaatschappijen (Vlaamse Huisvestingsmaatschappij, De Brusselse Gewestelijke Huisvestingsmaatschappij en de Société Wallonne du Logement).

Op 4 mei 1987 werd er tussen de regionale regeringen een overeenkomst afgesloten met betrekking tot de regeling van de schulden en de lasten van het verleden inzake de sociale huisvesting. Deze overeenkomst werd bekrachtigd bij het KB nr. 518 van 31 maart 1987.

Bij deze overeenkomst werd een Amortisatiefonds opgericht ter bevordering van de samenwerking tussen de federale overheid en de Gewesten dat tot doel had om op lange termijn het probleem van de schulden van het verleden op te lossen.

Het Fonds werd gemachtigd om het deel van de rentelasten te herfinancieren dat de annuïteiten gestort door de NMH en de NLM en de bijdragen van de Gewesten (en nadien ook van de Staat) overschreed. De jaarlijkse tekorten werden hierdoor gedekt door leningen onder staatswaarborg. In de artikelen 48 en 49 van de wet van 4 augustus 1986 houdende fiscale bepalingen werd voorzien dat deze interesten op deze leningen waren vrijgesteld van roerende voorheffingen en van de vennootschapsbelasting.

Aangezien de bijdragen door de verschillende entiteiten in de lasten van het Fonds in de praktijk vaak ontoereikend waren, werden tussen 1986 en 1989 regelmatig herfinancieringsleningen uitgegeven waarvan de interesten vrijgesteld waren van roerende voorheffing en van vennootschapsbelasting.

In 1995 werd beslist om geen leningen meer uit te geven vrijgesteld van roerende voorheffing en van de vennootschapsbelasting. Dit gebeurde door een wijziging van het artikel door artikel 3 van de wet van 22 maart 1995 die expliciet de leningen opsomde die nog wel zijn vrijgesteld, met name de leningen toegestaan bij de koninklijke besluiten van 25 november 1986, 5 december 1986, 9 maart 1987, 27 april 1987 en 18 juni 1987.

Op 30 november 2007 werd het Amortisatiefonds afgeschaft.

De terugbetalingen van deze leningen zijn begonnen in 1992. De laatste terugbetaling zal gebeuren in 2017, waardoor de bepaling vanaf 2018 overbodig wordt."

Artikel 45

1. Artikel 45 van het ontwerp strekt tot de vervanging van artikel 204 van het WIB 92, in de eerste plaats om het aan te passen ten gevolge van de wijziging van artikel 202, § 1, van

In 1970 veranderde de wet van 22 juli 1970 op de ruilverkaveling van landeigendommen (BS 4/9/1970) de NMKL in Nationale Landmaatschappij.

De staatshervorming van 1980 bepaalde dat huisvesting een bevoegdheid van de gewesten was. Pas door de wet van 28 december 1984 (BS 22/1/1985) werden de afschaffing van de NMH en de NLM voorzien. De echte overdracht van bevoegdheden gebeurde pas toen de regionale huisvestingsmaatschappijen (Vlaamse Huisvestingsmaatschappij, De Brusselse Gewestelijke Huisvestingsmaatschappij en de Société Wallonne du Logement).

Op 4 mei 1987 werd er tussen de regionale regeringen een overeenkomst afgesloten met betrekking tot de regeling van de schulden en de lasten van het verleden inzake de sociale huisvesting. Deze overeenkomst werd bekrachtigd bij het KB nr. 518 van 31 maart 1987.

Bij deze overeenkomst werd een Amortisatiefonds opgericht ter bevordering van de samenwerking tussen de federale overheid en de Gewesten dat tot doel had om op lange termijn het probleem van de schulden van het verleden op te lossen.

Het Fonds werd gemachtigd om het deel van de rentelasten te herfinancieren dat de annuïteiten gestort door de NMH en de NLM en de bijdragen van de Gewesten (en nadien ook van de Staat) overschreed. De jaarlijkse tekorten werden hierdoor gedekt door leningen onder staatswaarborg. In de artikelen 48 en 49 van de wet van 4 augustus 1986 houdende fiscale bepalingen werd voorzien dat deze interesten op deze leningen waren vrijgesteld van roerende voorheffingen en van de vennootschapsbelasting.

Aangezien de bijdragen door de verschillende entiteiten in de lasten van het Fonds in de praktijk vaak ontoereikend waren, werden tussen 1986 en 1989 regelmatig herfinancieringsleningen uitgegeven waarvan de interesten vrijgesteld waren van roerende voorheffing en van vennootschapsbelasting.

In 1995 werd beslist om geen leningen meer uit te geven vrijgesteld van roerende voorheffing en van de vennootschapsbelasting. Dit gebeurde door een wijziging van het artikel door artikel 3 van de wet van 22 maart 1995 die expliciet de leningen opsomde die nog wel zijn vrijgesteld, met name de leningen toegestaan bij de koninklijke besluiten van 25 november 1986, 5 december 1986, 9 maart 1987, 27 april 1987 en 18 juni 1987.

Op 30 november 2007 werd het Amortisatiefonds afgeschaft.

De terugbetalingen van deze leningen zijn begonnen in 1992. De laatste terugbetaling zal gebeuren in 2017, waardoor de bepaling vanaf 2018 overbodig wordt."

Article 45

1. L'article 45 du projet vise en premier lieu à remplacer l'article 204 du CIR 92 pour y apporter des adaptations à la suite de la modification de l'article 202, § 1^{er}, du

het WIB 92 (artikel 44 van het ontwerp). Gelezen in samenhang met de aanpassing bij artikel 45/1 van het ontwerp van artikel 205, § 3, van het WIB 92, strekt artikel 45 er verder ook toe de DBI-aftrek te verhogen van 95 % tot 100 %.

De inleidende zin van artikel 45 geeft aan dat het gehele artikel 204 van het WIB 92 wordt vervangen, terwijl wellicht enkel artikel 204, eerste lid, van het WIB 92 wordt bedoeld.

Een gevolg is dat het huidige artikel 204, tweede lid, van het WIB 92 (DBI bij verkrijging eigen aandelen, gehele of gedeeltelijke verdeling) vervalst. De vraag is of men dit beoogt. Mocht dit niet zijn bedoeld, dan zal ook artikel 204, tweede lid, van het WIB 92 moeten worden aangepast om de DBI aftrek te verhogen van 95 % tot 100 %.

2. Van deze aanpassing kan tevens gebruik worden gemaakt om een materiële vergissing in het huidige artikel 204, tweede lid, van het WIB 92 recht te zetten. In tegenstelling tot artikel 204, eerste lid, van het WIB 92 voorziet het tweede lid niet in een vermeerdering met de roerende voorheffing of de fictieve roerende voorheffing. De verklaring van dit verschil was dat voor de in artikel 204, tweede lid, van het WIB 92 bedoelde dividenden geen roerende voorheffing werd ingehouden. Hierin is inmiddels reeds enkele jaren verandering gekomen; thans kan ook op de in artikel 204, tweede lid, van het WIB 92 bedoelde dividenden roerende voorheffing zijn ingehouden. Het lijkt logisch dat ook hier een vermeerdering met de roerende voorheffing moet gelden.

Artikel 47

1. Artikel 47 van het ontwerp strekt tot het invoegen van een nieuw artikel 205/5 in het WIB 92, dat toelaat het bedrag van de groepsbijdrage in mindering te brengen van de winst indien aan een aantal voorwaarden wordt voldaan. Een van deze voorwaarden is dat een in aanmerking komende binnenlandse of buitenlandse vennootschap een vennootschap moet zijn, hetzij:

— die beschikt over een deelneming van ten minste 90 % van het kapitaal van de belastingplichtige;

— waarvan het kapitaal voor ten minste 90 % wordt aanhouden door de belastingplichtige;

— waarvan het kapitaal voor ten minste 90 % wordt aanhouden door een andere binnenlandse of buitenlandse vennootschap en deze andere binnenlandse of buitenlandse vennootschap beschikt over een deelneming van ten minste 90 % van het kapitaal van de belastingplichtige.

Op de vraag wat de verantwoording is voor de grens van een deelneming van 90 % antwoordde de gemachtigde het volgende:

“De regeling van de groepsbijdrage strekt ertoe, net zoals een regeling van volkomen fiscale consolidatie, om vennootschappen in bepaalde mate fiscaal te behandelen als een enkele vennootschap. In dit geval gaat het om een beperkte

CIR 92 (article 44 du projet). Lu en combinaison avec l'adaptation opérée par l'article 45/1 du projet de l'article 205, § 3, du CIR 92, l'article 45 a en outre pour objet de porter la déduction des RDT de 95 % à 100 %.

La phrase liminaire de l'article 45 indique que l'article 204 du CIR 92 est remplacé dans son intégralité alors que, selon toute vraisemblance, seul l'article 204, alinéa 1^{er}, du CIR 92 est visé.

Il en résulte la suppression de l'article 204, alinéa 2, actuel du CIR 92 (RDT en cas d'acquisition d'actions propres, de partage total ou partiel). La question est de savoir si telle est bien l'intention. Si tel n'est pas le cas, on adaptera également l'article 204, alinéa 2, du CIR 92 afin de porter la déduction RDT de 95 % à 100 %.

2. L'occasion pourrait en outre être mise à profit pour rectifier une erreur matérielle à l'article 204, alinéa 2, actuel, du CIR 92. Contrairement à l'article 204, alinéa 1^{er}, du CIR 92, l'alinéa 2 ne prévoit pas de majoration du précompte mobilier réel ou du précompte mobilier fictif. Cette différence s'expliquait par l'absence de retenue du précompte mobilier en ce qui concerne les dividendes visés à l'article 204, alinéa 2, du CIR 92. Entre-temps, des changements sont intervenus en la matière voici quelques années déjà; à l'heure actuelle, le précompte mobilier peut également être retenu sur les dividendes visés à l'article 204, alinéa 2, du CIR 92. Il semble logique qu'en l'occurrence, une majoration du précompte mobilier doive elle aussi s'appliquer.

Article 47

1. L'article 47 du projet vise à insérer dans le CIR 92 un article 205/5 nouveau, permettant que le montant des transferts intragroupes soit réduit des bénéfices s'il est satisfait à un certain nombre de conditions. L'une d'entre elles est qu'une société résidente ou étrangère qui entre en considération doit être une société, soit:

— qui dispose d'une participation d'au moins 90 % du capital du contribuable;

— dont le capital est détenu à raison d'au moins 90 % par le contribuable;

— dont le capital est détenu à raison d'au moins 90 % par une autre société résidente ou étrangère et que cette autre société résidente ou étrangère dispose d'une participation d'au moins 90 % du capital du contribuable.

À la question de savoir en quoi ce seuil de participation à 90 % se justifie, le délégué a répondu ce qui suit:

“De regeling van de groepsbijdrage strekt ertoe, net zoals een regeling van volkomen fiscale consolidatie, om vennootschappen in bepaalde mate fiscaal te behandelen als een enkele vennootschap. In dit geval gaat het om een beperkte

consolidatie, waar enkel het verlies van het boekjaar kan worden aangezuiverd met winst van een andere verbonden vennootschap. Om vennootschappen op dergelijke manier te vereenzelvigen dienen zij echter voldoende geïntegreerd te zijn. In principe zou het hier dus dienen gaan om vennootschappen in een 100 pct. participatieverhouding. Gezien een 100 pct. verhouding echter in de praktijk niet voorkomt (omwille van bijvoorbeeld verplichte tweehoofdigheid van bepaalde vennootschapsvormen, beursnotering,...) werd geopteerd voor een percentage van 90 pct, teneinde een redelijk toepassingsgebied van deze maatregel te bewaren.”

2. Het is niet helemaal duidelijk hoe het ontworpen artikel 205/5, § 4, van het WIB 92 toegepast moet worden en wat de bedoeling is van bepaalde keuzes (bijvoorbeeld de beperking in de tijd “binnen drie jaar”).

Daarover om toelichting verzocht, deelde de gemachtigde het volgende mee:

“Het doel van deze bepaling is in de eerste plaats om de in dit ontwerp opgenomen mogelijkheid voor de groepsbijdrage in lijn te houden met de rechtspraak van het Hof van Justitie in onder meer de zaak C-446/03 Marks & Spencer. De behandeling van definitieve beroepsverliezen van in aanmerking komende groepsvennootschappen wordt hierbij gelijkgesteld met de behandeling van definitieve beroepsverliezen bij vaste inrichtingen in het ontwerp.

Wat de termijn van drie jaar betreft: het is niet de bedoeling om deze te interpreteren als een noodzakelijke voorwaarde die moet zijn vervuld alvorens de belastingplichtige deze maatregel kan toepassen. Deze termijn moet eerder worden geïnterpreteerd als een vorm van een ontbindende voorwaarde, waarbij het recht op de toepassing van de aftrek van het verlies wordt ingetrokken indien drie jaar na de stopzetting blijkt dat aan de voorwaarden niet werd voldaan. In dat geval kan het verlies immers niet als “definitief” worden beschouwd. De regeling sterkt ertoe om dubbele verliesaftrek te vermijden, in het geval de activiteiten in de lidstaat worden heropgestart of overgenomen.

In die zin zou ook kunnen worden overwogen om deze voorwaarde uit het ontworpen artikel te halen en deze te integreren in een afzonderlijke recapture bepaling (in artikel 185, WIB 92).

Deze regeling voor de definitieve beroepsverliezen bij vaste inrichtingen werd geïnspireerd op hetgeen in Nederland van toepassing is (ook in Nederland wordt een termijn van drie jaar toegepast). Deze drie jaar lijkt een redelijke termijn om vast te stellen of de kwalificatie als definitief beroepsverlies kan behouden blijven. Aangezien de opvolging van verliezen geleden in het buitenland administratief niet evident is, is het inderdaad wenselijk om de opvolging ervan te beperken in de tijd.

Voorbeeld:

Veronderstel dat buitenlandse vennootschap B in het jaar X haar activiteiten stopzet en in dat jaar een verlies heeft geleden van 100, dat werd vastgesteld overeenkomstig de

consolidatie, waar enkel het verlies van het boekjaar kan worden aangezuiverd met winst van een andere verbonden vennootschap. Om vennootschappen op dergelijke manier te vereenzelvigen dienen zij echter voldoende geïntegreerd te zijn. In principe zou het hier dus dienen gaan om vennootschappen in een 100 pct. participatieverhouding. Gezien een 100 pct. verhouding echter in de praktijk niet voorkomt (omwille van bijvoorbeeld verplichte tweehoofdigheid van bepaalde vennootschapsvormen, beursnotering,...) werd geopteerd voor een percentage van 90 pct, teneinde een redelijk toepassingsgebied van deze maatregel te bewaren”.

2. On n’aperçoit pas de quelle manière l’article 205/5, § 4, en projet, du CIR 92 doit être appliqué ni quel est l’objectif poursuivi par certains choix (par exemple la limite dans le temps “endéans les trois années”).

Invité à fournir des précisions à cet égard, le délégué a communiqué ce qui suit:

“Het doel van deze bepaling is in de eerste plaats om de in dit ontwerp opgenomen mogelijkheid voor de groepsbijdrage in lijn te houden met de rechtspraak van het Hof van Justitie in onder meer de zaak C-446/03 Marks & Spencer. De behandeling van definitieve beroepsverliezen van in aanmerking komende groepsvennootschappen wordt hierbij gelijkgesteld met de behandeling van definitieve beroepsverliezen bij vaste inrichtingen in het ontwerp.

Wat de termijn van drie jaar betreft: het is niet de bedoeling om deze te interpreteren als een noodzakelijke voorwaarde die moet zijn vervuld alvorens de belastingplichtige deze maatregel kan toepassen. Deze termijn moet eerder worden geïnterpreteerd als een vorm van een ontbindende voorwaarde, waarbij het recht op de toepassing van de aftrek van het verlies wordt ingetrokken indien drie jaar na de stopzetting blijkt dat aan de voorwaarden niet werd voldaan. In dat geval kan het verlies immers niet als “definitief” worden beschouwd. De regeling sterkt ertoe om dubbele verliesaftrek te vermijden, in het geval de activiteiten in de lidstaat worden heropgestart of overgenomen.

In die zin zou ook kunnen worden overwogen om deze voorwaarde uit het ontworpen artikel te halen en deze te integreren in een afzonderlijke recapture bepaling (in artikel 185, WIB 92).

Deze regeling voor de definitieve beroepsverliezen bij vaste inrichtingen werd geïnspireerd op hetgeen in Nederland van toepassing is (ook in Nederland wordt een termijn van drie jaar toegepast). Deze drie jaar lijkt een redelijke termijn om vast te stellen of de kwalificatie als definitief beroepsverlies kan behouden blijven. Aangezien de opvolging van verliezen geleden in het buitenland administratief niet evident is, is het inderdaad wenselijk om de opvolging ervan te beperken in de tijd.

Voorbeeld:

Veronderstel dat buitenlandse vennootschap B in het jaar X haar activiteiten stopzet en in dat jaar een verlies heeft geleden van 100, dat werd vastgesteld overeenkomstig de

bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, dan kan de vennootschap of de vereffenaar van deze vennootschap (indien deze een in aanmerking komende vennootschap is van binnenlandse vennootschap A), een overeenkomst sluiten met binnenlandse vennootschap A, waarbij wordt overeengekomen dat vennootschap A het overeenkomstig de bepalingen van het WIB 92 vastgestelde definitieve beroepsverlies mag aftrekken van haar winst van het tijdperk in ruil voor een in artikel 205/5, § 4, WIB 92 omschreven vergoeding.

Indien in de loop van de drie jaar na stopzetting zou blijken dat aan de voorwaarden niet is voldaan, zal de toepassing van de aftrek alsnog worden geweigerd.”

Artikel 48

1. Het bestaande systeem van de notionele interestaftrek wordt omgevormd tot een systeem dat volgens de memorie van toelichting enkel de aangroei van het eigen vermogen in aanmerking neemt voor de aftrek voor risicokapitaal (incrementeel eigen vermogen).

In het licht daarvan rijst de vraag of het de bedoeling is om telkens de aangroei van het vermogen in de voorbije vijf jaar als uitgangspunt te nemen voor de berekening van het risicokapitaal. De ontworpen wettekst lijkt iets anders in te houden: het in aanmerking te nemen risicokapitaal is immers een vijfde van het positieve verschil tussen het eigen vermogen aan het begin en het eind.

De gemachtigde antwoordde:

“De NIA-regeling beoogt eigenlijk de aangroei van het vermogen te berekenen op basis van een voortschrijdend gemiddelde dat bestaat uit de vergelijking van het gemiddeld vermogen in de jaren X tot X-4 en het gemiddelde vermogen in de jaren X-1 tot X-5.

Op die manier wordt de aangroei of afname van het vermogen over 5 jaren gespreid, en wordt de regeling minder gevoelig voor misbruiken door het verhogen en vervolgens verlagen en opnieuw verhogen van het vermogen.

De bepaling in de wettekst vormt een wiskundige vereenvoudiging van dit concept:

NIA voor jaar X = (gemiddelde eigen vermogen in jaren X tot X-4) – (gemiddelde eigen vermogen in jaren X-1 tot X-5)

= gemiddelde ((eigen vermogen in jaren X tot X-4) – (eigen vermogen in jaren X-1 tot X-5))

= gemiddelde ((eigen vermogen in jaren X, X-1, X-2, X-3, X-4) – (eigen vermogen X-1, X-2, X-3, X-4, X-5))

= 1/5 x eigen vermogen in jaar X – eigen vermogen in jaar X-5

bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, dan kan de vennootschap of de vereffenaar van deze vennootschap (indien deze een in aanmerking komende vennootschap is van binnenlandse vennootschap A), een overeenkomst sluiten met binnenlandse vennootschap A, waarbij wordt overeengekomen dat vennootschap A het overeenkomstig de bepalingen van het WIB 92 vastgestelde definitieve beroepsverlies mag aftrekken van haar winst van het tijdperk in ruil voor een in artikel 205/5, § 4, WIB 92 omschreven vergoeding.

Indien in de loop van de drie jaar na stopzetting zou blijken dat aan de voorwaarden niet is voldaan, zal de toepassing van de aftrek alsnog worden geweigerd”.

Article 48

1. Le régime existant de la déduction d'intérêts notionnels est converti en un système qui, selon l'exposé des motifs, ne prend en considération que l'accroissement des capitaux propres pour l'application de la déduction pour capital à risque (capitaux propres incrémentaux).

Au regard de cette précision, la question se pose de savoir si l'intention est de prendre chaque fois comme point de départ l'accroissement des fonds au cours des cinq années précédentes pour le calcul du capital à risque. Le texte en projet semble avoir une portée différente: en effet, le capital à risque qui doit être pris en considération représente un cinquième de la différence positive entre les fonds propres au début et à la fin.

Le délégué a répondu comme suit:

“De NIA-regeling beoogt eigenlijk de aangroei van het vermogen te berekenen op basis van een voortschrijdend gemiddelde dat bestaat uit de vergelijking van het gemiddeld vermogen in de jaren X tot X-4 en het gemiddelde vermogen in de jaren X-1 tot X-5.

Op die manier wordt de aangroei of afname van het vermogen over 5 jaren gespreid, en wordt de regeling minder gevoelig voor misbruiken door het verhogen en vervolgens verlagen en opnieuw verhogen van het vermogen.

De bepaling in de wettekst vormt een wiskundige vereenvoudiging van dit concept:

NIA voor jaar X = (gemiddelde eigen vermogen in jaren X tot X-4) – (gemiddelde eigen vermogen in jaren X-1 tot X-5)

= gemiddelde ((eigen vermogen in jaren X tot X-4) – (eigen vermogen in jaren X-1 tot X-5))

= gemiddelde ((eigen vermogen in jaren X, X-1, X-2, X-3, X-4) – (eigen vermogen X-1, X-2, X-3, X-4, X-5))

= 1/5 x eigen vermogen in jaar X – eigen vermogen in jaar X-5

Stel bv. dat een vennootschap volgend eigen vermogen heeft:

X-5	X-4	X-3	X-2	X-1	X
100	100	100	100	100	110

De berekeningswijze op basis van het voortschrijdend gemiddelde zou het volgende zijn: $[(100+100+100+100+110)/5] - [(100+100+100+100+100)/5] = 102^{[24]}$.

De berekening op basis van de wettekst komt op hetzelfde resultaat:

$$1/5 \times (110-100) = 102^{[25]}.$$

Le texte de loi tel que rédigé traduit bien la volonté du gouvernement par rapport à la prise en compte de l'évolution des fonds propres sur la période de cinq ans. D'autres options auraient pu être choisies pour répondre à un but de mesure de la croissance des fonds propres sur la période de cinq ans, mais ces autres options n'ont pas été retenues."

2. In de ontworpen bepalingen zelf moet worden verduidelijkt dat, zoals uit de memorie van toelichting blijkt, het jaarlijkse bedrag aan risicokapitaal voor een belastbaar tijdperk waarin de vennootschap nog niet bestond gelijk is aan nul.

Artikelen 51 en 52

1. Het ontwerp bevat verschillende bepalingen die de aftrek van overgedragen definitief belaste inkomsten (DBI) beperken. Het gaat meer bepaald over artikel 51, 2° tot 6°, tot wijziging van artikel 206, § 2, van het WIB 92 (inzake de proportionele overdracht van overgedragen DBI-aftrek bij de in artikel 206, § 2, van het WIB 92 vermelde belasting-neutrale verrichtingen) en over artikel 52 tot wijziging van artikel 207 van het WIB 92 (inzake de inperking van bepaalde aftrekken (korf) en de beperking van fiscale aftrekken ter bevordering van een correcte naleving van de aangifteplichten van vennootschappen).²⁶

Bij de bespreking van artikel 51 wordt in de memorie van toelichting het volgende uiteengezet:

"Er zal echter maar overgegaan worden tot beperking van de overgedragen DBI-aftrek wanneer er geen overgedragen verliezen meer te beperken zijn, waardoor deze maatregel de overgedragen DBI-aftrek nooit nadeliger zal behandelen dan

²⁴ De gemachtigde bedoelt allicht 2.

²⁵ Idem.

²⁶ In de memorie van toelichting wordt deze laatste beperking als volgt gemotiveerd: "Om de vennootschappen aan te sporen hun aangifteplichten correct te vervullen, zal er, met uitzondering van de DBI-aftrek voor het jaar zelf, voortaan geen fiscale aftrek meer worden toegestaan (dit geldt ook voor de verliezen van het boekjaar zelf) op de verhogingen van de belastbare grondslag die worden vastgesteld na een belastingcontrole (minimale belastbare grondslag). Deze maatregel beoogt eveneens om een grotere fiscale eenvoudigheid te bekomen ('compliance')."

Stel bv. dat een vennootschap volgend eigen vermogen heeft:

X-5	X-4	X-3	X-2	X-1	X
100	100	100	100	100	110

De berekeningswijze op basis van het voortschrijdend gemiddelde zou het volgende zijn: $[(100+100+100+100+110)/5] - [(100+100+100+100+100)/5] = 102^{[24]}$.

De berekening op basis van de wettekst komt op hetzelfde resultaat:

$$1/5 \times (110-100) = 102^{[25]}.$$

Le texte de loi tel que rédigé traduit bien la volonté du gouvernement par rapport à la prise en compte de l'évolution des fonds propres sur la période de cinq ans. D'autres options auraient pu être choisies pour répondre à un but de mesure de la croissance des fonds propres sur la période de cinq ans, mais ces autres options n'ont pas été retenues".

2. Les dispositions en projet mêmes préciseront que, ainsi qu'il ressort de l'exposé des motifs, le montant annuel de capital à risque d'une société qui n'existe pas au cours d'une période imposable est égal à zéro pour cette période imposable.

Articles 51 et 52

1. Le projet comporte différentes dispositions qui limitent la déduction RDT reportée. Il s'agit plus spécialement de l'article 51, 2° à 6°, modifiant l'article 206, § 2, du CIR 92 (concernant le transfert proportionnel de la déduction RDT reportée pour les opérations fiscalement neutres mentionnées dans l'article 206, § 2, du CIR 92) et de l'article 52 modifiant l'article 207 du CIR 92 (en ce qui concerne la limitation de certaines déductions (corbeille) et la limitation de déductions fiscales visant à promouvoir un respect correct des obligations de déclaration des sociétés²⁶).

Dans le cadre de l'examen de l'article 51, l'exposé des motifs apporte les précisions suivantes:

"Cependant, le transfert sera limité à la déduction RDT lorsqu'il n'y a aucun transfert qui limite des pertes, de sorte que cette mesure ne traitera jamais le transfert de la déduction RDT plus restrictivement que le transfert des pertes. Il est

²⁴ Sans doute le délégué veut-il dire 2.

²⁵ Idem.

²⁶ L'exposé des motifs motive cette dernière limitation comme suit: "Pour inciter les entreprises à remplir correctement leurs obligations de déclaration, il n'y aura dorénavant, exception faite des déductions pour RDT non-encore effectuées pour l'année même, plus de déduction fiscale autorisée (cela vaut aussi pour les pertes de l'année d'exercice même) sur les suppléments de la base imposable qui sont établis à la suite d'un contrôle fiscal (base imposable minimale). Cette mesure vise également à obtenir une plus grande conformité des pratiques fiscales ('compliance')."

de overgedragen verliezen. Het voorzien van een proportionele overdracht van overgedragen DBI-af trek na een van de hierboven vermelde verrichtingen wordt ook geacht niet in strijd te zijn met de Europese Moeder-Dochterrichtlijn, noch met de Europese Fusierichtlijn.”

Wat betreft de inperking van bepaalde aftrekken (korf) als geregeld in het ontworpen artikel 52 bevat de memorie van toelichting de volgende verduidelijking:

“De invoering van een beperking op de overgedragen aftrek van de definitief belaste inkomsten wordt geacht niet strijdig te zijn met art. 4, eerste lid van de moeder-dochterrichtlijn of met de rechtspraak van het Europees Hof van Justitie in dit kader, als uiteengezet in de zaken C-138/07 (Cobelfret), C-439/07 en C-499/07 (KBC N.V. en Beleggen, Risicokapitaal, Beheer N.V.), omwille van het feit dat deze beperking de onbeperkte overdraagbaarheid van deze aftrek niet verhindert.”

De rechtspraak van het Hof van Justitie die in de memorie van toelichting wordt aangehaald, heeft betrekking op artikel 4, lid 1, van richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 “betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende Lid-Staten”, die inmiddels is ingetrokken bij artikel 9 van richtlijn 2011/96/EU van de Raad van 30 november 2011 “betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten” (hierna ook: moeder-dochterrichtlijn).

Artikel 4, lid 1, van richtlijn 2011/96 bepaalt thans:

“Wanneer een moedermaatschappij of haar vaste inrichting op grond van de deelgerechtigdheid van de moedermaatschappij in haar dochteronderneming, uitgekeerde winst ontvangt, anders dan bij de liquidatie van de dochteronderneming, moeten de lidstaat van de moedermaatschappij en de lidstaat van haar vaste inrichting:

a) ofwel zich onthouden van het belastingen van deze winst voor zover die winst niet aftrekbaar is bij de dochteronderneming van de moedermaatschappij, en deze winst belastingen voor zover die winst aftrekbaar is bij de dochteronderneming van de moedermaatschappij;

b) ofwel de winst belastingen, maar in dat geval de moedermaatschappij en de vaste inrichting toestaan van de verschuldigde belasting af te trekken het gedeelte van de belasting dat betrekking heeft op die winst en betaald is door de dochteronderneming en enigerlei kleindochteronderneming, op voorwaarde dat bij iedere schakel een vennootschap en haar kleindochteronderneming onder de in artikel 2 vastgestelde definities vallen en aan de in de artikel 3 gestelde eisen voldoen, tot het bedrag van de overeenstemmende verschuldigde belasting.”

Met het stelsel van definitief belaste inkomsten (artikelen 202 tot 205 van het WIB 92) heeft België invulling gegeven

prévu un transfert proportionnel de la déduction RDT après que l'on ait considéré une des opérations décrites ci-dessus, de telle manière que ce ne soit pas contraire à la directive Mère-fille européenne, ni à la directive Fusions européenne”.

En ce qui concerne la limitation de certaines déductions (corbeille) ainsi qu'elle est réglée par l'article 52 en projet, l'exposé des motifs précise ce qui suit:

“L'insertion d'une limitation des revenus définitivement taxés reportés n'est pas considérée comme étant en infraction avec l'article 4, alinéa 1^{er}, de la directive mère-filiales ni avec la jurisprudence de la Cour européenne de Justice, telle qu'énoncée dans les affaires C-138/07 (Cobelfret), C-439/07 et C-499/07 (KBC N.V. en Beleggen, Risicokapitaal, Beheer N.V.) en raison du fait que cette limitation ne porte pas atteinte au report illimité de cette déduction”.

La jurisprudence de la Cour de justice citée dans l'exposé de motifs, vise l'article 4, paragraphe 1, de la directive 90/435/CEE du Conseil du 23 juillet 1990 “concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents”, qui a été entre-temps rapporté par l'article 9 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 “concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents” (ci-après également: directive mère-filiale).

L'article 4, paragraphe 1, de la directive 2011/96 dispose actuellement:

“Lorsqu'une société mère ou son établissement stable perçoit, au titre de l'association entre la société mère et sa filiale, des bénéfices distribués autrement qu'à l'occasion de la liquidation de cette dernière, l'État membre de la société mère et l'État membre de son établissement stable:

a) soit s'abstiennent d'imposer ces bénéfices dans la mesure où ces derniers ne sont pas déductibles par la filiale, et les imposent dans la mesure où ils sont déductibles par la filiale;

b) soit les imposent tout en autorisant la société mère et l'établissement stable à déduire du montant de leur impôt la fraction de l'impôt sur les sociétés afférente à ces bénéfices et acquittée par la filiale et toute sous-filiale, à condition qu'à chaque niveau la société et sa sous-filiale relèvent des définitions de l'article 2 et respectent les exigences prévues à l'article 3, dans la limite du montant dû de l'impôt correspondant”.

Par le régime des revenus définitivement taxés (articles 202 à 205 du CIR 92), la Belgique a concrétisé la méthode

aan de vrijstellingsmethode als vermeld in artikel 4, lid 1, a), van de richtlijn ("zich onthouden van het belasten van deze winst").

Het Hof van Justitie oordeelde in het *Cobelfret*-arrest²⁷:

"Aan de verplichting van de lidstaat die het stelsel van artikel 4, lid 1, eerste streepje, van richtlijn 90/435/EEG heeft gekozen om zich te onthouden van het belasten van de winst die de moedermaatschappij als deelgerechtigde van haar dochteronderneming ontvangt, is geen voorwaarde gekoppeld. De enige voorbehouden zijn die van artikel 4, leden 2 en 3, en artikel 1, lid 2, van deze richtlijn."

Het is de lidstaten met andere woorden niet toegelaten zelf beperkende maatregelen op te leggen om de voordelen van de richtlijn te genieten, andere dan de beperkingen waarin de richtlijn zelf voorziet.

Het Hof van Justitie heeft verder in de beschikking van 4 juni 2009 in de zaak *KBC Bank NV en Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV* ook verduidelijkt dat "uit niets in de opzet en het doel [van artikel 4, lid 1, eerste streepje, van richtlijn 90/435/EEG] kan worden afgeleid dat er een wezenlijk verschil zou bestaan tussen het "zich onthouden van het belasten" en het "vrijstellen" van de door de moedervennootschap ontvangen winsten en het Hof zowel van "vrijstelling" spreekt als van "zich onthouden van het belasten" in de zin van artikel 4, lid 1 (arrest *Cobelfret*, reeds aangehaald, punten 42 en 43)" (punt 41 van de beschikking).

Hieruit volgt dat de lidstaten de vrijstelling van belasting van door een moedervennootschap ontvangen dividenden enkel mag onderwerpen aan de beperkingen als vermeld in de richtlijn en dat zij deze vrijstelling niet eenzijdig mogen onderwerpen aan andere beperkende voorwaarden, zoals bv. het voorhanden zijn van voldoende belastbare winst, om de vrijstelling te kunnen genieten.

Als reactie op de arresten *Cobelfret* en *KBC Bank NV en Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV* heeft de wetgever in artikel 205, § 3, van het WIB 92 bepaald dat de niet benutte DBI mogen worden overgedragen naar volgende belastbare tijdperken. Deze wijziging werd doorgevoerd bij artikel 8 van de wet van 21 december 2009 "houdende fiscale en diverse

d'exemption dont il est question à l'article 4, paragraphe 1, a), de la directive ("s'abstiennent d'imposer ces bénéfices").

Dans son arrêt *Cobelfret*, la Cour de justice a jugé que²⁷:

"Il y a lieu de relever que l'obligation de l'État membre ayant choisi le système prévu à l'article 4, paragraphe 1, premier tiret, de la directive 90/435 de s'abstenir d'imposer les bénéfices que la société mère reçoit, à titre d'associée, de sa société filiale n'est assortie d'aucune condition et est exprimée sous la seule réserve des paragraphes 2 et 3 du même article ainsi que de celle prévue à l'article 1^{er}, paragraphe 2, de cette directive".

En d'autres termes, il n'est pas permis aux États membres d'imposer eux-mêmes des mesures restrictives autres que celles énoncées dans la directive elle-même en vue de bénéficier des avantages de la directive.

Dans son ordonnance du 4 juin 2009 dans l'affaire *KBC Bank NV et Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV*, la Cour de justice a en outre précisé que "rien dans l'économie ou dans la finalité de [l'article 4, paragraphe 1, premier tiret, de la directive 90/435/EEG] ne permet de conclure à l'existence d'une différence substantielle entre le fait de "s'abstenir d'imposer" et celui d'"exonérer" les bénéfices perçus par la société mère, la Cour se référant tantôt à l'"exonération", tantôt à l'obligation de "s'abstenir d'imposer" au sens dudit article 4, paragraphe 1 (arrêt *Cobelfret*, précité, points 42 et 43)" (point 41 de l'ordonnance).

Il en résulte que les États membres peuvent uniquement soumettre l'exonération d'impôt de dividendes perçus par une société mère aux limitations qui sont inscrites dans la directive et qu'ils ne peuvent soumettre cette exonération unilatéralement à d'autres conditions restrictives comme par exemple la présence de bénéfices suffisamment imposables pour pouvoir bénéficier de l'exonération.

En réaction aux arrêts *Cobelfret* et *KBC Bank NV et Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV*, le législateur a prévu dans son article 205, § 3, du CIR 92 que les RDT non utilisés peuvent être reportés sur les périodes imposables postérieures. Cette modification a été opérée par l'article 8 de la loi du 21 décembre 2009 "portant des dispositions fiscales et

²⁷ HvJ 12 februari 2009, C-138/07, *Cobelfret NV*, punt 33; zie ook punt 36 van het arrest: "Zoals de advocaat-generaal in punt 23 van haar conclusie heeft opgemerkt, kunnen de lidstaten evenwel niet eenzijdig beperkende maatregelen, zoals het vereiste dat er belastbare winsten zijn bij de moedermaatschappij, vaststellen en op die manier de mogelijkheid om de in richtlijn 90/435/EEG voorziene voordelen te benutten, aan voorwaarden koppelen." In dezelfde zin: HvJ 4 juni 2009, C-499/07, *KBC Bank NV en Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV t. Belgische Staat*, punt 38: "De lidstaten kunnen evenwel niet eenzijdig beperkende maatregelen, zoals het vereiste dat er belastbare winsten zijn bij de moedervennootschap, vaststellen en op die manier de mogelijkheid om de in richtlijn 90/435/EEG voorziene voordelen te benutten aan voorwaarden koppelen (arrest *Cobelfret*, reeds aangehaald, punt 36)."

²⁷ CJUE, 12 février 2009, C-138/07, *Cobelfret NV*, point 33; voir également le point 36 de l'arrêt: "Or, ainsi que l'a relevé M^{me} l'avocat général au point 23 de ses conclusions, les États membres ne sauraient instaurer unilatéralement des mesures restrictives, telles que l'exigence de l'existence de bénéfices imposables dans le chef de la société mère, et soumettre ainsi à des conditions la possibilité de bénéficier des avantages prévus par la directive 90/435". Dans le même sens: CJUE, 4 juin 2009, C-499/07, *KBC Bank NV et Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV c. Belgische Staat*, le point 38: "Or, les États membres ne sauraient instaurer unilatéralement des mesures restrictives, telles que l'exigence de l'existence de bénéfices imposables dans le chef de la société mère, et soumettre ainsi à des conditions la possibilité de bénéficier des avantages prévus par la directive 90/435 (arrêt *Cobelfret*, précité, point 36)".

bepalingen". In de memorie van toelichting bij het wetsontwerp dat tot de voormelde wet heeft geleid, wordt dit als volgt verantwoord:

"De wijzigingen opgenomen in artikel 8 volgen op de door de minister van Financiën ondertekende Circulaire COBELFRET van 23 juni 2009 (Ci.RH.421/597 150) betreffende de gevolgen van het arrest van het Europese Hof van Justitie van 12 februari 2009, zaak C/138/07.^[28]

Dit artikel in ontwerp voegt een paragraaf 3 toe aan artikel 205, WIB 92 teneinde duidelijk te maken dat de in artikel 202, § 1, 1° en 3°, WIB 92 bedoelde definitief belaste inkomsten, verleend of toegekend door een in § 2, derde lid, bedoelde dochteronderneming gevestigd in een lid-Staat van de Europese Unie, die niet kunnen worden afgetrokken bij gebrek aan belastbare grondslag, worden overgedragen naar volgende belastbare tijdperken volgens de modaliteiten die door de Koning zijn bepaald krachtens artikel 207, WIB 92."^[29]

De wetgever heeft zelf verduidelijkt dat enkel wordt voorzien in de overdraagbaarheid van definitief belaste inkomsten voor die belastingplichtigen waarbij de DBI niet kan worden afgetrokken bij gebrek aan belastbare grondslag.

De thans door de stellers van het ontwerp ingevoerde beperkingen op de aftrek van overgedragen DBI treft evenwel ook situaties waarbij er geen gebrek is aan belastbare grondslag.

Dat eenzijdige opgelegde beperkingen op de aftrek van de DBI problematisch kunnen zijn in het licht van de moeder-dochterrichtlijn, werd door de wetgever – na aanmaning door de Europese Commissie – reeds vóór de arresten *Cobelfret* en *KBC Bank NV en Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV* onderkend. Zo bepaalt artikel 205, § 2, tweede lid, van het WIB 92 dat de beperkingen van de DBI-aftrek in de zin van het eerste lid^[30] van die paragraaf niet van toepassing zijn op dividendinkomsten verleend of toegekend door een vennootschap gevestigd in een lidstaat van de Europese Economische Ruimte, in zoverre de in artikel 202, § 2, eerste lid, 1° en 2°, van het WIB 92 bedoelde voorwaarden worden vervuld. Artikel 205, § 2, tweede lid, van het WIB 92 is ingevoegd bij

²⁸ In punt 4 van de circulaire Ci.RH.421/597 150 van 23 juni 2009 (met addenda dd.12 oktober 2009 en 19 mei 2010) (<http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&id=f8a6352c-0e10-4b8e-b3b8-7d111da25252#findHighlighted>) leidt de administratie uit het Cobelfret-arrest het volgende besluit af:

"Het Belgisch fiscaal stelsel dat van toepassing is op de aftrek van dividenden waarbij de verkregen dividenden eerst in de in principe belastbare basis worden opgenomen en vervolgens als definitief belaste inkomsten daarvan worden afgetrokken, wordt door het arrest niet in vraag gesteld. Enkel de beperking van de aftrek tot het winstsaldo zonder dat wordt toegestaan dat het niet afgetrokken gedeelte naar de volgende aanslagjaren wordt overgedragen, wordt veroordeeld."

²⁹ Memorie van toelichting, *Parl. St.* Kamer 2009-10, nr. 52-2310/001, 7.

³⁰ Deze bepaling gaat over de beperking van de DBI-aftrek tot het bedrag van de totale winst die overblijft na toepassing van artikel 199 van het WIB 92, verminderd met bepaalde kosten en uitgaven die niet worden beschouwd als aftrekbare beroepskosten (zgn. slechte uitgaven).

diverses". L'exposé des motifs du projet de loi devenu la loi précitée, justifie cette possibilité comme suit:

"Les modifications apportées par l'article 8 font suite à la Circulaire COBELFRET du 23 juin 2009 (Ci.RH.421/597 150) signée par le ministre des Finances relative aux implications de l'arrêt de la Cour européenne de Justice du 12 février 2009, affaire C/138/07 ^[28].

Cet article en projet ajoute un paragraphe 3 à l'article 205, CIR 92 afin de confirmer que les revenus définitivement taxés visés à l'article 202, § 1^{er}, 1° et 3°, CIR 92, alloués ou attribués par une société filiale visée au § 2, alinéa 3 et établie dans un État membre de l'Union européenne qui n'ont pu être déduits faute de base imposable, peuvent être reportés sur les exercices postérieurs suivant les modalités déterminées par le Roi en vertu de l'article 207, CIR 92"^[29].

Le législateur a lui-même précisé que la reportabilité des revenus définitivement taxés est uniquement prévue pour les contribuables qui ne peuvent pas déduire les RDT faute de base imposable.

Les limitations actuellement instaurées par les auteurs du projet à la déduction de RDT reportées affectent toutefois également des situations où la base imposable ne fait pas défaut.

Avant les arrêts *Cobelfret* et *KBC Bank NV et Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV* déjà, le législateur a reconnu – après une mise en demeure par la Commission européenne – que des limitations à la déduction RDT, décidées unilatéralement, peuvent être problématiques au regard de la directive mère-filiale. Ainsi, l'article 205, § 2, alinéa 2, du CIR 92 dispose que les limitations de la déduction des RDT au sens de l'alinéa 1^{er}^[30] de ce paragraphe ne s'appliquent pas aux revenus de dividendes alloués ou attribués par une société établie dans un État membre de l'Espace économique européen, pour autant que les conditions visées à l'article 202, § 2, alinéa 1^{er}, 1° et 2°, du CIR 92 soient remplies. L'article 205, § 2, alinéa 2, du CIR 92 a été inséré par l'article

²⁸ Dans le point 4 de la circulaire Ci.RH.421/597 150 du 23 juin 2009 (avec annexes des 12 octobre 2009 et 19 mai 2010) (<http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&id=f8a6352c-0e10-4b8e-b3b8-7d111da25252#findHighlighted>), l'administration tire la conclusion qui suit de l'arrêt Cobelfret:

"L'Arrêt ne remet pas en cause le régime fiscal belge applicable en matière de déduction de dividendes qui consiste dans un premier temps à incorporer les dividendes recueillis dans la base imposable en principe et dans un second temps à les soustraire au titre de déduction pour revenus définitivement taxés. Seule est condamnée, la limitation de la déduction au solde des bénéfices subsistant sans permettre le report sur les ex. d'imp. ultérieurs de la quotité non déduite".

²⁹ Exposé des motifs, *Doc. parl.*, Chambre, 2009-10, n° 52-2310/001, p. 7.

³⁰ Cette disposition concerne la limitation de la déduction RDT au montant total des bénéfices tel qu'il subsiste après application de l'article 199 du CIR 92, diminué de certains frais et dépenses qui ne sont pas considérés comme frais professionnels déductibles ("mauvaises dépenses").

artikel 2 van de wet van 2 mei 2005 “tot wijziging van artikel 205, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 inzake aftrekken van de belastbare winst”. In de memorie van toelichting bij het wetsontwerp dat tot die wet heeft geleid, staat hierover het volgende te lezen:

“In haar brief van 17 oktober 2003 heeft de Europese Commissie België aangemaand artikel 205, § 2, WIB 92, in overeenstemming te brengen met de bepalingen van artikel 4 van de hiervoor vermelde richtlijn.

Bij antwoord van 7 november 2003 heeft de regering het verzoek van de Europese Commissie ingewilligd en werd voorgesteld artikel 205, § 2, WIB 92, in overeenstemming met de richtlijn te brengen ter gelegenheid van de omzetting in Belgisch recht van de richtlijn 2003/123/EG van de Raad van 22 december 2003 die de richtlijn 90/435/EEG betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten wijzigd.”³¹

De vraag of de beperking op de DBI-aftrek bedoeld in artikel 207, tweede lid, van het WIB 92 verenigbaar is met artikel 4, lid 1, van de moeder-dochterrichtlijn, is inmiddels ook in de rechtspraak aan bod gekomen.

De rechtbank van eerste aanleg te Brussel oordeelde in een geval waar de DBI-aftrek wordt beperkt met toepassing van artikel 207, tweede lid, van het WIB 92 het volgende:

“Dans ses conclusions additionnelles et de synthèse, le défendeur adopte une position nouvelle, indiquant qu’il faut appliquer l’article 205, § 2 tel qu’il existait avant sa modification mais que la requérante est en droit de reporter sur d’autres exercices d’imposition le montant de RDT qui n’ont pu être imputés sur le bénéfice de l’exercice d’imposition 2003.

Toutefois, outre le fait que cette solution n’est pas conforme à la Directive qui impose à la Belgique de s’abstenir d’imposer le dividende obtenu de la société mère, elle ne peut se justifier au regard de la jurisprudence Cobelfret (sur laquelle le défendeur se fonde), puisque les situations sont différentes: permettre le report de l’excédent dans le cas d’une société en perte qui n’a pas de bénéfices suffisants pour imputer la totalité des RDT est le seul moyen d’assurer l’exemption imposée par la Directive, mais il n’en va pas de même lorsque la société a, comme en l’espèce, un bénéfice imposable suffisant pour imputer intégralement les RDT.”³²

In zoverre er onvoldoende positieve belastbare basis overblijft om de DBI-aftrek op toe te passen volstaat het aldus dat de niet-benutte DBI-aftrek overdraagbaar is, maar dit is – zo oordeelt de rechtbank – wezenlijk verschillend ten opzichte van het geval waar wél voldoende belastbare basis voorhanden is om de DBI-aftrek (integraal) op toe te passen. De rechtbank besluit tot niet-verenigbaarheid van artikel 207, tweede lid, van het WIB 92 met de bepalingen van de moeder-dochterrichtlijn.

³¹ Memorie van Toelichting, *Parl. St.* Kamer 2004-05, nr. 51-1608/001, 5.

³² Rb. Brussel 14 juni 2012, *FJF* 2013/225, www.monkey.be.

2 de la loi du 2 mai 2005 “modifiant l’article 205, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 en matière de revenus déductibles des bénéfices imposables”. L’exposé des motifs du projet de loi qui est devenu cette loi, énonce ce qui suit:

“Par son courrier du 17 octobre 2003, la Commission européenne a mis en demeure la Belgique de mettre l’article 205, § 2, CIR 92, en conformité avec l’article 4 de la directive susmentionnée.

Par sa réponse du 7 novembre 2003, le gouvernement a accepté la demande de la Commission européenne et il a proposé de mettre en conformité l’article 205, § 2, CIR 92, avec la directive à l’occasion de la transposition en droit belge de la directive 2003/123/CE du Conseil du 22 décembre 2003 modifiant la directive 90/435/CEE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d’États membres différents”³¹.

La question de savoir si la limitation à la déduction RDT visée à l’article 207, alinéa 2, du CIR 92 se concilie avec l’article 4, paragraphe 1, de la directive mère-filiale, a entre-temps été abordée dans la jurisprudence également.

Dans un cas où la déduction RDT avait été limitée en application de l’article 207, alinéa 2, du CIR 92, le tribunal de première instance de Bruxelles a jugé ce qui suit:

“Dans ses conclusions additionnelles et de synthèse, le défendeur adopte une position nouvelle, indiquant qu’il faut appliquer l’article 205, § 2 tel qu’il existait avant sa modification mais que la requérante est en droit de reporter sur d’autres exercices d’imposition le montant de RDT qui n’ont pu être imputés sur le bénéfice de l’exercice d’imposition 2003.

Toutefois, outre le fait que cette solution n’est pas conforme à la Directive qui impose à la Belgique de s’abstenir d’imposer le dividende obtenu de la société mère, elle ne peut se justifier au regard de la jurisprudence Cobelfret (sur laquelle le défendeur se fonde), puisque les situations sont différentes: permettre le report de l’excédent dans le cas d’une société en perte qui n’a pas de bénéfices suffisants pour imputer la totalité des RDT est le seul moyen d’assurer l’exemption imposée par la Directive, mais il n’en va pas de même lorsque la société a, comme en l’espèce, un bénéfice imposable suffisant pour imputer intégralement les RDT”³².

Dans la mesure où il subsiste une base imposable positive insuffisante pour y appliquer la déduction RDT, il suffit donc que la déduction RDT non utilisée puisse être reportée mais cette situation – telle est l’appréciation du tribunal – diffère fondamentalement du cas où il existe bel et bien une base imposable suffisante pour y appliquer (intégralement) la déduction RDT. Le tribunal conclut à l’incompatibilité de l’article 207, alinéa 2, du CIR 92 avec les dispositions de la directive mère-filiale.

³¹ Exposé des motifs, *Doc. parl.*, Chambre, 2004-05, n° 51-1608/001, p. 5.

³² Civ. Bruxelles, 14 juin 2012, *FJF*, 2013/225, www.monkey.be.

Verder kan ook worden verwezen naar een vonnis van de rechtbank van eerste aanleg te Luik van 21 oktober 2013:

“Lorsque la société ne dispose pas de bénéfice imposable suffisant pour imputer ses revenus définitivement taxés, la reportabilité apporte une solution satisfaisante.

Toutefois, en l'espèce, il existe une base imposable sur laquelle les revenus définitivement taxés pourraient être imputés.

Le report de déduction n'est dès lors pas, en l'espèce, une solution satisfaisante puisque la société dispose, pour l'exercice en cause, d'une base imposable pouvant absorber, au moins en partie, les revenus définitivement taxés.

De plus, cette base imposable est correspond à des dépenses qui ne sont pas fiscalement déductibles mais qui ont été exposées de manière tout à fait légitime.

Dans ces conditions, la limitation prévue à l'article 207 alinéa 2 du C.I.R./92 est contraire à l'article 4 § 1 et 2, de la directive 90/435 en ce qu'il limite l'imputation des revenus définitivement taxés dont a bénéficié la requérante.”³³

De rechtbank te Luik komt bijgevolg tot het besluit dat, zolang er een belastbare basis voorhanden is waar de DBI-aftrek minstens gedeeltelijk van kan worden afgetrokken, de overdracht van DBI-aftrek naar volgende belastbare tijdperken geen bevredigende oplossing is in het kader van de moeder-dochterrichtlijn. De beperking van de DBI-aftrek bedoeld in artikel 207, tweede lid, van het WIB 92 is volgens de rechtbank dan ook in strijd met de bepalingen van artikel 4, lid 1 en 2, van de moeder-dochterrichtlijn.

Eerder had ook het hof van beroep te Antwerpen in navolging van de *Cobelfret*-rechtspraak, vastgesteld dat de DBI-aftrek zonder enige beperking toepasbaar is. Het belastbare resultaat dat overeenstemt met het gedeelte aan abnormale of goedgunstige voordelen, moet bijgevolg worden verminderd met de DBI-aftrek.³⁴ Ook de rechtbank van eerste aanleg te Gent heeft in dezelfde zin geoordeeld stellende dat de belastbare winst waarop de DBI-aftrek wordt toegepast ook de abnormale of goedgunstige voordelen moet omvatten.³⁵

In twee arresten van 21 februari 2012³⁶ en 23 oktober 2012³⁷ heeft het hof van beroep te Antwerpen evenwel anders geoordeeld. In deze arresten verwijst het hof naar het antwoord van het Hof van Justitie op de tweede prejudiciële vraag in de *KBC Bank NV en Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV*-beschikking van 4 juni 2009, waaruit zou blijken dat het Hof van Justitie de *Cobelfret*-rechtspraak zou hebben genuanceerd. In beide zaken leidt het hof van beroep uit deze passage van de beschikking af dat het aftrekverbod van de DBI op het gedeelte van het resultaat dat voortkomt van abnormale en goedgunstige voordelen, niet in strijd is met artikel 4, lid 1,

Ensuite, on citera encore un jugement du tribunal de première instance de Liège du 21 octobre 2013:

“Lorsque la société ne dispose pas de bénéfice imposable suffisant pour imputer ses revenus définitivement taxés, la reportabilité apporte une solution satisfaisante.

Toutefois, en l'espèce, il existe une base imposable sur laquelle les revenus définitivement taxés pourraient être imputés.

Le report de déduction n'est dès lors pas, en l'espèce, une solution satisfaisante puisque la société dispose, pour l'exercice en cause, d'une base imposable pouvant absorber, au moins en partie, les revenus définitivement taxés.

De plus, cette base imposable est correspond à des dépenses qui ne sont pas fiscalement déductibles mais qui ont été exposées de manière tout à fait légitime.

Dans ces conditions, la limitation prévue à l'article 207 alinéa 2 du C.I.R./92 est contraire à l'article 4 § 1 et 2, de la directive 90/435 en ce qu'il limite l'imputation des revenus définitivement taxés dont a bénéficié la requérante”³³.

Partant, le tribunal de Liège en conclut qu'aussi longtemps qu'il existe une base imposable permettant la déduction RDT au moins partiellement, le report de la déduction RDT aux périodes imposables suivantes ne constitue pas une solution satisfaisante dans le cadre de la directive mère-filiale. Selon le tribunal, la limitation de la déduction RDT visée à l'article 207, alinéa 2, du CIR 92 est dès lors contraire aux dispositions de l'article 4, paragraphes 1 et 2, de la directive mère-filiale.

À la suite de la jurisprudence *Cobelfret*, la Cour d'appel d'Anvers avait elle aussi constaté que la déduction RDT s'applique sans aucune limitation. Le résultat imposable qui correspond à la partie des avantages anormaux ou bénévoles, doit par conséquent être diminué de la déduction RDT³⁴. Le tribunal de première instance de Gand s'est lui aussi prononcé en ce sens en estimant que les bénéfices imposables auxquels s'applique la déduction RDT doivent également englober les avantages anormaux ou bénévoles³⁵.

Toutefois, dans deux arrêts des 21 février 2012³⁶ et 23 octobre 2012³⁷, la Cour d'appel d'Anvers en a jugé autrement. La Cour s'y réfère à la réponse de la Cour de Justice à la deuxième question préjudicielle dans l'ordonnance *KBC Bank NV et Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV* du 4 juin 2009 dont il ressortirait que la Cour de Justice aurait nuancé la jurisprudence *Cobelfret*. Dans les deux affaires, la Cour d'appel déduit de ce passage de l'ordonnance que l'interdiction de déduction des RDT de la partie du résultat qui provient d'avantages anormaux et bénévoles, n'est pas contraire à l'article 4, paragraphe 1, premier tiret, de la

³³ Rb. Luik 21 oktober 2013, *FJF* 2014/157, www.monkey.be.

³⁴ Rb. Antwerpen 28 april 2009 (AR/2008/434), *FJF* 2010/290, www.monkey.be.

³⁵ Rb. Gent 2 september 2009, www.monkey.be.

³⁶ Rb. Antwerpen 21 februari 2012, *TFR* 2012, afl. 423, 533.

³⁷ Rb. Antwerpen 23 oktober 2012, www.fiscalnet.be.

³³ Civ. Liège, 21 octobre 2013, *FJF*, 2014/157, www.monkey.be.

³⁴ Civ. Anvers, 28 avril 2009 (AR/2008/434), *FJF*, 2010/290, www.monkey.be.

³⁵ Civ. Gand, 2 septembre 2009, www.monkey.be.

³⁶ Civ. Anvers, 21 février 2012, *TFR*, 2012, liv. 423, 533.

³⁷ Civ. Anvers, 23 octobre 2012, www.fiscalnet.be.

eerste streepje, van de moeder-dochterrichtlijn, op voorwaarde dat het niet afgetrokken gedeelte overdraagbaar blijft. In deze twee arresten van het hof van beroep te Antwerpen wordt integraal verwezen naar dit antwoord van het Hof van Justitie (behoudens wat betreft de paragrafen 51 en 52).

De tweede prejudiciële vraag die aan het Hof van Justitie was gesteld, luidde als volgt:

“Zo ja, moet [richtlijn 90/435/EEG], inzonderheid artikel 4, lid 1, van deze richtlijn, dan zo worden uitgelegd dat ze deze lidstaat verplicht de uitkering van winst, die een vennootschap van deze staat ontvangt van haar dochteronderneming uit een andere lidstaat, volledig aftrekbaar te stellen van het bedrag van de winst van het belastbaar tijdperk en het daaruit voortvloeiende verlies overdraagbaar te stellen naar een volgend belastbaar tijdperk?”

Het Hof van Justitie heeft deze vraag als volgt beantwoord:

“45. Met zijn tweede vraag in zaak C-499/07 wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 4, eerste streepje, van richtlijn 90/435 aldus moet worden uitgelegd dat een lidstaat moet toelaten dat de winst die aan de in deze staat gevestigde moedervennootschap wordt uitgekeerd door haar dochteronderneming met zetel in een andere lidstaat, volledig aftrekbaar is van het bedrag van de winst van het aanslagjaar van de moedervennootschap, en dat het daaruit voortvloeiende verlies overdraagbaar is naar een volgend aanslagjaar.

46. Elke lidstaat dient met eerbiediging van het gemeenschapsrecht zijn stelsel van belasting van uitgekeerde winst te organiseren en in dat kader de belastinggrondslag en het belastingtarief te bepalen voor de ontvangende aandeelhouder (...).

47. Met betrekking tot de winstuitkeringen die binnen de werkingssfeer van richtlijn 90/435 vallen, bepaalt artikel 4, lid 1, van deze richtlijn dat wanneer een moedervennootschap als deelgerechtigde van haar dochteronderneming winstuitkeringen ontvangt, de lidstaat van vestiging van de moedervennootschap ofwel zich onthoudt van het belasten van deze winst, ofwel die moedervennootschap toestaat dat gedeelte van de belasting van de dochteronderneming dat op deze winst betrekking heeft, van haar eigen belasting af te trekken en, in voorkomend geval, het bedrag dat door de lidstaat waar de dochteronderneming gevestigd is, aan de bron is ingehouden, zulks binnen de grenzen van het bedrag van de overeenstemmende nationale belasting (...).

48. Artikel 4, lid 1, eerste streepje, van richtlijn 90/435 is onvoorwaardelijk en voldoende nauwkeurig om voor de nationale rechterlijke instanties te kunnen worden ingeroepen (...) zonder dat evenwel wordt voorgeschreven op welke wijze de lidstaten die voor de vrijstellingsmethode hebben gekozen, deze methode moeten toepassen.

directive mère-filiale à condition de pouvoir reporter la partie non déduite. Ces deux arrêts de la Cour d'appel d'Anvers font intégralement référence à cette réponse de la Cour de Justice (sauf en ce qui concerne les paragraphes 51 et 52).

La deuxième question préjudicielle qui avait été posée à la Cour de Justice, s'énonçait en ces termes:

“Si la première question appelle une réponse affirmative, faut-il interpréter la directive [90/435], en particulier son article 4, paragraphe 1, en ce sens qu'elle oblige cet État membre à permettre que les bénéfices distribués, qu'une société de cet État recueille de sa filiale établie dans un autre État membre, soient intégralement déductibles du montant des bénéfices de l'exercice d'imposition et à permettre que la perte qui en découle soit susceptible d'être reportée sur un exercice d'imposition ultérieur?”

À cette question, la Cour de justice a répondu dans les termes suivants:

“45. Par sa deuxième question dans l'affaire C-499/07, la juridiction de renvoi demande en substance si l'article 4, paragraphe 1, premier tiret, de la directive 90/435 doit être interprété en ce sens qu'un État membre doit nécessairement permettre que les bénéfices distribués à la société mère établie dans cet État par sa filiale ayant son siège dans un autre État membre soient intégralement déductibles du montant des bénéfices de l'exercice d'imposition de la société mère et que la perte qui en découle soit susceptible d'être reportée sur un exercice d'imposition ultérieur.

46. Il y a lieu de rappeler qu'il appartient à chaque État membre d'organiser, dans le respect du droit communautaire, son système d'imposition des bénéfices distribués et de définir, dans ce cadre, l'assiette imposable ainsi que le taux d'imposition qui s'appliquent dans le chef de l'actionnaire bénéficiaire [...].

47. S'agissant des distributions de bénéfices qui entrent dans son champ d'application, la directive 90/435 prévoit, à son article 4, paragraphe 1, que, lorsqu'une société mère reçoit, à titre d'associée de sa société filiale, des bénéfices distribués, l'État membre dans lequel est établie la société mère soit s'abstient d'imposer ces bénéfices, soit autorise cette société mère à déduire du montant de son impôt la fraction de l'impôt de la filiale afférente à ces bénéfices et, le cas échéant, le montant de la retenue à la source perçue par l'État membre de résidence de la filiale, dans la limite du montant de l'impôt national correspondant [...].

48. L'article 4, paragraphe 1, premier tiret, de la directive 90/435 constitue une disposition inconditionnelle et suffisamment précise pour pouvoir être invoquée devant les juridictions nationales [...] sans toutefois prescrire la manière dont les États membres ayant choisi le système de l'exonération doivent le mettre en œuvre.

49. Volgens de bewoordingen van artikel 249, derde alinea, EG zijn de lidstaten immers bevoegd om voor de uitvoering van de richtlijnen de vorm en de middelen te kiezen waarmee het door de richtlijnen nagestreefde resultaat het best kan worden bereikt (...).

50. Bijgevolg staat het de lidstaten vrij, gelet op de behoeften van hun nationale rechtsorde te bepalen volgens welke modaliteiten het in artikel 4, lid 1, eerste streepje van richtlijn 90/435 voorgeschreven resultaat wordt bereikt (...).

51. Bovendien blijft elke lidstaat overeenkomstig artikel 4, lid 2, van richtlijn 90/435 bevoegd om te bepalen dat de lasten met betrekking tot de deelneming in de dochteronderneming niet aftrekbaar zijn van de belastbare winst van de moeder vennootschap, waarbij indien in dat geval de kosten van beheer met betrekking tot deze deelneming forfaitair worden vastgesteld, het forfaitaire bedrag niet meer mag bedragen dan 5 % van de door de dochteronderneming uitgekeerde winst (...).

52. Tevens zij opgemerkt dat artikel 4, lid 2, van richtlijn 90/435 een lidstaat de mogelijkheid biedt om de niet-aftrekbare kosten van beheer forfaitair vast te stellen op maximaal 5 % van de door de dochteronderneming uitgekeerde winst, zonder dat een onderscheid wordt gemaakt tussen de situatie waarin deze lidstaat voor een vrijstellingsmethode dan wel voor een verrekeningsmethode heeft gekozen (...).

53. Derhalve dient op de tweede vraag in zaak C-449/07 worden geantwoord dat artikel 4, lid 1, eerste streepje van richtlijn 90/435, gelezen in samenhang met lid 2 van dat artikel, aldus moet worden uitgelegd dat het de lidstaten niet verplicht toe te laten dat de winst die aan de in deze staat gevestigde moeder vennootschap wordt uitgekeerd door haar dochter vennootschap met zetel in een andere lidstaat, volledig aftrekbaar is van het bedrag van de winst van het aanslagjaar van de moeder vennootschap, en dat het daaruit voortvloeiende verlies overdraagbaar is naar een volgend aanslagjaar. Het staat de lidstaten vrij, gelet op zowel de behoeften van hun nationale rechtsorde als de keuzemogelijkheid van artikel 4, lid 2, te bepalen volgens welke modaliteiten het in lid 1, eerste streepje, van dat artikel voorgeschreven resultaat wordt bereikt.

54. Wanneer een lidstaat voor de vrijstellingsmethode van artikel 4, lid 1, eerste streepje, van richtlijn 90/435 heeft gekozen en volgens de regeling van deze lidstaat verlies in beginsel overdraagbaar is naar latere aanslagjaren, verzet deze bepaling zich evenwel tegen een regeling van een lidstaat die ertoe leidt dat het verlies van de moeder vennootschap dat voor een dergelijke overdracht in aanmerking komt, vermindert ten belope van de ontvangen dividenden."

In de rechtsleer bestaan evenwel ernstige twijfels over. Zo schrijft P. Bielen:³⁸

³⁸ P. Bielen, "Aftrek van DBI van ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen verworpen", *TFR* 2012, afl. 423, (533) 535. Zie ook P. Bielen, "Hof van Justitie hakt Europese knoop inzake DBI-overschotten niet volledig door", *TFR* 2009, afl. 367, (746) 747.

49. En effet, selon les termes mêmes de l'article 249, troisième alinéa, CE, les États membres bénéficient du choix de la forme et des moyens de mise en œuvre des directives permettant de garantir au mieux le résultat auquel ces dernières tendent [...].

50. Par conséquent, les États membres sont libres de déterminer, compte tenu des nécessités de leur ordre juridique interne, les modalités selon lesquelles le résultat prescrit à l'article 4, paragraphe 1, premier tiret, de la directive 90/435 est atteint [...].

51. En outre, en vertu de l'article 4, paragraphe 2, de la directive 90/435, tout État membre garde la faculté de prévoir que des charges se rapportant à la participation dans la société filiale ne sont pas déductibles du bénéfice imposable de la société mère, étant précisé que, si, dans ce cas, les frais de gestion se rapportant à ladite participation sont fixés forfaitairement, le montant forfaitaire ne peut excéder 5 % des bénéfices distribués par la société filiale [...].

52. Il convient également de relever que l'article 4, paragraphe 2, de la directive 90/435 permet à un État membre de fixer les frais de gestion non déductibles à un montant forfaitaire qui n'excède pas 5 % des bénéfices distribués par la société filiale, sans distinguer entre la situation dans laquelle cet État membre a opté pour un système d'exonération et celle dans laquelle il a opté pour un système d'imputation [...].

53. Par conséquent, il convient de répondre à la deuxième question dans l'affaire C-499/07 que l'article 4, paragraphe 1, premier tiret, de la directive 90/435, lu en combinaison avec le paragraphe 2 du même article, doit être interprété en ce sens qu'il ne fait pas obligation aux États membres de nécessairement permettre que les bénéfices distribués à la société mère établie dans cet État par sa filiale ayant son siège dans un autre État membre soient intégralement déductibles du montant des bénéfices de l'exercice d'imposition de la société mère et que la perte qui en découle soit susceptible d'être reportée sur un exercice d'imposition ultérieur. Il appartient aux États membres de déterminer, compte tenu tant des nécessités de leur ordre juridique interne que de la faculté prévue audit article 4, paragraphe 2, les modalités selon lesquelles le résultat prescrit au paragraphe 1, premier tiret, du même article est atteint.

54. Toutefois, lorsqu'un État membre a choisi le système de l'exonération prévu à l'article 4, paragraphe 1, premier tiret, de la directive 90/435 et que, en principe, la réglementation dudit État membre admet le report des pertes sur des exercices fiscaux ultérieurs, ladite disposition s'oppose à une réglementation d'un État membre ayant pour effet de réduire les pertes de la société mère qui sont susceptibles de bénéficier d'un tel report à hauteur des dividendes perçus".

Toutefois, la doctrine comporte de sérieux doutes à ce sujet. Ainsi P. Bielen écrit-il³⁸:

³⁸ P. Bielen, "Aftrek van DBI van ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen verworpen", *TFR*, 2012, liv. 423, (533) 535. Voir également P. Bielen, "Hof van Justitie hakt Europese knoop inzake DBI-overschotten niet volledig door", *TFR*, 2009, liv. 367, (746) 747.

“In het licht van de situatie in de zaak BRB [KBC NV, Risicokapitaal, Beheer NV] was de toelating door het Hof van Justitie van de keuze voor een overdracht van DBI-aftrek in plaats van een onmiddellijke aftrek logisch. Het betrof een situatie waarin de belastbare grondslag door de eerdere bewerkingen al tot nul was herleid zodat de toepassing van de DBI-aftrek geen verdere impact had op de belastingberekening van het betrokken aanslagjaar zelf, maar enkel op het bedrag van de overgedragen verliezen.

Dit is minder logisch wanneer de DBI-aftrek niet kan worden toegepast op elementen die een minimum belastbare basis vormen die tot een effectieve belasting aanleiding geeft.

Artikel 4 van de moeder-dochterrichtlijn voorziet dat de lidstaat moet vrijstellen wanneer een moedermaatschappij als deelgerechtigde van haar dochteronderneming uitgekeerde winst ontvangt. Anders dan in het geval van ontoereikende winst, wordt dat resultaat m.i. onvoldoende bereikt wanneer de combinatie van de toevoeging van de dividenden aan de belastbare basis en de verhindering van de onmiddellijke aftrek in datzelfde jaar een daadwerkelijke belastingheffing tot gevolg heeft, zelfs wanneer de aftrek in een later aanslagjaar zou kunnen worden toegepast.

Bovendien gaat deze uitsluiting verder dan de mogelijkheid die de moeder dochterrichtlijn biedt om antiontwijkingsmaatregelen toe te passen. De richtlijn laat immers uitsluitend beperkingen toe op basis van de antimisbruikmaatregelen die fraude en misbruik van de richtlijn zelf bestrijden, hetgeen niet het doel is van artikel 207 WIB 1992.”

Ook andere auteurs blijven in een recente bijdrage kritisch ten opzichte van de conclusie dat het zou volstaan, in het licht van het beoogde resultaat door de moeder-dochterrichtlijn, dat de DBI-aftrek *ooit* zou kunnen worden toegepast wanneer deze initieel werd geweigerd op basis van artikel 207, tweede lid, van het WIB 92³⁹.

Nog andere auteurs stellen in een recente bijdrage over de “*Contribution du Secteur Financier*”, waar eveneens een aftrekbeperking geldt van (o.m.) de DBI voor banken en verzekeraars, een strijdigheid vast met de bepalingen van de moeder-dochterrichtlijn.⁴⁰ Volgens deze auteurs moet een werkelijke vrijstelling in de zin van de moeder-dochterrichtlijn leiden tot een afwezigheid van effectieve betaling van belastingen op de dividenden. Bij een effectieve belastbare grondslag, en dus bij betaling van belasting, terwijl de belastingplichtige de DBI-aftrek niet mag benutten, maar slechts mag overdragen, ligt een situatie voor die wezenlijk erger is dan de situatie van het *Cobelfret*-arrest waar geen effectieve – onmiddellijke – belasting verschuldigd was. De weigering van de DBI-aftrek en de overdraagbaarheid ervan geven geen garanties aan de belastingplichtige met betrekking tot de toekomstige effectieve aftrekbaarheid ervan. De aftrekweigering en overdraagbaarheid houden bijgevolg een financieringsnadeel in voor de

“In het licht van de situatie in de zaak BRB [KBC NV, Risicokapitaal, Beheer NV] was de toelating door het Hof van Justitie van de keuze voor een overdracht van DBI-aftrek in plaats van een onmiddellijke aftrek logisch. Het betrof een situatie waarin de belastbare grondslag door de eerdere bewerkingen al tot nul was herleid zodat de toepassing van de DBI-aftrek geen verdere impact had op de belastingberekening van het betrokken aanslagjaar zelf, maar enkel op het bedrag van de overgedragen verliezen.

Dit is minder logisch wanneer de DBI-aftrek niet kan worden toegepast op elementen die een minimum belastbare basis vormen die tot een effectieve belasting aanleiding geeft.

Artikel 4 van de moeder-dochterrichtlijn voorziet dat de lidstaat moet vrijstellen wanneer een moedermaatschappij als deelgerechtigde van haar dochteronderneming uitgekeerde winst ontvangt. Anders dan in het geval van ontoereikende winst, wordt dat resultaat m.i. onvoldoende bereikt wanneer de combinatie van de toevoeging van de dividenden aan de belastbare basis en de verhindering van de onmiddellijke aftrek in datzelfde jaar een daadwerkelijke belastingheffing tot gevolg heeft, zelfs wanneer de aftrek in een later aanslagjaar zou kunnen worden toegepast.

Bovendien gaat deze uitsluiting verder dan de mogelijkheid die de moeder dochterrichtlijn biedt om antiontwijkingsmaatregelen toe te passen. De richtlijn laat immers uitsluitend beperkingen toe op basis van de antimisbruikmaatregelen die fraude en misbruik van de richtlijn zelf bestrijden, hetgeen niet het doel is van artikel 207 WIB 1992.”

Dans une contribution récente, d’autres auteurs continuent à se montrer critiques à l’égard de la conclusion aux termes de laquelle il suffirait, au regard du résultat visé par la directive mère-filiale, que la déduction RDT puisse être appliquée *une fois* lorsqu’elle a été initialement refusée sur la base de l’article 207, alinéa 2, du CIR 92³⁹.

Dans une contribution récente au sujet de la “*Contribution du Secteur Financier*” à laquelle s’applique également une limitation de la déduction RDT (notamment) pour les banques et les assureurs, d’autres auteurs constatent à leur tour une incompatibilité avec les dispositions de la directive mère-filiale⁴⁰. Selon ces auteurs, une véritable exonération au sens de la directive mère-filiale doit entraîner l’absence de paiement effectif d’impôts sur les dividendes. Dans l’hypothèse d’une base imposable effective, et donc d’un paiement de l’impôt, alors que le contribuable ne peut pas appliquer la déduction RDT mais uniquement la reporter, la situation est fondamentalement pire que celle de l’arrêt *Cobelfret* où aucun impôt – immédiat – effectif ne devait être acquitté. Le refus de la déduction RDT et sa reportabilité ne donnent au contribuable aucune garantie quant à la déductibilité future effective de cette dernière. Partant, le refus de déduction et la reportabilité impliquent pour le contribuable un préjudice

³⁹ B. Desmet, P.-J. Wouters en A. Van Santvliet, “Artikel 207, lid 2 WIB 1992 gewikt en gewogen”, *AFT* 2016, afl. 6-7, (18) 29 en 33.

⁴⁰ O. Hermand, P. Delacroix, M. Protin en S. Kiebooms, “La contribution du secteur financier: simple et facile à mettre en œuvre?”, *RGF* 2015, afl.9, (4) 18.

³⁹ B. Desmet, P.-J. Wouters et A. Van Santvliet, “Artikel 207, lid 2 WIB 1992 gewikt en gewogen”, *AFT*, 2016, liv. 6-7, (18) 29 et 33.

⁴⁰ O. Hermand, P. Delacroix, M. Protin et S. Kiebooms, “La contribution du secteur financier: simple et facile à mettre en œuvre?”, *RGF*, 2015, liv. 9, (4)-18.

belastingplichtige. Hierdoor voegt de wetgever in strijd met de richtlijn een voorwaarde toe aan vrijstelling.

In het licht van het voorgaande verdient het aanbeveling dat de stellers van het ontwerp in het licht van artikel 4, lid 1, van de richtlijn 2011/96/EU van de Raad van 30 november 2011, de voorgestelde beperkingen op de aftrek van de overgedragen DBI nogmaals aan een grondig onderzoek onderwerpen.

2. Er zal moeten worden verduidelijkt wat de onderlinge verhouding is tussen het ontworpen artikel 206, § 1, tweede lid, van het WIB 92 en het ontworpen artikel 185, § 3, van hetzelfde wetboek (artikel 18, 3°, van het ontwerp) (bv. door toevoeging van de woorden “onverminderd artikel 185, § 3” aan het ontworpen artikel 206, § 1, tweede lid).

Artikel 58

1. Artikel 58 van het ontwerp strekt ertoe in titel III, hoofdstuk III, afdeling II, van het WIB 92 een artikel 219^{quinquies} in te voegen. In het ontworpen artikel dienen de sluitende aanhalingstekens na het tweede lid in plaats van na het eerste lid van paragraaf 6 te worden geplaatst.

2. In het ontworpen artikel 219^{quinquies}, § 6, eerste lid, van het WIB 92 wordt bepaald dat het “totaal van het in [het ontworpen] artikel 215, derde lid, 4°, bedoelde bedrag van de minimum bezoldiging” (45 000 euro) in het bedoelde geval “op maximaal 75 000 euro [wordt] gebracht”.

Dit is een onduidelijk geformuleerde bepaling. Op de vraag of het woord “maximaal” niet dient te worden weggelaten, reageerde de gemachtigde als volgt:

“Effectivement, ce mot n’apporte pas de plus-value à la mesure, voire même, il pourrait perturber l’interprétation correcte voulue. Nous proposons de retirer ce mot du projet.”

3. Bij dat ontworpen artikel 219^{quinquies} van het WIB 92 gaf de gemachtigde nog de volgende toelichting:

“Le but de la mesure est d’apporter un assouplissement à la condition de rémunération lorsque l’on se trouve dans le cadre de sociétés liées avec un seul et même dirigeant afin d’éviter que ce seul dirigeant doit se payer plusieurs fois une rémunération de 45 000 euros (45 000 dans chaque société dans laquelle il est seul dirigeant).”

À ce moment, le minimum de rémunération est d’abord examiné au niveau de chacune des sociétés. Pour les sociétés qui ne rempliraient pas la condition de rémunération de minimum 45 000 euros dans le cas où les bénéfices sont suffisants pour que cette condition s’applique, alors la rémunération minimum du dirigeant d’entreprise peut aussi être examinée au niveau de l’ensemble de ces sociétés liées dans lesquelles il est le seul dirigeant d’entreprise. Dans ce cas, la rémunération minimum cumulée pour ce dirigeant d’entreprise doit être de 75 000 euros qu’elle que soit la ou les sociétés liées qui paient les rémunérations pour que la condition de rémunération minimum dans le chef de ces sociétés liées soit remplie.

en termes de financement. De ce fait, le législateur ajoute une condition à l’exonération, et ce au mépris de la directive.

À la lumière de ce qui précède, mieux vaudrait que les auteurs du projet soumettent à nouveau à un examen approfondi les limitations proposées à la déduction RDT reportée, et ce au regard de l’article 4, paragraphe 1, de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011.

2. Il y aura lieu de préciser de quelle manière s’articulent l’article 206, § 1^{er}, alinéa 2, en projet, du CIR 92 et l’article 185, § 3, en projet, du même code (article 18, 3°, du projet) (par exemple, par l’ajout des mots “sans préjudice de l’article 185, § 3” à l’article 206, § 1^{er}, alinéa 2, en projet).

Article 58

1. L’article 58 du projet vise à insérer un article 219^{quinquies} dans le titre III, chapitre III, section II, du CIR 92. Dans l’article en projet, il y a lieu de fermer les guillemets après l’alinéa 2 et non après l’alinéa 1^{er} du paragraphe 6.

2. L’article 219^{quinquies}, § 6, alinéa 1^{er}, en projet, du CIR 92 dispose que le “total du montant de rémunération minimale visé à l’article 215, alinéa 3, 4°, [en projet]” (45000 euros) est dans le cas visé “porté à 75 000 euros maximum”.

Cette disposition n’est pas formulée clairement. À la question de savoir si le mot “maximum” ne doit pas être omis, le délégué a donné la réponse suivante:

“Effectivement, ce mot n’apporte pas de plus-value à la mesure, voire même, il pourrait perturber l’interprétation correcte voulue. Nous proposons de retirer ce mot du projet.”

3. Concernant cet article 219^{quinquies} en projet du CIR 92, le délégué a encore fourni les précisions suivantes:

“Le but de la mesure est d’apporter un assouplissement à la condition de rémunération lorsque l’on se trouve dans le cadre de sociétés liées avec un seul et même dirigeant afin d’éviter que ce seul dirigeant doit se payer plusieurs fois une rémunération de 45 000 euros (45 000 dans chaque société dans laquelle il est seul dirigeant).”

À ce moment, le minimum de rémunération est d’abord examiné au niveau de chacune des sociétés. Pour les sociétés qui ne rempliraient pas la condition de rémunération de minimum 45 000 euros dans le cas où les bénéfices sont suffisants pour que cette condition s’applique, alors la rémunération minimum du dirigeant d’entreprise peut aussi être examinée au niveau de l’ensemble de ces sociétés liées dans lesquelles il est le seul dirigeant d’entreprise. Dans ce cas, la rémunération minimum cumulée pour ce dirigeant d’entreprise doit être de 75 000 euros qu’elle que soit la ou les sociétés liées qui paient les rémunérations pour que la condition de rémunération minimum dans le chef de ces sociétés liées soit remplie.

Omdat er in de wettekst sprake is van verbonden vennootschappen die worden geleid door één en dezelfde bedrijfsleider, worden de vennootschappen die niet aan deze voorwaarde voldoen, uitgesloten. *Se limiter au cas d'un seul et même dirigeant d'entreprise permet d'éviter un abus qui consisterait à intégrer dans une société liée qui ne remplit pas la condition de rémunération de 45 000 euros un dirigeant d'entreprise supplémentaire qui serait déjà dans les conditions de rémunération de 75 000 euros au sein du groupe.*"

Artikel 60

Op de vraag of de eerste zin van artikel 5, § 8, van het OESO-modelverdrag in de ontworpen bepalingen van artikel 229 van het WIB 92 is verwerkt, antwoordde de gemachtigde:

"De eerste zin van artikel 5, § 8 van het OESO-modelverdrag is wel verwerkt in de Franse versie van artikel 60, 1°, alinea 3. Die ontbreekt daarentegen in de Nederlandse versie. De Nederlandse versie zal in overeenstemming met de Franse versie worden gebracht."

Artikel 70

1. In verband met de ontworpen wijzigingen van artikel 275³ van het WIB 92 heeft de gemachtigde verklaard dat ze zo snel mogelijk als staatssteun zullen worden aangemeld bij de Europese Commissie.

2. Artikel 70, 1°, van het ontwerp strekt ertoe om leden toe te voegen in artikel 275³, § 1, van het WIB 92, waarin wordt voorzien in de vrijstelling van storting van de bedrijfsvoorheffing "ten belope van 40 pct. van die bedrijfsvoorheffing" als stimulans voor de tewerkstelling van bepaalde onderzoekers in onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of -programma's.

Omdat wordt uitgegaan van het bedrag van de in te houden bedrijfsvoorheffing, dat afhankelijk is van de gezinssituatie van de betrokken onderzoeker, kan die stimulans verschillen van tewerkgestelde tot tewerkgestelde. Vermits die stimulans bijvoorbeeld kleiner wordt naarmate de tewerkgestelde onderzoeker meer kinderen ten laste heeft, zou hierin een ongelijke behandeling kunnen schuilen.

Wegens tijdsgebrek heeft de Raad van State dit punt echter niet nader kunnen onderzoeken.

Artikel 72

Artikel 72 van het ontwerp strekt tot de aanvulling van artikel 292 van het WIB 92 met een derde lid. In de ontworpen bepaling wordt melding gemaakt van "de belastbare netto-inkomsten die voortkomen uit een hybride overdracht".

Gelet op het fiscale legaliteitsbeginsel zal de omschrijving van die netto-inkomsten in de wettekst zelf opgenomen moeten worden. De gemachtigde verklaarde zich daarmee akkoord:

Omdat er in de wettekst sprake is van verbonden vennootschappen die worden geleid door één en dezelfde bedrijfsleider, worden de vennootschappen die niet aan deze voorwaarde voldoen, uitgesloten. Se limiter au cas d'un seul et même dirigeant d'entreprise permet d'éviter un abus qui consisterait à intégrer dans une société liée qui ne remplit pas la condition de rémunération de 45 000 euros un dirigeant d'entreprise supplémentaire qui serait déjà dans les conditions de rémunération de 75 000 euros au sein du groupe."

Article 60

À la question de savoir si la première phrase de l'article 5, § 8, du modèle de convention de l'OCDE est inscrite dans les dispositions en projet de l'article 229 du CIR 92, le délégué a répondu ce qui suit:

"De eerste zin van artikel 5, § 8 van het OESO-modelverdrag is wel verwerkt in de Franse versie van artikel 60, 1°, alinea 3. Die ontbreekt daarentegen in de Nederlandse versie. De Nederlandse versie zal in overeenstemming met de Franse versie worden gebracht".

Article 70

1. En ce qui concerne les modifications en projet de l'article 275³ du CIR 92, le délégué a déclaré qu'elles seront notifiées dans les meilleurs délais comme aides d'État à la Commission européenne.

2. L'article 70, 1°, du projet a pour objet d'ajouter des alinéas à l'article 275³, § 1^{er}, du CIR 92, qui prévoient la dispense de versement du précompte professionnel "à concurrence de 40 p.c. de ce précompte professionnel" en guise d'incitant à l'engagement de certains chercheurs dans des projets ou programmes de recherche ou de développement.

Le point de départ étant le montant du précompte professionnel qui doit être retenu, montant qui dépend de la situation familiale du chercheur concerné, cet incitant peut différer d'un chercheur engagé à l'autre. Dès lors que, par exemple, cet incitant diminue selon que le chercheur engagé a plus d'enfants à charge, il pourrait en résulter une inégalité de traitement.

Faute de temps, le Conseil d'État n'a cependant pas pu examiner ce point plus avant.

Article 72

L'article 72 du projet entend compléter l'article 292 du CIR 92 par un alinéa 3. La disposition en projet fait mention des "revenus nets imposables générés par un transfert hybride".

Eu égard au principe de légalité en matière fiscale, le texte législatif devra définir lui-même ces revenus nets. Le délégué a marqué son accord sur cette proposition.

“La définition est en effet actuellement dans l’exposé des motifs (‘Ces revenus nets sont constitués de la différence entre les revenus reçus dans le cadre de ce transfert hybride et les éventuels paiements qui ont dû être effectués en faveur d’un autre intervenant dans le cadre de ce transfert hybride.’).

Nous n’avons pas d’objection à la faire figurer dans le texte de loi lui-même plutôt que dans l’exposé. Si le Conseil d’État estime que cela serait préférable, nous adapterons le texte en fonction.”

Artikelen 73 en 74

1. Artikel 73 van het ontwerp strekt ertoe artikel 342 van het WIB 92 aan te vullen met een vierde paragraaf waarin onder meer wordt bepaald dat bij herhaalde inbreuken op de verplichting om een aangifte in te dienen, het minimum van de belastbare bedrijfswinst (34 000 euro) verhoogd wordt met “een percentage bepaald tussen 25 en 200 pct. volgens de modaliteiten [lees: nadere regels] bepaald door de Koning”.

Deze delegatie laat veel beleidsruimte voor de Koning: die verhoging kan op 25 % worden bepaald, maar ook op 200 %. De delegatie zal daarom beter moeten worden afgebakend, bijvoorbeeld door te bepalen dat in de gegeven hypothese het minimum wordt verhoogd minstens met 25 % en ten hoogste met 200 %, terwijl de Koning de schaal van de verhogingen kan vaststellen. Aldus wordt het vaststellen van de minimale en de maximale verhoging niet aan de Koning overgelaten, maar door de wetgever bepaald, terwijl de Koning de schaal van die verhogingen kan vastleggen, rekening houdend met het evenredigheidsbeginsel.

2. Om dezelfde reden zal in het ontworpen artikel 342, § 4, derde lid, van het WIB 92 (artikel 74 van het ontwerp) moeten worden bepaald op basis van welke index (bv. “het indexcijfer van de consumptieprijzen van het Rijk” zoals in artikel 178 van het WIB 92) het absolute minimum van de belastbare winst jaarlijks moet worden geïndexeerd. Het kan niet aan de Koning worden overgelaten om eender welk indexeringsmechanisme te kiezen of te concipiëren.

Artikel 76

Artikel 76 van het ontwerp strekt ertoe om in artikel 414, § 1, van het WIB 92 de woorden “de wettelijke interest” te vervangen en voorts om vast te stellen hoe de nieuwe rentevoet wordt bepaald.

Krachtens artikel 2 van de wet van 5 mei 1865 “betreffende de lening tegen intrest”, zoals vervangen bij de wet van 27 december 2006, wordt de wettelijke rentevoet in fiscale zaken bepaald op 7 percent, “zelfs indien de fiscale bepalingen verwijzen naar de wettelijke rentevoet in burgerlijke zaken en voor zover er niet uitdrukkelijk in de fiscale bepalingen wordt van afgeweken”. Aangezien het de bedoeling is hier af te wijken van die algemene regeling, dient aan de ontworpen bepaling te worden toegevoegd: “in afwijking van artikel 2, § 2, van de wet van 5 mei 1865 betreffende de lening tegen intrest”.

“La définition est en effet actuellement dans l’exposé des motifs (‘Ces revenus nets sont constitués de la différence entre les revenus reçus dans le cadre de ce transfert hybride et les éventuels paiements qui ont dû être effectués en faveur d’un autre intervenant dans le cadre de ce transfert hybride.’).

Nous n’avons pas d’objection à la faire figurer dans le texte de loi lui-même plutôt que dans l’exposé. Si le Conseil d’État estime que cela serait préférable, nous adapterons le texte en fonction.”

Articles 73 et 74

1. L’article 73 du projet vise à compléter l’article 342 du CIR 92 par un paragraphe 4 qui prévoit notamment qu’en cas d’infractions répétées à l’obligation d’introduire une déclaration, le minimum des bénéfices imposables (34 000 euros) est majoré par “un pourcentage fixé entre 25 et 200 p.c. selon les modalités déterminées par le Roi”.

Cette délégation laisse beaucoup de latitude au Roi: cette majoration peut être fixée à 25 % mais aussi à 200 %. Dès lors, la délégation devra être mieux délimitée, par exemple en prévoyant que dans l’hypothèse donnée, le minimum est majoré d’au moins 25 % et de 200 % au maximum, le Roi pouvant fixer l’échelle des majorations. Ce faisant, le soin de fixer la majoration minimale et maximale n’est pas confié au Roi, mais elle est fixée par le législateur, le Roi pouvant établir l’échelle de ces majorations en tenant compte du principe de proportionnalité.

2. Par identité de motif, il faudra préciser à l’article 342, § 4, alinéa 3, en projet, du CIR 92 (article 74 du projet) sur la base de quel indice (par exemple “l’indice des prix à la consommation du Royaume” comme à l’article 178 du CIR 92) le minimum absolu des bénéfices imposables doit être indexé annuellement. Le soin de choisir ou de concevoir un quelconque mécanisme d’indexation ne peut être laissé au Roi.

Article 76

L’article 76 du projet vise à remplacer à l’article 414, § 1^{er}, du CIR 92 les mots “de l’intérêt légal” et en outre de déterminer la manière dont le nouveau taux sera fixé.

En vertu de l’article 2 de la loi du 5 mai 1865 “relative au prêt à l’intérêt”, remplacé par la loi du 27 décembre 2006, le taux d’intérêt légal en matière fiscale est fixé à 7 pour cent, “même si les dispositions fiscales renvoient au taux d’intérêt légal en matière civile et pour autant qu’il n’y soit pas explicitement dérogé dans les dispositions fiscales”. L’intention étant ici de déroger à ce régime général, il faudra ajouter à la disposition en projet: “par dérogation à l’article 2, § 2, de la loi du 5 mai 1965 relative au prêt à l’intérêt”.

Artikel 85

1. In artikel 85 B van het ontwerp wordt de inwerkingtreding van onder meer “artikel 7, 1^o” geregeld, terwijl artikel 7 niet is onderverdeeld in punten.

2. Luidens artikel 85 C, eerste lid, van het ontwerp zijn de artikelen 4, 1^o en 2^o, 16 en 67 ervan van toepassing “op verrichtingen die worden uitgevoerd vanaf 1 januari 2018”.

In de memorie van toelichting staat hierover het volgende te lezen (cursivering toegevoegd):

“De maatregelen in ontwerp zullen van toepassing zijn op vanaf 1 januari 2018 uitgevoerde verrichtingen, *meer bepaald op door de algemene vergadering vanaf deze datum besliste kapitaalverminderingen en terugbetalingen van met kapitaal gelijkgestelde uitgiftepremies en winstbewijzen.*”

Het verdient aanbeveling deze verduidelijking (gecursiverde passage) in de tekst van artikel 85 C op te nemen. Het risico bestaat immers dat hierover in de praktijk veel discussies zullen rijzen. Een kapitaalvermindering geschiedt in twee fasen:

— vooreerst is er de beslissing tot vermindering van het maatschappelijk kapitaal door de algemene vergadering op de wijze die is vereist voor een statutenwijziging (artikel 612 van het Wetboek van Vennootschappen voor de naamloze vennootschap);

— vervolgens is er de effectieve uitkering of terugbetaling aan de aandeelhouders.

Die laatste mag pas worden gedaan zodra de in aanmerking komende schuldeisers voldoening hebben gekregen, of zodra hun aanspraak om zekerheid te verkrijgen, bij een uitvoerbare rechterlijke beslissing is afgewezen (zie artikel 613 van het Wetboek van Vennootschappen voor de naamloze vennootschap). Om hun rechten te doen gelden hebben deze schuldeisers een termijn van twee maanden na de bekendmaking van het besluit tot kapitaalvermindering in de bijlagen van het Staatsblad. Dit betekent concreet dat de vennootschap rekening moet houden met een wachttermijn van twee maanden na de bekendmaking van het besluit tot kapitaalvermindering alvorens men de aandeelhouders effectief kan uitbetalen.

Artikel 18, eerste lid, 2^o en 2^obis, van het WIB 92, zoals te vervangen bij artikel 4, 1^o, van het ontwerp, verwijst enkel naar “een regelmatige beslissing tot vermindering van het maatschappelijk kapitaal, overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen (...)”. Het al dan niet naleven van de wachttermijn lijkt derhalve niet relevant. Dat laatste betreft immers de uitvoering van de beslissing, en niet de beslissing zelf.

Voor gevallen waarin de beslissing tot kapitaalvermindering dateert van voor 1 januari 2018, doch als gevolg van de wachttermijn de uitkering aan de aandeelhouders plaatsvindt na 1 januari 2018, laat de tekst van het ontworpen artikel 85 C in

Article 85

1. L'article 85 B du projet règle l'entrée en vigueur notamment de l' "article 7, 1^o", alors que l'article 7 n'est pas subdivisé en points.

2. Selon l'article 85 C, alinéa 1^{er}, du projet, les articles 4, 1^o et 2^o, 16 et 67 sont applicables “aux opérations effectuées à partir du 1^{er} janvier 2018”.

Selon l'exposé des motifs, on peut lire à ce sujet (italiques ajoutées):

“Les mesures en projet s'appliqueront aux opérations effectuées à partir du 1^{er} janvier 2018, c'est-à-dire aux opérations de réduction de capital et de remboursement de primes d'émission ou de parts bénéficiaires assimilées à du capital libéré qui seront décidées par assemblée générale à partir de cette date”.

Il est recommandé d'insérer cette précision (passage en italiques) dans le texte de l'article 85 C. En effet, le risque existe que ce point suscite de nombreuses discussions dans la pratique. Une réduction de capital s'opère en deux temps:

— d'abord, il y a la décision de l'assemblée générale de réduire le capital social dans les conditions requises pour les modifications aux statuts (article 612 du Code des sociétés en ce qui concerne la société anonyme);

— ensuite intervient le versement ou le remboursement effectif aux actionnaires.

Cette dernière phase peut uniquement avoir lieu dès que les créanciers entrant en ligne de compte ont obtenu satisfaction, ou dès qu'une décision judiciaire exécutoire a rejeté leurs prétentions à obtenir une garantie (voir l'article 613 du Code des sociétés en ce qui concerne la société anonyme). Pour faire valoir leurs droits, ces créanciers disposent d'un délai de deux mois à partir de la publication de la décision de réduction de capital aux annexes du Moniteur. Concrètement, cela signifie que la société doit tenir compte d'un délai d'attente de deux mois à compter de la publication de la décision de réduction de capital avant de pouvoir effectivement payer les actionnaires.

L'article 18, alinéa 1^{er}, 2^o et 2^obis, du CIR 92, tel qu'il sera remplacé par l'article 4, 1^o, du projet, se réfère uniquement à “une décision régulière de réduction du capital social, prise conformément aux dispositions du Code des sociétés (...)”. Le respect ou non du délai d'attente ne paraît dès lors pas pertinent. Ce dernier concerne en effet l'exécution de la décision et non la décision elle-même.

En ce qui concerne les cas dans lesquels la décision de réduction de capital est antérieure au 1^{er} janvier 2018, mais où, en raison du délai d'attente, le versement aux actionnaires intervient après le 1^{er} janvier 2018, le texte de l'article 85 C en

het ongewisse wat het temporeel ijkpunt is voor de inwerking-treding van de nieuwe regeling. De memorie van toelichting geeft uitsluitel, maar vanuit het oogpunt van rechtszekerheid verdient het aanbeveling die verduidelijking op te nemen in de tekst zelf van artikel 85 C.

De gemachtigde liet in dit verband het volgende weten:

“We gaan akkoord om het dispositief van de inwerking-treding te verduidelijken zodat iedere juridische onzekerheid wordt vermeden.

Het ontwerp regelt de inwerkingtreding als volgt:

“Article 85, C. Les articles 4, 1° et 2°, 16 et 67 sont applicables aux opérations effectuées à partir du 1^{er} janvier 2018.”

“Artikel 85, C. De artikelen 4, 1° en 2°, 16 en 67 zijn van toepassing op verrichtingen die worden uitgevoerd vanaf 1 januari 2018.”

De memorie van toelichting verduidelijkt terzake:

“Les mesures en projet s’appliqueront aux opérations effectuées à partir du 1^{er} janvier 2018, c’est-à-dire aux opérations de réduction de capital et de remboursement de primes d’émission ou de parts bénéficiaires assimilées à du capital libéré qui seront décidées par assemblée générale à partir de cette date.”

“De maatregelen in ontwerp zullen van toepassing zijn op vanaf 1 januari 2018 uitgevoerde verrichtingen, meer bepaald op door de algemene vergadering vanaf deze datum besliste kapitaalverminderingen en terugbetalingen van met kapitaal gelijkgestelde uitgiftepremies en winstbewijzen.”

Naar aanleiding van de gestelde vraag wordt er voorgesteld om artikel 85, C, van het wetsontwerp als volgt te vervolledigen:

“Article 85, C. Les articles 4, 1° et 2°, 16 et 67 sont applicables aux opérations de réduction de capital et de remboursement de primes d’émission ou de parts bénéficiaires assimilées à du capital libéré qui sont décidées par l’assemblée générale à partir du 1^{er} janvier 2018.”

“Artikel 85, C. De artikelen 4, 1° en 2°, 16 en 67 zijn van toepassing op verrichtingen van kapitaalverminderingen en terugbetalingen van met kapitaal gelijkgestelde uitgiftepremies en winstbewijzen die worden beslist door de algemene vergadering vanaf 1 januari 2018.”

Daarmee kan worden ingestemd.

projet ne permet pas de déterminer avec certitude le point de référence temporel pour l’entrée en vigueur du nouveau dispositif. L’exposé des motifs y apporte une réponse claire mais, vu sous l’angle de la sécurité juridique, il est recommandé d’insérer cette précision dans le texte même de l’article 85 C.

À cet égard, le délégué a déclaré ce qui suit:

“We gaan akkoord om het dispositief van de inwerking-treding te verduidelijken zodat iedere juridische onzekerheid wordt vermeden.

Het ontwerp regelt de inwerkingtreding als volgt:

“Article 85, C. Les articles 4, 1° et 2°, 16 et 67 sont applicables aux opérations effectuées à partir du 1^{er} janvier 2018.”

“Artikel 85, C. De artikelen 4, 1° en 2°, 16 en 67 zijn van toepassing op verrichtingen die worden uitgevoerd vanaf 1 januari 2018.”

De memorie van toelichting verduidelijkt terzake:

“Les mesures en projet s’appliqueront aux opérations effectuées à partir du 1^{er} janvier 2018, c’est-à-dire aux opérations de réduction de capital et de remboursement de primes d’émission ou de parts bénéficiaires assimilées à du capital libéré qui seront décidées par assemblée générale à partir de cette date.”

“De maatregelen in ontwerp zullen van toepassing zijn op vanaf 1 januari 2018 uitgevoerde verrichtingen, meer bepaald op door de algemene vergadering vanaf deze datum besliste kapitaalverminderingen en terugbetalingen van met kapitaal gelijkgestelde uitgiftepremies en winstbewijzen.”

Naar aanleiding van de gestelde vraag wordt er voorgesteld om artikel 85, C, van het wetsontwerp als volgt te vervolledigen:

“Article 85, C. Les articles 4, 1° et 2°, 16 et 67 sont applicables aux opérations de réduction de capital et de remboursement de primes d’émission ou de parts bénéficiaires assimilées à du capital libéré qui sont décidées par l’assemblée générale à partir du 1^{er} janvier 2018.”

“Artikel 85, C. De artikelen 4, 1° en 2°, 16 en 67 zijn van toepassing op verrichtingen van kapitaalverminderingen en terugbetalingen van met kapitaal gelijkgestelde uitgiftepremies en winstbewijzen die worden beslist door de algemene vergadering vanaf 1 januari 2018.”

On peut se rallier à cette proposition.

HOOFDSTUK 2

Wijzigingen aangebracht aan de wet van 26 maart 1999 betreffende het Belgisch actieplan voor de werkgelegenheid 1998 en houdende diverse bepalingen

Bij dit hoofdstuk zijn geen opmerkingen te maken.

HOOFDSTUK 3

Wijzigingen aangebracht aan de wet van 26 december 2015 houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht

Bij dit hoofdstuk zijn geen opmerkingen te maken.

HOOFDSTUK 4

Overgangsbepaling betreffende de rentevoeten bedoeld in de artikelen 414, § 1, 1° en 418, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Artikel 89

De gemachtigde is het er mee eens dat in de Nederlandse tekst van artikel 89, tweede lid, van het ontwerp “4 pct.” moet worden vervangen door “2 pct.”, en dit in overeenstemming met de Franse tekst.

TITEL 3

Werk

HOOFDSTUK 1

Fiscaliteit

Artikelen 90 en 91

Het ontworpen artikel 275⁵, § 5, van het WIB 92, dat het voorwerp is van artikel 90 van het ontwerp, stemt overeen met de ontworpen wijziging van artikel 275⁵, § 5, van het WIB 92, die het voorwerp is van artikel 211, 3°, van het ontwerp.

Het verdient aanbeveling om alle wijzigingen van een bepaald artikel te groeperen in één wijzigingsartikel,⁴¹ zoals gebeurt in artikel 211 van het ontwerp. Artikel 90 en ook artikel 91, dat strekt tot regeling van de inwerkingtreding ervan, dienen derhalve uit het ontwerp te worden weggelaten.

⁴¹ HvJ, C-5/92, *Beginnelen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, Raad van State, 2008, nr. 118, te raadplegen op de internetsite van de Raad van State (www.raadvst-consetat.be).

CHAPITRE 2

Modifications apportées à la loi du 26 mars 1999 relative au plan d'action belge pour l'emploi 1998 et portant des dispositions diverses

Ce chapitre n'appelle aucune observation.

CHAPITRE 3

Modifications apportées à la loi du 26 décembre 2015 relative aux mesures concernant le renforcement de la création d'emplois et du pouvoir d'achat

Ce chapitre n'appelle aucune observation.

CHAPITRE 4

Disposition transitoire relative aux taux d'intérêt visés aux articles 414, § 1^{er}, 1° et 418, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992

Article 89

De l'accord du délégué, il faut remplacer dans le texte néerlandais de l'article 89, alinéa 2, du projet “4 pct.” par “2 pct.”, conformément au texte français.

TITRE 3

*Emploi*CHAPITRE 1^{ER}**Fiscalité**

Articles 90 et 91

L'article 275⁵, § 5, en projet, du CIR 92, qui fait l'objet de l'article 90 du projet, correspond à la modification en projet de l'article 275⁵, § 5, du CIR 92, qui fait l'objet de l'article 211, 3°, du projet.

Il est recommandé de grouper toutes les modifications d'un article donné dans un seul article modificatif⁴¹, comme c'est le cas à l'article 211 du projet. L'article 90 ainsi que l'article 91, qui vise à régler l'entrée en vigueur de celui-ci, doivent donc être omis du projet.

⁴¹ *Principes de technique législative – Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, Conseil d'État, 2008, n° 118, à consulter sur le site Internet du Conseil d'État (www.raadvst-consetat.be).

HOOFDSTUK 2

Competitiviteit en werk

VORMVEREISTEN

De gemachtigde heeft verklaard dat het advies van de Nationale Arbeidsraad is gevraagd maar nog niet verkregen.

Indien de aan de Raad van State, afdeling Wetgeving, voorgelegde tekst ten gevolge van het advies nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, voor een nieuw onderzoek aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

Afdeling 1

Wijziging opzeggingstermijnen

Artikel 92

Men redigere de inleidende zin van artikel 92 van het ontwerp als volgt:

“Artikel 37/2, § 1, eerste lid, van de wet van 3 juli 1978 betreffende de arbeidsovereenkomsten, ingevoegd bij de wet van 26 december 2013, wordt vervangen als volgt: (...)”.

Artikel 94

Men schrijve in artikel 94 van het ontwerp “(...) op de eerste dag van de tweede maand die volgt op die waarin deze wet is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad*”.

Afdeling 2

Opheffing van de bestaande sectorale verboden op de inzet van uitzendkrachten

Bij deze afdeling zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 3

*Wijziging referteperiode waarborg
Sluitingsfonds*

Artikel 96

Men redigere de inleidende zin van artikel 96 van het ontwerp als volgt:

“Artikel 36, § 1, van de wet van 26 juni 2002 betreffende de sluiting van de ondernemingen, vervangen bij de wet van 11 juli 2006, wordt aangevuld met de volgende zin: (...)”.

CHAPITRE 2

Compétitivité et emploi

FORMALITÉS

Le délégué a déclaré que l'avis du Conseil national du travail a été sollicité mais qu'il n'a pas encore été rendu.

Si cet avis devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État, section de législation, les dispositions modifiées devraient être à nouveau soumises pour examen à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État.

Section 1^{re}*Modification délais de préavis*

Article 92

On rédigera la phrase liminaire de l'article 92 du projet comme suit:

“L'article 37/2, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, de la loi du 3 juillet 1978 relative aux contrats de travail, inséré par la loi du 26 décembre 2013, est remplacé par ce qui suit: (...)”.

Article 94

À l'article 94 du projet, on écrira “(...) le premier jour du deuxième mois qui suit celui au cours duquel la présente loi a été publiée au *Moniteur belge*”.

Section 2

*Suppression des interdictions sectorielles existantes
relatives au recours à des travailleurs intérimaires*

Cette section n'appelle aucune observation.

Section 3

*Modification de la période de référence intervention du
fonds de fermeture*

Article 96

La phrase liminaire de l'article 96 du projet sera rédigée comme suit:

“L'article 36, § 1^{er}, de la loi du 26 juin 2002 relative aux fermetures d'entreprises, remplacé par la loi du 11 juillet 2006, est complété par la phrase suivante: (...)”.

Afdeling 4

*Wijziging van de wet van 5 maart 2017 betreffende
werkbaar en wendbaar werk*

Artikel 98

Met artikel 97 van het ontwerp wordt de datum van 30 november 2017 in artikel 13, vijfde lid, van de wet van 5 maart 2017 “betreffende werkbaar en wendbaar werk”, vóór welke bepaalde collectieve arbeidsovereenkomsten moeten worden neergelegd, vervangen door de datum van 31 december 2017. Overeenkomstig artikel 98 van het ontwerp treedt artikel 97 in werking op de dag waarop de aan te nemen wet wordt bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad*.

Teneinde te vermijden dat de bij artikel 97 van het ontwerp ontworpen wijziging zonder voorwerp zou worden in geval de aan te nemen wet eerst na 31 december 2017 zou worden bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad*, dient de ontworpen wijziging retroactief in werking te worden gesteld met ingang van 30 november 2017. Tegen deze terugwerkende kracht rijst geen bezwaar.

Afdeling 5

PWA-arbeidsovereenkomst

Artikel 101

Men redigere de inleidende zin van artikel 101 als volgt:

“In artikel 4, § 1, van dezelfde wet, genummerd bij de wet van 3 juni 2007, wordt het tweede lid vervangen als volgt: (...)”.

HOOFDSTUK 3**Sociale Cohesie en Armoedebestrijding****Afdeling 1**

Projecten preventie burn-out

Bij deze afdeling zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 2

*Overleg over de-connectie en gebruik van digitale
communicatiemiddelen*

Bij deze afdeling zijn geen opmerkingen te maken.

Section 4

*Modification de la loi du 5 mars 2017 concernant le travail
faisable et maniable*

Article 98

L'article 97 du projet remplace, à l'article 13, alinéa 5, de la loi du 5 mars 2017 “concernant le travail faisable et maniable”, la date du 30 novembre 2017, avant laquelle certaines conventions collectives de travail doivent être déposées, par la date du 31 décembre 2017. Conformément à l'article 98 du projet, l'article 97 entre en vigueur le jour où la loi à adopter est publiée au *Moniteur belge*.

Afin d'éviter que la modification en projet à l'article 97 du projet devienne sans objet dans l'hypothèse où la loi à adopter ne serait publiée qu'après le 31 décembre 2017 au *Moniteur belge*, il conviendrait que la modification en projet rétroagisse au 30 novembre 2017. Cette rétroactivité ne soulève pas d'objection.

Section 5

Contrat de travail ALE

Article 101

La phrase liminaire de l'article 101 sera rédigée comme suit:

“Dans l'article 4, § 1^{er}, de la même loi, numéroté par la loi du 3 juin 2007, l'alinéa 2 est remplacé par ce qui suit: (...)”.

CHAPITRE 3**Cohésion sociale et lutte contre la pauvreté****Section 1^{re}**

Projets prévention du burn-out

Cette section n'appelle aucune observation.

Section 2

*Concertation sur la déconnexion et l'utilisation des moyens
de communication digitaux*

Cette section n'appelle aucune observation.

HOOFDSTUK 4

Starterjobs voor jongeren

Afdeling 1

Starterslonen voor jongeren

1. Artikel 23, derde lid, 1°, van de Grondwet bepaalt dat de in het tweede lid ervan bedoelde rechten onder meer omvatten “het recht op billijke arbeidsvoorwaarden en een billijke beloning”.

Artikel 23 van de Grondwet impliceert een *standstill*-verplichting die eraan in de weg staat dat de bevoegde wetgever het beschermingsniveau dat door de van toepassing zijnde wetgeving geboden wordt in aanzienlijke mate vermindert, zonder dat daarvoor redenen zijn die verband houden met het algemeen belang.⁴²

De vraag rijst of de vermindering van het loon van de nieuwe werknemer van minder dan 21 jaar zonder werker-
varing, bedoeld in het ontworpen artikel 33*bis*, § 1, eerste lid, van de wet van 24 december 1999 “ter bevordering van de werkgelegenheid”, in overeenstemming is met de genoemde *standstill*-verplichting van artikel 23 van de Grondwet.

Weliswaar is de werkgever die toepassing maakt van de vermindering van het loon gehouden om aan de nieuwe werknemer bovenop het loon een forfaitaire toeslag te betalen, volgens een tabel met schalen vastgesteld bij een in de Ministerraad overlegd koninklijk besluit (ontworpen artikel 33*bis*, § 4, van de wet van 24 december 1999). Vraag is echter wat daaronder moet worden verstaan, en of het gaat om een “volledige” dan wel een “gedeeltelijke” compensatie. Dit element van de regeling dient in elk geval te worden uitgeklaard en verduidelijkt in de ontworpen tekst.

Bij de beoordeling of de ontworpen regeling in overeenstemming kan worden geacht met artikel 23 van de Grondwet, dient ook het gegeven te worden betrokken dat de regeling op het eerste gezicht geen waarborgen bevat dat de werkgever geen oneigenlijk gebruik kan maken van het systeem, door bijvoorbeeld stelselmatig werknemers die onder de verminderingsregeling vallen te vervangen door werknemers van dezelfde categorie, zonder dat de initieel aangeworven werknemer de kans krijgt om door te stromen naar een normaal brutoloon. Een dergelijke toepassing van de regeling zou het globale beschermingsniveau van de betrokken werknemers aanzienlijk kunnen verminderen.

Het staat aan de steller van het ontwerp om de ontworpen regeling in het licht van hetgeen hiervoor is opgemerkt aan een bijkomend onderzoek te onderwerpen.

2. De ontworpen regeling heeft tot gevolg dat een onderscheid wordt gemaakt op grond van leeftijd, aangezien de mogelijke vermindering van het brutoloon en de daaraan gekoppelde compenserende vergoeding enkel geldt voor werknemers van 18, 19 of 20 jaar.

⁴² GwH 19 maart 2015, nr. 36/2015, overw. B.15.3.

CHAPITRE 4

Premier[s] emplois pour les jeunes

Section 1^{re}

Salaires de départ pour les jeunes

1. L'article 23, alinéa 3, 1°, de la Constitution dispose que les droits visés à l'alinéa 2 comprennent notamment “le droit à des conditions de travail et à une rémunération équitables”.

L'article 23 de la Constitution implique une obligation de *standstill* qui fait obstacle à ce que le législateur compétent réduise de manière sensible le niveau de protection qu'offre la législation applicable sans qu'existent pour ce faire des motifs liés à l'intérêt général⁴².

La question se pose de savoir si la réduction de la rémunération du nouveau travailleur de moins de 21 ans sans expérience professionnelle, visée à l'article 33*bis*, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, en projet, de la loi du 24 décembre 1999 “en vue de la promotion de l'emploi”, est conforme à l'obligation de *standstill* précitée prévue à l'article 23 de la Constitution.

L'employeur qui applique la réduction de la rémunération est certes tenu de payer au nouveau travailleur un supplément forfaitaire en plus du salaire, conformément à un tableau détaillant les montants, fixé par arrêté royal délibéré en Conseil des ministres (article 33*bis*, § 4, en projet, de la loi du 24 décembre 1999). La question se pose toutefois de savoir ce qu'il faut entendre par là et s'il s'agit d'une compensation “complète” ou “partielle”. Cet élément du régime devra dans tous les cas être clarifié et précisé dans le texte en projet.

Pour déterminer si le régime en projet peut être réputé conforme à l'article 23 de la Constitution, il faut également tenir compte du fait qu'à première vue il ne garantit nullement que l'employeur n'abusera pas du système, par exemple en remplaçant systématiquement les travailleurs relevant du régime de réduction par des travailleurs de la même catégorie, sans donner aux travailleurs engagés initialement la chance d'acquiescer un salaire brut normal. Pareille application du régime pourrait réduire considérablement le niveau global de protection des travailleurs concernés.

Il appartient à l'auteur du projet de réexaminer le régime en projet au regard des observations formulées ci-dessus.

2. Le régime en projet a pour effet qu'une distinction est opérée en fonction de l'âge, dès lors que la réduction éventuelle de la rémunération brute et l'indemnité compensatoire qui y est liée ne s'appliquent qu'aux travailleurs âgés de 18, 19 ou 20 ans.

⁴² C.C., 19 mars 2015, n° 36/2015, cons. B.15.3.

Het beginsel van niet-discriminatie op grond van leeftijd wordt beschouwd als een algemeen beginsel van het recht van de Europese Unie⁴³ en wordt, specifiek wat arbeidsrechtelijke aangelegenheden betreft, gewaarborgd door richtlijn 2000/78/EG van de Raad van 27 november 2000 “tot instelling van een algemeen kader voor gelijke behandeling in arbeid en beroep”. Deze richtlijn heeft tot doel met betrekking tot arbeid en beroep een algemeen kader te creëren voor de bestrijding van bepaalde vormen van discriminatie, met name discriminatie op grond van leeftijd (artikel 1 van richtlijn 2000/78/EG). Een direct op leeftijd gegrond verschil in behandeling vormt in beginsel een door het gemeenschapsrecht verboden discriminatie.

In artikel 6, lid 1, van de voornoemde richtlijn wordt de lidstaten evenwel toegestaan te bepalen dat verschillen in behandeling op grond van leeftijd geen discriminatie vormen indien zij in het kader van de nationale wetgeving objectief en redelijk worden gerechtvaardigd door een legitiem doel, met inbegrip van legitieme doelstellingen van het beleid op het terrein van de werkgelegenheid, de arbeidsmarkt of de beroepsopleiding, en de middelen voor het bereiken van dat doel passend en noodzakelijk zijn.⁴⁴ In artikel 7 van de wet van 10 mei 2007 “ter bestrijding van bepaalde vormen van discriminatie”, die luidens artikel 5 onder meer van toepassing is op arbeidsbetrekkingen, en wat de federale overheid betreft de voornoemde richtlijn 2000/78/EG in het interne recht heeft omgezet, wordt dit bevestigd waar wordt bepaald dat elk direct onderscheid op grond van de beschermde criteria zoals de leeftijd⁴⁵ een directe discriminatie vormt “tenzij dit directe onderscheid wordt gerechtvaardigd door een legitiem doel en de middelen voor het bereiken van dat doel passend en noodzakelijk zijn”.

Het op de leeftijd gebaseerde verschil in behandeling, dat is vervat in het ontwerp van amendement, kan in het licht van hetgeen voorafgaat enkel toelaatbaar worden geacht indien daarvoor een voldoende verantwoording kan worden gegeven, zowel wat het legitiem karakter van het beoogde doel betreft, als inzake het passend en noodzakelijk karakter van de middelen om dat doel te bereiken.

In artikel 6, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 2000/78/EG wordt als voorbeeld van een dergelijk verschil in behandeling onder meer vermeld: “a) het creëren van bijzondere voorwaarden voor toegang tot arbeid en beroepsopleiding, van bijzondere arbeidsvoorwaarden en -omstandigheden, met inbegrip van voorwaarden voor ontslag en beloning voor jongeren, oudere werknemers en werknemers met personen

Le principe de non-discrimination en fonction de l'âge est considéré comme un principe général du droit de l'Union européenne⁴³ et, en ce qui concerne spécifiquement des matières relevant du droit du travail, est garanti par la directive 2000/78/CE du Conseil du 27 novembre 2000 “portant création d'un cadre général en faveur de l'égalité de traitement en matière d'emploi et de travail”. Cette directive a pour objet d'établir un cadre général pour lutter contre certaines formes de discrimination, notamment la discrimination fondée sur l'âge, en ce qui concerne l'emploi et le travail (article 1^{er} de la directive 2000/78/CE). Une différence de traitement directement fondée sur l'âge constitue en principe une discrimination prohibée par le droit communautaire.

L'article 6, paragraphe 1, de la directive précitée autorise toutefois les États membres à prévoir que des différences de traitement fondées sur l'âge ne constituent pas une discrimination lorsqu'elles sont objectivement et raisonnablement justifiées, dans le cadre du droit national, par un objectif légitime, notamment par des objectifs légitimes de politique de l'emploi, du marché du travail et de la formation professionnelle, et que les moyens de réaliser cet objectif sont appropriés et nécessaires⁴⁴. L'article 7 de la loi du 10 mai 2007 “tendant à lutter contre certaines formes de discrimination”, qui selon l'article 5 s'applique notamment aux relations de travail et qui, en ce qui concerne l'autorité fédérale, a transposé la directive 2000/78/CE précitée en droit interne, confirme ce point de vue en ce qu'il dispose que toute distinction directe fondée sur les critères protégés, tel l'âge⁴⁵, constitue une discrimination directe, “à moins que cette distinction directe ne soit objectivement justifiée par un but légitime et que les moyens de réaliser ce but soient appropriés et nécessaires”.

Compte tenu de ce qui précède, la différence de traitement fondée sur l'âge, contenue dans le projet, ne peut être considérée comme admissible que si une justification suffisante peut être donnée à cet effet, tant en ce qui concerne le caractère légitime de l'objectif poursuivi que s'agissant du caractère approprié et nécessaire des moyens pour atteindre cet objectif.

L'article 6, paragraphe 1, deuxième alinéa, de la directive 2000/78/CE mentionne notamment à titre d'exemple de pareille différence de traitement: “a) la mise en place de conditions spéciales d'accès à l'emploi et à la formation professionnelle, d'emploi et de travail, y compris les conditions de licenciement et de rémunération, pour les jeunes, les travailleurs âgés et ceux ayant des personnes à charge, en

⁴³ HvJ 22 november 2005, *Mangold t. Helm*, C-144/04.

⁴⁴ HvJ 19 januari 2010, *Kücükdeveci t. Swedex*, C-555/07, EU:C:2010:21, punt 33.

In de tweede alinea van artikel 6, lid 1, van richtlijn 2000/78/EG wordt, op een niet-exhaustieve wijze, een opsomming gegeven van hetgeen het verschil in behandeling zoal kan omvatten. De lidstaten beschikken over een ruime beoordelingsvrijheid bij het omzetten van de betrokken richtlijnbevestiging (HvJ 16 oktober 2007, *Palacios de la Villa t. Cortefiel Servicios SA*, C-411/05, punt 68; HvJ 22 november 2005, *Mangold t. Helm*, C-144/04, *Jurispr.* blz. I-9981, punt 63; HvJ 19 januari 2010, *Kücükdeveci t. Swedex*, C-555/07, EU:C:2010:21, punt 38).

⁴⁵ De beschermde criteria, waaronder de leeftijd, worden opgesomd in artikel 3 van de wet van 10 mei 2007.

⁴³ CJUE, 22 novembre 2005, *Mangold c. Helm*, C-144/04.

⁴⁴ CJUE, 19 janvier 2010, *Kücükdeveci c. Swedex*, C-555/07, EU:C:2010:21, point 33.

Le deuxième alinéa de l'article 6, paragraphe 1, de la directive 2000/78/CE, énumère de manière non exhaustive ce que la différence de traitement peut notamment comprendre. Les États membres disposent d'une large marge d'appréciation lors de la transposition de la disposition de la directive concernée (CJUE, 16 octobre 2007, *Palacios de la Villa c. Cortefiel Servicios SA*, C-411/05, point 68; CJUE, 22 novembre 2005, *Mangold c. Helm*, C-144/04, *Rec. p.* I-9981, point 63; CJUE, 19 janvier 2010, *Kücükdeveci c. Swedex*, C-555/07, EU:C:2010:21, point 38).

⁴⁵ Les critères protégés, dont l'âge, sont énumérés à l'article 3 de la loi du 10 mai 2007.

ten laste, teneinde hun opnemingsproces in het arbeidsproces te bevorderen, en hun bescherming te verzekeren”.

In de memorie van toelichting wordt de maatregel op algemene wijze verantwoord als volgt:

“De werkloosheid onder de jongeren is weliswaar dalend, maar is nog steeds op een veel te hoog peil. Inzonderheid voor jongeren zonder diploma van het hoger onderwijs, die zich dus aanbieden op de arbeidsmarkt op een leeftijd tussen 18 en 20 jaar, blijft de integratie in de arbeidsmarkt moeilijk verlopen. Voor hen is het absoluut noodzakelijk dat ze meer kansen krijgen: het jobaanbod voor hen moet omhoog.

Eén van de verklaringen voor de te lage creatie van jobs is de mogelijke discrepantie tussen enerzijds het door de werkgever te betalen brutoloon en de verwachte productiviteit van mindergeschoolde jongeren zonder werkervaring.

Het lijkt daarom gepast om de werkgelegenheidskansen voor die jongeren te verhogen door werkgevers toe te laten deze jongeren zonder werkervaring aan te werven aan een brutoloon dat lager ligt dan de actueel geldende minimumlonen, zonder dat dit moet leiden tot een daling van het nettoloon van de jongere zelf. Op die manier wordt de tijdelijke afwijking op de normaal geldende lonen een win-win situatie: werkgevers zullen vlugger de stap durven zetten deze jongeren aan te werven en jobs voor hen te creëren, zonder dat dit het inkomensniveau van de jongere echt beïnvloedt. De kost voor de overheid om het netto inkomensverlies van de jongere te compenseren via een premie zal daarbij veel lager liggen dan de positieve budgettaire effecten van de bijkomende werkgelegenheid, waaronder de bijkomende ontvangsten in de sociale zekerheid en de fiscaliteit, de daling van de werkloosheidsuitkeringen en leefloon, alsook bijkomende consumptie.”

Rekening houdend met die verantwoording zou op het eerste gezicht kunnen worden aangenomen dat de ontworpen regeling geen ongeoorloofde discriminatie inhoudt. Niettemin dient een voorbehoud te worden gemaakt bij de erg ruime invulling van het begrip “zonder werkervaring” in de ontworpen regeling, waardoor ook werknemers onder de regeling vallen die wel reeds over een zekere werkervaring beschikken. Ook dient ermee rekening te worden gehouden dat “werkervaring” niet voor alle soorten betrekkingen doorslaggevend zal zijn voor het bepalen van de arbeidsproductiviteit, zodat de verantwoording voor de vermindering van het brutoloon – de lagere arbeidsproductiviteit van de betrokken werknemers – niet op alle situaties zal kunnen worden betrokken.

Afdeling 2

Fiscale compensatie voor de werkgever

Bij deze afdeling zijn geen opmerkingen te maken.

vue de favoriser leur insertion professionnelle ou d'assurer leur protection”.

L'exposé des motifs justifie la mesure d'une manière générale comme suit:

“Le chômage des jeunes est certes en baisse mais il atteint toujours un niveau trop élevé. C'est particulièrement vrai pour les jeunes sans diplôme de l'enseignement supérieur qui se présentent sur le marché de l'emploi en ayant entre 18 et 20 ans, leur intégration sur le marché de l'emploi reste difficile. Il est absolument nécessaire qu'ils se voient offrir plus d'opportunités: on doit leur offrir plus d'emplois.

Une des explications pour la création insuffisante d'emplois réside dans l'écart éventuel entre le salaire brut que l'employeur doit payer et la productivité qui est attendue de ces jeunes moins qualifiés sans expérience professionnelle.

Il semble dès lors opportun d'augmenter les opportunités d'emploi pour ces jeunes en permettant aux employeurs d'engager ces jeunes sans expérience professionnelle à un salaire brut inférieur aux salaires minimums actuellement en vigueur, sans que cela n'entraîne une diminution de la rémunération nette pour le jeune concerné. De cette manière, la dérogation temporaire aux salaires normalement applicables devient une situation gagnant-gagnant: les employeurs oseront plus vite engager ces jeunes et créer des emplois pour eux, sans que le niveau de revenus de ces jeunes ne soit véritablement influencé. Le coût pour les pouvoirs publics pour compenser la perte de revenus nette du jeune via une prime sera bien inférieur aux aspects budgétaires positifs que l'on pourra retirer de ces emplois supplémentaires, pensons notamment aux recettes supplémentaires dans la sécurité sociale et la fiscalité, la diminution des allocations de chômage et des revenus d'intégration, de même que la consommation supplémentaire”.

Compte tenu de cette justification, on pourrait admettre de prime abord que le régime en projet ne comporte pas de discrimination illicite. Il s'impose néanmoins d'émettre une réserve à propos de la portée très étendue de la notion de “sans expérience professionnelle” figurant dans le régime en projet, qui pourrait avoir pour conséquence que les travailleurs qui possèdent déjà une certaine expérience professionnelle seront également soumis au régime. Il convient également de tenir compte du fait que “l'expérience professionnelle” ne sera pas prépondérante pour tous les types d'emploi lors de la détermination de la productivité du travail, de sorte que la justification de la réduction de la rémunération brute – la productivité du travail inférieure des travailleurs concernés – ne pourra pas s'appliquer à toutes les situations.

Section 2

Compensation fiscale pour l'employeur

Cette section n'appelle à aucune observation.

Afdeling 3*Inwerkingtreding*

Bij deze afdeling zijn geen opmerkingen te maken.

TITEL 4*Sociale zaken***STREKKING**

1. Hoofdstuk 1 van titel 4 van het ontwerp bevat een regeling betreffende het zogenaamde “verenigingswerk”. Het vangt aan met een aantal definities (artikel 114) en bevat regels met betrekking tot het toepassingsgebied (artikelen 115 en 116), de schriftelijke overeenkomst inzake verenigingswerk (artikel 117), de aansprakelijkheid van de verenigingswerker en de organisatie (artikel 118), de verzekering “verenigingswerk” (artikelen 119 tot 121), de welzijnsbescherming (artikelen 122 en 123), de vergoeding van verenigingswerk (artikel 124), het inzetten van uitkeringsgerechtigde verenigingswerkers (artikelen 125 tot 128), het voorkomen van de omzetting van reguliere arbeid in verenigingswerk (artikelen 129 en 130) en de elektronische aangifte van het verenigingswerk (artikel 131).

2. Hoofdstuk 2 van titel 4 van het ontwerp bevat een regeling betreffende de occasionele diensten tussen burgers. Het bevat definities (artikel 132) en regelt het toepassingsgebied (artikel 133), de verzekering “occasionele diensten tussen burgers” (artikelen 134 en 135), de vergoeding van occasionele diensten tussen burgers (artikel 136) en de elektronische aangifte van occasionele diensten tussen burgers (artikel 137).

3. Hoofdstuk 3 van titel 4 van het ontwerp bevat bepalingen die gemeenschappelijk zijn aan het verenigingswerk en de occasionele diensten tussen burgers, en regelt de gevolgen bij het respecteren van de toepassingsvoorwaarden (artikelen 138 tot 151) en bij het niet-respecteren van de toepassingsvoorwaarden (artikel 152). Het bevat voorts enkele machtigingen aan de Koning (artikelen 153 en 154) en een inwerkingtredingsbepaling die erin voorziet dat titel 4 op 1 januari 2018 in werking zal treden (artikel 155).

VORMVEREISTEN

Uit de beslissing van de Ministerraad van 25 oktober 2017 blijkt dat er over titel 4 van het ontwerp nog advies zal worden ingewonnen bij de Nationale Arbeidsraad en bij het Algemeen Beheerscomité voor het sociaal statuut der zelfstandigen.

Daarnaast kan het aanbeveling verdienen om de artikelen 131 en 137 van het ontwerp om advies voor te leggen aan de Commissie ter bescherming van de persoonlijke levenssfeer.

Indien de tekst van het ontwerp nog zou worden gewijzigd als gevolg van de voormelde adviezen, dienen die wijzigingen nog om advies te worden voorgelegd aan de Raad van State, afdeling Wetgeving.

Section 3*Entrée en vigueur*

Cette section n'appelle aucune observation.

TITRE 4*Affaires sociales***PORTÉE**

1. Le chapitre 1^{er} du titre 4 du projet règle le travail dit associatif. Il énonce tout d'abord un certain nombre de définitions (article 114) et règle le champ d'application (articles 115 et 116), le contrat écrit en matière de travail associatif (article 117), la responsabilité du travailleur associatif et l'organisation (article 118), l'assurance du “travail associatif” (articles 119 à 121), la protection du bien-être (articles 122 et 123), l'indemnité du travail associatif (article 124), l'affectation de travailleurs associatifs bénéficiaires d'allocations (articles 125 à 128), la prévention de la transformation du travail ordinaire en travail associatif (articles 129 et 130) et la déclaration électronique du travail associatif (article 131).

2. Le chapitre 2 du titre 4 du projet règle les services occasionnels entre les citoyens. Il contient des définitions (article 132) et règle le champ d'application (article 133), l'assurance “services occasionnels entre les citoyens” (articles 134 et 135), l'indemnité pour les services occasionnels entre les citoyens (article 136) et la déclaration électronique de services occasionnels entre les citoyens (article 137).

3. Le chapitre 3 du titre 4 du projet contient des dispositions communes au travail associatif et aux services occasionnels entre citoyens, et règle les conséquences du respect des conditions d'application (articles 138 à 151) et de leur non-respect (article 152). Il comporte en outre quelques habilitations au Roi (articles 153 et 154) et une disposition d'entrée en vigueur prévoyant que le titre 4 entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2018 (article 155).

FORMALITÉS

Il ressort de la décision du Conseil des ministres du 25 octobre 2017 que l'avis du Conseil national du travail et du Conseil général de gestion pour le statut des travailleurs indépendants sera encore recueilli concernant le titre 4 du projet.

Il est en outre recommandé de soumettre les articles 131 et 137 du projet à l'avis de la Commission de la protection de la vie privée.

Si le texte du projet devait encore être modifié à la suite des avis précités, ces modifications devraient également être soumises à l'avis du Conseil d'État, section de législation.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Algemene opmerking betreffende het gelijkheidsbeginsel

ALGEMENE SITUERING

1. De ontworpen regeling inzake het verenigingswerk strekt ertoe een voordelig sociaal- en fiscaalrechtelijk regime in te voeren voor prestaties die worden verricht tegen een beperkte vergoeding in de publieke en private non-profitsector. Het gaat om activiteiten met een hoge maatschappelijke meerwaarde.

Dit soort arbeid onderscheidt zich, aldus de memorie van toelichting, van zowel vrijwilligerswerk als professionele arbeid als werknemer, zelfstandige of ambtenaar. Tegelijk wordt er in de memorie van toelichting erkend dat de bedoelde activiteiten kunnen worden uitgeoefend als vrijwilligerswerk, als professionele arbeid of als verenigingswerk, of nog als jobstudent. Ook zou het statuut van de verrichter van verenigingswerk zo veel als mogelijk moeten sporen met het statuut van de vrijwilliger. Bovendien wordt gesteld dat deze activiteit in wezen een vrijetijdsactiviteit is, die weliswaar veelal in ondergeschikt verband maar tegen een (beperkte) vergoeding wordt verricht. De daaruit principieel voortvloeiende “ongebreidelde” toepasselijkheid van de sociale en fiscale wetgeving en de bijhorende hoge administratieve belasting zou de ontwikkeling van het verenigingswerk ernstig belemmeren. Tegelijk zou met de voorgenomen regeling zwart- en sluikwerk worden teruggedrongen.

Als belangrijkste reden om een “semiprofessioneel” statuut in te voeren wordt gewezen op de hoge maatschappelijke meerwaarde van de in aanmerking komende activiteiten en op het feit dat toenemende eisen worden gesteld aan dergelijke activiteiten met het oog op de bevordering van de kwaliteit ervan.

De beperking van het toepassingsgebied is ingegeven door de wens te voorkomen dat het verenigingswerk een negatief effect op de arbeidsmarkt zou sorteren. Daartoe is in het ontwerp een rechtsgrond opgenomen voor het beperken door de Koning van de prestaties die binnen het verenigingswerk kunnen worden verricht, evenals een grensbedrag van de toegelaten verloning, een cumulverbod tussen verenigingswerk en arbeid in het raam van een arbeidsovereenkomst binnen eenzelfde organisatie, en een conversieverbod van reguliere arbeid in verenigingswerk. Onder meer om te vermijden dat de tijdsinvestering van de verrichter van het verenigingswerk de bestaansredenen van het nieuwe statuut zou overstijgen, wordt het statuut in beginsel slechts opengesteld voor personen die reeds een hoofdactiviteit hebben als werknemer, zelfstandige of ambtenaar.

De Raad van State, afdeling Wetgeving, stelt vooreerst vast dat noch de analyse van de feitelijke toestand, noch de aangegeven impact van de voorgenomen regeling op enigerlei wijze objectief empirisch wordt onderbouwd. Als gevolg daarvan is het voor de Raad van State niet mogelijk de pertinentie daarvan te beoordelen, temeer daar een aantal van de aangegeven argumenten in vage en algemene bewoordingen zijn weergegeven.

EXAMEN DU TEXTE

Observation générale relative au principe d'égalité

CONTEXTE GÉNÉRAL

1. Les règles en projet relatives au travail associatif ont pour objet d'instaurer un régime avantageux du point de vue du droit social et fiscal pour des prestations effectuées contre une indemnité limitée dans le secteur non marchand public et privé. Il s'agit d'activités à haute valeur sociale ajoutée.

Selon l'exposé des motifs, ce type de travail se distingue tant du volontariat que du travail professionnel effectué en tant que travailleur salarié, indépendant ou fonctionnaire. Il est également reconnu dans cet exposé que les activités visées peuvent être exercées dans le cadre du volontariat, du travail professionnel ou du travail associatif, ou encore en tant qu'étudiant jobiste. Le statut de travailleur associatif devrait également être aligné autant que possible sur celui de volontaire. Il est en outre précisé que cette activité est essentiellement une activité de temps libre, qui est certes exercée généralement dans un lien de subordination, mais contre paiement d'une indemnité (limitée). L'application “débridée” de la législation sociale et fiscale et la lourde charge administrative y relative qui en résulteraient en principe entraveraient considérablement le développement du travail associatif. Le régime en projet permettrait en même temps de faire diminuer le travail au noir et frauduleux.

Le principal motif invoqué pour instaurer un statut “semi-professionnel” est la plus-value sociale élevée des activités prises en considération et le fait que de plus en plus de conditions sont imposées dans le cadre de l'exercice de ce type d'activités dans le but d'en améliorer la qualité.

La limitation du champ d'application est dictée par la volonté d'éviter que le travail associatif ait une incidence négative sur le marché de l'emploi. Pour ce faire, le projet contient un fondement juridique permettant au Roi de limiter les prestations pouvant être exercées dans le cadre du travail associatif, ainsi qu'un montant limite de la rémunération autorisée, une interdiction de cumul entre le travail associatif et le travail effectué dans le cadre d'un contrat de travail au sein d'une même organisation, et une interdiction du passage d'un travail régulier à un travail associatif. Afin d'éviter notamment que l'investissement en temps des travailleurs associatifs ne dépasse la raison d'être du nouveau statut, ce dernier n'est en principe accessible qu'aux personnes qui exercent déjà une activité professionnelle principale en tant que travailleur salarié, indépendant ou fonctionnaire.

Le Conseil d'État, section de législation, constate tout d'abord que l'analyse de la situation de fait et l'incidence mentionnée du régime envisagé sont dénuées de tout fondement empirique objectif. Le Conseil d'État est dès lors dans l'impossibilité d'en apprécier la pertinence, d'autant plus qu'un certain nombre des arguments avancés sont formulés en des termes vagues et généraux.

De voorgenomen regeling heeft de ongelijke behandeling tot gevolg van diverse arbeidssituaties, die moet worden beoordeeld in het licht van de essentiële doelstelling van de regeling. Bepaalde onderscheiden hebben te maken met de activiteit van het verenigingswerk zelf, terwijl andere te maken hebben met de personen die in aanmerking komen om verenigingswerk te verrichten. Daarnaast is er een evident onderscheid naargelang de aard van de organisaties waarvoor verenigingswerk kan worden verricht, met name hun al dan niet commercieel doel. Dat laatste onderscheid wordt hierna niet verder onderzocht, nu wat dit betreft de verhouding met de doelstellingen en contouren van de voorgenomen regeling voor de hand lijken te liggen.

BESPREKING

2. De vraag rijst of de ontworpen regeling, wat betreft de fiscaal- en sociaalrechtelijke aspecten ervan, in overeenstemming kan worden geacht met de grondwettelijke beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie, neergelegd in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, alsmede, wat specifiek het gelijkheidsbeginsel in fiscale aangelegenheden betreft, in artikel 172 van de Grondwet.⁴⁶ Volgens de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof is een verschil in behandeling slechts verenigbaar met de grondwettelijke beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie, wanneer dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld, rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betrokken maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.⁴⁷

3. Inzake het verschil in behandeling betreffende de activiteit van het verenigingswerk, wenst de Raad van State, afdeling Wetgeving, te herinneren aan de adviezen die eerder dit jaar zijn uitgebracht over diverse wetsvoorstellen en amendementen die ertoe strekten maaltijdcheques of ecocheques te vervangen door een "nettovergoeding"⁴⁸, en over een voorontwerp van wet betreffende de invoering van een mobiliteitsvergoeding.⁴⁹ Deze voorgenomen regelingen had-

⁴⁶ Bij artikel 172 van de Grondwet wordt de toepasselijkheid van de grondwettelijke regels van gelijkheid en van niet-discriminatie (artikelen 10 en 11 van de Grondwet) bevestigd in fiscale aangelegenheden. Deze bepaling is immers een precisering of een bijzondere toepassing van het in artikel 10 van de Grondwet algemeen geformuleerde gelijkheidsbeginsel.

⁴⁷ Vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof. Zie bv.: GwH 17 juli 2014, nr. 107/2014, B.12; GwH 25 september 2014, nr. 141/2014, B.4.1; GwH 30 april 2015, nr. 50/2015, B.16; GwH 18 juni 2015, nr. 91/2015, B.5.1; GwH 16 juli 2015, nr. 104/2015, B.6; GwH 16 juni 2016, nr. 94/2016, B.3.

⁴⁸ Adv.RvS 61.016/1 en 61.017/1 van 21 maart 2017 over een wetsvoorstel "betreffende de vervanging van de ecocheques door een nettovergoeding" en over amendementen, *Parl.St.* Kamer 2016-17, nr. 54-2287/3; adv.RvS 61.018/1 van 21 maart 2017 over een wetsvoorstel "tot wijziging van de wetgeving wat de vervanging van ecocheques door een nettobonus betreft", *Parl.St.* Kamer 2014-15, nr. 54-842/2.

⁴⁹ Adv.RvS 62.233 van 14 november 2017 over een voorontwerp van wet "betreffende de invoering van een mobiliteitsvergoeding".

Le régime envisagé implique une différence de traitement de diverses situations de travail, qui doit être appréciée au regard de l'objectif essentiel de ce régime. Certaines différences concernent l'activité du travail associatif proprement dite, alors que d'autres portent sur les personnes susceptibles d'effectuer ce type de travail. Une distinction évidente est en outre opérée selon la nature des organisations pour lesquelles il peut être recouru au travail associatif, à savoir en fonction de leur éventuel objet commercial. Cette dernière différence n'est pas examinée plus avant ci-dessous, dès lors que, sur ce point, le lien avec les objectifs et les contours du régime envisagé paraissent évidents.

DISCUSSION

2. La question se pose de savoir si, en ce qui concerne les aspects relevant du droit fiscal et social, le régime en projet peut être réputé en accord avec les principes constitutionnels d'égalité et de non-discrimination, consacrés par les articles 10 et 11 de la Constitution, ainsi que, en ce qui concerne plus spécifiquement le principe d'égalité en matière fiscale, par l'article 172 de la Constitution⁴⁶. Selon la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, une différence de traitement ne peut se concilier avec les principes constitutionnels d'égalité et de non-discrimination, que si cette différence repose sur un critère objectif et si elle est raisonnablement justifiée. L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure visée ainsi que de la nature des principes en cause; le principe d'égalité et de non-discrimination est violé lorsqu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé⁴⁷.

3. En ce qui concerne la différence de traitement relative à l'activité exercée dans le cadre du travail associatif, le Conseil d'État, section de législation, souhaite rappeler les avis qu'il a déjà donnés dans le courant de cette année sur diverses propositions de loi et amendements visant à remplacer les chèques-repas et les éco-chèques par une "indemnité nette"⁴⁸ et sur un avant-projet de loi relatif à l'instauration d'une allocation de mobilité⁴⁹. Certes, les régimes envisagés concernaient

⁴⁶ L'article 172 de la Constitution confirme l'applicabilité des règles constitutionnelles d'égalité et de non-discrimination (articles 10 et 11 de la Constitution) en matière d'impôts. Cette disposition constitue en effet une précision ou une application particulière du principe général d'égalité formulé à l'article 10 de la Constitution.

⁴⁷ Jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle. Voir par exemple C.C., 17 juillet 2014, n° 107/2014, B.12; C.C., 25 septembre 2014, n° 141/2014, B.4.1; C.C., 30 avril 2015, n° 50/2015, B.16; C.C., 18 juin 2015, n° 91/2015, B.5.1; C.C., 16 juillet 2015, n° 104/2015, B.6; C.C., 16 juin 2016, n° 94/2016, B.3.

⁴⁸ Avis C.E. 61.016/1 et 61.017/1 du 21 mars 2017 sur une proposition de loi "relative au remplacement des éco-chèques par une indemnité nette" (61.016/1) et sur ses amendements, *Doc. parl.*, Chambre, 2016-17, n° 54-2287/3; avis C.E. 61.018/1 du 21 mars 2017 sur une proposition de loi "modifiant la législation en ce qui concerne le remplacement des éco-chèques par un bonus net", *Doc. parl.*, Chambre, 2014-15, n° 54-842/2.

⁴⁹ Avis C.E. 62.233/1/3 du 14 novembre 2017 sur un avant-projet de loi "concernant l'instauration d'une allocation de mobilité".

den weliswaar betrekking op de omzetting van een vrijgesteld loononderdeel in natura in een vrijgesteld bedrag; in essentie is het gevolg daarvan evenwel dat een bepaald bedrag als tegenprestatie voor een arbeidsactiviteit ter beschikking wordt gesteld van de verrichter van die activiteit, die daarover vrij kan beschikken. In het licht van het gelijkheidsbeginsel lijkt het in dat geval niet langer verantwoord om voor deze vergoedingen op het vlak van fiscaliteit en sociale zekerheid in een specifieke regeling te voorzien die voordeliger is dan die waarin is voorzien voor het – vergelijkbare – gewone loon.

Inzake het verenigingswerk heeft de voorgestelde regeling evenzeer tot gevolg dat een bepaald bedrag, dat per hypothese de kostenvergoeding overstijgt (in welk geval er immers sprake zou zijn van “echt” vrijwilligerswerk), fiscaal- en sociaizekerheidsrechtelijk voordelig wordt behandeld; ook zouden voor dat soort activiteiten versoepelingen gelden op het vlak van het arbeidsrecht. De memorie van toelichting geeft bovendien aan dat de betrokken activiteit veelal in ondergeschikt verband tegen vergoeding wordt uitgeoefend, en *in se* ook zou kunnen worden uitgeoefend als vrijwilligerswerk of als professionele arbeid. Dat komt erop neer dat de fiscaal- en sociaizekerheidsrechtelijke behandeling van de vergoeding voor eenzelfde activiteit verschillend is naargelang die activiteit wordt uitgeoefend als vrijwilliger, als werknemer/zelfstandige/ambtenaar of als verenigingswerker. Een verschillende behandeling voor vrijwilligers lijkt aanvaardbaar, gelet op het onvergoede karakter van die activiteit. Voor het verschil in behandeling tussen een verenigingswerker en, bijvoorbeeld, een werknemer die dezelfde activiteit deeltijds uitoefent, ligt de redelijke verantwoording van het ingevoerde onderscheid evenwel minder voor de hand.

4. De ontworpen regeling heeft ook een verschillende behandeling tot gevolg naargelang de persoon die het verenigingswerk verricht. De regeling staat immers enkel open voor wie al een andere – professionele – hoofdactiviteit heeft als werknemer, zelfstandige of ambtenaar, en voor gepensioneerden. Als gevolg van dat vereiste zijn met name uitgesloten, (1) de gerechtigden op een loonvervangingsinkomen (in het kader van de verzekeringen tegen werkloosheid, arbeidsongeschiktheid en invaliditeit, arbeidsongevallen en beroepsziekten), (2) de gerechtigden op een sociaizebijsstandsuitkering (bv. leefloon of inkomensvervangende tegemoetkoming voor personen met een handicap), (3) de personen met een professionele activiteit die niet voltijds (of gelijkgesteld) is, en (4) personen buiten de arbeidsmarkt, zoals studenten en huismannen en -vrouwen. Daarnaast wordt voor wie reeds een professionele hoofdactiviteit heeft, een onderscheid ingevoerd naargelang de betrokken activiteit wordt verricht als bijberoep (als werknemer of zelfstandige) dan wel als verenigingswerk.

Deze verschillende behandelingen worden in de memorie van toelichting verantwoord als volgt: “De professionele hoofdactiviteit staat ten slotte garant voor de sociale bescherming en voorkomt dat verrichters van verenigingswerk zouden verstoken blijven van elke sociale bescherming.” En: “Anders zou immers een goedkoop korps van verrichters van verenigingswerk zonder een degelijke sociale bescherming tot

la transformation d’un élément de salaire en nature exonéré en un montant exonéré; en substance, il en résulte toutefois qu’en contrepartie d’un travail, un montant déterminé est mis à la disposition du prestataire de ce travail, qui peut en disposer librement. Au regard du principe d’égalité, il ne paraît plus justifié dans ce cas de prévoir pour ces indemnités un régime spécifique sur le plan de la fiscalité et de la sécurité sociale, qui est plus favorable que celui prévu pour la rémunération ordinaire, qui est comparable.

En matière de travail associatif, le régime proposé implique également qu’un certain montant, qui par hypothèse dépasse l’indemnité de défraiement (auquel cas il serait en effet question d’un “véritable” volontariat), est traité plus favorablement sur le plan du droit fiscal et de la sécurité sociale; des assouplissements sur le plan du droit du travail devraient également s’appliquer pour ce type d’activité. L’exposé des motifs indique en outre que l’activité concernée est généralement exercée dans un lien de subordination contre rémunération et, en soi, pourrait également être exercée dans le cadre du volontariat ou du travail professionnel. Il en résulte que, pour une même activité, le traitement de l’indemnité sur le plan du droit fiscal et de la sécurité sociale est différent selon que cette activité est exercée en tant que volontaire, travailleur salarié/indépendant/fonctionnaire ou travailleur associatif. Un traitement différent des volontaires paraît admissible, eu égard au caractère non rémunéré de cette activité. En ce qui concerne la différence de traitement entre un travailleur associatif et, par exemple, un travailleur salarié qui exerce la même activité à temps partiel, le caractère raisonnable de la justification de la différence instaurée est toutefois moins évident.

4. Le régime en projet crée également un traitement différencié selon la personne qui effectue le travail associatif. Le régime s’adresse en effet exclusivement à celui qui exerce déjà une autre activité principale – professionnelle – en tant que travailleur salarié, indépendant ou fonctionnaire, et aux pensionnés. Cette exigence a pour conséquence que sont notamment exclus, (1) les bénéficiaires d’un revenu de remplacement (dans le cadre de l’assurance contre le chômage, l’incapacité de travail et l’invalidité, les accidents du travail et les maladies professionnelles), (2) les bénéficiaires d’une prestation d’aide sociale (par exemple revenu d’intégration ou allocation de remplacement de revenus pour les personnes handicapées), (3) les personnes qui exercent une activité professionnelle qui n’est pas à plein temps (ou assimilée), et (4) les personnes se trouvant en dehors du marché du travail, tels les étudiants et les hommes ou femmes au foyer. En outre, pour celui qui exerce déjà une activité principale professionnelle, une différence est instaurée selon que l’activité concernée est exercée à titre accessoire (en tant que travailleur salarié ou indépendant) ou dans le cadre d’un travail associatif.

Selon l’exposé des motifs, ces différences de traitement sont justifiées comme suit: “L’activité professionnelle principale garantit enfin la protection sociale et empêche que les travailleurs associatifs ne se retrouvent sans aucune protection sociale”. Et: “Car, dans la négative, cela pourrait mener à la formation d’un corps de travailleurs associatifs qui ne bénéficieraient pas d’une protection sociale correcte. De plus,

stand komen. Bovendien verlaat men dan de basisgedachte van de ontwikkeling van een nevenactiviteit in het verlengde van de eigenlijke vrijetijdsinvulling.”

Het komt de Raad van State, afdeling Wetgeving, voor dat deze toelichting onvoldoende de in het leven geroepen verschillende behandelingen verantwoordt. Op de eerste plaats is een deel van de verantwoording – met name wat betreft de creatie van onvolwaardige sociale bescherming – net het gevolg van de voorgenomen regeling, die geen bijkomende sociale bescherming tot gevolg heeft. Daarnaast moet worden vastgesteld dat bepaalde van de uitgesloten categorieën van personen wel degelijk een sociale bescherming genieten, op basis van voorheen uitgeoefende professionele activiteiten, en, bovendien, dat voor personen buiten de arbeidsmarkt dat argument niet ter zake doet. Bovendien is het net een kenmerk van het op solidariteit gebaseerde socialezekerheidsstelsel dat niet tegenover elke bijdrage een voordeel staat. Zo staat tegenover de solidariteitsbijdrage die verschuldigd is ingeval van studentenarbeid, geen opbouw van rechten. Evenmin worden nog bijkomende rechten opgebouwd voor wie een loon verdient dat de bovengrens overstijgt van de loongrenzen die in aanmerking worden genomen voor de diverse socialezekerheidsprestaties.

5. Uit hetgeen voorafgaat moet worden geconcludeerd dat de vraag rijst of de voornoemde verschillen in behandeling voldoen aan de voorwaarden inzake doelmatigheid, objectiviteit, pertinentie en evenredigheid om in overeenstemming te kunnen worden geacht met het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel. Indien de indieners van het ontwerp niettemin van oordeel zijn dat de voorgestelde regeling wel degelijk te verantwoorden valt in het licht van het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel, verdient het ten zeerste aanbeveling om die verantwoording, die dan uiteraard zal moeten voldoen aan de door het Grondwettelijk Hof op dat vlak gestelde voorwaarden, tot uitdrukking te brengen in de memorie van toelichting.

6. De hiervoor gemaakte opmerkingen betreffende de overeenstemming van de ontworpen regeling inzake het verenigingswerk met het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel, gelden *mutatis mutandis* ook voor de ontworpen regeling inzake occasionele diensten tussen burgers, inzonderheid wat betreft de fiscaal- en sociaalrechtelijke vrijstelling van de vergoeding, de verschillende behandeling van dit soort dienstenverrichting ten opzichte van diensten verricht als zelfstandige, en de niet-toegankelijkheid van de regeling voor bepaalde categorieën van personen.

ANDERE ALGEMENE OPMERKINGEN

1. Uit de ontworpen regeling blijkt dat zowel het verenigingswerk als het verrichten van occasionele diensten tussen burgers buiten het toepassingsgebied vallen van verschillende arbeids- en sociaalrechtelijke regelingen, zoals die onder meer zijn opgenomen in de wet van 3 juli 1978 “betreffende de arbeidsovereenkomsten”, de wet van 27 juni 1969 “tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders”, de wet van 12 april 1965 “betreffende de bescherming van het loon der werknemers”, de wet van 5 december 1968 “betreffende de collectieve arbeidsovereenkomsten en de paritaire comités”,

cela s’écarterait aussi de l’idée de base du développement d’une activité complémentaire s’inscrivant dans le cadre de l’occupation du temps libre”.

Il apparaît au Conseil d’État, section de législation, que cette précision est insuffisante pour justifier les différences de traitement créées. En premier lieu, une partie de la justification — à savoir celle qui concerne la création d’une protection sociale précaire — est précisément la conséquence du régime envisagé, qui n’emporte pas de protection sociale complémentaire. Il faut par ailleurs constater que certaines des catégories de personnes exclues bénéficient bel et bien d’une protection sociale, sur la base d’activités professionnelles exercées auparavant et, en outre, que pour des personnes qui se trouvent en dehors du marché du travail, cet argument n’est pas pertinent. De plus, le fait qu’une cotisation ne donne pas chaque fois lieu à un avantage est précisément une caractéristique d’un système de sécurité sociale basé sur la solidarité. C’est ainsi que la cotisation de solidarité qui est due en cas de travail étudiant ne permet pas de constituer des droits. Il n’est pas non plus possible de constituer encore des droits supplémentaires pour celui qui bénéficie d’une rémunération qui dépasse les limites de rémunération prises en compte pour les diverses prestations de sécurité sociale.

5. Il y a lieu de conclure de ce qui précède que la question se pose de savoir si les différences de traitement précitées satisfont aux conditions d’efficacité, d’objectivité, de pertinence et de proportionnalité pour pouvoir être réputées conformes au principe constitutionnel d’égalité. Si les auteurs du projet estiment néanmoins que le dispositif proposé peut bel et bien se justifier au regard du principe constitutionnel d’égalité, il est fortement recommandé que l’exposé des motifs fasse état de cette justification, qui devra évidemment satisfaire aux conditions fixées par la Cour constitutionnelle à cet égard.

6. Les observations formulées ci-dessus concernant la compatibilité du régime en projet en matière de travail associatif avec le principe constitutionnel d’égalité s’appliquent aussi *mutatis mutandis* au régime en projet en matière de services occasionnels entre les citoyens, en particulier en ce qui concerne l’exonération de l’indemnité sur le plan du droit fiscal et social, la différence de traitement de ce type de prestation de services par rapport aux services effectués en tant que travailleur indépendant, et la non-accessibilité du régime à certaines catégories de personnes.

AUTRES OBSERVATIONS GÉNÉRALES

1. Il ressort du régime en projet que, tant le travail associatif que la prestation de services occasionnels entre citoyens échappent au champ d’application des différents régimes en matière de droit du travail et de droit social, tels qu’ils figurent notamment dans la loi du 3 juillet 1978 “relative aux contrats de travail”, la loi du 27 juin 1969 “révisant l’arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs”, la loi du 12 avril 1965 “concernant la protection de la rémunération des travailleurs”, la loi du 5 décembre 1968 “sur les conventions collectives de travail et les commissions paritaires”, la loi du 16 mars 1971 “sur le travail”, la loi du

de arbeidswet van 16 maart 1971, de wet van 4 januari 1974 “betreffende de feestdagen”, het koninklijk besluit nr. 5 van 23 oktober 1978 “betreffende het bijhouden van sociale documenten”, de wet van 4 augustus 1996 “betreffende het welzijn van de werknemers bij de uitvoering van hun werk”⁵⁰ en de wet van 8 april 1965 “tot instelling van de arbeidsreglementen”. Er dient te worden nagegaan of de uitsluiting uit het toepassingsgebied van de voornoemde regelingen in overeenstemming is met de Europese en internationale regelgeving, die minimumeisen vastlegt op het vlak van de bescherming van arbeid en van werknemers, en waarin in voorkomend geval een ruimere invulling wordt gegeven aan bepaalde arbeids- of sociaalrechtelijke begrippen, waardoor ook de in de ontworpen regeling bedoelde activiteiten onder die minimumeisen vallen.

2. De ontworpen regeling inzake het verenigingswerk laat na de concrete rechtsgevolgen te bepalen in geval een activiteit niet kan worden beschouwd als verenigingswerk maar wel degelijk heeft plaatsgehad (artikel 152, § 1, van het ontwerp). Artikel 152, § 1, tweede lid, bepaalt enkel dat in dat geval de verenigingswerker voor het volledige kalenderjaar niet wordt beschouwd als verenigingswerker. Uit de memorie van toelichting kan wel worden afgeleid dat in dat geval een herkwalficatie van de overeenkomst inzake verenigingswerk plaatsheeft, in de zin van hetzij een arbeidsovereenkomst, hetzij een dienstenovereenkomst. Ter wille van de rechtszekerheid dient deze herkwalficatie evenwel op een meer uitdrukkelijke wijze te worden geregeld. Dit geldt ook voor het bepalen van de precieze rechtsgevolgen ervan, onder meer wat betreft de toepassing, al dan niet met terugwerkende kracht, van het arbeidsrecht, het sociaalezekerheidsrecht en het fiscale recht op de concrete arbeidssituatie.

3. De ontworpen regeling inzake het verenigingswerk heeft een aanzienlijke weerslag op sectoren waarin het verenigingsleven een belangrijk gegeven is, zoals bijvoorbeeld de sport-, de zorg- en de sociaal-culturele sector, en die ressorteren onder de bevoegdheden van de gemeenschappen en de gewesten. Bij de uitoefening van de thans aan de orde zijnde federale bevoegdheden zal de federale overheid het evenredigheidsbeginsel in acht moeten nemen, en moet zij derhalve erover waken dat zij de bevoegdheidsuitoefening van de gemeenschappen en gewesten niet onmogelijk of overdreven moeilijk maakt, meer bepaald wat betreft het organiseren van vrijwilligerswerk in een aantal sectoren. Het kan dan ook sterk aanbeveling verdienen om met betrekking tot de ontworpen regeling inzake het verenigingswerk in overleg te treden met de gemeenschappen en de gewesten.

4 janvier 1974 “relative aux jours fériés”, l’arrêté royal n° 5 du 23 octobre 1978 “relatif à la tenue des documents sociaux”, la loi du 4 août 1996 “relative au bien-être des travailleurs lors de l’exécution de leur travail”⁵⁰ et la loi du 8 avril 1965 “instituant les règlements de travail”. Il y a lieu d’examiner si l’exclusion du champ d’application des régimes précités se concilie avec la législation européenne et internationale, qui fixe des exigences minimales sur le plan de la protection du travail et des travailleurs, et qui, le cas échéant, définit plus largement certaines notions du droit du travail ou du droit social, de sorte que les activités visées dans le régime en projet relèvent également de ces exigences minimales.

2. Le régime en projet en matière de travail associatif omet de préciser les conséquences juridiques concrètes lorsqu’une activité ne peut pas être considérée comme un travail associatif mais a bel et bien eu lieu (article 152, § 1^{er}, du projet). L’article 152, § 1^{er}, alinéa 2, se borne à prévoir que, dans ce cas, le travailleur associatif n’est pas considéré comme tel pour toute l’année civile. Il se déduit toutefois de l’exposé des motifs qu’en pareil cas, le contrat de travail associatif est requalifié, soit en un contrat de travail, soit en un contrat de services. Dans un souci de sécurité juridique, cette requalification doit cependant être réglée d’une manière plus explicite. Il en va de même pour la détermination des conséquences juridiques précises de celle-ci, notamment en ce qui concerne l’application, rétroactive ou non, du droit du travail, du droit de la sécurité sociale et du droit fiscal à la situation de travail concrète.

3. Le régime en projet en matière de travail associatif a une incidence considérable sur des secteurs où la vie associative joue un rôle important, comme par exemple, le secteur du sport, le secteur des soins et le secteur socioculturel, et qui relèvent de la compétence des communautés et des régions. Lors de l’exercice des compétences fédérales qui sont ici en cause, l’autorité fédérale devra avoir égard au principe de proportionnalité, et elle doit dès lors veiller à ce que l’exercice des compétences des communautés et des régions ne soit pas rendue impossible ou exagérément difficile, notamment en ce qui concerne le volontariat organisé dans un certain nombre de secteurs. Il est dès lors fortement recommandé d’organiser une concertation avec les communautés et les régions en ce qui concerne le travail associatif.

⁵⁰ Met dien verstande dat voor verenigingswerkers een eigen regeling geldt, opgenomen in de artikelen 122 en 123 van het ontwerp.

⁵⁰ Etant entendu qu’un régime propre, inscrit dans les articles 122 et 123 du projet, s’applique aux travailleurs associatifs.

BIJZONDERE OPMERKINGEN

HOOFDSTUK 1

Het verenigingswerk

Afdeling 1

Definities en toepassingsgebied

Artikel 114

1. In artikel 114, 1°, d), van het ontwerp moet worden verwezen naar “artikel 116 (niet: 3) van deze wet”.

2. In de Franse tekst van artikel 114, 1°, van het ontwerp moet de nummering van de onderdelen worden verbeterd.

3. In artikel 114, 1°, e), van het ontwerp moet het opschrift van de wet van 3 juli 2005 “betreffende de rechten van vrijwilligers” worden vermeld.

4. In artikel 114, 3°, van het ontwerp dient niet langer te worden verwezen naar de wet van 16 januari 2003 “tot oprichting van een Kruispuntbank van Ondernemingen” die immers geïntegreerd is in Boek III van het Wetboek van Economisch Recht. Bovendien dient ermee rekening te worden gehouden dat thans niet elke feitelijke vereniging verplicht moet worden ingeschreven in de Kruispuntbank van Ondernemingen. De ontworpen regeling zal wat dit laatste betreft ook moeten worden afgestemd op het voorontwerp van wet “houdende hervorming van het ondernemingsrecht”.⁵¹

Artikel 115

In artikel 115 van het ontwerp schrijve men: “De Koning bepaalt, bij een in de Ministerraad overlegd besluit, de prestaties ...”.

Artikel 116

1. In de Nederlandse tekst van artikel 116, § 1, tweede lid, van het ontwerp dient het woord “opschreven” te worden vervangen door het woord “vermeld”.

2. In artikel 116, § 1, vierde lid, b), dient te worden geschreven: “als leerling als bedoeld in artikel 1 van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders”.

3. In de Franse tekst van artikel 116, § 3, van het ontwerp dient te worden verwezen naar artikel 114, 5° (niet: 141, 5°) van het ontwerp.

⁵¹ Voorontwerp van wet “houdende hervorming van het ondernemingsrecht” waarover de Raad van State, afdeling Wetgeving, op 9 oktober 2017 advies 61.995/1/2/3 gegeven heeft.

OBSERVATIONS PARTICULIÈRES

CHAPITRE 1^{ER}

Le travail associatif

Section 1^{re}*Définitions et champ d'application*

Article 114

1. À l'article 114, 1°, d), du projet, il faut viser “l'article 116 (et non: 3) de la présente loi”.

2. Dans le texte français de l'article 114, 1°, du projet, on corrigera la numérotation des divisions.

3. À l'article 114, 1°, e), du projet, l'intitulé de la loi du 3 juillet 2005 “relative aux droits des volontaires” doit être mentionné.

4. L'article 114, 3°, du projet ne doit plus viser la loi du 16 janvier 2003 “portant création d'une Banque-Carrefour des entreprises”, qui a en effet été intégrée dans le livre III du Code de droit économique. Il faut en outre tenir compte du fait qu'actuellement, chaque association de fait ne doit pas obligatoirement être inscrite à la Banque-Carrefour des entreprises. Concernant ce point, le régime en projet devra également être aligné sur l'avant-projet de loi “portant réforme du droit des entreprises”⁵¹.

Article 115

À l'article 115 du projet, on écrira: “Le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, les prestations ...”.

Article 116

1. Dans le texte néerlandais de l'article 116, § 1^{er}, alinéa 2, du projet, on remplacera le mot “opschreven” par le mot “vermeld”.

2. À l'article 116, § 1^{er}, alinéa 4, b), on écrira: “en tant qu'apprenti visé à l'article 1^{er} de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs”.

3. Dans le texte français de l'article 116, § 3, du projet, il faut viser l'article 114, 5° (et non: 141, 5°) du projet.

⁵¹ Avant-projet de loi “portant réforme du droit des entreprises” sur lequel le Conseil d'État, section de législation, a donné le 9 octobre 2017 l'avis 61.995/1/2/3.

Afdeling 2*Schriftelijke overeenkomst inzake verenigingswerk***Artikel 117**

1. In artikel 117, § 1, eerste lid, k), van het ontwerp dient, in overeenstemming met het doel van die bepaling zoals verduidelijkt in de memorie van toelichting, melding te worden gemaakt van “veiligheidsvoorschriften” (niet: voorschriften).

2. In artikel 117, § 5, 3°, van het ontwerp moet er ook rekening worden gehouden met de hypothese dat de activiteiten van de organisatie worden stopgezet.

Afdeling 3*Aansprakelijkheid van de verenigingswerker en de organisatie***Artikel 118**

1. De gemachtigde heeft bevestigd dat, naar het voorbeeld van de aansprakelijkheidsregeling bedoeld in artikel 5 van de wet van 3 juli 2005 “betreffende de rechten van vrijwilligers”, artikel 118, derde lid, van het ontwerp aan het einde moet worden aangevuld met de woorden “in het nadeel van de verenigingswerker”.

2. Om dezelfde reden dient in artikel 118 van het ontwerp te worden verduidelijkt dat de organisatie burgerlijk aansprakelijk is voor de schade die door de verenigingswerker werd veroorzaakt bij het verrichten van verenigingswerk.⁵² Daarbij dient er wel rekening mee te worden gehouden dat de verenigingswerker niet in alle gevallen als een “aangestelde” van de organisatie zal worden beschouwd, in tegenstelling tot de vrijwilliger, en rijst de vraag of de aansprakelijkheidsregeling in dat opzicht geen aanvulling behoeft.

Afdeling 4*Verzekering verenigingswerk***Artikel 119**

In de Franse tekst van artikel 119, § 1, van het ontwerp dienen de woorden “un travailleur de temps libre” te worden vervangen door de woorden “un travailleur associatif”.

Artikel 120

In artikel 120 van het ontwerp dienen de woorden “gewijzigd bij artikel 3 van het koninklijk besluit van 24 december 1992 en artikel 7 van de wet van 3 juli 2005, dat zelf is vervangen bij artikel 2 van de wet van 7 maart 2006” te worden vervangen door de woorden “laatst gewijzigd bij de wet van 3 juli 2005”.

⁵² Zie artikel 5, eerste lid, van de wet van 3 juli 2005.

Section 2*Contrat écrit en matière de travail associatif***Article 117**

1. À l'article 117, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, k), du projet, il y a lieu, pour se conformer à l'objectif de cette disposition, tel qu'il est précisé dans l'exposé des motifs, de faire état de “prescriptions de sécurité” (et non: prescriptions).

2. À l'article 117, § 5, 3°, du projet, il faut également tenir compte de l'hypothèse selon laquelle il est mis fin aux activités de l'organisation.

Section 3*Responsabilité du travailleur associatif et de l'organisation***Article 118**

1. Le délégué a confirmé qu'à l'instar du régime de responsabilité visé à l'article 5 de la loi du 3 juillet 2005 “relative aux droits des volontaires”, l'article 118, alinéa 3, du projet, doit être complété *in fine* par les mots “au détriment du travailleur associatif”.

2. Par identité de motif, on précisera à l'article 118 du projet que l'organisation est civilement responsable des dommages que le travailleur associatif a causés dans l'exercice d'un travail associatif⁵². À cet égard, il faut toutefois tenir compte du fait que le travailleur associatif, contrairement au volontaire, ne sera pas dans tous les cas considéré comme un “préposé” de l'organisation, et la question se pose de savoir s'il ne convient pas de compléter le régime de responsabilité sur ce point.

Section 4*Assurance du travail associatif***Article 119**

Dans le texte français de l'article 119, § 1^{er}, du projet, les mots “un travailleur de temps libre” doivent être remplacés par les mots “un travailleur associatif”.

Article 120

À l'article 120 du projet, les mots “modifié par l'article 3 de l'arrêté royal du 24 décembre 1992 et l'article 7 de la loi du 3 juillet 2005, lui-même remplacé par l'article 2 de la loi du 7 mars 2006” seront remplacés par les mots “modifié en dernier lieu par la loi du 3 juillet 2005”.

⁵² Voir l'article 5, alinéa 1^{er}, de la loi du 3 juillet 2005.

Afdeling 5*Welzijnsbescherming***Artikel 123**

In de Franse tekst van artikel 123, § 1, tweede lid, van het ontwerp dienen de woorden “travailleurs associatifs” eenmaal te worden geschrapt.

Afdeling 6*Vergoeding van verenigingswerk*

Bij deze afdeling zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 7*Uitkeringsgerechtigde verenigingswerkers***Artikel 127**

1. In de inleidende zin van artikel 127 van het ontwerp dienen de woorden “gewijzigd bij artikel 15 van de wet van 3 juli 2005 en artikel 86 van de wet van 13 juli 2006” te worden vervangen door de woorden “laatst gewijzigd bij de wet van 13 juli 2006”.

2. In het ontworpen artikel 100, § 1, derde lid, van de wet “betreffende de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen”, gecoördineerd op 14 juli 1994, dienen de woorden “Hoofdstuk 1 van de wet” te worden vervangen door de woorden “Hoofdstuk 1 van titel 4 van de wet”.

Artikel 128

1. In de inleidende zin van artikel 128 van het ontwerp dienen de woorden “gewijzigd bij artikel 11 van het koninklijk besluit van 11 januari 1994 en bij artikel 1 van het koninklijk besluit van 29 juni 2007” te worden vervangen door de woorden “laatst gewijzigd bij het koninklijk besluit van 29 juni 2007”.

2. In het ontworpen artikel 19, derde lid, van het koninklijk besluit van 20 juli 1971 “houdende instelling van een uitkeringsverzekering en een moederschapsverzekering ten voordele van de zelfstandigen en van de meewerkende echtgenoten”, dienen de woorden “Hoofdstuk 1 van de wet” te worden vervangen door de woorden “Hoofdstuk 1 van titel 4 van de wet”.

Section 5*Protection du bien-être***Article 123**

Dans le texte français de l'article 123, § 1^{er}, alinéa 2, du projet, on supprimera une fois les mots “travailleurs associatifs”.

Section 6*Indemnité du travail associatif*

Cette section n'appelle aucune observation.

Section 7*Travailleurs associatifs bénéficiaires d'allocations***Article 127**

1. Dans la phrase liminaire de l'article 127 du projet, les mots “modifiée par l'article 15 de la loi du 3 juillet 2005 et l'article 86 de la loi du 13 juillet 2006” seront remplacés par les mots “modifiée en dernier lieu par la loi du 13 juillet 2006”.

2. Dans l'article 100, § 1^{er}, alinéa 3, en projet, de la loi “relative à l'assurance obligatoire soins de santé et indemnités”, coordonnée le 14 juillet 1994, les mots “Chapitre 1^{er} de la loi” seront remplacés par les mots “Chapitre 1^{er} du titre 4 de la loi”.

Article 128

1. Dans la phrase liminaire de l'article 128 du projet, les mots “modifié par l'article 11 de l'arrêté royal du 11 janvier 1994 et l'article 1^{er} de l'arrêté royal du 29 juin 2007” seront remplacés par les mots “modifié en dernier lieu par l'arrêté royal du 29 juin 2007”.

2. Dans l'article 19, alinéa 3, en projet, de l'arrêté royal du 20 juillet 1971 “instituant une assurance indemnités et une assurance maternité en faveur des travailleurs indépendants et des conjoints aidants”, on remplacera les mots “Chapitre 1^{er} de la loi” par les mots “Chapitre 1^{er} du titre 4 de la loi”.

Afdeling 8*Bijzondere voorwaarden ter voorkoming van omzetting van reguliere arbeid in verenigingswerk***Artikel 129**

1. In artikel 129 van het ontwerp dient te worden verwezen naar “titel VII van de wet van 3 juli 1978 betreffende de arbeidsovereenkomsten” (niet: artikel 130 van de Arbeidsovereenkomstenwet).

2. In de memorie van toelichting bij artikel 129 van het ontwerp wordt vooropgesteld dat de in artikel 129 vervatte verbodsbepaling ook geldt voor “overeenkomsten, die in het kader van de wet van 24 juli 1987 betreffende de tijdelijke arbeid, de uitzendarbeid en het ter beschikking stellen van werknemers ten behoeve van gebruikers”. Dit dient uitdrukkelijk te worden bepaald in artikel 129 van het ontwerp.

Afdeling 9*Elektronische aangifte van het verenigingswerk***Artikel 131**

1. In artikel 131, § 1, eerste lid, van het ontwerp dienen de woorden “of de feitelijke vereniging” te worden weggelaten, aangezien de feitelijke vereniging deel uitmaakt van de definitie van het begrip “organisatie” in artikel 114, 3°, van het ontwerp. Om dezelfde reden kan artikel 131, § 3, 3°, van het ontwerp worden geschrapt.

2. In artikel 131, § 1, derde lid, van het ontwerp dient te worden verwezen naar “de toepassingsvoorwaarden van artikel 116” (niet: 3).

3. In de Nederlandse tekst van artikel 131, § 1, tweede lid, en § 3, van het ontwerp dienen de woorden “Koninklijk Besluit” te worden vervangen door het woord “besluit”.

4. In de Nederlandse tekst van artikel 131, § 2, eerste lid, van het ontwerp dienen de woorden “persoonsgebonden sociale gegevens zoals bedoeld bij artikel 2, alinea 1, 6°” te worden vervangen door de woorden “sociale gegevens van persoonlijke aard zoals bedoeld in artikel 2, eerste lid, 6°”. Daarnaast dient het letterwoord “RSZ” te worden vervangen door de woorden “Rijksdienst voor Sociale Zekerheid” en dient het woord “behandeling” te worden vervangen door het woord “verwerking”. Dit laatste geldt ook voor alle andere bepalingen van artikel 131.

5. In de Nederlandse tekst van artikel 131, § 2, tweede lid, van het ontwerp dienen de woorden “De Rijksdienst voor Sociale zekerheid der Zelfstandigen” te worden vervangen door de woorden “het Rijksinstituut voor de Sociale Verzekeringen der Zelfstandigen”.

Section 8*Conditions particulières visant à éviter la transformation du travail ordinaire en travail associatif***Article 129**

1. L'article 129 du projet doit viser le “titre VII de la loi du 3 juillet 1978 relative aux contrats de travail” (et non: l'article 130 de la loi relative aux contrats de travail).

2. En ce qui concerne l'article 129 du projet, l'exposé des motifs mentionne que l'interdiction qui y est prévue s'applique également aux “contrats conclus dans le cadre de la loi du 24 juillet 1987 sur le travail temporaire, le travail intérimaire et la mise de travailleurs à disposition d'utilisateurs”. Il faut le prévoir expressément dans l'article 129 du projet.

Section 9*Déclaration électronique du travail associatif***Article 131**

1. À l'article 131, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du projet, les mots “ou l'association de fait” seront omis, dès lors que l'association de fait est incluse dans la notion d’“organisation”, définie à l'article 114, 3°, du projet. Par identité de motif, l'article 131, § 3, 3°, du projet peut être supprimé.

2. L'article 131, § 1^{er}, alinéa 3, du projet doit faire référence aux “conditions d'application visées à l'article 116” (et non: 3).

3. Dans le texte néerlandais de l'article 131, § 1^{er}, alinéa 2, et § 3, du projet, il convient de remplacer les mots “Koninklijk besluit” par le mot “besluit”.

4. Dans le texte néerlandais de l'article 131, § 2, alinéa 1^{er}, du projet, les mots “persoonsgebonden sociale gegevens zoals bedoeld bij artikel 2, alinea 1, 6°” seront remplacés par les mots “sociale gegevens van persoonlijke aard zoals bedoeld in artikel 2, eerste lid, 6°”. En outre, le sigle “RSZ” sera remplacé par les mots “Rijksdienst voor Sociale Zekerheid” et le mot “behandeling” sera remplacé par le mot “verwerking”. Cette dernière observation vaut pour toutes les autres dispositions de l'article 131.

5. Dans le texte néerlandais de l'article 131, § 2, alinéa 2, du projet, les mots “De Rijksdienst voor Sociale zekerheid der Zelfstandigen” seront remplacés par les mots “het Rijksinstituut voor de Sociale Verzekeringen der Zelfstandigen”.

HOOFDSTUK 2

Occasionele diensten tussen burgers

Afdeling 1

Definities en toepassingsgebied

Artikel 132

1. Aangezien de in artikel 132 van het ontwerp gedefiniëerde begrippen ook in hoofdstuk 3 van titel 4 worden gebruikt, dienen in de inleidende zin van artikel 132 van het ontwerp de woorden “dit hoofdstuk” te worden vervangen door de woorden “deze titel”.

2. In artikel 132, derde lid, van het ontwerp dienen de woorden “Koninklijk Besluit” te worden vervangen door het woord “besluit”.

Dezelfde opmerking geldt voor artikel 149 van het ontwerp.

Artikel 133

1. In de Nederlandse tekst van artikel 133, § 1, tweede lid, van het ontwerp dient het woord “opschreven” te worden vervangen door het woord “vermeld”.

2. In artikel 133, § 1, vierde lid, b), dient te worden geschreven: “als leerling als bedoeld in artikel 1 van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders”.

3. Het is niet duidelijk welke de precieze draagwijdte en de concrete rechtsgevolgen zijn van artikel 133, § 4, van het ontwerp, dat bepaalt dat “dit artikel geen afbreuk doet aan de vigerende wetgeving rond werkloosheid, werkloosheid met bedrijfstoeslag, bruggpensioen en arbeidsongeschiktheid”, en dat overigens geen tegenhanger vindt in de ontworpen regeling voor het verenigingswerk.⁵³ Dit dient minstens in de memorie van toelichting, welke thans immers geen enkele aanwijzing op dit punt bevat, te worden verduidelijkt. Ermee rekening houdend dat de “vigerende wetgeving” op de voornoemde domeinen zeer uitgebreid is en verspreid ligt over tal van wetgevende en reglementaire teksten, kan het ter wille van de rechtszekerheid eveneens aanbeveling verdienen om bedoelde wetgeving minstens in de memorie van toelichting te duiden.

⁵³ Volgens de gemachtigde is het de bedoeling dat een dergelijke bepaling ook wordt opgenomen voor het verenigingswerk.

CHAPITRE 2

Services occasionnels entre les citoyens

Section 1^{re}

Définitions et champ d'application

Article 132

1. Dès lors que les notions définies à l'article 132 du projet sont également utilisées au chapitre 3 du titre 4, on remplacera, dans la phrase introductive de l'article 132 du projet, les mots “du présent chapitre” par les mots “du présent titre”.

2. À l'article 132, alinéa 3, du projet, on remplacera les mots “arrêté royal” par le mot “arrêté”.

La même observation vaut pour l'article 149 du projet.

Article 133

1. Dans le texte néerlandais de l'article 133, § 1^{er}, alinéa 2, du projet, on remplacera le mot “opschreven” par le mot “vermeld”.

2. À l'article 133, § 1^{er}, alinéa 4, b), on écrira: “en tant qu'apprenti visé à l'article 1^{er} de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs”.

3. On n'aperçoit pas clairement la portée précise et les effets juridiques concrets de l'article 133, § 4, du projet, qui énonce que “[c]et article ne porte pas atteinte à la législation en vigueur en matière de chômage, de chômage avec complément d'entreprise, de prépension et d'incapacité de travail” et qui, au demeurant, n'a pas de pendant dans le régime en projet pour le travail associatif⁵³. L'exposé des motifs, qui ne contient actuellement aucune indication sur ce point, doit à tout le moins le préciser. Compte tenu du fait que la “législation en vigueur” applicable aux domaines précités est très étendue et est répartie sur de nombreux textes législatifs et réglementaires, il peut également être recommandé, dans un souci de sécurité juridique, de spécifier, au moins dans l'exposé des motifs, la législation visée.

⁵³ Selon le délégué, l'intention est d'insérer également pareille disposition pour le travail associatif.

Afdeling 2

*Verzekering occasionele diensten
tussen burgers*

Afdeling 3

Vergoeding van occasionele diensten tussen burgers

Bij deze afdelingen zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 4

*Elektronische aangifte van occasionele diensten tussen
burgers*

Artikel 137

1. In artikel 137, § 1, eerste lid, van het ontwerp dienen de woorden “burger die occasionele diensten levert” te worden vervangen door de woorden “occasionele dienstverrichter” (cfr. artikel 132, 2°, van het ontwerp).

2. Gevraagd naar de draagwijdte van de woorden “voor ieder van deze personen”, in artikel 137, § 1, eerste lid, van het ontwerp, en van de woorden “de hierboven vermelde personen”, in artikel 137, § 1, tweede lid, van het ontwerp, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“L'article 137 de l'avant-projet de loi doit être lu en combinaison avec l'article 132. La déclaration est effectuée par le citoyen qui preste le service occasionnel au profit d'une ou plusieurs personnes physiques autres que lui-même: cfr article 132, alinéa 1^{er}, 1°, b). L'article 137, § 1^{er}, alinéa 1^{er} vise ces personnes: les bénéficiaires des prestations. L'article 137, § 1^{er}, alinéa 2 vise tant ces personnes que le citoyen qui preste le service occasionnel. Peut-être le texte doit-il être clarifié en ce sens par renvoi aux définitions contenues dans l'article 132.”

Rekening houdende met dit antwoord, dienen in artikel 137, § 1, eerste lid, de woorden “voor ieder van deze personen” te worden vervangen door de woorden “voor iedere persoon waarvoor hij occasionele diensten verricht”, en in artikel 137, § 1, tweede lid, de woorden “van de hierboven vermelde personen” door de woorden “van de occasionele dienstverrichter en van de personen waarvoor hij occasionele diensten verricht”.

3. Voor het overige kan *mutatis mutandis* worden verwezen naar opmerkingen 3, 4 en 5 bij het parallelle artikel 131 van het ontwerp.

Section 2

*Assurance pour les services occasionnels
entre les citoyens*

Section 3

Indemnité pour les services occasionnels entre les citoyens

Ces sections n'appellent aucune observation.

Section 4

*Déclaration électronique de services occasionnels entre
les citoyens*

Article 137

1. À l'article 137, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du projet, on remplacera les mots “citoyen qui fait des prestataire de services occasionnel” par les mots “prestataire de services occasionnel” (v. l'article 132, 2°, du projet).

2. Interrogé sur la portée des mots “pour chacune de ces personnes” figurant à l'article 137, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du projet, et des mots “des personnes précitées” figurant à l'article 137, § 1^{er}, alinéa 2, du projet, le délégué a donné la réponse suivante:

“L'article 137 de l'avant-projet de loi doit être lu en combinaison avec l'article 132. La déclaration est effectuée par le citoyen qui preste le service occasionnel au profit d'une ou plusieurs personnes physiques autres que lui-même: cfr article 132, alinéa 1^{er}, 1°, b). L'article 137, § 1^{er}, alinéa 1^{er} vise ces personnes: les bénéficiaires des prestations. L'article 137, § 1^{er}, alinéa 2 vise tant ces personnes que le citoyen qui preste le service occasionnel. Peut-être le texte doit-il être clarifié en ce sens par renvoi aux définitions contenues dans l'article 132.”

Compte tenu de cette réponse, on remplacera à l'article 137, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, les mots “pour chacune de ces personnes” par les mots “pour chaque personne pour laquelle il effectue des services occasionnels”, et, à l'article 137, § 1^{er}, alinéa 2, les mots “des personnes précitées” par les mots “du prestataire de services occasionnel et des personnes pour lesquelles il effectue des services occasionnels”.

3. Pour le surplus, on peut se référer *mutatis mutandis* aux observations 3, 4 et 5 formulées à propos de l'article 131, parallèle, du projet.

HOOFDSTUK 3

Gemeenschappelijke bepalingen

Afdeling 1

Gevolgen bij respecteren van de toepassingsvoorwaarden

Artikelen 139 tot 148

1. In de bij de artikelen 139 tot 148 van het ontwerp ontworpen bepalingen dient telkens te worden gerefereerd aan “titel 4” (niet Titel X), en moeten de woorden “artikel 138 van deze wet” worden vervangen door de woorden “artikel 138 van voormelde wet”. Voorts dienen, waar nodig, de woorden “de persoon die prestaties verricht” te worden vervangen door de woorden “de personen die prestaties verrichten”.

2. In de inleidende zin van artikel 140 van het ontwerp dienen de woorden “, laatst gewijzigd bij de wet van 10 juli 2016,” te worden ingevoegd tussen de woorden “de maatschappelijke zekerheid der arbeiders” en de woorden “wordt een § 4”.

3. In de inleidende zin van artikel 141 van het ontwerp dienen de woorden “, laatst gewijzigd bij de wet van 18 april 2017,” te worden ingevoegd tussen de woorden “het sociaal statuut der zelfstandigen” en de woorden “wordt een artikel 5quinquies”.

4. In artikel 142 van het ontwerp dienen de woorden “artikel 23 van” te worden weggelaten.

5. In artikel 145 van het ontwerp dienen de woorden “artikel 1 van de wet van 4 januari 1974” te worden vervangen door de woorden “artikel 1, tweede lid, van de wet van 4 januari 1974”.

6. In artikel 146 van het ontwerp dienen de woorden “artikel 1, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 5” te worden vervangen door de woorden “artikel 1, tweede lid, van het koninklijk besluit nr. 5”.

7. In artikel 147 van het ontwerp dienen de woorden “artikel 2, § 1 van de wet van 4 augustus 1996” te worden vervangen door de woorden “artikel 2, § 1, tweede lid, van de wet van 4 augustus 1996”.

Artikel 149

Gevraagd of de Koning bij het bepalen van de wettelijke en reglementaire bepalingen van het arbeidsrecht die van toepassing zijn op het verenigingswerk mag afwijken van de artikelen 139 en 142 tot 148 van het ontwerp, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“De Koning kan bepaalde onderdelen van het arbeidsrecht toepasselijk maken en kan daardoor afwijken van de vermelde artikelen – het komt er juist op neer dat bepaalde bepalingen van het arbeidsrecht die door deze artikelen worden uitgesloten toch toepasselijk worden.”

CHAPITRE 3

Dispositions commune[s]

Section 1^{re}*Conséquences du respect des conditions d'application*

Articles 139 à 148

1. Les dispositions en projet sous les articles 139 à 148 du projet doivent chaque fois viser le “titre 4” (et non le Titre X) et les mots “l'article 138 de la présente loi” doivent être remplacés par les mots “l'article 138 de la loi précitée”. Par ailleurs, on remplacera, s'il y a lieu, les mots “la personne qui fournit ces prestations” par les mots “les personnes qui fournissent des prestations”.

2. Dans la phrase liminaire de l'article 140 du projet, on insérera les mots “modifié en dernier lieu par la loi du 10 juillet 2016,” entre les mots “la sécurité sociale des travailleurs,” et les mots “un § 4”.

3. Dans la phrase liminaire de l'article 141 du projet, on insérera les mots “modifié en dernier lieu par la loi du 18 juillet 2017,” entre les mots “le statut social des travailleurs indépendants,” et les mots “un article 5quinquies est inséré”.

4. À l'article 142 du projet, on omettra les mots “l'article 23 de”.

5. À l'article 145 du projet, on remplacera les mots “l'article 1^{er} de la loi du 4 janvier 1974” par les mots “l'article 1^{er}, alinéa 2, de la loi du 4 janvier 1974”.

6. À l'article 146 du projet, on remplacera les mots “l'article 1^{er}, premier alinéa de l'arrêté royal n° 5” par les mots “l'article 1^{er}, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 5”.

7. À l'article 147 du projet, on remplacera les mots “l'article 2, § 1 de la loi du 4 août 1996” par les mots “l'article 2, § 1^{er}, alinéa 2, de la loi du 4 août 1996”.

Article 149

Interrogé sur la question de savoir si le Roi, en déterminant les dispositions légales et réglementaires du droit du travail applicables au travail associatif, peut déroger aux articles 139 et 142 à 148 du projet, le délégué a répondu ce qui suit:

“De Koning kan bepaalde onderdelen van het arbeidsrecht toepasselijk maken en kan daardoor afwijken van de vermelde artikelen – het komt er juist op neer dat bepaalde bepalingen van het arbeidsrecht die door deze artikelen worden uitgesloten toch toepasselijk worden”.

Gelet op dit antwoord, verdient het aanbeveling om artikel 149 van het ontwerp als volgt te redigeren:

“De Koning bepaalt, in afwijking van de artikelen 139 en 142 tot 148 van deze wet, bij een in Ministerraad overlegd besluit, welke wettelijke en reglementaire bepalingen van het arbeidsrecht van toepassing zijn op de prestaties zoals bedoeld in hoofdstuk 1 van titel 4 van deze wet en onder welke voorwaarden deze bepalingen van toepassing zijn.”

Artikelen 150 en 151

Volgens de gemachtigde dient er in de artikelen 150 en 151 van het ontwerp niet te worden verwezen naar de inkomsten bedoeld in artikel 90, eerste lid, 1^oter, WIB 92, maar wel ook naar de inkomsten bedoeld in de artikelen 124 en 136 van het ontwerp.

Met die aanpassing kan worden ingestemd.

Afdeling 2

Gevolgen bij niet respecteren van de toepassingsvoorwaarden

Artikel 152

1. In de Franse tekst van artikel 152, § 1, eerste lid, van het ontwerp dient te worden verwezen naar “l’article 124, § 1 et § 2” (niet: § 1 en § 3). Daarnaast dienen in de Franse tekst van artikel 152, § 1, tweede lid, van het ontwerp de woorden “pour toute la période” te worden vervangen door de woorden “pour toute l’année civile” en dienen de woorden “travailleur de temps libre” te worden vervangen door de woorden “travailleur associatif”.

2. In de Nederlandse tekst van artikel 152, § 2, tweede lid, van het ontwerp dienen de woorden “Koninklijk besluit 38” te worden vervangen door de woorden “het koninklijk besluit nr. 38”.

3. Hoewel er in artikel 152, § 1, tweede lid, van het voorontwerp van wet resp. artikel 152, § 2, tweede lid, van het voorontwerp van wet wordt bepaald dat de daarin voorziene sanctie enkel geldt “voor het volledige kalenderjaar”, wordt er in de memorie van toelichting bij artikel 152 van het ontwerp vooropgesteld dat de sanctie geldt “voor het desbetreffende als daaropvolgende kalenderjaar”. Hierover ondervraagd, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Volgens dit wetsontwerp geldt de herkwalficatie enkel voor het lopende kalenderjaar – dit betekent dat voor de volledige prestaties van dat jaar moet gekeken worden of het arbeidsrecht en sociale zekerheidsrecht eventueel dient te worden toegepast. Fiscaalrechtelijk worden de inkomsten uit twee fiscale jaren geherkwalficeerd.”

De tekst van het ontwerp en de memorie van toelichting dienen met elkaar in overeenstemming te worden gebracht, in het licht van de door de gemachtigde verstrekte toelichting.

Compte tenu de cette réponse, il est recommandé de rédiger l’article 149 du projet comme suit:

“Le Roi détermine, par dérogation aux articles 139 et 142 à 148 de la présente loi, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, les dispositions légales et réglementaires du droit du travail qui s’appliquent aux prestations visées au chapitre 1^{er} du titre 4 de cette loi ainsi que les conditions d’application de ces dispositions”.

Articles 150 et 151

Selon le délégué, les articles 150 et 151 du projet doivent, d’une part, faire référence uniquement aux revenus visés à l’article 90, alinéa 1^{er}, 1^obis, du CIR 92, mais, d’autres part, également aux revenus visés aux articles 124 et 136 du projet.

On peut marquer son accord sur cette adaptation.

Section 2

Conséquences du non-respect des conditions d’application

Article 152

1. Le texte français de l’article 152, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du projet, doit viser “l’article 124, § 1^{er} et 2^o” (et non: § 1 et § 3). En outre, on remplacera, dans le texte français de l’article 152, § 1^{er}, alinéa 2, du projet, les mots “pour toute la période” par les mots “pour toute l’année civile” ainsi que les mots “travailleur de temps libre” par les mots “travailleur associatif”.

2. Dans le texte néerlandais de l’article 152, § 2, alinéa 2, du projet, il convient de remplacer les mots “Koninklijk besluit 38” par les mots “het koninklijk besluit nr. 38”.

3. Bien que l’article 152, § 1^{er}, alinéa 2, et l’article 152, § 2, alinéa 2, de l’avant-projet de loi disposent que la sanction qui y est prévue s’applique uniquement “pour toute l’année civile”, l’exposé des motifs indique à propos de l’article 152 du projet que la sanction s’applique “aussi bien sur (lire: à) l’année calendrier concernée que sur (lire: qu’à) l’année calendrier suivante”. Interrogé à ce sujet, le délégué a répondu ce qui suit:

“Volgens dit wetsontwerp geldt de herkwalficatie enkel voor het lopende kalenderjaar – dit betekent dat voor de volledige prestaties van dat jaar moet gekeken worden of het arbeidsrecht en sociale zekerheidsrecht eventueel dient te worden toegepast. Fiscaalrechtelijk worden de inkomsten uit twee fiscale jaren geherkwalficeerd”.

Le texte du projet et l’exposé des motifs doivent être mis en concordance, compte tenu des explications fournies par le délégué.

Afdeling 3*Slotbepalingen*

Artikel 154

Artikel 154 van het ontwerp bepaalt dat de Koning de bepalingen die door de artikelen 128, 141 en 146 ervan worden gewijzigd, opnieuw kan wijzigen, opheffen of aanvullen. In de memorie van toelichting wordt erop gewezen dat deze bepaling wordt genomen omdat “dit wetsontwerp ertoe strekt een koninklijk besluit te wijzigen”. De artikelen 141 en 146 van het ontwerp strekken er evenwel telkens toe een besluit met kracht van wet te wijzigen. In artikel 154 van het ontwerp dient dan ook enkel melding te worden gemaakt van artikel 128 van het ontwerp.

TITEL 5

Verblijfsvoorwaarden in het raam van de inkomensvervangende tegemoetkoming

ENIG HOOFDSTUK

Wijziging van de wet van 27 februari 1987 betreffende de tegemoetkomingen aan personen met een handicap

STREKKING

Titel 5 van het ontwerp strekt ertoe artikel 4, § 1, van de wet van 27 februari 1987 “betreffende de tegemoetkomingen aan personen met een handicap” met ingang van 1 juli 2018 te wijzigen, teneinde elke inkomensvervangende tegemoetkoming die vanaf die datum wordt toegekend, te koppelen aan de bijkomende voorwaarde dat de persoon die aanspraak maakt op een dergelijke tegemoetkoming gedurende ten minste tien jaar, waarvan ten minste vijf jaar ononderbroken, een werkelijk verblijf in België moet hebben gehad.

VORMVEREISTEN

Het kan aanbeveling verdienen om de artikelen 156 en 157 van het ontwerp om advies voor te leggen aan de Nationale Hoge Raad voor personen met een handicap.

Indien de tekst van het ontwerp nog zou worden gewijzigd als gevolg van dat advies, dienen die wijzigingen nog om advies te worden voorgelegd aan de Raad van State, afdeling Wetgeving.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

1. Wat het invoeren van een bijkomende verblijfsvoorwaarde betreft, kan worden verwezen naar advies 59.786/1/V dat de Raad van State, afdeling Wetgeving, op 16 augustus 2016 heeft uitgebracht over een voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 27 januari 2017 “tot wijziging van de wet van 22 maart 2001 tot instelling van een inkomensgarantie voor ouderen”, waarin over een identieke verblijfsvoorwaarde het volgende werd opgemerkt:

Section 3*Dispositions finales*

Article 154

L'article 154 du projet dispose que le Roi peut remodifier (lire: modifier à nouveau), abolir (lire: abroger) ou compléter les dispositions modifiées par ses articles 128, 141 et 146. L'exposé des motifs indique que cette disposition est prise parce que “le présent projet de loi vise à modifier un arrêté royal”. Or, les articles 141 et 146 du projet visent, chaque fois, à modifier un arrêté ayant force de loi. L'article 154 du projet ne doit dès lors mentionner que l'article 128 du projet.

TITRE 5

Conditions de résidence dans le cadre de l'allocation de remplacement de revenus

CHAPITRE UNIQUE

Modification de la loi du 27 février 1987 relative aux allocations aux personnes handicapées

PORTÉE

Le titre 5 du projet vise à modifier l'article 4, § 1^{er}, de la loi du 27 février 1987 “relative aux allocations aux personnes handicapées” à partir du 1^{er} juillet 2018, afin de soumettre toute allocation de remplacement de revenus octroyée à partir de cette date à la condition supplémentaire que la personne qui prétend à une telle allocation doit avoir eu sa résidence réelle en Belgique pendant au moins dix ans, dont au moins cinq années ininterrompues.

FORMALITÉS

Il peut être recommandé de soumettre les articles 156 et 157 du projet pour avis au Conseil supérieur national des personnes handicapées.

Si le texte du projet devait encore subir des modifications à la suite de cet avis, ces modifications devraient encore être soumises à l'avis du Conseil d'État, section de législation.

EXAMEN DU TEXTE

1. En ce qui concerne l'instauration d'une condition supplémentaire de résidence, on peut se reporter à l'avis 59.786/1/V que le Conseil d'État, section de législation, a rendu le 16 août 2016 sur un avant-projet devenu la loi du 27 janvier 2017 “modifiant la loi du 22 mars 2001 instituant la garantie de revenus aux personnes âgées”, dans lequel il avait formulé, à propos d'une condition de résidence identique, les observations suivantes:

“Overeenstemming met het EU-recht

2.1. Uit artikel 70, leden 1 en 2, *iuncto* bijlage X, van de Verordening (EG) nr. 883/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 29 april 2004 “betreffende de coördinatie van de socialezekerheidsstelsels” volgt dat de IGO te beschouwen is als een “bijzondere, niet op premie- of bijdragebetaling berustende prestaties”.

Uit artikel 70, leden 3 en 4, van dezelfde verordening volgt dat artikel 75⁵⁴ en de andere hoofdstukken van titel III ervan niet van toepassing zijn op de IGO, dat de IGO uitsluitend kan worden toegekend door België als de gerechtigde in België woont, overeenkomstig de Belgische wetgeving, en dat de IGO wordt verstrekt door, en voor rekening van, het orgaan van de woonplaats.

Uit voormeld artikel 70 volgt dat de Belgische wetgever bij het vaststellen van de toekenningsvoorwaarden voor de IGO een woonplaatsvereiste kan opleggen, mits deze in overeenstemming is met onder meer artikel 18 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, artikel 4 van de Verordening (EG) nr. 883/2004 en de artikelen 7 en 24 van de Richtlijn 2004/38/EG van het Europees Parlement en de Raad van 29 april 2004 “betreffende het recht van vrij verkeer en verblijf op het grondgebied van de lidstaten voor de burgers van de Unie en hun familieleden, tot wijziging van Verordening (EEG) nr. 1612/68 en tot intrekking van Richtlijnen 64/221/EEG, 68/360/EEG, 72/194/EEG, 73/148/EEG, 75/34/EEG, 75/35/EEG, 90/364/EEG, 90/365/EEG en 93/96/EEG” (de bijzondere non-contributieve uitkeringen vallen immers onder het begrip “sociale bijstand” in artikel 24, tweede lid, van richtlijn 2004/38/EG⁵⁵).

2.2. De met het ontwerp opgelegde verblijfsvoorwaarde van tien jaar, voorafgaand aan de opening van het recht op een IGO, geldt zonder enig onderscheid voor alle EU-burgers, inclusief de Belgische. Die bijkomende voorwaarde is ten aanzien van de op basis van de huidige IGO-wetgeving recht-hebbende EU-burgers evenwel niet neutraal, aangezien zij inzonderheid gevolgen heeft voor niet-Belgische EU-burgers. Vraag is dan ook of een dergelijke voorwaarde verenigbaar is met het beginsel van gelijke behandeling van EU-burgers dat in de voornoemde Europeesrechtelijke bepalingen is neergelegd. Op dat punt dient de Raad van State, afdeling Wetgeving, een voorbehoud te maken. Het zal in voorkomend geval aan het Hof van Justitie van de Europese Unie toekomen om hierover uitsluitend te geven.

⁵⁴ Voetnoot 1 uit het geciteerde advies: Artikel 7 van de Verordening (EG) nr. 883/2004 luidt: “Artikel 7 – Opheffing van de regels inzake de woonplaats- Tenzij in deze verordening anders is bepaald, kunnen de uitkeringen verschuldigd op grond van de wetgeving van een of meer lidstaten of op grond van deze verordening, niet worden vermindert, gewijzigd, geschorst, ingetrokken of verbeurd verklaard op grond van het feit dat de rechthebbende of de leden van zijn gezin in een andere lidstaat wonen dan die waar zich het orgaan bevindt dat deze uitkering verschuldigd is.”

⁵⁵ Voetnoot 2 uit het geciteerde advies: HvJ 19 september 2013, zaak C-140/12, Brey, ECLI:EU:C:2013:565; HvJ 11 november 2014, zaak C-333/13, Dano, ECLI:EU:C:2014:2358.

“Conformité avec le droit de l’UE

2.1. Il découle de l’article 70, paragraphes 1 et 2, combinés avec l’annexe X, du règlement (CE) n° 883/2004 du Parlement européen et du Conseil du 29 avril 2004 “portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale” que la GRPA doit être considérée comme une “prestation spéciale en espèces à caractère non contributif”.

Il résulte de l’article 70, paragraphes 3 et 4, du même règlement que l’article 75⁵⁴ ainsi que les autres chapitres de son titre III ne s’appliquent pas à la GRPA, que cette dernière peut uniquement être octroyée par la Belgique si le bénéficiaire y réside, conformément à la législation belge, et que la GRPA est servie par l’institution du lieu de résidence et à sa charge.

Il se déduit de l’article 70 précité que le législateur belge, lors de la fixation des conditions d’octroi de la GRPA, peut imposer une condition de domicile, pourvu que celle-ci soit en conformité, notamment, avec l’article 18 du Traité sur le fonctionnement de l’Union européenne, l’article 4 du règlement (CE) n° 883/2004 et les articles 7 et 24 de la directive 2004/38/CE du Parlement européen et du Conseil du 29 avril 2004 “relative au droit des citoyens de l’Union et des membres de leurs familles de circuler et de séjourner librement sur le territoire des États membres, modifiant le règlement (CEE) n° 1612/68 et abrogeant les directives 64/221/CEE, 68/360/CEE, 72/194/CEE, 73/148/CEE, 75/34/CEE, 75/35/CEE, 90/364/CEE, 90/365/CEE et 93/96/CEE” (en effet, les prestations spéciales à caractère non contributif relèvent de la notion d’“assistance sociale” visée à l’article 24, alinéa 2, de la directive 2004/38/CE⁵⁵).

2.2. La condition de résidence de dix ans précédant l’ouverture du droit à la GRPA, imposée par le projet, s’applique sans aucune distinction à tous les citoyens de l’Union européenne, y compris les Belges. Toutefois, cette condition supplémentaire n’est pas neutre à l’égard des citoyens de l’UE qui y ont droit sur la base de la législation GRPA actuelle, dès lors qu’elle a en particulier des conséquences pour les citoyens de l’UE non belges. La question se pose dès lors de savoir si une telle condition se concilie avec le principe de l’égalité de traitement des citoyens de l’UE, consacré par les dispositions de droit européen précitées. Le Conseil d’État, section de législation, se doit de formuler une réserve sur ce point. Le cas échéant, il reviendra à la Cour de justice de l’Union européenne de trancher cette question.

⁵⁴ Note 1 de l’avis cité: L’article 7 du règlement (CE) n° 883/2004 s’énonce comme suit: “Article 7 – Levée des clauses de résidence- À moins que le présent règlement n’en dispose autrement, les prestations en espèces dues en vertu de la législation d’un ou de plusieurs États membres ou du présent règlement ne peuvent faire l’objet d’aucune réduction, modification, suspension, suppression ou confiscation du fait que le bénéficiaire ou les membres de sa famille résident dans un État membre autre que celui où se trouve l’institution débitrice”.

⁵⁵ Note 2 de l’avis cité: C.J.U.E., 19 septembre 2013, affaire C-140/12, Brey, ECLI:EU:C:2013:565; C.J.U.E., 11 novembre 2014, affaire C-333/13, Dano, ECLI:EU:C:2014:2358.

Overeenstemming met artikel 23 van de Grondwet

3. De ontworpen regeling houdt een beperking in van het recht op een IGO, dat een onderdeel is van het recht op sociale bijstand dat is gewaarborgd bij artikel 23 van de Grondwet.

Uit de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof blijkt dat inzake het recht op sociale bijstand een *standstill*-effect geldt. Het *standstill*-effect van artikel 23 van de Grondwet inzake sociale bijstand, verbiedt de bescherming of het beschermingsniveau die de wetgeving vroeger op dat gebied bood, aanzienlijk te verminderen zonder dat daartoe redenen van algemeen belang bestaan.

Hieruit vloeit voort dat om over de eventuele schending, door een wetkrachtige norm, van het *standstill*-effect van artikel 23 van de Grondwet te oordelen, in zoverre het het recht op sociale bijstand waarborgt, de situatie van de adressaten van die norm moet worden vergeleken met hun situatie onder de gelding van de vroegere wetgeving.⁵⁶

De verplichting om geen afbreuk te doen aan het beschermingsniveau kan echter niet zo worden begrepen dat ze elke wetgever, in het raam van zijn bevoegdheden, de verplichting oplegt om niet te raken aan de modaliteiten van de sociale bijstand bedoeld in de wet. Zij verbiedt hen om maatregelen aan te nemen die een aanzienlijke achteruitgang zouden betekenen van het in artikel 23, eerste lid en derde lid, 2°, van de Grondwet gewaarborgde recht, maar zij ontkent hen niet de bevoegdheid om te oordelen hoe dat recht op de meest adequate wijze zou worden gewaarborgd.⁵⁷

Op grond van de bestaande wetgeving kan aan personen die hun hoofdverblijfplaats in België hebben, maar nog niet een werkelijk verblijf in België gedurende ten minste tien jaar, waarvan ten minste vijf jaar ononderbroken, kunnen aantonen, het recht op een IGO worden toegekend. Vraag is of de thans ontworpen maatregel in vergelijking met de huidige regeling een aanzienlijke achteruitgang inhoudt en, in voorkomend geval, of die aanzienlijke achteruitgang kan worden verantwoord door redenen van algemeen belang.

Naar het oordeel van de Raad van State, afdeling Wetgeving, dient een regeling die tot gevolg heeft dat een aantal ouderen, in vergelijking met de huidige situatie, geen recht zal hebben op een IGO tot wanneer aan de verblijfsvoorwaarde van 10 jaar is voldaan, als een maatregel te worden beschouwd die een aanzienlijke achteruitgang van het beschermingsniveau tot gevolg heeft. Vraag is dan of daarvoor een reden van algemeen belang voorhanden is. In de memorie van toelichting wordt de ontworpen regeling summier verantwoord door te stellen dat “[h]et opzet van voorliggend wetsontwerp is om aan de bestaande toekenningsvoorwaarden een bijkomende toekenningsvoorwaarde van werkelijk verblijf in België toe te voegen teneinde de band die de gerechtigden met België en haar stelsel van sociale bijstand dienen te hebben, te versterken”. Een dergelijke

⁵⁶ Voetnoot 3 van het geciteerde advies: GwH 28 juli 2006, nr. 123/2006, B.14.3; GwH 1 september 2008, nr. 132/2008, B.9. 4 GwH 27 november 2002, nr. 169/2002, B.6.6.

⁵⁷ Voetnoot 4 van het geciteerde advies: GwH 27 november 2002, nr. 169/2002, B.6.6.

Conformité avec l'article 23 de la Constitution

3. Le régime en projet restreint le droit à la GRPA, qui fait partie du droit à l'aide sociale garantie par l'article 23 de la Constitution.

Il ressort de la jurisprudence de la Cour constitutionnelle qu'il existe un effet de “standstill” en matière de droit à l'aide sociale. L'effet de standstill en matière d'aide sociale de l'article 23 de la Constitution interdit de régresser de manière significative dans la protection ou le niveau de protection, que les législations offraient antérieurement dans cette matière, sans qu'existent pour ce faire des motifs d'intérêt général.

Il en découle que, pour juger de la violation éventuelle, par une norme ayant force de loi, de l'effet de standstill attaché à l'article 23 de la Constitution en ce qu'il garantit le droit à l'aide sociale, il faut procéder à la comparaison de la situation des destinataires de cette norme avec la situation qui était la leur sous l'empire de la législation ancienne⁵⁶.

L'obligation de ne pas porter atteinte au niveau de protection ne peut toutefois s'entendre comme imposant à chaque législateur, dans le cadre de ses compétences, de ne pas toucher aux modalités de l'aide sociale prévues par la loi. Elle leur interdit d'adopter des mesures qui marqueraient un recul significatif du droit garanti par l'article 23, alinéa 1^{er} et alinéa 3, 2°, de la Constitution, mais elle ne les prive pas du pouvoir d'apprécier de quelle manière ce droit sera le plus adéquatement assuré⁵⁷.

Sur la base de la législation actuelle, le droit à la GRPA peut être octroyé à des personnes qui ont leur domicile principal en Belgique, mais qui ne peuvent pas encore démontrer une résidence effective en Belgique pendant au moins dix ans, dont au moins cinq années ininterrompues. La question se pose de savoir si la mesure actuellement en projet entraîne un recul significatif par rapport au régime actuel et, le cas échéant, si ce recul significatif peut être justifié par des motifs d'intérêt général.

Le Conseil d'État, section de législation, estime qu'un régime qui, par rapport à la situation actuelle, a pour effet de priver à un certain nombre de personnes âgées du droit à la GRPA tant qu'elles ne remplissent pas la condition de résidence de 10 ans, doit être considéré comme une mesure marquant un recul significatif du niveau de protection. On peut donc se demander s'il se fonde sur un motif d'intérêt général. L'exposé des motifs justifie sommairement le régime en projet par le fait que “[l]e but du présent projet de loi est d'ajouter aux conditions d'octroi existantes une condition d'octroi supplémentaire de résidence effective en Belgique afin de renforcer le lien que le bénéficiaire doit avoir avec la Belgique et son système d'assistance sociale”. Toutefois, pareille motivation n'est en soi pas suffisante pour pouvoir justifier le recul significatif qu'entraîne la mesure en projet.

⁵⁶ Note 3 de l'avis cité: C.C., 28 juillet 2006, n° 123/2006, B.14.3; C.C., 1^{er} septembre 2008, n° 132/2008, B.9; C.C., 27 novembre 2002, n° 169/2002, B.6.6.

⁵⁷ Note 4 de l'avis cité: C.C., 27 novembre 2002, n° 169/2002, B.6.6.

redengeving volstaat evenwel op zich niet om de aanzienlijke achteruitgang die de ontworpen maatregel tot gevolg heeft, te kunnen verantwoorden. De stellers van het ontwerp zullen ook moeten aantonen dat de beoogde versterking van de band van de gerechtigden met België en haar stelsel van sociale bijstand verband houdt met een reden van algemeen belang in de zin van de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof en, in ondergeschikte orde, dat een werkelijk verblijf van tien jaar in België, ongeacht in welke fase van het leven, een pertinent criterium is om die (blijvende) band aan te tonen. Die ruimere verantwoording dient bovendien te worden opgenomen in de memorie van toelichting.”⁵⁸

2. Aangezien, enerzijds, uit artikel 70, leden 1 en 2, *iuncto* bijlage X, van verordening (EG) nr. 883/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 29 april 2004 “betreffende de coördinatie van de socialezekerheidsstelsels” volgt dat de inkomensvervangende tegemoetkoming, net als de inkomensgarantie voor ouderen, te beschouwen is als een “bijzondere, niet op premie- of bijdragebetaling berustende prestatie” en, anderzijds, de ontworpen regeling een beperking inhoudt van het recht op een inkomensvervangende tegemoetkoming⁵⁹, dat een onderdeel is van het recht op sociale bijstand dat is gewaarborgd bij artikel 23 van de Grondwet, dienen de hiervoor geciteerde opmerkingen ook te worden betrokken op de regeling opgenomen in titel 5 van het ontwerp.

TITEL 6

Concurrentie op de telecommarkt stimuleren

VOORAFGAANDE VORMVEREISTE

In de notificatie punt 2 van het overleg in de Ministerraad van 25 oktober 2017, die samen met het dossier aan de afdeling Wetgeving toegezonden is, luidt het deel van het voorontwerp dat betrekking heeft op de titel “Telecommunicatie – De concurrentie stimuleren” als volgt:

“De bepalingen mogen worden voorgelegd (...) aan het Overlegcomité.”

De steller van het voorontwerp moet erop toezien dat aan dit vormvereiste voldaan is.

⁵⁸ *Parl. St.* Kamer 2016-17, nr. 2141/1, 19-20.

⁵⁹ Uit de memorie van toelichting blijkt nog dat “de personen die, in voorkomend geval, niet meer zouden kunnen genieten van de inkomensvervangende tegemoetkoming, steeds hun recht zullen kunnen laten gelden op maatschappelijke integratie conform de voorwaarden die zijn vastgelegd door de wet van 26 mei 2002” en voorts nog dat “de maatregel beoogt (...) het onder controle houden van de kostenevoluitie van de tegemoetkomingen aan gehandicapten. De statistieken geven aan dat in 10 jaar tijd, de kost van dit bijstandsstelsel met 29 % is gestegen (in 2007, jaarlijkse uitgave van 1 104 miljoen euro en in 2016, jaarlijkse uitgave van 1 428 miljoen euro). Het aantal gerechtigden is over een periode van 10 jaar gestegen met ongeveer 30 % (in 2007, 137 242 gerechtigden en in 2016 179 452 gerechtigden).”

Les auteurs du projet devront également démontrer que le renforcement visé du lien des bénéficiaires avec la Belgique et son système d’assistance sociale est lié à un motif d’intérêt général au sens de la jurisprudence de la Cour constitutionnelle et, subsidiairement, qu’une résidence effective de dix ans en Belgique, à n’importe quel stade de la vie, constitue un critère pertinent pour démontrer ce lien (permanent). Cette justification plus large devra en outre être inscrite dans l’exposé des motifs⁵⁸.

2. Dès lors, d’une part, qu’il découle de l’article 70, paragraphes 1 et 2, combinés avec l’annexe X, du règlement (CE) n° 883/2004 du Parlement européen et du Conseil du 29 avril 2004 “portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale”, que l’allocation de remplacement de revenus, tout comme la garantie de revenus aux personnes âgées, doit être considérée comme une “prestation spéciale en espèces à caractère non contributif” et, d’autre part, que le régime en projet restreint le droit à une allocation de remplacement de revenus⁵⁹, qui fait partie du droit à l’aide sociale garantie par l’article 23 de la Constitution, les observations susmentionnées doivent également s’appliquer au régime inscrit au titre 5 du projet.

TITRE 6

Stimuler la concurrence sur le marché des télécoms

FORMALITÉ PRÉALABLE

Dans le point 2 de la notification de la délibération du Conseil des ministres du 25 octobre 2017, communiquée à la section de législation avec le dossier, la partie de l’avant-projet relative au Titre “Télécommunications – stimuler la concurrence”, mentionne que

“les dispositions peuvent être soumises [...] au Comité de concertation”.

L’auteur de l’avant-projet veillera à l’accomplissement de cette formalité requise.

⁵⁸ *Doc. parl.*, Chambre, 2016-17, n° 2141/1, pp. 19-20.

⁵⁹ Il ressort encore de l’exposé des motifs que “les personnes qui, le cas échéant, viendraient à ne plus pouvoir bénéficier de l’allocation de remplacement de revenus, pourront toujours faire valoir leur droit à l’intégration sociale dans le respect des conditions fixées par la loi du 26 mai 2002” et, en outre, que “la mesure vise à contrôler l’évolution du coût de l’allocation de remplacement de revenus. Les statistiques soulignent qu’en dix ans, le coût de ce régime d’assistance a augmenté de 27 (lire: 29) % (en 2007, une dépense annuelle de 1 104 millions d’euros et en 2016, une dépense annuelle de 1 428 millions d’euros). Le nombre d’allocataires sur une période de 10 ans a augmenté de près de 30 % (en 2007, 137 242 allocataires et en 2016, 179 452 allocataires).”

ENIG HOOFDSTUK

Wijzigingen van de wet van 13 juni 2005 betreffende de elektronische communicatie

Artikel 158

1. De voorliggende bepaling doet vragen rijzen wat betreft het recht op de bescherming van de persoonlijke levenssfeer, aangezien ze impliceert dat persoonsgegevens van de consumenten doorgegeven worden aan het BIPT.

Daarover om uitleg gevraagd, heeft de gemachtigde van de minister geantwoord dat de operatoren de overdracht van gegevens die de consumenten het voordeel biedt dat ze de telecommunicatietarieven waarvoor ze in aanmerking zouden kunnen komen op basis van hun persoonlijke gebruiksprofielen, gemakkelijker kunnen vergelijken, niet op een algemene en allesomvattende wijze zullen doorvoeren, maar dat ze die overdracht gericht zullen activeren op aanvraag van elke consument wanneer die gebruik wenst te maken van de tarievenvergelijker op basis van zijn persoonlijk gebruiksprofiel.

Aangezien de voornoemde overdracht alleen op aanvraag van de betrokkene zal gebeuren, lijkt de voorliggende bepaling *a priori*⁶⁰ geen problemen op te leveren in het licht van de bescherming van de persoonlijke levenssfeer.

Doordat het gaat om een grondrecht dat de wetgever moet waarborgen krachtens artikel 22 van de Grondwet, zou dat kernbeginsel waarop de activering van de regeling berust, echter uitdrukkelijk moeten worden opgenomen in de ontworpen tekst.

Voorts heeft de gemachtigde van de minister te kennen gegeven dat het latere uitvoeringsbesluit waarin de nadere technische en praktische regels voor de regeling zullen worden vastgesteld, vooraf *ter fine* van advies aan de Commissie voor de bescherming van de persoonlijke levenssfeer moet worden voorgelegd, teneinde er zich van te vergewissen dat die nadere regels alle waarborgen bieden die ter zake vereist zijn.

2. In tegenstelling tot het artikel 21 van richtlijn 2002/22/EG van het Europees Parlement en de Raad van 7 maart 2002 “inzake de universele dienst en gebruikersrechten met betrekking tot elektronische-communicatienetwerken en -diensten (“Universeledienstrichtlijn”)” dat op federaal niveau omgezet is bij artikel 111 van de wet van 13 juni 2005 “betreffende de elektronische communicatie”, en tot het artikel 111 waarvan de wijziging hier overwogen wordt, die beide blijkens hun bewoordingen zowel op de eindgebruikers als op de consumenten van toepassing zijn, wordt het ontworpen lid alleen toepasselijk gemaakt op de “abonnees die als consumenten beschouwd kunnen worden”.

De steller van het voorontwerp moet een redelijke verantwoording kunnen geven voor het feit dat het toepassingsgebied van het ontworpen lid beperkt wordt ten opzichte van de voornoemde bepalingen van Europees en van intern recht.

⁶⁰ En zonder vooruit te lopen op de nadere technische regels die in het uitvoeringsbesluit zullen worden opgenomen.

CHAPITRE UNIQUE

Modifications de la loi du 13 juin 2005 concernant les communications électroniques

Article 158

1. La disposition à l'examen pose question quant au droit à la protection de la vie privée, dès lors qu'elle implique un transfert auprès de l'IBPT de données à caractère personnel des consommateurs.

Interrogé à ce propos, le délégué du ministre a exposé que les transferts de données, opérés dans l'intérêt des consommateurs en vue de faciliter la comparaison des tarifs dont ils pourraient bénéficier en matière de télécommunications selon leurs profils personnels de consommation, ne seront pas effectués de manière générale et globale par les opérateurs, mais seront activés ponctuellement à la demande de chaque consommateur, lorsque celui-ci souhaitera faire usage du comparateur tarifaire sur la base de son profil de consommation personnel.

Dès lors que le transfert précité ne s'opérera qu'à la demande de l'intéressé, la disposition à l'examen ne paraît pas *a priori*⁶⁰ poser de difficultés au regard de la protection de la vie privée.

S'agissant d'un droit fondamental que le législateur est tenu de garantir en vertu de l'article 22 de la Constitution, il conviendrait toutefois que ce principe essentiel sur lequel repose l'activation du système figure expressément dans le texte en projet.

Par ailleurs, le délégué du ministre a exposé que le futur arrêté d'exécution qui règlera les modalités techniques et pratiques du système sera soumis à l'avis préalable de la Commission de la protection de la vie privée, de manière à s'assurer que ces modalités offrent toutes les garanties requises en la matière.

2. Alors que l'article 21 de la directive 2002/22/CE du Parlement européen et du Conseil du 7 mars 2002 “concernant le service universel et les droits des utilisateurs au regard des réseaux et services de communications électroniques (directive “service universel”)”, article dont la transposition est assurée, au niveau fédéral, par l'article 111 de la loi du 13 juin 2005 “relative aux communications électroniques”, de même que l'article 111, dont la modification est ici envisagée, s'appliquent selon leurs termes tant aux utilisateurs finals qu'aux consommateurs, l'alinéa en projet ne prévoit de s'appliquer qu'aux seuls “abonnés pouvant être considérés comme des consommateurs”.

Il appartient à l'auteur de l'avant-projet d'être en mesure de justifier raisonnablement la limitation du champ d'application de l'alinéa en projet par rapport aux dispositions de droit européen et interne précitées. Ces justifications figureront

⁶⁰ Et sans préjuger des modalités techniques qui figureront dans l'arrêté d'exécution.

Het verdient aanbeveling die verantwoording op te nemen in de toelichting bij het artikel dat dienovereenkomstig moet worden aangevuld.

Bij gebrek aan een dergelijke verantwoording moet de ontworpen tekst aldus herzien worden dat hij zowel de consumenten als de eindgebruikers betreft.

TITEL 7

Fiscale en financiële bepalingen

HOOFDSTUK 1

Groeibedrijven

Artikel 159

Artikel 159, 1°, van het ontwerp strekt ertoe om in artikel 145²⁶, § 3, derde lid, 2°, van het WIB 92 de bepalingen onder a) tot c) te vervangen. Die bepalingen zullen echter niet meer bestaan indien artikel 2, c), van het voorontwerp van wet “houdende diverse fiscale bepalingen II” wordt aangenomen. Bij nader toezien blijkt de bedoeling met die laatste bepaling echter enkel om de inleidende zin van artikel 145²⁶, § 3, derde lid, 2°, te vervangen, en niet om ook de bepalingen onder a) tot c) te vervangen. Dit zal moeten worden rechtgezet, om te vermijden dat de vervanging van de bepalingen onder a) tot c) bij artikel 159, 1°, zonder voorwerp wordt.

Artikel 161

1. Om nadere toelichting gevraagd wat het referentietijdstip is voor het bepalen van “de laatste twee aanslagjaren” bedoeld in het ontworpen artikel 145²⁷, § 2, eerste lid, 4°, van het WIB 92, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Bedoeld worden hier de twee aanslagjaren voorafgaand aan de volstorting van de aandelen (...).”

Dat dient in de wettekst zelf te worden verduidelijkt.

2. In de ontworpen bepalingen is in een uitzondering voorzien voor vennootschappen die in het verleden een kapitaalvermindering hebben doorgevoerd of dividenden hebben uitgekeerd (ontworpen artikel 145²⁷, § 2, eerste lid, 10°, van het WIB 92), omdat kan worden verondersteld dat ze niet worden geconfronteerd met een *funding gap*. Ze worden uitgesloten van de toepassing van de maatregel.

Vanuit het oogpunt van het grondwettelijke beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie rijst evenwel de vraag of deze uitsluiting kan worden verantwoord voor bedrijven die ooit eerder (bv. in de eerste vier jaren) een kapitaalvermindering hebben doorgevoerd om verliezen aan te zuiveren, maar die voor het overige wel voldoen aan de voorwaarden om als groeibedrijf te worden beschouwd. Het is wenselijk een verantwoording hiervoor op te nemen in de memorie van toelichting.

utilement dans le commentaire de l'article qui sera complété en conséquence.

À défaut de telles justifications, le texte en projet sera revu de manière qu'il vise tant les consommateurs que les utilisateurs finals.

TITRE 7

Dispositions fiscales et financières

CHAPITRE 1^{ER}

Entreprises en croissance

Article 159

L'article 159, 1°, du projet a pour objet de remplacer les dispositions figurant aux points a) à c) de l'article 145²⁶, § 3, alinéa 3, 2°, du CIR 92. Ces dispositions n'existeront cependant plus si l'article 2, c), de l'avant-projet de loi “portant des dispositions fiscales diverses II” est adopté. À l'analyse, il ressort que cette dernière disposition vise uniquement à remplacer la phrase introductive de l'article 145²⁶, § 3, alinéa 3, 2°, et non à remplacer également les dispositions inscrites aux points a) à c). La formulation devra être rectifiée afin d'éviter que le remplacement par l'article 159, 1°, des dispositions énoncées aux points a) à c) devienne sans objet.

Article 161

1. Invité à préciser le point de référence requis pour déterminer “les deux derniers exercices d'imposition” visés à l'article 145²⁷, § 2, alinéa 1^{er}, 4°, en projet, du CIR 92, le délégué a répondu ce qui suit:

“Bedoeld worden hier de twee aanslagjaren voorafgaand aan de volstorting van de aandelen (...).”

Il faudra le préciser dans le texte législatif.

2. Les dispositions en projet prévoient une exception pour les sociétés qui ont procédé par le passé à une réduction de capital ou ont distribué des dividendes (article 145²⁷, § 2, alinéa 1^{er}, 10°, en projet, du CIR 92), dès lors qu'il peut être présumé qu'elles ne sont pas confrontées à un déficit de financement. Elles sont exclues de l'application de la mesure.

Au regard du principe constitutionnel d'égalité et de non-discrimination, la question se pose toutefois de savoir si cette exclusion peut se justifier pour les entreprises qui ont déjà par le passé (par exemple au cours des quatre premières années) procédé à une réduction de capital pour apurer des pertes, mais qui pour le surplus satisfont aux conditions pour être considérées comme entreprise en croissance. Il est souhaitable d'insérer une justification en ce sens dans l'exposé des motifs.

HOOFDSTUK 2

Private privaks

Afdeling 1

Wijzigingen aan de wet van 19 april 2014 betreffende de alternatieve instellingen voor collectieve belegging en hun beheerders

Artikel 174

In de Franse tekst van het ontworpen artikel 299/3, § 2, tweede lid, *in fine*, moet het woord “social” ingevoegd worden na het woord “capital”.

Artikel 177

De bepaling onder 2° strekt ertoe paragraaf 3 van artikel 304 van de wet van 19 april 2014 te vernummeren.

Een dergelijke wetgevingstechnische werkwijze wordt afgeraden. De nummering van de bepalingen van een regeling mag immers in principe niet worden gewijzigd, niet alleen omdat in andere niet-gewijzigde teksten naar de aldus vernummerde bepalingen zou kunnen worden verwezen, maar ook omdat de adressaten van de van kracht zijnde teksten en de administratie zelf hiervan kennis hebben genomen en omdat in de rechtspraak en de rechtsleer van deze bepalingen gewag kan zijn gemaakt.⁶¹

Afdeling 2

Wijzigingen aan het Wetboek van de inkomenstenbelastingen 1992

Artikel 179

In de memorie van toelichting wordt uiteengezet hoe tewerk moet worden gegaan indien voorheen reeds is overgegaan tot gedeeltelijke verdelingen. Dat wordt het best in de tekst zelf van het ontworpen artikel 145^{26/1} van het WIB 92 opgenomen.

De gemachtigde was het hiermee eens en stelde de volgende formulering voor:

“De belastingvermindering is niet van toepassing op de minderwaarden geleden op aandelen waarvoor een belastingvermindering als vermeld in artikel 145²⁶ of 145²⁷ werd verleend en evenmin op de minderwaarden die het resultaat zijn van een gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen.

La réduction d’impôt n’est pas applicable aux moins-values actées sur des actions ou parts pour lesquelles une réduction d’impôt visée à l’article 145²⁶ ou 145²⁷ a été accordée, ni

⁶¹ *Beginnelsen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, www.raadvst-consetat.be, tab “Wetgevingstechniek”, aanbeveling 125.

CHAPITRE 2

Pricafs privées

Section 1^{re}

Modifications à la loi du 19 avril 2014 relative aux organismes de placement collectif alternatifs et à leurs gestionnaires

Article 174

À l’article 299/3, § 2, alinéa 2, *in fine*, en projet de la version française, il y a lieu d’insérer le mot “social” après le mot “capital”.

Article 177

Le 2° tend à renuméroter le paragraphe 3 de l’article 304 de la loi du 19 avril 2014.

Pareil procédé légistique n’est pas recommandé. Il faut éviter en principe de modifier la numérotation d’un texte, compte tenu non seulement de ce que des références pourraient être faites aux dispositions ainsi renumérotées dans d’autres textes non modifiés, mais aussi en raison de la connaissance acquise des textes en vigueur par leurs destinataires et l’administration elle-même, voire de l’existence de jurisprudence et de doctrine pouvant avoir fait état de ces dispositions⁶¹.

Section 2

Modifications au Code des impôts sur les revenus 1992

Article 179

L’exposé des motifs précise comment il faut opérer s’il a déjà été procédé auparavant à un partage partiel. Mieux vaut le préciser dans le texte même de l’article 145^{26/1} en projet du CIR 92.

Le délégué en a convenu et a proposé la formulation suivante:

“De belastingvermindering is niet van toepassing op de minderwaarden geleden op aandelen waarvoor een belastingvermindering als vermeld in artikel 145²⁶ of 145²⁷ werd verleend en evenmin op de minderwaarden die het resultaat zijn van een gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen.

La réduction d’impôt n’est pas applicable aux moins-values actées sur des actions ou parts pour lesquelles une réduction d’impôt visée à l’article 145²⁶ ou 145²⁷ a été accordée, ni aux

⁶¹ *Principes de technique législative – Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, www.raadvst-consetat.be, onglet “Technique législative”, recommandation n° 125.

aux moins-values qui résultent d'un partage partiel de l'avoir social."

Hiermee kan worden ingestemd.

Artikel 183

De gemachtigde is het ermee eens dat in het ontworpen artikel 192, § 3, eerste lid, 3^o, van het WIB 92, de woorden "tweede lid," dienen te worden geschrapt.

HOOFDSTUK 3

Forfaitaire beroepskosten

Artikel 187

1. Het ontworpen artikel 51 van het WIB 92 (artikel 187 van het ontwerp) strekt ertoe om voortaan ook voor personen die winsten behalen, te voorzien in een forfait voor beroepskosten, zodat zij niet verplicht zijn om in alle gevallen hun werkelijke kosten te bewijzen. Het forfait wordt op hetzelfde niveau vastgesteld als voor de werknemers, namelijk een tarief van 30 procent en een (te indexeren) maximumbedrag van 2950 euro.

Aangezien het zelfstandige karakter van de beroepsuitoefening blijkbaar niet langer als een beletsel wordt gezien voor de toepassing van het forfait voor beroepskosten onder dezelfde voorwaarden als voor werknemers, rijst de vraag waarom dat tarief, in het licht van het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel, niet op eenzelfde wijze wordt toegepast voor personen die baten behalen (uitoefenaars van vrije beroepen). Voor deze personen gelden immers verschillende schijven met tarieven van 28,7 procent (voor de eerste schijf tot 3750 euro) tot 3 procent (voor de schijf boven 12 400 euro). Indien daarvoor overtuigende redenen voorhanden zijn, zouden die in de memorie van toelichting moeten worden opgenomen.

2. Uit het ontworpen artikel 51 van het WIB 92 kan niet eenduidig worden afgeleid of de notie "winst" verwijst naar de omzet, verminderd met de aankoop van handelsgoederen waarmee die omzet is gerealiseerd, dan wel of met de notie "winst" wordt gerefereerd aan de omzet, waarbij de aankoop van handelsgoederen tot de beroepskosten behoort die kunnen worden afgetrokken van de belastbare inkomsten overeenkomstig artikel 49 van het WIB 92. Die laatste interpretatie spoort met een recent arrest van het Hof van Cassatie,⁶² maar het aannemen van die interpretatie zou betekenen dat de ontworpen regeling voor de overgrote meerderheid van de belastingplichtigen een maat voor niets zou zijn, namelijk omdat hun kosten voor de aankoop van handelsgoederen het forfait voor beroepskosten ruimschoots overstijgt. Indien dat niet de bedoeling is, zou de notie "winst" in de ontworpen bepaling moeten worden omschreven als de omzet, verminderd met de kosten voor de aankoop van handelsgoederen,

⁶² Cass. 16 juni 2017, F.15 0163.N, *M.B. t. Belgische Staat*.

moins-values qui résultent d'un partage partiel de l'avoir social".

On peut se rallier à cette proposition.

Article 183

De l'accord du délégué, il faut supprimer les mots "alinéa 2," dans l'article 192, § 3, alinéa 1^{er}, 3^o, en projet, du CIR 92.

CHAPITRE 3

Frais forfaitaires

Article 187

1. L'article 51 en projet du CIR 92 (article 187 du projet) vise à prévoir désormais aussi pour les personnes qui perçoivent des bénéfices un forfait pour les frais professionnels, si bien qu'elles ne sont pas obligées de prouver leurs frais réels dans tous les cas. Le forfait est fixé au même niveau que celui applicable aux travailleurs, à savoir un taux de 30 pour cent et un montant maximum (à indexer) de 2950 euros.

Le caractère indépendant de l'exercice de la profession n'étant manifestement plus considéré comme un obstacle à l'application du forfait pour les frais professionnels dans les mêmes conditions que pour les travailleurs, la question se pose de savoir pourquoi ce taux n'est pas appliqué d'une manière identique, au regard du principe constitutionnel d'égalité, aux personnes qui recueillent des profits (titulaires de professions libérales). En effet, pour ces personnes plusieurs tranches s'appliquent avec des taux allant de 28,7 pour cent (pour la première tranche jusqu'à 3750 euros) à 3 pour cent (pour la tranche supérieure à 12400 euros). S'il existe des motifs convaincants justifiant cette différence, ils devraient figurer dans l'exposé des motifs.

2. Il ne peut se déduire sans aucune ambiguïté de l'article 51 en projet du CIR 92 si la notion de "bénéfices" fait référence au chiffre d'affaires, diminué de l'achat de marchandises qui ont permis de réaliser ce chiffre d'affaires, ou si cette notion renvoie au chiffre d'affaires, l'achat de marchandises faisant partie des frais professionnels qui peuvent être déduits des revenus imposables conformément à l'article 49 du CIR 92. Cette dernière interprétation se concilie avec un arrêt récent de la Cour de cassation⁶², mais l'acceptation de cette interprétation signifierait que le dispositif en projet serait un coup d'épée dans l'eau pour la grande majorité des contribuables, notamment parce que leurs frais relatifs à l'achat de marchandises dépassent largement le forfait pour les frais professionnels. Si telle n'est pas l'intention, la notion de "bénéfices" devrait être définie dans la disposition en projet comme étant le chiffre d'affaires, diminué des frais d'achat de marchandises, de sorte que, en d'autres termes – à l'inverse

⁶² Cass. 16 juin 2017, F.15 0163.N, *M.B. contre l'État belge*.

zodat met andere woorden – anders dan de zienswijze van het Hof van Cassatie – de aankoop van handelsgoederen niet als beroepskosten wordt beschouwd.⁶³

3. Artikel 183 van het WIB 92 luidt als volgt:

“Onder voorbehoud van de in deze titel omschreven afwijkingen zijn, wat hun aard betreft, de inkomsten die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting of daarvan vrijgesteld zijn, dezelfde als die welke inzake personenbelasting worden beoogd; het bedrag ervan wordt vastgesteld volgens de regels die van toepassing zijn op winst.”

Gelezen in samenhang met het ontworpen artikel 51 van het WIB 92 houdt dit in dat de nieuwe regeling inzake forfaitaire beroepskosten voor inkomsten uit winsten ook zou gelden voor de vennootschapsbelasting. Daartoe zou het best in artikel 195 van het WIB 92 een bepaling worden opgenomen die ertoe strekt het ontworpen artikel 51, tweede lid, 5°, van het WIB 92 niet van toepassing te verklaren.

HOOFDSTUK 4

Derde pijler

Artikel 191

Bij het ontworpen artikel 145¹⁰, eerste lid, tweede zin, van het WIB 92 heeft de gemachtigde nog de volgende toelichting verstrekt:

“De nieuw bepaling in art. 145/10, 1e lid, WIB 92 dient om er voor te zorgen dat:

a) de huidige regel van beperking van de storting nog geldig blijft (1^e maximum);

b) de afwijking toe te laten tot het 2^e maximumbedrag op voorwaarde dat er een expliciet en voorafgaand akkoord is om het eerste maximumbedrag te overschrijden. Dat akkoord moet iedere jaar hernieuwd worden. Indien zonder akkoord meer wordt gestort dan het 1e maximum, moet het teveel worden terug gestort.”

HOOFDSTUK 5

Voordelen voor alleenstaande ouders met een laag inkomen

Artikelen 195 en 196

In de ontworpen artikelen 133 en 134 van het WIB 92 (artikelen 195 en 196 van het ontwerp) wordt voorzien in een bijkomende toeslag op de belastingvrije som voor alleenstaande ouders met een laag inkomen. In de memorie van toelichting wordt uiteengezet dat “[e]enoudergezinnen (...) de

⁶³ J. Van Dyck, “Kostenforfait voor “winsten”: bij voorbaat een “lege doos”?”, *Fiscoloog* 2017, nr. 1543, 1.

du point de vue de la Cour de cassation – l’achat de marchandises n’est pas considéré comme frais professionnels⁶³.

3. L’article 183 du CIR 92 s’énonce comme suit:

“Sous réserve des dérogations prévues au présent titre, les revenus soumis à l’impôt des sociétés ou exonérés dudit impôt sont, quant à leur nature, les mêmes que ceux qui sont envisagés en matière d’impôt des personnes physiques; leur montant est déterminé d’après les règles applicables aux bénéficiaires”.

Combinée avec l’article 51 en projet du CIR 92, cette disposition implique que le nouveau dispositif relatif aux frais professionnels forfaitaires pour les revenus provenant de bénéficiaires s’appliquerait également à l’impôt des sociétés. À cette fin, il serait préférable d’insérer dans l’article 195 du CIR 92 une disposition visant à écarter l’application de l’article 51, alinéa 2, 5°, du CIR 92 en projet.

CHAPITRE 4

3ème pilier

Article 191

Concernant l’article 145¹⁰, alinéa 1^{er}, deuxième phrase, en projet du CIR 92, le délégué a encore fourni les précisions suivantes:

“De nieuw bepaling in art. 145/10, 1e lid, WIB 92 dient om er voor te zorgen dat:

a) de huidige regel van beperking van de storting nog geldig blijft (1^e maximum);

b) de afwijking toe te laten tot het 2^e maximumbedrag op voorwaarde dat er een expliciet en voorafgaand akkoord is om het eerste maximumbedrag te overschrijden. Dat akkoord moet iedere jaar hernieuwd worden. Indien zonder akkoord meer wordt gestort dan het 1e maximum, moet het teveel worden terug gestort”.

CHAPITRE 5

Avantages pour les parents isolés à bas revenu

Articles 195 et 196

Les articles 133 et 134 en projet du CIR 92 (articles 195 et 196 du projet) prévoient un supplément additionnel sur la quotité du revenu exemptée d’impôt pour les parents isolés à bas revenu. L’exposé des motifs précise que “[l]es ménages monoparentaux constituent la population au plus grand risque

⁶³ J. Van Dyck, “Forfait pour charges en matière de “bénéficiaires”: une coquille vide”, *Le Fiscologue* 2017, n° 1543, 1.

bevolkingsgroep [zijn] met het grootste risico op armoede” en dat de regering om die reden voorstelt “om extra ondersteuning te geven aan alleenstaande ouders met een beperkt netto beroepsinkomen”.

Eén van de voorwaarden om in aanmerking te komen voor die bijkomende toeslag is volgens het ontworpen artikel 133, tweede lid, derde streepje, dat “de netto-beroepsinkomsten van de belastingplichtige (...) minstens gelijk [moeten] zijn aan 1 800 euro, waarbij geen rekening wordt gehouden met de werkloosheidsuitkeringen, pensioenen en afzonderlijk belastbare inkomsten”. In de memorie van toelichting wordt die voorwaarde niet nader verklaard. De gemachtigde verstrekke de volgende uitleg:

“De regering wil beroepsactieve alleenstaande ouders ondersteunen. Om de nieuwe fiscale voordelen voor alleenstaande ouders te kunnen verkrijgen, wordt daarom een voorwaarde opgelegd inzake het verwerven van inkomen uit een beroepsactiviteit. Om werknemers die ziek worden en terugvallen op een arbeidsongeschiktheidsuitkering niet te benadelen, worden ziekte-uitkeringen ook in rekening gebracht om te beoordelen of een belastingplichtige voldoende activiteitsinkomsten heeft.”

In vergelijking met de in de memorie van toelichting op algemene wijze verwoorde doelstelling van het tegengaan van armoede bij eenoudergezinnen, is de ontworpen bepaling beperkt tot *beroepsactieve* eenoudergezinnen met een beroepsinkomen van meer dan 1800 euro (3200 euro geïndexeerd voor aanslagjaar 2018), terwijl het de Raad van State voorkomt dat armoede zich minstens evenzeer voordoet bij niet beroepsactieve eenoudergezinnen en bij beroepsactieve eenoudergezinnen met een lager beroepsinkomen. Noch uit de memorie van toelichting, noch uit de bijkomende uitleg van de gemachtigde kan worden afgeleid welke bijkomende doelstelling de beperking tot deze categorie van eenoudergezinnen verantwoordt. Die beperking wordt geponeerd, maar niet gemotiveerd. Een dergelijke motivering is nochtans noodzakelijk opdat de verschillende behandeling van deze twee categorieën van eenoudergezinnen zou kunnen worden verantwoord in het licht van het gelijkheidsbeginsel.

HOOFDSTUK 6

Afzonderlijke belasting van bepaalde vergoedingen

Artikel 199

Zoals in de memorie van toelichting wordt uiteengezet, strekt de wijziging die bij artikel 198 van het ontwerp wordt aangebracht in artikel 171, 5°, b), van het WIB 92 ertoe een einde te stellen aan een schending van het gelijkheidsbeginsel die het Grondwettelijk Hof heeft vastgesteld in verscheidene arresten, gewezen op prejudiciële vraag. De ontworpen wijziging komt erop neer dat het toepassingsgebied van de regeling inzake afzonderlijk belastbare inkomsten wordt uitgebreid tot vergoedingen tot herstel van een tijdelijke derving van winst, baten en bezoldigingen van bedrijfsleiders, waarvan de uitbetaling of de toekenning door toedoen van de overheid

de pauvreté” et que c’est la raison pour laquelle le gouvernement propose “de donner un soutien complémentaire aux parents isolés avec un revenu net professionnel limité”.

L’une des conditions pour bénéficier de ce supplément additionnel est, selon l’article 133, alinéa 2, 3° tiret, en projet, que “les revenus professionnels nets du contribuable [soient] au moins égaux à 1800 euros, les allocations de chômage, les pensions et les revenus imposables distinctement n’étant pas pris en compte”. L’exposé des motifs ne précise pas davantage cette condition. Le délégué a fourni l’explication suivante:

“De regering wil beroepsactieve alleenstaande ouders ondersteunen. Om de nieuwe fiscale voordelen voor alleenstaande ouders te kunnen verkrijgen, wordt daarom een voorwaarde opgelegd inzake het verwerven van inkomen uit een beroepsactiviteit. Om werknemers die ziek worden en terugvallen op een arbeidsongeschiktheidsuitkering niet te benadelen, worden ziekte-uitkeringen ook in rekening gebracht om te beoordelen of een belastingplichtige voldoende activiteitsinkomsten heeft”.

Par rapport à l’intention générale, exprimée dans l’exposé des motifs, de lutter contre la pauvreté touchant les ménages monoparentaux, la disposition en projet se limite aux ménages monoparentaux *exerçant une activité professionnelle*, dont le revenu professionnel s’élève à plus de 1800 euros (3200 euros indexés pour l’exercice d’imposition 2018), alors qu’il apparaît au Conseil d’État que la pauvreté affecte au moins tout autant les ménages monoparentaux n’exerçant pas d’activité professionnelle et les ménages monoparentaux ayant une activité professionnelle dont le revenu professionnel est plus faible. Ni l’exposé des motifs ni l’explication complémentaire du délégué ne permettant de déduire quel objectif supplémentaire justifie la limitation à cette catégorie de ménages monoparentaux. Il est fait état de cette limitation mais sans la motiver. Une telle motivation est pourtant nécessaire pour que la différence de traitement entre ces deux catégories de ménages monoparentaux puisse être justifiée à la lumière du principe d’égalité.

CHAPITRE 6

Taxation distincte de certaines indemnités

Article 199

Selon l’exposé des motifs, la modification apportée par l’article 198 du projet à l’article 171, 5°, b), du CIR 92 vise à mettre un terme à une violation du principe d’égalité que la Cour constitutionnelle a constatée dans plusieurs arrêts, rendus sur question préjudicielle. La modification en projet revient à élargir le champ d’application du régime des revenus imposables distinctement aux indemnités en réparation d’une perte temporaire de bénéfices, profits et rémunérations de dirigeants d’entreprise, dont le paiement ou l’attribution n’a lieu, par le fait d’une autorité publique ou de l’existence d’un litige, qu’après l’expiration de la période imposable à laquelle

of wegens het bestaan van een geschil slechts heeft plaatsgehad na het verstrijken van het belastbare tijdperk waarop zij in werkelijkheid betrekking hebben. Artikel 199 van het ontwerp bepaalt dat de ontworpen wijziging “in werking [treedt] op de dag van de publicatie van deze wet in het *Belgisch Staatsblad* en (...) van toepassing [is] op de vergoedingen die worden betaald of toegekend vanaf 1 januari 2017, met uitzondering van de vergoedingen tot volledig of gedeeltelijk herstel van winst of baten die reeds vóór 1 januari 2017 werden vastgesteld, respectievelijk vermoed, en van de vergoedingen tot volledig of gedeeltelijk herstel van winst of baten die vanaf 1 januari 2017 werden vastgesteld, respectievelijk vermoed, en verbonden zijn aan een belastbaar tijdperk dat vóór 31 december 2017 wordt afgesloten.”

Op de vraag waarom aan de ontworpen wijziging geen terugwerkende kracht wordt verleend, aangezien het gaat om een ongrondwettigheid die reeds de eerste keer in 2005 werd vastgesteld, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“De voorgestelde regeling wijkt enigszins af van de arresten van het grondwettelijk hof omdat een ander aanknopingspunt (moment van uitbetaling of toekenning = artikel 171, 5°, b, WIB 92, ipv vaststelling of vermoeden = artikel 204, 3°, a, KB/WIB 92) wordt gebruikt om te beoordelen of een uitkering al dan niet “achterstallig” is. Tot en met aanslagjaar 2017 past de administratie de arresten van het Grondwettelijk Hof toe (dit is op basis van vaststelling of vermoeden). Vanaf de inwerkingtreding van artikel 198 zal de voorgestelde regeling worden toegepast (dit is voor alle inkomsten op grond van uitbetaling of toekenning).”

Gelet op het legaliteitsbeginsel in fiscale zaken staat het aan de wetgever, en niet aan de belastingadministratie, om de essentiële elementen van de belasting te bepalen. Het staat dan ook niet aan de administratie om voor het verleden (tot aanslagjaar 2017) te bepalen dat bepaalde vergoedingen worden onderworpen aan het toepassingsgebied van een wetsbepaling, ook al was het Grondwettelijk Hof van oordeel dat die niet-toepasselijkheid ongrondwettig was. Het is de wetgever zelf die moet bepalen welke nieuwe regels gelden, rekening houdende met de arresten van het Grondwettelijk Hof, terwijl de belastingadministratie verplicht is zich daarnaar te schikken. Dat is met name het geval voor de “vergoedingen tot volledig of gedeeltelijk herstel van winst of baten die reeds vóór 1 januari 2017 werden vastgesteld, respectievelijk vermoed, en van de vergoedingen tot volledig of gedeeltelijk herstel van winst of baten die vanaf 1 januari 2017 werden vastgesteld, respectievelijk vermoed, en verbonden zijn aan een belastbaar tijdperk dat vóór 31 december 2017 wordt afgesloten”. Voor deze vergoedingen zal de wetgever met andere woorden ook een regeling moeten uitwerken die strookt met de arresten van het Grondwettelijk Hof, veeleer dan de fiscale behandeling van deze vergoedingen impliciet over te laten aan de belastingadministratie.

elles se rapportent effectivement. L'article 199 du projet dispose que la modification en projet “entre en vigueur le jour de sa publication au *Moniteur belge* et est applicable aux indemnités payées ou attribuées à partir du 1^{er} janvier 2017, à l'exception des indemnités en réparation totale ou partielle d'une perte temporaire de bénéfices ou de profits constatées, respectivement présumées, avant le 1^{er} janvier 2017 et des indemnités en réparation totale ou partielle d'une perte temporaire de bénéfices ou de profits constatées, respectivement présumées, après le 1^{er} janvier liées à une période imposable qui s'est terminée avant le 31 décembre 2017”.

À la question de savoir pourquoi il n'est pas attribué d'effet rétroactif à la modification en projet, dès lors qu'il s'agit d'une inconstitutionnalité qui a déjà été constatée la première fois en 2005, le délégué a donné la réponse suivante:

“De voorgestelde regeling wijkt enigszins af van de arresten van het grondwettelijk hof omdat een ander aanknopingspunt (moment van uitbetaling of toekenning = artikel 171, 5°, b, WIB 92, ipv vaststelling of vermoeden = artikel 204, 3°, a, KB/WIB 92) wordt gebruikt om te beoordelen of een uitkering al dan niet “achterstallig” is. Tot en met aanslagjaar 2017 past de administratie de arresten van het Grondwettelijk Hof toe (dit is op basis van vaststelling of vermoeden). Vanaf de inwerkingtreding van artikel 198 zal de voorgestelde regeling worden toegepast (dit is voor alle inkomsten op grond van uitbetaling of toekenning).”

Eu égard au principe de légalité en matière fiscale, il appartient au législateur, et non à l'administration fiscale, de fixer les éléments essentiels de l'impôt. Il ne revient dès lors pas à l'administration de prévoir pour le passé (jusqu'à l'exercice d'imposition 2017) que certaines indemnités relèvent du champ d'application d'une disposition législative, même si la Cour constitutionnelle a jugé que cette non-applicabilité était inconstitutionnelle. C'est le législateur lui-même qui doit déterminer quelles nouvelles règles s'appliquent, compte tenu des arrêts de la Cour constitutionnelle, tandis que l'administration fiscale est obligée de s'y conformer. C'est notamment le cas des “indemnités en réparation totale ou partielle d'une perte temporaire de bénéfices ou de profits constatées, respectivement présumées, avant le 1^{er} janvier 2017 et des indemnités en réparation totale ou partielle d'une perte temporaire de bénéfices ou de profits constatées, respectivement présumées, après le 1^{er} janvier liées à une période imposable qui s'est terminée avant le 31 décembre 2017”. Pour ces indemnités, le législateur devra, en d'autres termes, élaborer également un régime qui est conforme aux arrêts de la Cour constitutionnelle, plutôt que de confier implicitement à l'administration fiscale le traitement fiscal de ces indemnités.

HOOFDSTUK 7

Fiscale vrijstelling voor inkomsten uit verenigingswerk, en occasionele diensten tussen burgers en de deeleconomie

ALGEMENE OPMERKINGEN

1. In de memorie van toelichting wordt uiteengezet dat het mogelijk wordt gemaakt dat “burgers onder bepaalde voorwaarden tot 500 euro per maand belastingvrij kunnen bijverdienen”. Een van de voorwaarden daarvoor is evenwel dat “het moet gaan om inkomsten uit verenigingswerk, uit occasionele diensten tussen burgers of uit de deeleconomie”.

De vraag rijst waarom naast de reeds geregelde activiteitensector van de deeleconomie de activiteitensectoren van het verenigingswerk en van de occasionele diensten tussen burgers in aanmerking komen voor deze vrijstelling. De gemachtigde gaf daarover de volgende toelichting:

“De regering wenst aan burgers de mogelijkheid te geven om, bovenop het bestaande stelsel van de deeleconomie, nog via twee andere kanalen onder een fiscaal gunstig stelsel te kunnen bijverdienen. Om van het fiscaal gunstig stelsel te kunnen genieten voor die twee nieuwe kanalen, gelden een aantal voorwaarden: de belastingplichtige moet voor minstens 4/5 tewerkgesteld zijn of gepensioneerd zijn (notie “bijverdienen”), de bijkomende activiteit moet het verenigingsleven (verenigingswerk) en de sociale cohesie tussen burgers (occasionele diensten tussen burgers) ten goede komen en wordt daarvoor beperkt tot bepaalde organisaties, bepaalde functies en bepaalde diensten. Er wordt ook verwezen naar de algemene bespreking van titel 4 (sociaal luik van de 500-euro regeling) voor een verdere verantwoording van de maatregel. Door specifieke voorwaarden en beperkingen op te leggen, wil de regering er tevens voor zorgen dat de activiteiten in het kader van het verenigingswerk en de occasionele diensten tussen burgers niet zorgen voor een uitstroom uit de professionele arbeidsmarkt en geen concurrentie vormen voor commerciële activiteiten. Dit alles vormt een objectieve en redelijke verantwoording voor het verschil in behandeling met andere vormen van bijverdienen.”

Het is raadzaam om in de memorie van toelichting bij dit hoofdstuk 7 meer uitdrukkelijk te verantwoorden waarop de keuze voor precies deze betrokken activiteiten gebaseerd is.

2. Bij het overschrijden van de jaardrempel van 3380 euro (6000 euro geïndexeerd voor aanslagjaar 2018), worden de betrokken inkomsten aangemerkt als beroepsinkomsten, behoudens tegenbewijs. Dit tegenbewijs is evenwel enkel mogelijk voor de activiteitensectoren van de occasionele diensten tussen burgers en van de deeleconomie, maar niet voor die van het verenigingswerk (zie het ontworpen artikel 37bis, § 2, tweede lid, van het WIB 92 – artikel 200 van het ontwerp in vergelijking met het ontworpen artikel 90/1 van het WIB 92 – artikel 203 van het ontwerp). Hierdoor worden de betrokken activiteitensectoren op een verschillende wijze behandeld, aangezien in geval van de levering van het tegenbewijs de betrokken inkomsten uit occasionele diensten

CHAPITRE 7

Exonération fiscale pour les revenus du travail associatif, de services occasionnels entre les citoyens et de l'économie collaborative

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

1. Selon l'exposé des motifs, il est permis aux citoyens de “gagner, sous certaines conditions, jusqu'à 500 euros mensuels supplémentaires exonérés d'impôt”. Une des conditions à cet effet est toutefois “qu'il doit s'agir de revenus issus du travail associatif, de services occasionnels entre les citoyens ou de l'économie collaborative”.

La question se pose de savoir pourquoi, parallèlement au secteur d'activités déjà réglé de l'économie collaborative, les secteurs d'activités du travail associatif et des services occasionnels entre les citoyens entrent dans le champ d'application de cette exonération. À ce sujet, le délégué a donné l'explication suivante:

“De regering wenst aan burgers de mogelijkheid te geven om, bovenop het bestaande stelsel van de deeleconomie, nog via twee andere kanalen onder een fiscaal gunstig stelsel te kunnen bijverdienen. Om van het fiscaal gunstig stelsel te kunnen genieten voor die twee nieuwe kanalen, gelden een aantal voorwaarden: de belastingplichtige moet voor minstens 4/5 tewerkgesteld zijn of gepensioneerd zijn (notie “bijverdienen”), de bijkomende activiteit moet het verenigingsleven (verenigingswerk) en de sociale cohesie tussen burgers (occasionele diensten tussen burgers) ten goede komen en wordt daarvoor beperkt tot bepaalde organisaties, bepaalde functies en bepaalde diensten. Er wordt ook verwezen naar de algemene bespreking van titel 4 (sociaal luik van de 500-euro regeling) voor een verdere verantwoording van de maatregel. Door specifieke voorwaarden en beperkingen op te leggen, wil de regering er tevens voor zorgen dat de activiteiten in het kader van het verenigingswerk en de occasionele diensten tussen burgers niet zorgen voor een uitstroom uit de professionele arbeidsmarkt en geen concurrentie vormen voor commerciële activiteiten. Dit alles vormt een objectieve en redelijke verantwoording voor het verschil in behandeling met andere vormen van bijverdienen”.

Il est conseillé de justifier plus explicitement dans l'exposé des motifs concernant ce chapitre 7 la base sur laquelle on a choisi précisément les activités concernées.

2. En cas de dépassement du seuil annuel de 3 380 euros (6 000 euros indexés pour l'exercice d'imposition 2018), les revenus concernés sont, sauf preuve contraire, considérés comme des revenus professionnels. Cette preuve contraire n'est toutefois possible que pour les secteurs d'activités des services occasionnels entre les citoyens et de l'économie collaborative, mais non pour celui du travail associatif (voir l'article 37bis, § 2, alinéa 2, en projet, du CIR 92 – article 200 du projet par rapport à l'article 90/1 en projet du CIR 92 – article 203 du projet). Ce faisant, les secteurs d'activités concernés sont traités différemment, puisqu'en apportant la preuve contraire, les revenus concernés provenant de services occasionnels entre les citoyens et de l'économie

tussen burgers en uit de deeleconomie worden belast tegen dezelfde aanslagvoet als diverse inkomsten, tenzij indien de globalisatie voordeliger is (ontworpen artikel 171 van het WIB 92 – artikel 206 van het ontwerp).

Deze verschillende behandeling moet worden verantwoord in de memorie van toelichting.

3.1. Uit het legaliteitsbeginsel inzake belastingen, neergelegd in de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet, vloeit voort dat de wetgever zelf alle essentiële elementen dient vast te stellen aan de hand waarvan de belastingschuld van de belastingplichtigen kan worden bepaald. Daaruit volgt dat elke delegatie die betrekking heeft op het bepalen van één van de essentiële elementen van de belasting, in beginsel ongrondwettig is. De voormelde grondwetsbepalingen gaan evenwel niet zover dat ze de wetgever ertoe zouden verplichten elk aspect van een belasting of van een vrijstelling zelf te regelen. Een aan een andere overheid verleende bevoegdheid is niet in strijd met het wettigheidsbeginsel voor zover de machtiging voldoende nauwkeurig is omschreven en betrekking heeft op de tenuitvoerlegging van maatregelen waarvan de essentiële elementen voorafgaandelijk door de wetgever zijn vastgesteld.⁶⁴ Tot de essentiële elementen van de belasting behoren de aanwijzing van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen. De ontworpen regeling betreft een belastingvrijstelling, die dus overeenkomstig het legaliteitsbeginsel inzake belastingen door de wetgever zelf moet worden geregeld.

3.2. De belastingvrijstelling met betrekking tot inkomsten uit verenigingswerk, waarin wordt voorzien bij het ontworpen artikel 38 van het WIB 92 (artikel 201 van het ontwerp), betreft de “vergoedingen voor verenigingswerk waarop in titel 4, hoofdstuk 1 van de wet van (*datum van deze wet*) betreffende de economische relance en versterking van de sociale cohesie, van toepassing is”. In de bepalingen van dat hoofdstuk worden weliswaar de termen “verenigingswerk” en “verenigingswerker” in algemene zin gedefinieerd (artikel 114, 1° en 2°, van het ontwerp), maar bij artikel 115 van het ontwerp wordt de Koning gemachtigd om bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad “de prestaties [te bepalen] die in het kader van het verenigingswerk zoals bedoeld in dit hoofdstuk kunnen worden verricht”. In de toelichting bij dat laatste artikel wordt enkel verduidelijkt dat “het verenigingswerk (...) slechts mogelijk [is] voor beperkte activiteiten”.

De belastingvrijstelling met betrekking tot inkomsten uit occasionele diensten tussen burgers, waarin wordt voorzien bij het ontworpen artikel 90/1 van het WIB 92 (artikel 203 van het ontwerp), gelezen in samenhang met het ontworpen artikel 90, eerste lid, 1°ter, van het WIB 92 (artikel 202 van het ontwerp) betreft de “occasionele diensten tussen burgers als bedoeld in titel 4, hoofdstuk 2 van de wet van (*datum van deze wet*) betreffende de economische relance en versterking van de sociale cohesie”. In artikel 132 van het ontwerp, dat deel uitmaakt van dat hoofdstuk, worden weliswaar de termen “occasionele diensten tussen burgers” en “occasionele dienstenverrichter” in algemene zin gedefinieerd, waarbij wel

collaborative sont imposés au même taux que les revenus divers, à moins que la globalisation soit plus avantageuse (article 171 en projet du CIR 92 – article 206 du projet).

L'exposé des motifs doit justifier cette différence de traitement.

3.1. Il résulte du principe de légalité en matière fiscale, consacré par les articles 170, § 1^{er}, et 172, alinéa 2, de la Constitution, que le législateur doit fixer lui-même tous les éléments essentiels permettant de déterminer la dette d'impôt des contribuables. Il s'ensuit que toute délégation relative à la détermination d'un des éléments essentiels de l'impôt est en principe inconstitutionnelle. Les dispositions constitutionnelles précitées ne vont toutefois pas jusqu'à obliger le législateur à régler lui-même chacun des aspects d'un impôt ou d'une exemption. L'attribution d'une compétence à une autre autorité n'est pas contraire au principe de légalité pour autant que la délégation soit définie de manière suffisamment précise et qu'elle porte sur l'exécution de mesures dont les éléments essentiels ont été fixés préalablement par le législateur⁶⁴. Font partie des éléments essentiels de l'impôt, la désignation des contribuables, la matière imposable, la base d'imposition, le taux d'imposition et les éventuelles exonérations d'impôt. Le régime en projet concerne une exonération d'impôts, que le législateur doit donc régler lui-même conformément au principe de légalité en matière fiscale.

3.2. L'exonération d'impôts pour les revenus du travail associatif, que prévoit l'article 38, en projet, du CIR 92 (article 201 du projet), concerne les “indemnités pour le travail associatif auxquelles le titre 4, chapitre 1^{er}, de la loi du (*date de la présente loi*) relative à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale, est applicable”. Si les dispositions de ce chapitre définissent de manière générale les termes “travail associatif” et “travailleur associatif” (article 114, 1° et 2°, du projet), il n'en reste pas moins que l'article 115 du projet habilite le Roi à déterminer, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, “les prestations qui peuvent être effectuées dans le cadre du travail [lire: travail] associatif tels que visés [lire: tel que visé] au présent chapitre”. Le commentaire relatif à ce dernier article précise uniquement que “le travail associatif n'est possible que pour un nombre limité d'activités”.

L'exonération d'impôts pour les revenus de services occasionnels entre les citoyens, que prévoit l'article 90/1, en projet, du CIR 92 (article 203 du projet), combiné avec l'article 90, alinéa 1^{er}, 1°ter, en projet, du CIR 92 (article 202 du projet), concerne les “services occasionnels entre les citoyens visés au titre 4, chapitre 2, de la loi du (*date de la présente loi*) relative à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale”. Si l'article 132 du projet, qui fait partie de ce chapitre, définit de manière générale les termes “services occasionnels entre les citoyens” et “prestataire de services occasionnel”, tout en fixant quelques conditions de fond, il n'en reste pas moins que l'article 132, 1°, alinéa 3, du projet,

⁶⁴ Zie bv. GwH 16 juni 2011, nr. 103/2011, B.5.1 tot B.5.3.

⁶⁴ Voir par exemple C.C., 16 juin 2011, n° 103/2011, B.5.1 à B.5.3.

enkele inhoudelijke voorwaarden worden bepaald, maar bij artikel 132, 1°, derde lid, van het ontwerp wordt de Koning gemachtigd om bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad “de prestaties [te bepalen] die in het kader van de occasionele diensten tussen burgers zoals bedoeld in dit hoofdstuk kunnen worden verricht”. In de toelichting bij dat artikel wordt enkel vermeld dat het om een “limitatieve opsomming van activiteiten” gaat.

Deze twee ontworpen delegaties aan de Koning hebben bijgevolg geen betrekking op een nadere precisering van de draagwijdte van de vrijstelling door de Koning op basis van duidelijke door de wetgever aangereikte criteria, maar betreffen nagenoeg de volledige draagwijdte van de belastingvrijstelling. De vermelding in de memorie van toelichting dat het moet gaan om “beperkte activiteiten” of om een “limitatieve opsomming van activiteiten”, doet hieraan geen afbreuk. De conclusie is dat de lijst van beoogde activiteiten in het ontwerp zelf moet worden opgenomen of dat op zijn minst meer precieze criteria moeten worden uitgewerkt zodat de wetgever zelf in voldoende mate bepaalt welke activiteiten in aanmerking komen.

Artikel 200

Bij de overschrijding van de maandgrens voor inkomsten uit occasionele diensten tussen burgers en uit verenigingswerk, worden deze inkomsten als beroepsinkomsten aangemerkt (ontworpen artikel 37*bis*, § 2, eerste lid, van het WIB 92 – artikel 200 van het ontwerp). Die regeling spoort niet volledig met hetgeen bepaald wordt in artikel 152, § 3, van het ontwerp, dat inhoudt dat bij overschrijding van de grenzen bepaald in de artikelen 124, § 3, en 136, § 3, van het ontwerp, “het volledige inkomen van deze kalendermaand als beroepsinkomen [wordt] beschouwd”.

Artikel 201

In het ontworpen artikel 38, § 7, eerste lid, van het WIB 92 (artikel 201, 3°, van het ontwerp) wordt gewag gemaakt van “de vergoedingen waarop krachtens artikel 138 van de voormelde wet titel 4, hoofdstuk 1, van diezelfde wet niet van toepassing is”. De gemachtigde verduidelijkt dat hiermee verwezen wordt naar de inkomsten die meer dan 1000 euro per maand bedragen en waarop de ontworpen fiscale vrijstellingsregeling bijgevolg niet van toepassing is. Dat zou beter uit de verf komen indien wordt verwezen naar “artikel 138, tweede lid, gelezen in samenhang met artikel 124, § 3”.

Artikel 205

Artikel 205 van het ontwerp strekt tot het aanbrengen van een wijziging in artikel 129/1, eerste lid, van het WIB 92, dat zal worden ingevoegd bij de nog aan te nemen programmawet. Er moet op worden toegezien dat artikel 205 ten vroegste op dezelfde dag in werking treedt als de bij de programmawet in te voegen bepaling.

habilite le Roi à déterminer, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, les “prestations qui peuvent être effectuées entre citoyens dans le cadre des services occasionnels tels que visés à du (lire: au) présent chapitre”. Le commentaire consacré à cet article mentionne uniquement qu’il s’agit d’une “énumération limitative des activités”.

Ces deux délégations en projet conférées au Roi ne précisent par conséquent pas plus avant la portée de l’exonération par le Roi sur la base de critères clairs fixés par le législateur, mais concernent presque toute la portée de l’exonération d’impôts. La mention dans l’exposé des motifs qu’il doit s’agir d’un “nombre limité d’activités” ou d’une “énumération limitative des activités” n’y change rien. Il y a lieu de conclure que la liste des activités envisagées doit être insérée dans le projet même ou qu’il convient de définir à tout le moins des critères plus précis de sorte que le législateur détermine lui-même dans une mesure suffisante les activités qui entrent en considération.

Article 200

En cas de dépassement de la limite mensuelle des revenus de services occasionnels entre les citoyens et du travail associatif, ces revenus sont qualifiés de revenus professionnels (article 37*bis*, § 2, alinéa 1^{er}, en projet, du CIR 92 – article 200 du projet). Ce régime n’est pas en tous points conforme à la disposition de l’article 152, § 3, du projet, qui prévoit qu’en cas de dépassement des limites fixées aux articles 124, § 3, et 136, § 3, du projet, “le revenu intégral de ce mois civil est considéré comme revenu professionnel”.

Article 201

L’article 38, § 7, alinéa 1^{er}, en projet, du CIR 92 (article 201, 3°, du projet) mentionne “les indemnités auxquelles le titre 4, chapitre 1^{er} de la loi précitée ne s’applique pas en vertu de l’article 138 de la même loi”. Le délégué a précisé que sont ainsi visés les revenus dont le montant mensuel est supérieur à 1000 euros et auxquels le régime d’exonération fiscale en projet ne s’applique dès lors pas. Cette précision ressortirait plus clairement en faisant référence à “l’article 138, alinéa 2, combiné avec l’article 124, § 3”.

Article 205

L’article 205 du projet vise à modifier l’article 129/1, alinéa 1^{er}, du CIR 92, qui sera inséré par la loi-programme qui doit encore être adoptée. On veillera à ce que l’article 205 entre en vigueur au plus tôt le même jour que la disposition à insérer par la loi-programme.

HOOFDSTUK 8

Vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing

VORMVEREISTEN

Uit de aan de Raad van State voorgelegde stukken kon niet worden afgeleid dat over dit hoofdstuk het advies van de Inspectie van Financiën is ingewonnen. De gemachtigde heeft bevestigd dat dit inderdaad niet is gebeurd. Aan dat vormvereiste zal derhalve alsnog moeten worden voldaan.

Artikel 211

1. Het ontworpen nieuwe tweede lid van artikel 275⁵, § 1, van het WIB 92 (artikel 211, 1°, van het ontwerp) geeft niet zeer duidelijk weer wat bedoeld wordt, terwijl uit de memorie van toelichting die bedoeling wel blijkt. De gemachtigde heeft daaromtrent ook nog het volgende medegedeeld:

“De bedoeling van die bepaling is de volgende:

De invoeging van een nieuw lid in paragraaf 1 van het genoemde artikel heeft tot doel ervoor te zorgen dat ondernemingen ten volle gebruik kunnen maken van de vrijstelling van doorstorting door de individuele benadering te doorbreken voor zover in hoofde van een andere werknemer die bezoldigingen heeft die in aanmerking komen voor deze vrijstelling van doorstorting, nog bedrijfsvoorheffing met betrekking tot die bezoldigingen over is. ([zie] memorie van toelichting)

De volgende voorbeelden lichten dit toe:

Voorbeeld 1

Veronderstel een bedrijf waar 4 werknemers actief zijn, en de volgende situatie doet zich voor;

Bezoldiging en premies per werknemer	100	100	100	100
Theoretische vrijstelling @ 22,8%	22,8	22,8	22,8	22,8
Werkelijk ingehouden BV (afhankelijk van fiscale situatie werknemer)	25	25	25	15
nog te gebruiken	+2,2	+2,2	+2,2	
Effect maatregel				6,6

In dit geval kan het tekort aan BV ten belope van 7,8 bij de werknemer 4 deels gerecupereerd worden door de nog beschikbare BV bij de andere 3 werknemers, met name ten belope van het verschil tussen de werkelijk ingehouden BV en de toegepaste vrijstelling van doorstorting ten belope van 22,8. In dit geval dus $3 \times 2,2 = 6,6$

Voorbeeld 2

Zelfde basisgegevens als in voorbeeld 1 maar werknemer 3 heeft ook een deel bezoldigingen die niet in aanmerking komen voor de vrijstelling van doorstorting van BV voor ploegenarbeid.

CHAPITRE 8

Dispense de versement du précompte professionnel

FORMALITÉS

Il n'a pu se déduire des pièces soumises au Conseil d'État que l'avis de l'Inspection des Finances a été recueilli sur ce chapitre. Le délégué a confirmé que cette formalité n'a en effet pas été effectuée. Elle devra dès lors encore être accomplie.

Article 211

1. On n'aperçoit pas clairement la portée du nouvel alinéa 2, en projet, de l'article 275⁵, § 1^{er}, du CIR 92 (article 211, 1°, du projet), alors que celle-ci ressort pourtant de l'exposé des motifs. À cet égard, le délégué a encore déclaré ce qui suit:

“De bedoeling van die bepaling is de volgende:

De invoeging van een nieuw lid in paragraaf 1 van het genoemde artikel heeft tot doel ervoor te zorgen dat ondernemingen ten volle gebruik kunnen maken van de vrijstelling van doorstorting door de individuele benadering te doorbreken voor zover in hoofde van een andere werknemer die bezoldigingen heeft die in aanmerking komen voor deze vrijstelling van doorstorting, nog bedrijfsvoorheffing met betrekking tot die bezoldigingen over is. ([zie] memorie van toelichting)

De volgende voorbeelden lichten dit toe:

Voorbeeld 1

Veronderstel een bedrijf waar 4 werknemers actief zijn, en de volgende situatie doet zich voor;

In dit geval kan het tekort aan BV ten belope van 7,8 bij de werknemer 4 deels gerecupereerd worden door de nog beschikbare BV bij de andere 3 werknemers, met name ten belope van het verschil tussen de werkelijk ingehouden BV en de toegepaste vrijstelling van doorstorting ten belope van 22,8. In dit geval dus $3 \times 2,2 = 6,6$

Voorbeeld 2

Zelfde basisgegevens als in voorbeeld 1 maar werknemer 3 heeft ook een deel bezoldigingen die niet in aanmerking komen voor de vrijstelling van doorstorting van BV voor ploegenarbeid.

Bezoldiging en premies	100	100	100, waarvan 90 = ploegenarbeid	100
Theoretische vrijstelling @ 22,8%	22,8	22,8	20,52	22,8
Werkelijk ingehouden BV (afhankelijk van fiscale situatie werknemer)	25	25	25, waarvan 22,5 voor ploegenarbeid	15
nog te gebruiken	+2,2	+2,2	+1,98 (en niet 4,48)	
Effect maatregel				6,38

Omwille van het feit dat een deel van de bezoldigingen van werknemer 3 niet kan worden gebruikt, is het overschot bij die werknemer beperkt tot 1,98 (22,5 – 20,52). In dit voorbeeld is het dan geen $3 \times 2,2 = 6,6$ maar slechts $2,2+2,2+1,98 = 6,38$ die nog kan worden gebruikt om het tekort bij werknemer 4 te recupereren.”

De ontworpen bepaling zal met het oog op de rechtszekerheid duidelijker gesteld moeten worden.

2. De ontworpen nieuwe paragraaf 5 van artikel 275⁵ van het WIB 92 (artikel 211, 3°, van het ontwerp) strekt tot uitbreiding van de regeling vervat in het huidige artikel 275⁵.

2.1. Uit het ontworpen derde lid van die paragraaf blijkt dat wordt afgeweken van het percentage vermeld in paragraaf 1, eerste lid; voor deze ondernemingen wordt een lager vrijstellingspercentage gehanteerd (vanaf 1 januari 2018 3 %, vanaf 1 januari 2019 6 % en vanaf 1 januari 2020 18 %, in plaats van 22,8 %). Duidelijkheidshalve kan worden bepaald dat het gaat om “3 pct. van de belastbare bezoldigingen waarin die ploegenpremies zijn begrepen”.

2.2. Op de vraag waarom wordt bepaald dat artikel 275⁵, § 1, vijfde lid, van het WIB 92 niet van toepassing is, antwoorde de gemachtigde het volgende:

“§ 1, vijfde lid, bepaalt dat de vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing enkel wordt toegekend voor werknemers die, overeenkomstig de arbeidsregeling waarin zij tewerkgesteld zijn, over de betrokken maand waarvoor het voordeel wordt gevraagd, tenminste een derde van hun arbeidstijd in ploegen- of nachtarbeid zijn tewerkgesteld.

Het is inderdaad misschien aangewezen dit lid eveneens van toepassing te laten voor de beoogde doelgroep.”

Artikel 212

Artikel 212 van het ontwerp bepaalt dat hoofdstuk 8 van titel 7 “van toepassing [is] op de bezoldigingen die vanaf 1 januari 2018 worden betaald of toegekend”.

Aangezien niet wordt bepaald wanneer dit hoofdstuk in werking treedt, moet worden aangenomen dat de gebruikelijke regel inzake de inwerkingtreding wordt gevolgd, namelijk de tiende dag die volgt op de bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad*. Indien de aan te nemen wet tegen het einde van 2017 wordt bekendgemaakt, zou de toepasselijkheid van de aangehaalde artikelen voorafgaan aan de inwerkingtreding

Omwille van het feit dat een deel van de bezoldigingen van werknemer 3 niet kan worden gebruikt, is het overschot bij die werknemer beperkt tot 1,98 (22,5 – 20,52). In dit voorbeeld is het dan geen $3 \times 2,2 = 6,6$ maar slechts $2,2+2,2+1,98 = 6,38$ die nog kan worden gebruikt om het tekort bij werknemer 4 te recupereren”.

Dans l'intérêt de la sécurité juridique, la disposition en projet devra être clarifiée.

2. Le nouveau paragraphe 5, en projet, de l'article 275⁵ du CIR 92 (article 211, 3°, du projet) vise à étendre le régime inscrit à l'article 275⁵, actuel.

2.1. Il ressort de l'alinéa 3, en projet, de ce paragraphe qu'il est dérogé au pourcentage mentionné au paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}; un pourcentage d'exonération inférieur est utilisé pour ces entreprises (à partir du 1^{er} janvier 2018 3 %, à partir du 1^{er} janvier 2019 6 % et à partir du 1^{er} janvier 2020 18 %, au lieu de 22,8 %). Dans un souci de clarté, on pourrait préciser qu'il s'agit de “3 p.c. des rémunérations imposables dans lesquelles ces primes d'équipe sont comprises”.

2.2. À la question de savoir pourquoi il est prévu que l'article 275⁵, § 1^{er}, alinéa 5, du CIR 92 ne s'applique pas, le délégué a répondu ce qui suit:

“§ 1, vijfde lid, bepaalt dat de vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing enkel wordt toegekend voor werknemers die, overeenkomstig de arbeidsregeling waarin zij tewerkgesteld zijn, over de betrokken maand waarvoor het voordeel wordt gevraagd, tenminste een derde van hun arbeidstijd in ploegen- of nachtarbeid zijn tewerkgesteld.

Het is inderdaad misschien aangewezen dit lid eveneens van toepassing te laten voor de beoogde doelgroep”.

Article 212

L'article 212 du projet énonce que le chapitre 8 du titre 7 “est applicable aux rémunérations payées ou attribuées à partir du 1^{er} janvier 2018”.

Dès lors que la date d'entrée en vigueur de ce chapitre n'est pas précisée, il y a lieu d'admettre que la règle usuelle d'entrée en vigueur est suivie, à savoir le dixième jour qui suit la publication au *Moniteur belge*. Si la loi à adopter est publiée pour la fin de 2017, l'applicabilité des articles cités devrait précéder leur entrée en vigueur. Il est dès lors conseillé de compléter l'article 4 du projet par une disposition réglant

ervan. Het is dan ook raadzaam om artikel 4 van het ontwerp aan te vullen met een bepaling die de inwerkingtreding regelt op een datum die gelijk valt met of voorafgaat aan de datum van de toepasselijkheid.

HOOFDSTUK 9

Accijnzen

Artikel 215

Artikel 215 van het ontwerp strekt tot het aanbrengen van een wijziging in de inwerkingtredingsbepaling van de nog aan te nemen programmawet, teneinde uitdrukkelijk de inwerkingtreding te regelen van artikel 133⁶⁵ ervan op 3 januari 2018. Er moet op worden toegezien dat artikel 215 ten vroegste op dezelfde dag in werking treedt als de betrokken bepaling van de programmawet, maar ook dat het artikel uiterlijk op 3 januari 2018 in werking treedt.

HOOFDSTUK 10

Financiële bepalingen

Afdeling 1

Wijziging van het koninklijk besluit van 14 november 2008 tot uitvoering van de crisismaatregelen voorzien in de wet van 22 februari 1998 tot vaststelling van het organiek statuut van de Nationale Bank van België, voor wat betreft de oprichting van het Garantiefonds voor financiële diensten

Deze afdeling geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Afdeling 2

Opheffingsbepaling

Deze afdeling geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

TITEL 8

Strijd tegen de fiscale fraude en diverse bepalingen inzake invordering

HOOFDSTUK 1

Strijd tegen de fiscale fraude

VORMVEREISTEN

De bepalingen opgenomen in dit hoofdstuk strekken ertoe om in het raam van de strijd tegen de fiscale fraude een aantal wijzigingen aan te brengen in verschillende belastingwetboeken. Gelet op de bevoegdheidsverdeling zullen die nieuwe

⁶⁵ Volgens de gemachtigde moet op basis van de laatste versie van deze programmawet verwezen worden naar artikel 128.

l'entrée en vigueur à une date qui coïncide avec la date d'applicabilité ou qui précède celle-ci.

CHAPITRE 9

Accises

Article 215

L'article 215 du projet vise à modifier la disposition d'entrée en vigueur de la loi-programme qui doit encore être adoptée, afin de régler expressément l'entrée en vigueur de son article 133⁶⁵ le 3 janvier 2018. Il faut veiller à ce que l'article 215 entre en vigueur au plus tôt le même jour que la disposition concernée de la loi-programme, mais également que cet article entre en vigueur le 3 janvier 2018 au plus tard.

CHAPITRE 10

Dispositions financières

Section 1^{re}

Modification de l'arrêté royal du 14 novembre 2008 portant exécution des mesures anti-crise reprises dans la loi du 22 février 1998 fixant le statut organique de la Banque Nationale de Belgique, en ce qui concerne la création du Fonds de garantie pour les services financiers

Cette section n'appelle aucune observation.

Section 2

Disposition abrogatoire

Cette section n'appelle aucune observation.

TITRE 8

lutte contre la fraude fiscale et dispositions diverses en matière de recouvrement

CHAPITRE 1^{ER}

Lutte contre la fraude fiscale

FORMALITÉS

Les dispositions insérées dans ce chapitre visent à apporter, dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale, un certain nombre de modifications dans différents codes fiscaux. Eu égard à la répartition des compétences, ces nouvelles règles

⁶⁵ Le délégué a déclaré que sur la base de la dernière version de cette loi-programme, il faut faire référence à l'article 128.

regels bevoegdheidsconform moeten worden gelezen. Dat betekent dat ze, wat de gewestelijke belastingen bedoeld in artikel 3, eerste lid, 1° tot 8° en 10° tot 12°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 “betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten” (hierna: bijzondere financieringswet) betreft, slechts zullen gelden voor die belastingen waarvan de dienst nog niet naar het betrokken gewest is overgeheveld.

Uit artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere financieringswet volgt dat over de maatregelen met betrekking tot die belastingen waarvoor de Federale Staat nog is blijven zorgen voor de dienst ervan, overleg moet worden gepleegd met de betrokken gewesten. Uit de stukken die bij de adviesvraag zijn gevoegd, blijkt echter niet dat zulk overleg heeft plaatsgevonden. Als dat effectief het geval is, zal alsnog aan dat verplichte vormvereiste moeten worden voldaan.

Artikel 219

Het ontworpen artikel 442*quinquies* van het WIB 92 expliciteert dat de bepalingen van dat wetboek geen afbreuk doen aan het recht van de Staat om herstel te vorderen van schade door een burgerlijkepartijstelling of een aansprakelijkheidsvordering. Bij de omschrijving van het mogelijke voorwerp van de schade waarvan het herstel op die wijzen kan worden gevorderd, wordt mede melding gemaakt van de niet-betaling van “fiscale boeten” en “belastingverhogingen”.

Hetzelfde geldt voor de ontworpen artikelen 93*undecies*E van het Btw-wetboek (artikel 227 van het ontwerp), 146*quinquies* van het Wetboek der Successierechten (artikel 231 van het ontwerp), 211*ter* van het Wetboek Diverse Rechten en Takken (artikel 234 van het ontwerp) en 225*quater* van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten (artikel 237 van het ontwerp), in zoverre daarin melding wordt gemaakt van “fiscale geldboeten”, evenals, op afgeleide wijze, voor de ontworpen invoeging van een verwijzing naar artikel 442*quinquies* van het WIB 1992 in artikel 2, eerste lid, van het Wetboek van de met de Inkomstenbelastingen Gelijkgestelde Belastingen (artikel 238 van het ontwerp).

Het ligt niet voor de hand om onbetaald gebleven geldboeten te beschouwen als potentieel voorwerp, of als een onderdeel daarvan, van een vordering tot schadeherstel. Geldboeten zijn immers sancties en strekken als zodanig tot een toevoeging van leed om een, minstens hoofdzakelijk, preventief en repressief oogmerk te verwezenlijken. Hetzelfde geldt voor de in de ontworpen bepaling beoogde belastingverhogingen.⁶⁶ Het nadeel dat wordt geleden als de betaling ervan uitblijft, kan vanuit dat oogpunt bezwaarlijk worden geacht samen te vallen met het bedrag van de geldboete of belastingverhoging, zodat een vordering om dat te verhelpen maar moeilijk een (substantieel) vergoedend karakter lijkt te kunnen worden toegedicht. De invordering van een geldboete of belastingverhoging in het raam van

⁶⁶ Zie, zowel inzake fiscale administratieve geldboeten als inzake de in artikel 444 van het WIB 92 bedoelde belastingverhogingen waarop de ontworpen bepaling mede betrekking heeft: GwH 27 maart 2014, nr. 55/2014, B.3-B.5.2.

devront se lire conformément aux règles répartitrices de compétences. Il s'ensuit que, en ce qui concerne les impôts régionaux visés à l'article 3, alinéa 1^{er}, 1° à 8° et 10° à 12°, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 “relative au financement des Communautés et des Régions” (ci-après: loi spéciale de financement), elles ne s'appliqueront qu'aux impôts dont le service n'a pas encore été transféré à la région concernée.

Il résulte de l'article 5, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale de financement que les mesures relatives à ces impôts pour lesquels l'État fédéral a encore continué à en assurer le service doivent faire l'objet d'une concertation avec les régions concernées. Or, il ne ressort pas des pièces jointes à la demande d'avis que pareille concertation a eu lieu. Si tel est effectivement le cas, cette formalité obligatoire devra encore être accomplie.

Article 219

L'article 442*quinquies*, en projet, du CIR 92 précise que les dispositions de ce code ne font pas obstacle au droit pour l'État de demander la réparation du dommage par une constitution de partie civile ou une action en responsabilité. Lors de la définition de l'objet possible du dommage dont la réparation peut être demandée dans le cadre de ces procédures, il est également fait mention du non-paiement d'“amendes fiscales” et d'“accroissements [d'impôts]”.

Il en va de même des articles 93*undecies*E du C.T.V.A. (article 227 du projet), 146*quinquies* du Code des droits de succession (article 231 du projet), 211*ter* du Code des droits et taxes divers (article 234 du projet) et 225*quater* du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (article 237 du projet), dans la mesure où il y est fait mention d'“amendes fiscales” ainsi que, par effet induit, de l'insertion envisagée, dans l'article 2, alinéa 1^{er}, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, d'une référence à l'article 442*quinquies* du CIR 1992 (article 238 du projet).

Il n'est pas évident de considérer des amendes restées impayées comme objet potentiel, ou comme un élément de celui-ci, d'une demande en réparation d'un dommage. En effet, les amendes sont des sanctions et visent, en tant que telles, à renforcer une peine afin de réaliser un objectif préventif et répressif, au moins à titre principal. La même observation s'applique aux accroissements d'impôts envisagés dans la disposition en projet⁶⁶. Dans cette optique, le préjudice subi en cas de non-paiement peut difficilement être réputé se confondre avec le montant de l'amende ou de l'accroissement d'impôts, de sorte qu'il semble difficile de pouvoir attribuer un caractère indemnitaire (substantiel) à une amende visant à y remédier. Le recouvrement d'une amende ou d'un accroissement d'impôts dans le cadre d'une action

⁶⁶ Voir, tant en ce qui concerne les amendes administratives fiscales qu'en ce qui concerne les accroissements d'impôts, visés à l'article 444 du CIR 92, sur lesquels porte également la disposition en projet: C.C., 27 mars 2017, n° 55/2014, B.3-B.5.2.

een aansprakelijkheidsvordering kan in elk geval niet doen voorbijgaan aan de waarborgen die specifiek zijn verbonden aan hun voormelde karakter.⁶⁷

In dat verband is aan de gemachtigde gevraagd of er een rangregeling tussen de fiscale en de gemeenrechtelijke procedures is en wat de verhouding van de ontworpen bepalingen is tot de geldende bepalingen van de onderscheiden wetboeken op het vlak van de door die laatste geboden waarborgen (bv. indien er een verschillende verjaringstermijn geldt).

Het antwoord luidde

“Er dient geen “rangregeling” tussen de fiscale en de gemeenrechtelijke vordering te worden ingesteld. Immers is het vaststaande rechtspraak van het Hof van Cassatie dat een aansprakelijkheidsvordering onontvankelijk is in de mate dat de belastingwet voorziet in een eigen mogelijkheid tot herstel van de geleden schade (zie onder meer Cass. 17.12 2015, C.13 0194.N en Cass. 12.2 2009, P.08 1312.N). In de mate dat de belastingwet in een dergelijke mogelijkheid voorziet, lijdt de Belgische staat geen schade en zal de rechter bij de beoordeling van de burgerlijke vordering rekening houden met deze recuperatiemogelijkheid. Wat met toepassing van de artikelen 458 WIB 92, 73sexies WBTW en C° kan worden verhaald, maakt dus geen schadepost uit bij de beoordeling van een gemeenrechtelijke aansprakelijkheid. Bijgevolg zou er ook geen risico mogen bestaan op een dubbele gehoudenheid (fiscaal en gemeenrechtelijk) wegens dezelfde schade.

De tweede vraag gaat over de invorderingsregels. Vooreerst moet worden onderstreept dat de ontworpen bepalingen de fiscale invorderingsregels bij een hoofdelijke gehoudenheid van een dader of mededader tot de ontdoken belasting en de interesten op grond van de artikelen 458 WIB 92, 73sexies WBTW en C° in beginsel niet wijzigen. Er is enkel bijkomend voorzien in een schorsing van de verjaring van de belastingsschuld tijdens de strafprocedure omdat de ontvanger vaak niet op de hoogte is van zo’n procedure.

Een burgerlijke partijstelling of een gemeenrechtelijke aansprakelijkheidsvordering leidt niet tot de gehoudenheid tot een belastingschuld maar tot een gemeenrechtelijke schadevergoeding. De fiscale invorderingsregels die vervat zijn in de diverse belastingwetten, zijn dan ook niet van toepassing.”

Het antwoord op de eerste vraag wekt verwondering vermits het net de bedoeling lijkt om wetgevend in te grijpen, gelet op de door de gemachtigde vermelde cassatierechtspraak inzake inkomstenbelastingen, namelijk dat een overheid slechts het recht heeft om via haar belastingadministratie een burgerlijke rechtsvordering in te stellen wegens schade als de belastingwetgeving geen eigen mogelijkheid tot herstel kent (zie de memorie van toelichting, bespreking van artikel 219 van het ontwerp: “Het is noodzakelijk om deze

⁶⁷ Zie over de aard en het belang van het onderscheid tussen maatregelen met een vergoedend karakter en sancties met een preventief en repressief karakter, bijvoorbeeld: GwH 19 december 2007, nr. 157/2007, B.3-B.10; GwH 4 maart 2008, nr. 46/2008, B.5-B.16.4; GwH 17 juli 2014, nr. 112/2014, B.2-B.7.2.

en responsabilité ne peut en tout état de cause faire oublier les garanties spécifiquement liées à leur caractère précité⁶⁷.

À cet égard, il a été demandé au délégué s’il existe un ordre entre les procédures fiscales et de droit commun et quelle est l’articulation entre les dispositions en projet et les dispositions en vigueur des différents codes en matière de garanties offertes par ces derniers (par exemple si un délai de prescription différent s’applique).

Il a répondu en ces termes:

“Er dient geen “rangregeling” tussen de fiscale en de gemeenrechtelijke vordering te worden ingesteld. Immers is het vaststaande rechtspraak van het Hof van Cassatie dat een aansprakelijkheidsvordering onontvankelijk is in de mate dat de belastingwet voorziet in een eigen mogelijkheid tot herstel van de geleden schade (zie onder meer Cass. 17.12 2015, C.13 0194.N en Cass. 12.2 2009, P.08 1312.N). In de mate dat de belastingwet in een dergelijke mogelijkheid voorziet, lijdt de Belgische staat geen schade en zal de rechter bij de beoordeling van de burgerlijke vordering rekening houden met deze recuperatiemogelijkheid. Wat met toepassing van de artikelen 458 WIB 92, 73sexies WBTW en C° kan worden verhaald, maakt dus geen schadepost uit bij de beoordeling van een gemeenrechtelijke aansprakelijkheid. Bijgevolg zou er ook geen risico mogen bestaan op een dubbele gehoudenheid (fiscaal en gemeenrechtelijk) wegens dezelfde schade.

De tweede vraag gaat over de invorderingsregels. Vooreerst moet worden onderstreept dat de ontworpen bepalingen de fiscale invorderingsregels bij een hoofdelijke gehoudenheid van een dader of mededader tot de ontdoken belasting en de interesten op grond van de artikelen 458 WIB 92, 73sexies WBTW en C° in beginsel niet wijzigen. Er is enkel bijkomend voorzien in een schorsing van de verjaring van de belastingschuld tijdens de strafprocedure omdat de ontvanger vaak niet op de hoogte is van zo’n procedure.

Een burgerlijke partijstelling of een gemeenrechtelijke aansprakelijkheidsvordering leidt niet tot de gehoudenheid tot een belastingschuld maar tot een gemeenrechtelijke schadevergoeding. De fiscale invorderingsregels die vervat zijn in de diverse belastingwetten, zijn dan ook niet van toepassing”.

La réponse à la première question est surprenante, étant donné que l’intention semble précisément être de légiférer, compte tenu de la jurisprudence de la Cour de cassation en matière d’impôts sur les revenus mentionnée par le délégué, à savoir qu’une autorité a uniquement le droit d’intenter une action civile en réparation d’un dommage par l’intermédiaire de son administration fiscale si la législation fiscale ne prévoit pas de possibilité de réparation spécifique (voir l’exposé des motifs, commentaire de l’article 219 du projet: “Il est

⁶⁷ Voir, au sujet de la nature et de l’importance de la distinction entre des mesures à caractère indemnitaire et des sanctions à caractère préventif et répressif, par exemple: C.C., 19 décembre 2007, n° 157/2007, B.3-B.10; C.C., 4 mars 2008, n° 46/2008, B.5-B.16.4; C.C., 17 juillet 2014, n° 112/2014, B.2-B.7.2.

verschillende bepalingen te kunnen cumuleren en te voorzien dat het artikel 458, WIB 92 het gemeen recht niet in de weg staat.”)

Inzake indirecte belastingen lijkt de verklaring onjuist (zie memorie van toelichting, bespreking van artikel 227 van het ontwerp: “Artikel 93*undecies*E, nieuw, van het WBtw bevestigt de rechtspraak van het Hof van Cassatie waarbij inzake de belasting over de toegevoegde waarde steeds een gunstig gevolg werd gegeven aan de verzoeken van de administratie gesteund op de artikelen 1382 en 1383 van het Burgerlijk Wetboek (Arresten van het Hof van Cassatie van 20 juli 1979 (Pas. 1979, I, 1307), 27 november 1984 (Pas. 1985, I, 379), 30 juni 1998 (Pas. 1998, I, 841) en 15 februari 2000 (P980836N)).”

De laatstvermelde rechtspraak lijkt precies te illustreren dat, als de wet daarvoor ruimte biedt, fiscale rechtsvorderingen en gemeenrechtelijke aansprakelijkheidsvorderingen, volgens de daaraan eigen regels, naast elkaar kunnen bestaan bij de invordering van belastingen en bijbehorende interessen. Dubbele veroordelingen kunnen daarbij worden vermeden door de werking van de gemeenrechtelijke regels.

Artikel 221

1. Het opleggen van een straf met uitstel en de eenvoudige schuldigverklaring die zijn vermeld in het tweede lid, 1° en 2°, van het ontworpen artikel 458 van het WIB 92, vormen een strafrechtelijke veroordeling en vallen derhalve reeds onder het toepassingsgebied van het eerste lid van het ontworpen artikel 458 van het WIB 92, zodat ze uit het tweede lid dienen te worden weggelaten. De opsomming die in het tweede lid is opgenomen, dient overigens exhaustief te zijn, zodat in de inleidende zin ervan⁶⁸ de woorden “onder meer” dienen te worden weggelaten.

2. In het (gelet op de vorige opmerking aan te passen) ontworpen artikel 458, tweede lid, 1°, van het WIB 92 dient nauwkeuriger te worden verwezen naar “een opschorting van de uitspraak van de veroordeling als bepaald in hoofdstuk III van de wet van 29 juni 1964 betreffende de opschorting, het uitstel en de probatie”.

3. Opmerkingen 1 en 2 gelden *mutatis mutandis* ook voor de ontworpen artikelen 73*sexies*, tweede lid, 1°, van het Btw-wetboek (artikel 225 van het ontwerp), 72, tweede lid, 1°, van het Wetboek der Successierechten (artikel 228 van het ontwerp), 207*sexies*, tweede lid, 1°, van het Wetboek Diverse Rechten en Taksen (artikel 233, b), van het ontwerp) en 207*quater*, tweede lid, 1°, van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten (artikel 235, b), van het ontwerp).

4. In de Nederlandse tekst van het ontworpen artikel 458, derde lid, van het WIB 92 moet het woord “gemachtigden” worden vervangen door het woord “aangestelden”.

⁶⁸ Waar het woord “beschuldigd” moet worden vervangen door het woord “vervolgd”.

nécessaire de pouvoir cumuler ces différentes dispositions et de prévoir que l'article 458, CIR 92, ne fasse pas obstacle à l'application du droit commun”).

Cette déclaration semble inexacte en ce qui concerne les impôts indirects (voir l'exposé des motifs, commentaire de l'article 227 du projet: “L'article 93*undecies*E, nouveau, du CTVA corrobore la jurisprudence de la Cour de cassation qui, en matière de taxe sur la valeur ajoutée, a toujours accueilli favorablement les demandes de l'administration fondées sur les articles 1382 et 1383 du Code civil (Arrêts de cassation des 20 juillet 1979 (Pas. 1979, I, 1307), 27 novembre 1984 (Pas. 1985, I, 379), 30 juin 1998 (Pas. 1998, I, 841) et 15 février 2000 (P980836N)).”

Cette dernière jurisprudence semble précisément illustrer le fait que, si la loi laisse une marge à cet effet, des recours en justice en matière fiscale et des actions en responsabilité de droit commun, selon les règles qui leur sont propres, peuvent coexister en ce qui concerne le recouvrement des impôts et des intérêts y afférents. À cet égard, des doubles condamnations peuvent être par l'effet des règles de droit commun évitées.

Article 221

1. L'application d'une peine avec un sursis et la condamnation par simple déclaration, mentionnées à l'alinéa 2, 1° et 2°, de l'article 458 du CIR 92, constituent une condamnation pénale et relèvent dès lors déjà du champ d'application de l'alinéa 1^{er} de l'article 458, en projet, du CIR 92, de sorte qu'elles doivent être omises de l'alinéa 2. Par ailleurs, l'énumération inscrite à l'alinéa 2 doit être exhaustive, de sorte qu'on omettra les mots “entre autres” dans sa phrase introductive⁶⁸.

2. L'article 458, alinéa 2, 1°, en projet (à adapter en fonction de l'observation précédente), du CIR 92 doit mentionner d'une manière plus précise “une suspension du prononcé de la condamnation prévue au chapitre III de la loi du 29 juin 1964 concernant la suspension, le sursis et la probation”.

3. Les observations 1 et 2 s'appliquent *mutatis mutandis* également aux articles 73*sexies*, alinéa 2, 1°, en projet, du C.T.V.A. (article 225 du projet), 72, alinéa 2, 1°, en projet, du Code des droits de succession (article 228 du projet), 207*sexies*, alinéa 2, 1°, en projet, du Code des droits et taxes divers (article 233, b), du projet) et 207*quater*, alinéa 2, 1°, en projet, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (article 235, b), du projet).

4. Dans le texte néerlandais de l'article 458, alinéa 3, en projet, du CIR 92, on remplacera le mot “gemachtigden” par le mot “aangestelden”.

⁶⁸ Où le mot “prévenues” doit être remplacé par le mot “poursuivies”.

Artikel 224

In het ontworpen artikel 338, § 24/1, van het WIB 92 dient te worden verwezen naar de relevante internrechtelijke bepalingen ter omzetting van “de artikelen 13, 30, 31 en 40 van de Richtlijn 2015/849/EU van het Europees Parlement en de Raad van 20 mei 2015 inzake de voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld of terrorismefinanciering, tot wijziging van Verordening nr. 648/2012/EU van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijn 2005/60/EG van het Europees Parlement en de Raad en Richtlijn 2006/70/EG van de Commissie”, in plaats van naar die richtlijnartikelen zelf.

Immers, naar luid van artikel 288, derde alinea, van het VWEU is “een richtlijn (...) verbindend ten aanzien van het te bereiken resultaat voor elke lidstaat waarvoor zij bestemd is, doch [wordt] aan de nationale instanties (...) de bevoegdheid gelaten vorm en middelen te kiezen”. Een Europese richtlijn is derhalve bestemd voor de lidstaten, die verplicht zijn ze om te zetten, dat wil zeggen de nodige regels daartoe op te nemen in hun interne recht. Wanneer naar verplichtingen of regels die voortvloeien uit een richtlijn wordt verwezen, dient derhalve gewag te worden gemaakt van de internrechtelijke regels waarbij de desbetreffende richtlijn werd omgezet.

Artikel 226

De ontworpen wijziging van artikel 83, § 1, tweede lid, van het Btw-wetboek (artikel 226, b), van het ontwerp) spoort niet met de door te voeren vervanging van dat lid bij artikel 3, 1°, van het voorontwerp van wet “tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde wat de automatisering van de uitvoerbare titel inzake de belasting over de toegevoegde waarde betreft”, waarover de Raad van State, afdeling Wetgeving, op 6 november 2017 advies 62.266/3 heeft gegeven.

Dat moet worden verholpen door de desbetreffende bepalingen te integreren tot één enkele bepaling of door die bepalingen minstens op elkaar af te stemmen.

HOOFDSTUK 2

Wijzigingen van de wet van 21 februari 2003 tot oprichting van een Dienst voor alimentatievorderingen bij de FOD Financiën

STREKKING

Hoofdstuk 2 herneemt vrijwel ongewijzigd de bepalingen van hoofdstuk 9 van het voorontwerp van programmawet, waarover de Raad van State, afdeling Wetgeving, al eerder advies 62.219/1-3-4 heeft uitgebracht. 1-3-4 heeft uitgebracht.⁶⁹ De Raad van State, afdeling Wetgeving, verleent, behoudens in geval van wijziging van de juridische context, in de regel geen nieuw advies over bepalingen die al eerder zijn onderzocht of die zijn gewijzigd ten gevolge van in eerdere adviezen

⁶⁹ Adv. RvS 62.219/1-3-4 van 11 oktober 2017 over een voorontwerp van programmawet, *Parl. St.* Kamer 2017-18, nr. 2745/1.

Article 224

L'article 338, § 24/1, en projet, du CIR 92 doit viser les dispositions de droit interne pertinentes transposant les “articles 13, 30, 31 et 40 de la directive 2015/849/UE du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, modifiant le règlement n° 648/2012/UE du Parlement européen et du Conseil abrogeant la directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil et la directive 2006/70/CE de la Commission”, plutôt que ces articles de la directive proprement dits.

En effet, en vertu de l'article 288, alinéa 3, du TFUE, “[u]ne directive lie tout État membre destinataire quant au résultat à atteindre, tout en laissant aux instances nationales la compétence quant à la forme et aux moyens”. Une directive européenne est dès lors destinée aux États membres, qui sont obligés de la transposer, c'est-à-dire d'intégrer les règles nécessaires à cet effet dans leur droit interne. Lorsqu'il est fait référence aux obligations et règles qui découlent d'une directive, il y a lieu, dès lors, de mentionner les règles de droit interne transposant la directive en question.

Article 226

La modification en projet à l'article 83, § 1^{er}, alinéa 2, du C.T.V.A. (article 226, b), du projet), n'est pas conforme au remplacement envisagé de cet alinéa par l'article 3, 1°, de l'avant-projet de loi “modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'automatisation du titre exécutoire en matière de taxe sur la valeur ajoutée”, sur lequel le Conseil d'État, section de législation, a rendu le 6 novembre 2017 l'avis 62.266/3.

Il convient d'y remédier en intégrant les dispositions concernées dans une seule disposition ou, à tout le moins, en harmonisant ces dispositions.

CHAPITRE 2

Modification[s] de la loi du 21 février 2003 créant un Service des créances alimentaires au sein du SPF Finances

PORTÉE

Le chapitre 2 reproduit pratiquement sans modification les dispositions du chapitre 9 de l'avant-projet de loi-programme, sur lequel le Conseil d'État, section de législation, a déjà rendu précédemment l'avis 62.219/1-3-4⁶⁹. Sauf en cas de modification du contexte juridique, le Conseil d'État, section de législation, ne donne en principe pas de nouvel avis sur des dispositions qui ont déjà été examinées précédemment ou qui ont été modifiées à la suite d'observations formulées dans

⁶⁹ Avis C.E. 62.219/1-3-4 du 11 octobre 2017 sur un avant-projet de loi-programme, *Doc. parl.*, Chambre, 2017-18, n° 2745/1.

gemaakte opmerkingen. Met betrekking tot die bepalingen wordt verwezen naar het voornoemde advies.

Artikel 267

In artikel 267 van het ontwerp moeten in de Nederlandse tekst de woorden “artikel 266, ingevoegd door artikel 198” worden vervangen door de woorden “artikel 22/2, ingevoegd door artikel 266”.

De griffier,

Wim GEURTS

De voorzitter,

Marnix VAN DAMME

De griffier,

Charles-Henri VAN HOVE

De voorzitter,

Pierre VANDERNOOT

De griffier,

Annemie GOOSSENS

De voorzitter,

Jo BAERT

De griffier,

Anne-Catherine
VAN GEERSDAELE

De voorzitter,

Pierre LIÉNARDY

des avis précédents. En ce qui concerne ces dispositions, on se reportera à l'avis précité.

Article 267

Dans le texte néerlandais de l'article 267 du projet, on remplacera les mots “artikel 266, ingevoegd door artikel 198” par les mots “artikel 22/2, ingevoegd door artikel 266”.

Le greffier,

Wim GEURTS

Le président,

Marnix VAN DAMME

Le greffier,

Charles-Henri VAN HOVE

Le président,

Pierre VANDERNOOT

Le greffier,

Annemie GOOSSENS

Le président,

Jo BAERT

Le greffier,

Anne-Catherine
VAN GEERSDAELE

Le président,

Pierre LIÉNARDY

BIJLAGE (2)

DAMES EN HEREN,

Uw commissie heeft voorliggende wetsontwerp besproken tijdens haar vergaderingen van 15 en 19 december 2017.

Tijdens haar vergadering van 19 december 2017 werd de vraag om hoorzittingen te organiseren verworpen met 10 tegen 5 stemmen.

I. — INLEIDENDE UITEENZETTINGEN**A. Inleidende uiteenzetting van de minister van Financiën, belast met Bestrijding van de fiscale fraude**

De heer Johan Van Overtveldt, minister van Financiën, belast met Bestrijding van de fiscale fraude, geeft toelichting bij de verschillende titels van het voorliggende wetsontwerp.

1. Titel 2 – Hervorming van de vennootschapsbelasting

De minister geeft aan dat Titel 2 van dit wetsontwerp de hervorming van de vennootschapsbelasting bevat. Met deze hervorming past de regering de Belgische vennootschapsbelasting aan, aan het huidige fiscale en economische landschap en komt zij tegemoet aan de adviezen van verschillende internationale en nationale instellingen, zoals de Europese Commissie, het IMF, de OESO de Hoge Raad van Financiën en de Nationale Bank, om te komen tot een bredere belastbare basis gekoppeld aan een lager standaardtarief.

De vennootschapsbelasting wordt hierdoor transparanter en aantrekkelijker voor buitenlandse investeerders. Met een tarief van 25 % positioneert België zich rond de middenmoot in Europa.

Men moet vaststellen dat ook in ons omringende landen een tendens is ontstaan tot verlaging van de vennootschapsbelasting. Met een tarief van 25 % binnen een budgetneutrale verbreding van de belastbare basis, is het duidelijk dat België zich echter niet heeft laten leiden tot een fiscale *race to the bottom*.

De minister legt uit dat ook al blijft België met dit tarief bij de middenmoot in Europa, de inspanning die wordt gedaan kan binnen de historiek van de Belgische vennootschapsbelasting en mede gelet op de huidige budgettaire context niettemin zeer ingrijpend worden genoemd. Het tarief wordt met ongeveer 9 procentpunten verlaagd, van 33,99 % naar 25 %. Dit vertegenwoordigt een daling met meer dan 25 % van het huidige tarief en

ANNEXE (2)

MESDAMES, MESSIEURS,

Votre commission a examiné ce projet de loi au cours de ses réunions des 15 et 19 décembre 2017.

Au cours de sa réunion du 19 décembre 2017, la demande d'organiser des auditions a été rejetée par 10 voix contre 5.

I. — EXPOSÉS INTRODUCTIFS**A. Exposé introductif du ministre des Finances, chargé de la Lutte contre la fraude fiscale**

M. Johan Van Overtveldt, ministre des Finances, chargé de la Lutte contre la fraude fiscale, commente les différents titres du projet de loi à l'examen.

1. Réforme de l'impôt des sociétés

Le ministre indique que le Titre 2 du projet de loi à l'examen concerne la réforme de l'impôt des sociétés. Par le biais de cette réforme, le gouvernement adapte l'impôt des sociétés belge au paysage fiscal et économique actuel, et répond ainsi aux recommandations de différentes institutions internationales et nationales, comme la Commission européenne, le FMI, l'OCDE, le Conseil Supérieur des Finances et la Banque Nationale pour parvenir à une base imposable plus large associée à un taux standard inférieur.

L'impôt des sociétés devient ainsi plus transparent et plus attractif pour les investisseurs étrangers. Avec un taux de 25 %, la Belgique se positionne dans le peloton européen.

Il convient de constater qu'une tendance à la baisse de l'impôt des sociétés est apparue chez nos pays voisins. Avec un taux de 25 % dans le cadre d'un élargissement budgétairement neutre de la base imposable, il est clair que notre pays ne s'est toutefois pas laissé entraîner dans une spirale descendante.

Le ministre explique que même si, avec ce taux, la Belgique reste dans le peloton européen, l'effort fourni peut être qualifié de considérable, dans l'histoire de l'impôt des sociétés et compte tenu du contexte budgétaire actuel. Le taux est abaissé d'environ 9 points de pourcentage, de 33,99 % à 25 %. Cela représente une baisse de plus de 25 % du taux actuel et représente près de la moitié plus que la baisse de 6,18 % (40,17 %

is bijna de helft meer dan de daling van 6,18 % (40,17 % naar 33,99 %) die werd gerealiseerd bij hervorming van de vennootschapsbelasting in 2003.

De resterende fiscale stimuli zijn beperkt en worden meer gelinkt aan reële economische activiteit. Daarnaast wordt een extra inspanning geleverd voor de Belgische kmo's, die een belangrijke motor zijn voor banencreatie en economische groei. Zij krijgen vanaf 2018 een onmiddellijke tariefverlaging naar 20 % op hun eerste schijf van de belastbare basis van 100 000 EUR. Hun fiscaal regime wordt hierdoor transparanter en eenvoudiger. De toepassing van dit verlaagd tarief wordt niet langer gekoppeld aan de voorwaarde van een maximaal fiscaal resultaat, hetgeen ervoor zorgt dat kmo's wel degelijk geprikkeld worden om te blijven doorgroeien.

Het lager standaardtarief vermindert de noodzaak van bepaalde fiscale uitzonderingsregels. Een aantal bijzondere fiscale regelingen worden dan ook opgeheven of aan beperkingen onderworpen. Daarbij heeft de regering er niettemin voor geopteerd om de stimulansen voor innovatie en investeringen te behouden, en zelfs te versterken. Hierdoor wordt de algemene economische productiviteit gestimuleerd met het oog op de creatie van werkgelegenheid, arbeidsproductiviteit en economische groei, in lijn met de aanbevelingen hieromtrent.

De algemene verlaging van het tarief en het stimuleren van investeringen en innovatie strekken er dan ook toe om in eerste instantie de banencreatie en economische groei te bevorderen en nieuwe investeringen aan te trekken. Een lager standaardtarief en maximale inzet op investeringen en innovatie zorgt ervoor dat productieve investeringen en de creatie van toegevoegde waarde in België wordt beloond.

Met deze hervorming is de Belgische vennootschapsbelasting klaar is voor en aangepast aan het nieuwe fiscale landschap, en staat deze toe om België opnieuw op de kaart te zetten als investeringsland. Ik roep dan ook nogmaals op om de discussie niet te beperken tot de louter budgettaire impact, maar de bespreking open te trekken tot de inhoudelijk gemaakte keuzes. Ik ben er van overtuigd dat dit een hervorming is die volgens principes is gebeurd die steun genieten over de grenzen heen van meerderheid en oppositie.

2. Titel 7 – Fiscale en financiële bepalingen

De minister legt uit dat naast de hervorming van de vennootschapsbelasting dit wetsontwerp tevens een pakket van tien maatregelen vormt waarmee de

à 33,99 %) réalisée lors de la réforme de l'impôt des sociétés en 2003.

Les incitants fiscaux restants sont limités et sont davantage liés à l'activité économique réelle. Un effort supplémentaire est par ailleurs consenti pour les PME belges, qui constituent un moteur important pour la création d'emplois et la croissance économique. Elles bénéficieront, à partir de 2018, d'une baisse de taux immédiate, le taux passant à 20 % sur leur première tranche de base imposable de 100 000 euros. Leur régime fiscal devient de ce fait plus transparent et plus simple. L'application de taux réduit ne sera plus liée à la condition d'un résultat fiscal maximal de sorte que les PME seront réellement encouragées à continuer de croître.

Le taux standard inférieur diminue la nécessité de certaines règles d'exceptions fiscales. Un certain nombre de régimes fiscaux spéciaux sont abrogés ou limités. Dans ce cadre, le gouvernement a néanmoins opté pour le maintien des incitants pour l'innovation et les investissements, et a même décidé de les renforcer. La productivité économique générale est ainsi encouragée avec pour objectif la création d'emploi, la productivité du travail et la croissance économique, conformément aux recommandations en la matière.

La baisse générale du taux et la stimulation des investissements et de l'innovation ont pour premier objectif de créer de l'emploi, de renforcer la croissance économique et d'attirer de nouveaux investissements. En abaissant le taux standard et en misant le plus possible sur les investissements et l'innovation, on pourra récompenser les investissements productifs et la création de valeur ajoutée en Belgique.

Grâce à cette réforme, l'impôt des sociétés est prêt pour le nouveau paysage fiscal et permettra en outre de remettre la Belgique sur la carte des pays attrayants pour les investisseurs. Le ministre demande dès lors de ne pas limiter simplement la discussion à l'impact budgétaire mais de l'ouvrir aux choix qui ont été faits sur le fond. Il se dit convaincu qu'il s'agit d'une réforme fondée sur des principes soutenus par-delà les clivages entre majorité et opposition.

2. Titre 7 – Dispositions fiscales et financières

Le ministre explique qu'outre la réforme de l'impôt des sociétés, le projet de loi à l'examen contient un train de dix mesures par lesquelles le gouvernement prévoit

regering een aantal stimuli voorziet om de economie te ondersteunen en anderzijds de sociale cohesie beoogt te versterken.

In een eerste hoofdstuk wordt de *tax shelter* voor startende ondernemingen uitgebreid naar groei-bedrijven. Een tweede hoofdstuk brengt enkele technische wijzigingen aan in de regels met betrekking tot de private privaks, en voorziet tevens in een belastingvermindering op minderwaarden geleden op investering in deze privaks. Vervolgens wordt een beroepskostenforfait ingevoerd voor zelfstandigen, en wordt de bestaande belastingvermindering voor pensioensparen uitgebreid. In een vijfde hoofdstuk worden alleenstaande ouders met een beperkt inkomen bijkomend ondersteund. Zij zullen een verhoogde belastingvrije som genieten. Verder wordt uitvoering gegeven aan een uitspraak van het grondwettelijk hof betreffende de afzonderlijke belasting van bepaalde vergoedingen. Dit wetsontwerp bevat tevens bepalingen die het mogelijk maken om onder bepaalde voorwaarden belastingvrij bij te verdienen en dit tot 500 euro per maand. Er komt een aanpassing van de maatregel voor ploegenarbeid, die tevens wordt uitgebreid voor werken in onroerende staat. Ten slotte worden enkele technische wijzigingen doorgevoerd die betrekking hebben op accijnzen, en komt er een wijziging in de berekeningswijze van de bijdragen aan het depositogarantiestelsel.

3. Titel 8 – Strijd tegen de fiscale fraude en diverse bepalingen inzake invordering

De federale regeringsverklaring (DOC 540020/001) stelt in haar hoofdstuk 4.3. “fraudebestrijding” dat het verlies aan inkomsten ten gevolge van fiscale fraude blijvend dient te worden tegengegaan en dat een performant systeem van inning van fiscale en niet fiscale schulden, waaronder ook alimentatievorderingen, verder dient uitgewerkt te worden teneinde de inningsratio's te verhogen (blz. 105 DOC 540020/001).

Deze twee aandachtspunten (verlies aan inkomsten tegengaan en performante invordering) worden in voorliggende titel van dit wetsontwerp inzake fraudebestrijding verder vorm gegeven.

Het betreft onder andere de omzetting van de zogenaamde DAC5 richtlijn. Het voorliggende wetsontwerp is er op gericht om op vraag toegang te verlenen aan de Belgische en buitenlandse belastingautoriteiten tot de inlichtingen verzameld in het kader van de strijd tegen witwaspraktijken, meer bepaald tot deze voorkomend in het register van de uiteindelijk begunstigten (UBO Register). De voorwaarden en modaliteiten worden door de Koning verder uitgewerkt.

un certain nombre d'incitants destinés à soutenir l'économie et à renforcer, d'autre part, la cohésion sociale.

Un premier chapitre prévoit l'extension du système du *tax shelter*, destiné aux entreprises qui démarrent, aux entreprises en croissance. Un deuxième chapitre apporte quelques modifications techniques aux règles relatives aux *pricafs* privées et prévoit également une réduction d'impôt sur les moins-values réalisées sur les investissements dans ces *pricafs*. Par ailleurs, un forfait “frais professionnel” est instauré pour les indépendants, tandis que la réduction d'impôt existante pour l'épargne pension est élargie. Un cinquième chapitre prévoit une aide supplémentaire pour les parents isolés disposant d'un revenu limité: ils bénéficieront d'une quotité exonérée majorée. Une décision de la Cour constitutionnelle est par ailleurs mise à exécution en ce qui concerne l'imposition distincte de certaines indemnités. Le projet de loi à l'examen contient également des dispositions qui permettent de gagner jusqu'à 500 euros exonérés d'impôt en plus par mois sous certaines conditions. La mesure relative au travail en équipe fait l'objet d'une adaptation qui prévoit l'extension aux travaux effectués sur des biens immobiliers. Enfin, plusieurs modifications techniques sont apportées en matière d'accises et le projet prévoit également une modification du mode de calcul des cotisations au système de garantie des dépôts.

3. Titre 8 – Lutte contre la fraude fiscale et dispositions diverses en matière de recouvrement

La déclaration du gouvernement fédéral (DOC 540020/001) dispose, au chapitre 4.3 “lutte contre la fraude”, que la lutte contre la perte de recettes résultant de la fraude fiscale doit être poursuivie et qu'un système performant de recouvrement de créances fiscales et non fiscales, dont les créances alimentaires, doit être élaboré afin d'augmenter le taux de recouvrement (DOC 540020/001, p.105).

Le titre du projet de loi à l'examen relatif à la lutte contre la fraude fiscale donne une forme plus concrète à la réalisation de ces deux objectifs (lutte contre la perte de recettes et recouvrement performant).

Il s'agit notamment de la transposition de la directive DAC5. Le projet de loi à l'examen a pour objectif de permettre aux services fiscaux belges et étrangers d'accéder, sur demande, aux renseignements collectés dans le cadre de la lutte contre les pratiques de blanchiment, plus particulièrement à ceux contenus dans le registre des bénéficiaires effectifs (registre UBO). Les conditions et les modalités seront fixées par le Roi.

De minister geeft aan dat het wetsontwerp ook verschillende maatregelen betreffende de aspecten van inning en invordering voorziet.

De regering meent dat de maatregelen noodzakelijk zijn om een efficiënte strijd te voeren tegen de fiscale fraude met het oog op het invorderen van de fiscale schuldvorderingen die men heeft willen onttrekken via inbreuken die strafrechtelijk worden bestraft.

Om deze missie te vervullen moet de Algemene Administratie van de Inning en de Invordering de toepassing van de bepalingen met betrekking tot de hoofdelijkheid van de mededaders en de medeplichtigen van strafrechtelijke inbreuken kunnen cumuleren met de mogelijkheid om zich burgerlijke partij te stellen in strafrechtelijke procedures of gemeenrechtelijke procedures of een aansprakelijkheidsvordering voor een burgerlijke rechtbank in te leiden.

De hoofdelijkheid van de mededaders en medeplichtigen wordt ook uitgebreid tot de interessen verbonden aan de ontdoken fiscale schuldvorderingen en wordt toegepast voor de beschuldigten die niet werden veroordeeld in de strikte zin van het woord maar waarvan de schuld, gelet op de bewezen feiten, werd uitgesproken door de strafrechter.

Om de mogelijkheid om efficiënt de invordering van de ontdoken belastingen, de taksen en rechten te kunnen behouden ten aanzien van mededaders en medeplichtigen van een fiscaal strafrechtelijke inbreuk, wordt in de verschillende fiscale wetboeken een schorsing van de verjaring van de vordering inzake de invordering van de fiscale bedragen ingevoegd tijdens het opsporingsonderzoek en de strafvordering.

Tot slot wijzigt ook de wetgeving inzake DAVO.

De wijziging is er op gericht de toegang tot de diensten van de DAVO uit te breiden voor de wettelijke en feitelijke samenwonenden in het bezit van een notariële akte; dit op een manier waarop de bestaande discriminatie tussen gehuwden en samenwonenden wordt weg gewerkt.

Daarenboven voorzien de wijzigingen ook in het uitbreiden van de automatisering van de invordering van de voorschotten en de onderzoeksbevoegdheden van de ambtenaren. De wijzigingen leggen een medewerkingplicht van derden op, een vermindering van de vervolgingskosten, door minder vaak een beroep te doen op de gerechtsdeurwaarder en de mogelijkheid om de uitbetaling van voorschotten op te schorten.

Le ministre indique que le projet de loi comprend également différentes mesures en matière de perception et de recouvrement.

Le gouvernement est d'avis que ces mesures sont nécessaires pour lutter efficacement contre la fraude fiscale en vue de recouvrer des créances fiscales auxquelles certains contribuables tentent de se soustraire en commettant des infractions punissables sur le plan pénal.

Pour accomplir cette mission, l'Administration générale de la Perception et du Recouvrement doit pouvoir combiner l'application des dispositions relatives à la responsabilité solidaire des co-auteurs et des complices d'infractions pénales à la possibilité de se constituer partie civile dans des affaires pénales ou des procédures de droit commun ou dans le cadre d'une action en responsabilité auprès d'un tribunal civil.

La solidarité des co-auteurs et complices est également étendue aux intérêts liés aux créances fiscales éludées et est appliquée pour les accusés qui n'ont pas encore été condamnés au sens strict du terme mais dont la dette, compte tenu des faits avérés, a été prononcée par le juge pénal.

Pour être en mesure de maintenir la possibilité de recouvrer efficacement les impôts, taxes et droits éludés par rapport à des co-auteurs et des complices d'une infraction fiscale pénale, une suspension de la prescription de la créance en matière de recouvrement des montants au cours de l'enquête et de l'action publique est introduite dans les différents codes fiscaux.

Enfin, la législation en matière de SECAL est également modifiée.

La modification a pour objectif d'étendre les services du SECAL aux co-habitants légaux et de fait en possession d'un acte notarié, de façon à supprimer la discrimination existante entre couples mariés et co-habitants.

Les modifications prévoient en outre l'extension de l'automatisation du recouvrement des avances et des compétences d'enquête des fonctionnaires. Les modifications imposent une obligation de coopération de tiers, une réduction des frais de poursuite, en ayant moins fréquemment recours à l'huissier de justice, et la possibilité de suspendre le paiement des avances.

B. Inleidende uiteenzetting van de hoofddiener van het wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ter bevordering van investeringen in de reële economie (DOC 54 0819/001)

De heer Benoît Dispa (cdH), hoofddiener van het wetsvoorstel DOC 54 0819/001, herinnert eraan dat hij al in 2015 de mede-indiener was van een wetsvoorstel dat beoogt het nominaal tarief van de vennootschapsbelasting te wijzigen teneinde het dichterbij het Europees gemiddelde te brengen, en dat er tevens toe strekt het stelsel van de aftrek van de notionele interesten af te schaffen en de investeringsaftrek te verhogen.

Dat wetsvoorstel lag in lijn met het plan voor fiscale hervorming dat de cdH-fractie zelfs nog vóór de jongste federale verkiezingen had uitgewerkt vanuit de overtuiging dat de nominale tarieven zeer sterk kunnen afwijken van de reële tarieven, dat dit discriminerende situaties tussen de diverse bedrijven teweegbrengt en dat die veel te ongelijkvormige situatie moet worden verholpen.

Die overtuiging dateert overigens niet van gisteren, want op 2 juni 2005 heeft cdH-Kamerlid Jean-Jacques Viseur tijdens de parlementaire debatten omtrent de invoering van het stelsel van de notionele interesten het volgende gezegd:

“Ce projet contient de bonnes choses et d’autres beaucoup plus inquiétantes; l’avenir les départagera (...). Première réflexion. Si l’on voulait donner un signe à nos entreprises et aux entreprises étrangères voulant investir en Belgique (...) il était extrêmement facile de prendre une mesure simple, à savoir abaisser le taux d’impôt de l’ISOC. La mesure aurait été bien visible et facile à exprimer, le taux belge en matière d’impôt des sociétés devenant, par exemple 24 %, 23 % ou 22 %. Tout aurait été clair, visible pour tous et, sur le plan budgétaire, cela aurait eu un effet positif. On contrôlait vraiment les conséquences car elles auraient été calculées sur base des rentrées actuelles de l’ISOC et on aurait su qu’il n’y avait pas de variation. Mais on a préféré faire compliqué alors qu’on pouvait faire simple.”¹

Het lid is derhalve verheugd dat de commissie twee jaar na de indiening van zijn wetsvoorstel die op dezelfde idee berustende hervorming kan bespreken.

Voor het overige verwijst het lid naar de toelichting bij het voormelde wetsvoorstel.

¹ CRIV 51 PLEN 144, blz. 3-4 (2 juni 2005).

B. Exposé introductif de l’auteur principal de la proposition de loi modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992, en vue de promouvoir l’investissement dans l’économie réelle (DOC 54 819/001)

M. Benoît Dispa (cdH), co-auteur de la proposition de loi DOC 54 819/001, rappelle que dès 2015 il a été le co-auteur d’une proposition de loi visant à modifier le taux nominal de l’impôt des sociétés afin que celui-ci se rapproche de la moyenne européenne, à supprimer le régime de la déduction des intérêts notionnels et à augmenter la déduction pour investissements.

Cette proposition s’inscrivait dans la continuité du projet de réforme fiscale que le groupe cdH avait développé avant même les dernières élections fédérales avec la conviction qu’il fallait à tout prix remédier à la situation bien trop disparate que l’on connaissait: des taux nominaux très différents des taux réels avec pour conséquence des situations discriminatoires entre les différentes entreprises.

Cette conviction est d’ailleurs ancienne puisque lors des débats parlementaires relatifs à l’introduction du mécanisme des intérêts notionnels du 2 juin 2005, M. Jean-Jacques Viseur, député cdH, avait tenu les propos suivants:

“Ce projet contient de bonnes choses et d’autres beaucoup plus inquiétantes; l’avenir les départagera (...). Première réflexion. Si l’on voulait donner un signe à nos entreprises et aux entreprises étrangères voulant investir en Belgique (...) il était extrêmement facile de prendre une mesure simple, à savoir abaisser le taux d’impôt de l’ISOC. La mesure aurait été bien visible et facile à exprimer, le taux belge en matière d’impôt des sociétés devenant, par exemple 24 %, 23 % ou 22 %. Tout aurait été clair, visible pour tous et, sur le plan budgétaire, cela aurait eu un effet positif. On contrôlait vraiment les conséquences, car elles auraient été calculées sur la base des rentrées actuelles de l’ISOC et on aurait su qu’il n’y avait pas de variation. Mais on a préféré faire compliqué alors qu’on pouvait faire simple.”¹

Le membre se réjouit dès lors que deux après le dépôt de sa proposition de loi, la commission est en mesure de discuter de cette réforme qui participe de la même philosophie.

Le membre se réfère pour le surplus aux développements écrits de ladite proposition de loi.

¹ Chambre des Représentants, 2005, Compte-rendu intégral séance plénière, CRIV 51 PLEN 144, pp3-4, 2 juin.

II. — BESPREKING

(Titel 2: Hervorming van de vennootschapsbelasting – artikelen 1 tot 90)

A. Algemene bespreking

1. Vragen en opmerkingen van de leden

M. Roel Deseyn (CD&V) verheugt zich over het feit dat dit wetsontwerp een perfecte vertaling van het partijprogramma van CD&V is op vlak van economische groei met sociale vooruitgang en cohesie. Het wetsontwerp bevat een grote hervorming van de vennootschapsbelasting, een aantal bijkomende fiscale bepalingen en een aantal maatregelen in de strijd tegen de fiscale fraude en betere invordering. Enkele bepalingen sluiten ook aan bij de aanbevelingen van de Bijzondere commissie “Panama Papers”.

Hervorming vennootschapsbelasting

Het lid benadrukt dat het belangrijk is om te weten hoe men de belastbare basis zal versterken. Deze hervorming moet een shift teweegbrengen in België: weg van de fiscale niches en richting méér belastbare basis en een lager nominaal tarief. Het is in ieder geval een mooi hervormingspakket rekening houdende met de internationale context. Europa stelde onze fiscale niches in vraag, de OESO had met haar BEPS-actieplan een rapport klaar om internationale winstverschuiving en grondslaguitholling tegen te gaan en binnen en buiten Europa wordt de vennootschapsbelasting telkenmale verlaagd.

Het lid geeft aan dat deze hervorming van de vennootschapsbelasting zich ook op de kmo's focust. Niet geheel onlogisch, want ons land is nu eenmaal een kmo-land. De klein en middelgrote ondernemingen verdienen de nodige ondersteuning voor al het werk en toegevoegde waarde dat zij in dit land creëren. Met een directe verlaging naar 20 % voor de eerste schijf van 100 000 euro, een tijdelijke verhoging van de investeringsaftrek naar 20 % en een verdubbeling van de vrijstelling van doorstorting bij onderzoekers tewerkgesteld bij een kmo, liggen daar de grote accenten t.a.v. de kmo's. Dit wil natuurlijk niet zeggen dat de grote bedrijven ook niet ondersteund worden, goed wetende dat multinationals en grote bedrijven een spil in een keten van ondernemingen zijn (i.c. toeleveranciers), waardoor we daaraan ook de nodige aandacht moeten schenken. De hervorming voorziet daarom in het optrekken van de DBI-aftrek naar 100 %, een stapsgewijze verlaging naar 25 %, fiscale consolidatie en een versterking van de huidige stimuli voor innovatie en werkgelegenheid.

II. — DISCUSSION

(Titre 2: Réforme de l'impôt des sociétés – articles 1^{er} à 90)

A. Discussion général

1. Questions et observations des membres

M. Roel Deseyn (CD&V) se réjouit que le projet de loi à l'examen corresponde en tout point au programme électoral du CD&V, qui vise la création d'une croissance économique accompagnée d'avancées et de cohésion sociales. Le projet de loi à l'examen comporte une grande réforme de l'impôt des sociétés, plusieurs dispositions fiscales supplémentaires et plusieurs mesures visant à renforcer la lutte contre la fraude fiscale et à améliorer les recouvrements. Plusieurs dispositions s'inscrivent aussi dans le droit fil des recommandations de la Commission spéciale “Panama Papers”.

Réforme de l'impôt des sociétés

Le membre souligne qu'il importe de savoir comment la base imposable sera renforcée. Cette réforme doit marquer un tournant en Belgique: on supprime les niches fiscales et on élargit la base imposable et réduit le tarif nominal. Il s'agit, en tout cas, d'un train de réformes opportun au vu du contexte international. L'Europe a critiqué nos niches fiscales, l'OCDE a élaboré son plan d'action BEPS afin de lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices au niveau international et le taux de l'impôt des sociétés est systématiquement réduit au sein et en dehors de l'Europe.

Le membre déclare que cette réforme de l'impôt des sociétés vise également les PME, ce qui n'est pas totalement illogique, vu que notre pays est un pays de PME. Les petites et moyennes entreprises doivent bénéficier du soutien nécessaire compte tenu de tous les emplois et de toute la valeur ajoutée qu'elles créent dans notre pays. Les principales mesures à l'intention des PME sont la réduction immédiate à 20 % du taux applicable à la première tranche de 100 000 euros, l'augmentation temporaire du taux de la déduction pour investissement à 20 % et le doublement du montant de la dispense de versement pour les chercheurs employés par une PME. Cela ne signifie naturellement pas que les grandes entreprises ne sont pas soutenues, car nous savons bien que les multinationales et les grandes entreprises constituent un maillon essentiel de la chaîne des entreprises (pour la sous-traitance), raison pour laquelle nous devons également leur accorder l'attention nécessaire. La réforme prévoit dès lors de porter la déduction des RDT à 100 %, de ramener progressivement le taux

Er worden dus met vele evenwichten in het wetsontwerp rekening gehouden maar met een bijzonder aandacht voor de kmo's.

Het lid benadrukt dat de fiscale rechtvaardigheid ook zeer belangrijk is. Niet alleen de aandacht voor kmo's in deze hervorming staat centraal, maar ook de roep naar fiscale rechtvaardigheid binnen de ondernemerswereld als ook daarbuiten. In het ontwerp springen enkele maatregelen in het oog die de vervennootschappelijking in dit land moeten indijken. Het gaat onder meer over de verhoging van de minimumbezoldiging voor bedrijfsleiders naar 45 000 euro of 75 000 euro, indien men bedrijfsleider is van meerdere vennootschappen. Het betreft ook de gelijkschakeling tussen zelfstandigen-natuurlijke personen en zelfstandigen-vennootschappen inzake de aftrekbaarheid van autokosten en de stopzettingsmeerwaarden (10 %), zodat op die manier ook de éénmanszaken worden ondersteund. Ten slotte wordt voor de éénmanszaken ook in een forfaitaire beroepskostenaf trek voorzien in het kader van de fiscale bepalingen van dit ontwerp.

In het licht van diezelfde fiscale rechtvaardigheid wordt ook voorzien in een hervorming van de notionele interestaftrek, zodat de misbruiken uit de wereld geholpen kunnen worden. Daarnaast wordt er ook voorzien in een verstrenging van het vrijstellingsregime voor meerwaarden op aandelen. Met andere woorden zullen bedrijven sneller aan de meerwaardebelasting op aandelen onderworpen worden, doordat men de voorwaarden gelijkstelt met die van de DBI-aftrek.

Het lid geeft ook aan dat kapitaalverminderingen vanaf volgend jaar proportioneel worden aangerekend, waardoor dus de vermindering niet volledig op het gestort kapitaal kan worden aangerekend. Op die manier zullen de inkomsten van de roerende voorheffing stijgen.

Ten slotte wordt er ook een minimumbelasting ingevoerd, waarbij op het saldo boven 1 000 000 euro aan aftrekbare bestanddelen minstens 30 % niet aftrekbaar is. Hierdoor komt men dus op een minimumbelasting van 7,5 %, wat neerkomt op 2,4 % meer dan de *fairness tax*. De regering doet op dit punt dus beter.

Een groot deel van de maatregelen in het kader van fiscale rechtvaardigheid heeft wel betrekking op de omzetting van de ATAD-richtlijn van de Europese Unie. België zet hiermee de bepalingen om die noodzakelijk zijn om internationale winstverschuiving en grondslag-utholling tegen te gaan. Het gaat om een interestaftrekbeperking tot 30 % EBITDA of 3 000 000 euro, een

nominal à 25 %, d'instaurer une consolidation fiscale et de renforcer les incitants à l'innovation et à la création d'emplois. Le projet de loi tient donc compte d'un grand nombre d'équilibres et accorde une attention particulière aux PME.

Le membre souligne que l'équité fiscale est aussi très importante. Non seulement l'attention accordée aux PME dans la réforme à l'examen occupe une place centrale, mais aussi l'appel à l'équité fiscale dans le monde des entreprises et aussi en dehors de celui-ci. Le projet comporte quelques mesures destinées à endiguer la sociétisation. Il s'agit notamment de l'augmentation de la rémunération minimale des chefs d'entreprise à 45 000 euros ou 75 000 euros, si l'intéressé est chef d'entreprise de plusieurs sociétés. Il s'agit également de l'assimilation des indépendants – personnes physiques aux indépendants – sociétés en ce qui concerne la déduction des frais de voiture et les plus-values de cessation (10 %), qui permettra de soutenir également les entreprises d'une personne. Enfin, les dispositions fiscales du projet à l'examen prévoient aussi une déduction forfaitaire des frais professionnels pour les entreprises d'une personne.

Compte tenu de cette même équité fiscale, le projet tend également à réformer la déduction des intérêts notionnels afin de mettre un terme aux abus. Par ailleurs, le projet tend à renforcer le régime d'exonération des plus-values sur actions. En d'autres termes, les entreprises seront plus rapidement assujetties à la taxe sur les plus-values sur actions, dès lors que les conditions sont mises en conformité avec celles relatives à la déduction RDT.

Le membre indique en outre qu'à partir de l'année prochaine, les réductions de capital seront imputées proportionnellement, la réduction ne pouvant donc pas être entièrement imputée sur le capital versé. Cette mesure entraînera une augmentation des recettes du précompte mobilier.

Enfin, un impôt minimum est également mis en place. Ainsi, lorsque le solde dépasse un million d'euros d'éléments déductibles, au moins 30 % de ce solde n'est pas déductible, ce qui équivaut à un impôt minimum de 7,5 %, soit 2,4 % de plus que la *fairness tax*. Sur ce point, le gouvernement fait donc mieux.

Une grande partie des mesures s'inscrivant dans le cadre de l'équité fiscale concernent effectivement la transposition de la directive européenne ATAD. La Belgique transpose ainsi les dispositions indispensables à la lutte contre le transfert international de bénéfices et l'érosion de la base d'imposition. Il s'agit de limiter la déduction d'intérêts à 30 % EBITDA ou 3 000 000 d'euros,

uitbreiding van onze bestaande exit-taks, regels met betrekking tot “*hybrid mismatches*” en “*hybrid entities*” en CFC-regels (oftewel een Kaaimantaks voor bedrijven).

Wat die CFC-regels betreft, werd de laatste tijd wel enigszins schamper gedaan over de gekozen modaliteiten. België wordt verweten dat we voor de “meest multinational-vriendelijke” optie hadden gekozen, namelijk optie 2. Die optie kijkt of er al dan niet een kunstmatige constructie is in het buitenland, waar de eventuele inkomsten zouden moeten worden toegerekend aan het hoofdhuis in België.

Voor de invulling van het begrip “kunstmatige constructie” wordt in die optie gekeken naar wie de eigenlijke strategische beslissingen maakt en wie de risico’s draagt. Met name, er wordt dus vooral gekeken naar de economische “*substance*” van zo’n CFC. Deze benadering is dan ook de *substance*-benadering.

De heer Deseyn was persoonlijk geneigd om de categorische benadering te hanteren, zoals voorzien in optie 1 in de ATAD-richtlijn.

Hier gaan we die *substance*-benadering combineren met de de transactionele benadering, waarbij men dus per inkomen gaat kijken of er “*substance*” is of niet (cfr. de strategische beslissingen en risico’s). Dit vermijdt dat wanneer méér als 50 % van de inkomsten binnen de entiteit CFC-inkomen is, men dan voor alle inkomsten als CFC wordt aangemerkt. Het vermijdt ook de situatie waarbij een entiteit maar voor 40 % dergelijk CFC-inkomen heeft, men totaal niet als CFC wordt aangemerkt. Daarom moeten er geen “de-minimis” bepalingen worden voorzien, om negatieve effecten te neutraliseren.

Het lid is daarover nogal kritisch omdat hij van mening is dat deze manier van werken wel meer administratie vergt en complexiteit inhoudt, hoewel die verhoogde complexiteit en administratie ten aanzien van de belastingadministratie grotendeels opgelost wordt via een omkering van bewijslast.

Het lid vraagt dus meer uitleg aan de minister over die specifieke keuze.

Wat de definitie van “vaste inrichtingen” betreft, stelt het lid vast dat binnen de OESO men lange tijd heeft onderhandeld over dit begrip en daar ook is gebleken dat er niet direct consensus bestond over de invulling daarvan. Niettegenstaande deze discussie is men er toch in geslaagd om een Multilateraal Akkoord te sluiten

d’élargir notre taxe de sortie existante et de mettre en œuvre des règles relatives aux dispositifs hybrides (*hybrid mismatches*) et aux entités hybrides, ainsi que des règles CFC (c’est-à-dire une taxe Caïman pour les entreprises).

Ces derniers temps, les moqueries vont bon train autour des modalités choisies concernant les règles CFC. Il est reproché à la Belgique d’avoir opté pour l’option “la plus favorable aux multinationales”, l’option 2. Cette option analyse s’il existe ou non une construction artificielle à l’étranger dont les éventuels revenus devraient pouvoir être attribués à la société-mère en Belgique.

Pour savoir s’il s’agit ou non d’une “construction artificielle”, il est analysé dans cette option qui prend les véritables décisions stratégiques et qui en assume les risques. Ainsi, il s’agit d’évaluer principalement la “*substance*” économique d’une telle CFC. Cette approche est dès lors une approche substantielle.

M. Deseyn aurait personnellement opté pour l’approche catégorielle telle que prévue dans l’option 1 de la directive ATAD.

Nous allons combiner cette approche substantielle à l’approche transactionnelle. Il va par conséquent être examiné si chaque revenu a une “*substance*” ou non (voir les décisions et les risques stratégiques). Cette approche permet d’éviter que lorsque plus de 50 % des revenus au sein de l’entité sont des revenus CFC, tous les revenus soient considérés comme CFC. Elle permet également d’éviter qu’une entité, dont les revenus ne sont qu’à 40 % des revenus CFC, ne soit pas du tout considérée comme une CFC. Par conséquent, il n’est pas nécessaire de prévoir des dispositions de *minimis* pour en neutraliser les effets négatifs.

L’intervenant porte un regard critique sur cette approche. Il estime en effet que cette façon de procéder demande beaucoup plus de travail administratif et représente une source de complexité, même si cette complexité et ce travail administratif accrus pour l’administration fiscale sont en grande partie compensés par le renversement de la charge de la preuve.

L’intervenant demande donc au ministre de plus amples explications à propos de ce choix spécifique.

Concernant la définition d’“établissements stables”, l’intervenant indique qu’au sein de l’OCDE, cette notion a longtemps fait l’objet de négociations et il s’est avéré là-bas aussi que son contenu ne bénéficiait pas directement d’un consensus. En dépit de ce débat, il a tout de même été possible d’aboutir à un accord

met meer dan 100 jurisdicties, waarbij de standaarden m.b.t. verdragsmisbruik worden omgezet. Een tijdje geleden heeft België zich daarmee akkoord verklaard, terwijl wel enig voorbehoud werd gemaakt bij bepaalde artikelen. Zo ook bij artikel 12 van dit verdrag dat handelt over het gebruik van artificiële vaste inrichtingen door commissieagenten. Dit voorbehoud werd toen in de pers op 19 juni van dit jaar op veel kritiek onthaald.

Het lid stelt vast dat het om een veelgebruikte fiscale achterpoort voor multinationals gaat. Via het achterpoortje van de commissieagenten kunnen buitenlandse multinationals immers volop producten verkopen in ons land, zonder een echte vestiging te moeten openen. En zonder belast te worden op de gerealiseerde verkoopwinst in ons land. In de plaats daarvan doen ze een beroep op een commissieagent – die in eigen naam werkt, maar tegelijk voor rekening van het buitenlandse bedrijf. Waardoor die agent in de praktijk voltijds Belgische cliënten aanbrengt, onderhandelt over alle details van de overeenkomst, en die verkoopovereenkomsten (in eigen naam) sluit voor rekening van de buitenlandse opdrachtgever. Vaak is dat een filiaal van diezelfde multinational in een land met lage belastingen (zoals Luxemburg of Ierland).

Hoewel, alle kritiek van toen is eigenlijk voorbarig. Deze regering bewijst weldegelijk dat achterpoortjes gesloten kunnen worden. Als men kijkt naar artikel 61, 1° van dit wetsontwerp, dan ziet men dat er een nieuwe definitie van vaste inrichting wordt ingeschreven in het wetboek. De “personele” vaste inrichting wordt uitgebreid met het oog op de bestrijding van de kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting, door het gebruik van commissieagents-structuren en soortgelijke strategieën. M.a.w. commissieagenten die afhankelijk zijn van een vennootschap, zullen als een vaste inrichting van die vennootschap worden gezien. Met het oog op de inwerkingtreding tegen 2020 zal de nieuwe definitie van personele vaste inrichting worden ingevoegd en zal het Belgische voorbehoud bij artikel 12 van het Multilateraal Akkoord dan ook wegvallen. Het sluit ook aan bij de aanbevelingen van de Bijzondere Commissie Panama Papers.

In verband met de autokosten werd in de hervorming ook gesleuteld aan de berekening van het VAA voor bedrijfswagens en aftrekbaarheid van autokosten. Er wordt onder meer voorzien in algemene verlaging van de aftrekbaarheid van 120 % naar 100 % en daarnaast in een nieuwe berekening voor de “*plug-in hybrides*”. De “*plug-in hybrides*” zijn voertuigen die zowel uitgerust zijn met een brandstofmotor als met een elektrische batterij, die opgeladen kan worden via een aansluiting op een externe energiebron buiten het voertuig. Dit

multilateraal signed by plus de 100 juridictions, qui met en œuvre une série de normes en matière d’usage abusif des conventions. La Belgique a récemment signé cet accord, alors que des réserves ont été émises au sujet de certains articles. C’est le cas par exemple de l’article 12 de cette convention, qui aborde l’utilisation d’établissements stables artificiels par des commissionnaires. À l’époque, le 19 juin 2017, la presse avait fortement critiqué ces réserves.

L’intervenant constate qu’il s’agit d’une échappatoire fiscale très utilisée par les multinationales. Par le biais de commissionnaires, une multinationale étrangère peut en effet vendre à volonté des produits dans notre pays sans être obligée d’ouvrir une véritable implantation sur le territoire belge et sans être imposée sur les bénéfices réalisés sur les ventes dans notre pays. À la place, elle fait appel à un commissionnaire, qui travaille à la fois en son nom et pour le compte de l’entreprise étrangère. Dans la pratique, ce commissionnaire attire ainsi à temps plein des clients belges, négocie tous les détails de l’accord et conclut ces accords de vente (en son nom) pour le compte du client étranger. Il s’agit souvent de la filiale de la même multinationale dans un pays à faible fiscalité (comme le Luxembourg ou l’Irlande).

Toutefois, les critiques exprimées à l’époque étaient en réalité hâtives. Ce gouvernement prouve bel et bien qu’il est possible de supprimer des échappatoires. Si on considère l’article 61, 1°, du projet de loi à l’examen, on constate qu’une nouvelle définition de l’établissement stable est ajoutée au CIR 92. La définition de l’établissement stable “personnel” est élargie afin de lutter contre l’évitement artificiel du statut d’établissement stable par l’utilisation d’accords de commissionnaire et de stratégies similaires. En d’autres termes, les commissionnaires qui dépendent d’une société seront considérés comme un établissement stable de cette société. En vue de son entrée en vigueur d’ici 2020, la nouvelle définition de l’établissement stable personnel sera intégrée et la réserve de la Belgique à l’égard de l’article 12 de l’accord multilatéral n’aura dès lors plus lieu d’être. Elle est également conforme aux recommandations de la commission spéciale Panama Papers.

Concernant les frais de voiture, la réforme modifie également la méthode de calcul de l’ATN pour les voitures de société et de la déductibilité des frais de voiture. Il est entre autres prévu de faire baisser la déductibilité de 120 % à 100 % et de mettre en place une nouvelle méthode de calcul pour les véhicules hybrides rechargeables, ou hybrides *plug-in*. Il s’agit de véhicules qui sont à la fois équipés d’un moteur à carburant et d’une batterie électrique qui peut être rechargée en la connectant à une source d’alimentation externe hors du

ontwerp voorziet nu dat als die batterij bepaalde normen inzake “energiecapaciteit” niet overschrijdt, het VAA en de aftrekbaarheid berekend moeten worden alsof het een wagen betreft die uitsluitend op “brandstof” (bv. benzine) rijdt.

De norm wordt bepaald op 5 kWh per 100kg. Uit berichten die nog van enkele maanden geleden dateren, was er nog sprake van 6 kWh, maar dat is nu blijkbaar op 5 kWh gebracht. In ieder geval, deze norm leidt ertoe dat kleinere “*plug-in hybrides*” nog van de 100 %-aftrekbaarheid kunnen genieten, alsook van de gunstigere berekening van het VAA. Het resultaat van deze ratio is dat enkel de voertuigen met een voldoende rijbereik fiscaal gestimuleerd worden en dat fiscaal misbruik wordt tegengegaan. Gezien de verlaging van de aftrekbaarheid voor volledig elektrische wagens van 120 % naar 100 % ook wordt doorgevoerd, wordt ook ademruimte gegeven aan zero emissie technologieën, zodat hun opname mede ondersteund worden. Het gevolg van de verlaging van deze ratio betekent dat hybrides in lagere prijs categorieën (< 55 000 euro) toegankelijk blijven voor werknemers en aangemoedigd worden door bedrijven, gezien zij toegang behouden tot een aftrekbaarheid van 90 tot 100 % (deze laatste bij voertuigen onder 40gr CO₂/km).

Deze wijzigingen zullen dus zorgen voor een competitief nadeel t.o.v. de volledig elektrische voertuigen of waterstofvoertuigen in dezelfde prijs categorieën (< 55 000 euro), mits zij met het verdwijnen van de 120 % aftrekbaarheid geen enkel relatief voordeel meer zullen genieten voor het feit dat zij enerzijds geen emissies hebben en anderzijds een groter elektrisch rijbereik aanbieden. Het is daardoor te verwachten dat de verkoop van goedkopere elektrische voertuigen sterk zal afzakken ten opzichte van van hybrides. De vraag kan hierbij gesteld worden of zoiets wel wenselijk is, gezien de doelstellingen die België voorop gesteld heeft met betrekking tot het verlagen van de emissies van transport en de noodzakelijke rol die zero emissie vervoer hierin speelt.

Het lid vraagt dus wat de intenties van de minister zijn wat de vergroening en verduurzaming van het wagenpark in België betreft. In die mate kan er bijvoorbeeld aan gedacht worden om de aftrekbaarheid van plug-in hybrides maximaal op 90 % te zetten en die voor volledig elektrische wagens op 100 %, zodat toch enige *incentive* geboden kan worden om voor zero emissie te kiezen, dan voor een alternatief waarbij de kans op CO₂-uitstoot groter is. Kan de minister verduidelijken of dit voor hem een optie is? Zo ja, is het volgens de minister en bij uitbreiding de regering noodzakelijk om verder in te zetten op een vergroening en verduurzaming van het

voertuig. Ce projet prévoit maintenant de calculer l'ATN et la déductibilité d'un tel véhicule comme s'il s'agissait d'un véhicule pourvu d'un moteur utilisant exclusivement du “carburant” (par exemple de l'essence) si sa batterie n'excède pas certaines normes en matière de “capacité énergétique”.

La norme est fixée à 5 kWh par 100 kilogrammes. Le chiffre de 6 kWh était encore cité il y a quelques mois, mais il a apparemment été ramené à 5 kWh. À la suite de cette norme, les petits “*hybrides plug-in*” pourront en tout état de cause encore bénéficier de la déductibilité à 100 %, ainsi que d'un calcul plus avantageux de l'ATN. Grâce à ce ratio, seuls les véhicules ayant une autonomie suffisante sont stimulés fiscalement et on évite les abus fiscaux. Par ailleurs, en faisant passer de 120 % à 100 % la déductibilité prévue pour les voitures entièrement électriques, on crée un ballon d'oxygène pour les technologies zéro émission, qui bénéficient donc également d'un soutien. Suite à la réduction de ce ratio, les véhicules hybrides relevant de catégories de prix inférieures (< 55 000 euros) restent accessibles aux travailleurs et leur acquisition est encouragée par les entreprises, car ils continuent à pouvoir bénéficier d'une déductibilité de 90 % à 100 % (la déductibilité à 100 % s'appliquant aux véhicules qui émettent moins de 40gr de CO₂/km).

Ces modifications entraîneront donc un préjudice compétitif à l'égard des véhicules entièrement électriques ou des véhicules à hydrogène relevant des mêmes catégories de prix (< 55 000 euros) qui, à la suite de la disparition de la déductibilité à 120 %, ne bénéficieront plus d'aucun avantage relatif lié à l'absence d'émissions et à leur autonomie électrique plus importante. Il faut dès lors s'attendre à une forte diminution de la vente de véhicules électriques meilleur marché par rapport à la vente de véhicules hybrides. Il est permis de se demander à cet égard si une telle situation est souhaitable au regard des objectifs que la Belgique s'est fixés en matière de baisse des émissions liées au transport et du rôle indispensable que joue le transport zéro émission à cet égard.

Le membre demande donc quelles sont les intentions du ministre en ce qui concerne l'écologisation et la durabilisation du parc automobile en Belgique. On pourrait par exemple songer à fixer la déductibilité des hybrides *plug-in* à 90 % maximum, contre 100 % pour les voitures entièrement électriques, ce qui permettrait tout de même d'encourager l'acquisition d'un véhicule zéro émission par rapport à une alternative dans laquelle le risque d'émissions de CO₂ est plus élevé. Le ministre pourrait-il préciser si une telle solution lui semble envisageable? Dans l'affirmative, le ministre et, par extension, le gouvernement jugent-ils nécessaire de

wagenpark, door bijvoorbeeld meer *incentive* te bieden voor zero emissie voertuigen dan hybride alternatieven?

In het verlengde van deze hervorming van de autokosten wordt ook een nieuwe formule uitgewerkt in het kader van de CO₂-uitstoot. Deze zou ervoor zorgen dat dieselwagens fiscaal iets duurder worden dan benzinewagens en lpg-wagens. Niettegenstaande het voornemen van deze hervorming om de kaart van de vergroening en verduurzaming te trekken, hadden we wel verder kunnen gaan op dat elan. Men had bijvoorbeeld ook rekening kunnen houden met de uitstoot van stikstofdioxiden (NOx). In principe zou er fiscaal gezien geen verschil mogen zijn tussen verschillende gassen en stofdeeltjes, toch wordt dit in deze hervorming niet voorzien. Het is een beetje jammer, maar zoals gezegd het is een materie in volle evolutie en vandaar zou het niet slecht zijn te weten welke intenties de minister en de regering op dat vlak vooropstellen.

Inzake de hervorming van de NIA en de kapitaalverminderingen stelt het lid vast dat de hervorming van de vennootschapsbelasting voor een groot stuk gedragen wordt door een fundamentele hervorming van de notionele interestaftrek. Voortaan zal niet meer mogelijk zijn het gehele eigen vermogen in rekening te brengen, maar wel alleen de aangroei van het eigen vermogen bekeken over een periode van 5 jaar. Hiermee wordt het aanhouden van het eigen vermogen minder voordeliger, daarnaast worden wel de misbruiken en de fiscale optimalisaties enorm afgeremd.

Het is dus eigenlijk een tweesnijdend zwaard. Enerzijds was de maatregel berucht in binnen- en buitenland, omdat het veel gebruikt werd in fiscale optimalisatietechnieken en oneigenlijk gebruik. Anderzijds heeft de maatregel er wel voor gezorgd dat onze bedrijven tijdens de financieel-economische crisis voldoende buffer aan eigen vermogen hadden aangelegd, om die crisis te doorstaan. Men moet er dus over waken dat de bedrijven nog steeds in staat zullen zijn dergelijke crisismomenten te doorstaan.

Komt daar nog bij dat vanaf 1 januari 2018 de kapitaalverminderingen proportioneel aangerekend zullen worden op het aandeel werkelijk gestort kapitaal en het aandeel reserves in het eigen vermogen. Ik kan mij enigszins inbeelden dat er momenteel bedrijven zijn die nog van het huidig regime gebruik willen maken om alsnog belastingvrij terugbetalingen van kapitaal te kunnen doen. Op die manier wordt het eigen vermogen van een bedrijf ook aangetast, gestuurd door de fiscaliteit. In combinatie met een hervorming van de NIA kan het

continueren te miser sur l'écologisation et la durabilisation du parc automobile en offrant par exemple davantage d'incitants pour les véhicules zéro émission que pour les alternatives hybrides?

Dans le prolongement de cette réforme des frais de voiture, une nouvelle formule est également élaborée dans le cadre des émissions de CO₂. Celle-ci devrait rendre les voitures diesel fiscalement un peu plus chères que les voitures roulant à l'essence ou au GPL. En dépit de l'intention de cette réforme de jouer la carte de l'écologisation et de la durabilisation, nous aurions toutefois pu aller plus loin dans la foulée. Les émissions de dioxyde d'azote (NOx), par exemple, auraient également pu être prises en compte. En principe, il ne pourrait pas y avoir de différence du point de vue fiscal entre différents gaz et particules, elle n'est pourtant pas prévue dans cette réforme, ce qui est quelque peu regrettable. Mais, comme cela a déjà été signalé, dès lors qu'il s'agit d'une matière en pleine évolution, il serait une bonne chose de savoir quelles sont les intentions du ministre et du gouvernement dans ce domaine.

En ce qui concerne la réforme de la DIN et des réductions de capital, le membre constate que la réforme de l'impôt des sociétés est en grande partie fondée sur une réforme fondamentale de la déduction des intérêts notionnels. Il ne sera dorénavant plus possible de prendre en compte l'ensemble des fonds propres mais uniquement leur croissance considérée sur une période de 5 ans. De cette manière, il devient non seulement moins avantageux de détenir des fonds propres mais les abus et les optimisations fiscales seront également considérablement freinés.

Il s'agit dès lors d'une arme à double tranchant en réalité. D'une part, la mesure avait mauvaise réputation en Belgique et à l'étranger dès lors qu'elle était fréquemment utilisée dans le cadre de techniques d'optimisation fiscale et de manière abusive. D'autre part, la mesure a toutefois eu pour effet que nos entreprises avaient constitué une réserve suffisante de fonds propres pour résister à la crise économique et financière. Il faut dès lors veiller à ce que les entreprises soient encore en mesure de faire face à de tels moments de crise.

À cela s'ajoute encore le fait qu'à partir du 1^{er} janvier 2018, les réductions de capital seront imputées proportionnellement sur la part capital effectivement libérée et la part réserves dans les fonds propres. L'intervenant imagine que certaines entreprises souhaitent encore faire usage du régime actuel afin de pouvoir encore effectuer des remboursements de capital en exonération d'impôt. De cette manière, les fonds propres d'une entreprise sont également affectés, pour des motifs fiscaux. En combinaison avec une réforme de la DIN,

weleens gebeuren dat vanaf de inwerkingtreding van deze hervorming de schuldfinanciering bij bedrijven exponentieel zal stijgen:

- kan de minister verduidelijken of hij rekening heeft gehouden met zo'n potentieel neveneffect? Zo nee, waarom?
- is het volgens de minister dan voorbarig om te zeggen dat de eigenvermogenspositie van bedrijven achteruit zal gaan na de hervorming?
- is het volgens de minister gevaarlijk dat het aandeel van schuldfinanciering exponentieel zou toenemen of kan dit door Belgische bedrijven, zeker bij crisismomenten, gemanaged worden?

Fiscale bepalingen

Niet alleen de bedrijven winnen bij dit wetsontwerp van relance, maar ook de kwetsbare gezinnen gaan erop vooruit. Vandaar dat in de titel van dit ontwerp ook wordt gesproken over de versterking van de sociale cohesie. Voor de alleenstaande ouder met kinderlast en een beperkt beroepsinkomen worden 2 maatregelen genomen, namelijk een bijkomende toeslag voor kinderen ten laste en een verhoging van de belastingvermindering voor kinderopvang.

In het kader van de toeslag voor kinderen tot 3 jaar kan men deze toeslag niet cumuleren met de belastingvermindering voor kinderopvang. Wordt het cumulverbod nu wel opgeheven voor de nieuwe bijkomende toeslag?

Fiscale fraude

In het kader van de strijd tegen de fiscale fraude wordt een enorme stap vooruit gezet. In dit wetsontwerp wordt richtlijn 2016/2258/EU omgezet, welke erin voorziet dat belastingautoriteiten toegang krijgen tot het UBO-register en tot alle antiwitwasinlichtingen bij de antiwitwascel. De belastingadministratie heeft immers een legitiem belang om deze databank in te kijken, omdat de fiscus nu eenmaal moet weten wie achter deze of gene entiteit of vennootschap zit. Zich verstoppen achter een juridische entiteit zal vanaf nu moeilijker worden, waardoor de strijd tegen fiscale fraude en witwaspraktijken opgevoerd kan worden. Zo wordt ook aanbeveling nr.37 van de Bijzondere Commissie "Panama Papers" gedeeltelijk omgezet.

M. Peter Vanvelthoven (sp.a) benadrukt dat er een breed draagvlak is om de vennootschapsbelasting te

il n'est pas exclu qu'à partir de l'entrée en vigueur de cette réforme, le financement de la dette augmente de manière exponentielle au sein des entreprises:

- Le ministre peut-il indiquer s'il a tenu compte de cet éventuel effet secondaire? Si ce n'est pas le cas, pourquoi?
- Est-il, selon le ministre, prématuré de dire que la position des fonds propres des entreprises reculera après la réforme?
- Est-il, selon le ministre, dangereux que la part du financement de la dette augmente de manière exponentielle ou les entreprises belges sont-elles en mesure de gérer la chose, a fortiori en période de crise?

Dispositions fiscales

Il n'y a pas que les entreprises qui soient favorisées par ce projet de loi de relance, les ménages vulnérables voient également leur situation s'améliorer. C'est pourquoi il est également question dans le titre de ce projet du renforcement de la cohésion sociale. Deux mesures sont prises en faveur du parent isolé avec enfants à charge ayant un revenu professionnel limité, à savoir un supplément additionnel pour enfants à charge et une augmentation de la réduction d'impôt pour la garde d'enfants.

Dans le cadre du supplément pour les enfants jusqu'à trois ans, ce supplément ne peut pas être cumulé avec la réduction d'impôt pour la garde d'enfants. Cette interdiction de cumul est-elle à présent levée pour le nouveau supplément additionnel?

Fraude fiscale

Un énorme pas en avant est réalisé dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale. Le projet de loi à l'examen transpose la directive 2016/2258/UE, qui prévoit que les autorités fiscales bénéficient d'un accès au registre UBO et à toutes les informations relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux auprès de la cellule antiblanchiment. L'administration fiscale a en effet un intérêt légitime à consulter cette banque de données, dès lors que le fisc doit savoir qui se trouve derrière telle ou telle entité ou société. Se dissimuler derrière une entité juridique sera désormais plus difficile, ce qui permettra d'intensifier la lutte contre la fraude fiscale et les pratiques de blanchiment de capitaux. Ce faisant, on transpose également partiellement la recommandation n° 37 de la Commission spéciale "Panama Papers".

M. Peter Vanvelthoven (sp.a) souligne qu'il y a un large consensus pour réformer l'impôt des sociétés. Le

hervormen. Het lid geeft aan dat zijn fractie al lang vragende partij is voor een hervorming van de vennootschapsbelasting. Een hervorming die de belasting eerlijker en eenvoudiger maakt:

— eerlijker in de zin dat de vennootschappen die vandaag weinig of geen belasting betalen in de toekomst wel hun eerlijk deel doen, zodat de belasting verlaagd kan worden voor de kmo's. Een taxshift binnen de vennootschapsbelasting dus. Want de hervorming mag wat ons betreft geen gat in de begroting slaan waar de gezinnen nadien voor op moeten draaien;

— eenvoudiger door de belastingbasis breed te maken en fiscale planning zo weinig mogelijk ruimte te geven.

Helaas is dat niet wat deze regering doet met dit wetsontwerp.

Algemene kritiek

De goedkeuring door de OESO en de G20-landen van het BEPS-actieplan, de ATAD-richtlijnen van de Europese Commissie, en de implementatie van het BEPS-actieplan en de Europese richtlijnen hebben de internationale fiscale context grondig gewijzigd. Internationale tax planning is als gevolg hiervan moeilijker geworden. Dit is een opportuniteit. Maar de regering ziet het als een bedreiging. In de toelichting lezen we daarover: "Zonder ingrijpen dreigt een verlies aan competitiviteit".

Met de hervorming van de vennootschapsbelasting toont de regering zich een koele minnaar van de nieuwe internationale fiscale context en zet ze de nieuwe internationale standaarden schoorvoetend, minimaal en zelfs onvolledig om. Zo kiest de regering ervoor maximaal uitzonderingen te voorzien ten gunste van multinationale groepen die via fiscale planning zo weinig mogelijk belasting trachten te betalen.

Het lid legt uit dat de regering op 1,2 miljard euro bijkomende inkomsten rekent in de vennootschapsbelasting door de omzetting van ATAD. De Nationale Bank heeft in haar rapport over de budgettaire impact van de hervorming van de vennootschapsbelasting gesteld dat die raming in overeenstemming is met de raming van de Europese Commissie over de potentiële ontvangsten in de EU "indien er geen winstverschuivingen meer zouden zijn, wat vereist dat de ATAD-richtlijn rigoureus wordt omgezet in de fiscale wetgeving van alle lidstaten". Gezien de minimale en zelfs onvolledige omzetting van de richtlijn wordt de budgettaire neutraliteit van de hervorming helemaal gehypothekeerd.

membre indique que son groupe est demandeur d'une telle réforme depuis longtemps déjà. Une réforme qui rend la fiscalité plus juste et plus simple:

— plus juste dans le sens où les sociétés qui paient aujourd'hui peu, voire pas d'impôts, paieront leur juste part à l'avenir, de telle sorte qu'il sera possible d'abaisser la fiscalité des PME. Un *tax shift* dans le cadre de l'impôt des sociétés, donc. Car, à nos yeux, la réforme ne peut pas creuser dans le budget un trou que les ménages devront par la suite combler;

— plus simple en élargissant la base d'imposition et en accordant le moins de latitude possible aux planifications fiscales.

Ce n'est malheureusement pas ce que fait ce gouvernement avec le projet de loi à l'examen.

Critique générale

L'adoption du plan d'action BEPS par l'OCDE et les pays du G20, les directives ATAD de la Commission européenne et la mise en œuvre du plan d'action BEPS et des directives européennes ont profondément modifié le contexte fiscal international et ont eu pour conséquence de rendre la planification fiscale internationale plus compliquée. C'est une opportunité. Or, le gouvernement y voit une menace. Dans l'exposé des motifs, on lit ceci: "Sans intervention, il risque d'y avoir une perte de compétitivité".

Avec la réforme de l'impôt des sociétés, le gouvernement montre qu'il n'est guère partisan du nouveau contexte fiscal international et il applique les nouveaux standards internationaux à contrecœur, de façon minimaliste, voire incomplète. Ainsi, le gouvernement préfère-t-il accorder un maximum d'exceptions en faveur des groupes multinationaux qui, grâce à la planification fiscale, tentent de payer le moins possible d'impôts.

Le membre explique que le gouvernement table sur 1,2 milliard d'euros de recettes supplémentaires à l'impôt des sociétés avec la transposition de la directive ATAD. Dans son rapport consacré aux effets budgétaires de la réforme des sociétés, la Banque nationale indique que ces estimations sont conformes aux estimations de la Commission européenne concernant les recettes potentielles qui seraient perçues dans l'Union "s'il n'y avait plus de transferts de bénéfices, ce qui exige que la directive ATAD soit transposée rigoureusement dans le droit fiscal de tous les États membres de l'UE". La transposition minimaliste, voire incomplète, de la directive hypothèque totalement la neutralité budgétaire de la réforme.

In tegenstelling tot wat in de toelichting wordt gesteld wordt de nichefiscaliteit helemaal niet opgegeven. De notionele intrestaftrek wordt inderdaad ingeperkt maar dat lijkt vooral ingegeven door de lage rente en dus het lage referentietarief van de notionele intrestaftrek. Daarom wordt de notionele intrestaftrek nu ingeperkt in ruil voor een zekere tariefverlaging én nieuwe fiscale planningsmogelijkheden.

Want terwijl internationale fiscale planning minimaal wordt tegengegaan, beoogt de regering met andere fiscale maatregelen in de voorgestelde hervorming “fiscale planning” binnen België nieuwe mogelijkheden te bieden. Zo wordt de erosie van de belastingbasis door grote ondernemingen verder gestimuleerd in plaats van ingedijkt.

Door de DBI-aftrek naar 100 % te brengen en tegelijk de aftrekbaarheid van beheers- en financieringskosten verbonden aan de participaties te behouden, creëert de regering een nieuwe fiscale niche waarbij gemengde holdings 100 % belastingvrije inkomsten ontvangen en met de (intrest)kosten die zijn gedaan om die belastingvrije inkomsten te verkrijgen, hun belastbare winst uit operationele activiteiten kunnen drukken. De hervorming van de DBI-aftrek biedt weer nieuwe kansen op fiscale planning.

Het behouden van de notionele intrestaftrek, evenwel in aangepaste vorm, is een gemiste kans om het systeem volledig af te schaffen bij de lage rente vandaag. De incrementale notionele intrestaftrek zonder afdoende antimisbruikbepaling biedt de mogelijkheid voor groepen om *double dips* te organiseren, waarbij een vennootschap uit de groep via schuldfinanciering het kapitaal in een andere vennootschap van de groep verhoogt. Het totale eigen vermogen van vennootschappen in België waarvoor de notionele intrestaftrek van toepassing kan zijn wordt met het nieuwe systeem gereduceerd, maar de fiscale constructies en mogelijkheden tot fiscale planning blijven onverkort bestaan. Zo wordt de notionele intrestaftrek eigenlijk nog meer op maat van fiscale planning hervormd en kan de bijhorende budgettaire kost veel hoger uitvallen dan de regering raamt.

Inzake de groepsbijdrage is het lid van mening dat het een maatregel is die uitermate geschikt is voor fiscale planning, waarbij met winst kan worden geschoven tussen vennootschappen zonder tegenprestatie. Met een echte fiscale consolidatie heeft de groepsbijdrage niets te zien.

Contrairement à ce qui est énoncé dans l'exposé, la fiscalité de niche n'est nullement abandonnée. Si la déduction des intérêts notionnels est effectivement limitée, cela semble davantage être dicté par la faiblesse des taux, et donc le taux de référence bas de la déduction des intérêts notionnels. C'est pourquoi on limite aujourd'hui la déduction des intérêts notionnels en échange d'une certaine réduction des taux ET de nouvelles possibilités en matière de planification fiscale.

Car, tandis que la planification fiscale internationale est combattue de manière minimale, le gouvernement vise, en instaurant d'autres mesures fiscales dans la réforme proposée, à offrir de nouvelles opportunités à “la planification fiscale” en Belgique, stimulant ainsi davantage l'érosion de la base imposable par de grandes entreprises au lieu de l'endiguer.

En faisant passer la déduction RDT à 100 % et en maintenant simultanément la déductibilité des coûts de gestion et d'emprunt liés aux participations, le gouvernement crée une nouvelle niche fiscale permettant aux holdings mixtes de recevoir 100 % de revenus exonérés d'impôts et, avec les coûts (d'intérêts) qu'ils ont exposés en vue d'obtenir ces revenus exonérés d'impôts, de comprimer les bénéfices imposables provenant des activités opérationnelles. De nouveau, la déduction RDT ouvre de nouvelles opportunités de planification fiscale.

Le maintien de la déduction des intérêts notionnels, quoique adaptée, est une occasion manquée de supprimer totalement le système avec les taux bas d'aujourd'hui. La déduction des intérêts notionnels incrementale sans disposition anti-abus probante donne aux groupes la possibilité de cumuler des déductions (*double dips*), de sorte que la société d'un groupe peut, par le financement de ses dettes, augmenter les capitaux d'une autre société du groupe. Les fonds propres totaux des sociétés en Belgique auxquels la déduction des intérêts notionnels peut s'appliquer est réduite avec le nouveau système, mais les constructions fiscales et les possibilités de planification fiscale sont intégralement maintenues. Ainsi, la déduction des intérêts notionnels est en réalité, réformée pour répondre encore davantage à la planification fiscale et le coût budgétaire y relatif pourrait s'avérer bien supérieur aux estimations du gouvernement.

En ce qui concerne les transferts intra-groupe, le membre estime que cette mesure est particulièrement utile à la planification fiscale, les bénéfices pouvant glisser entre les sociétés sans contrepartie. Le transfert intra-groupe n'a rien à voir avec une véritable consolidation fiscale.

Afgaande op dit ontwerp is het de regering niet meens om de belastbare basis van grote ondernemingen te verbreden. Het is in die zin veelzeggend dat het VBO de grootste supporter is van deze hervorming. En dat terwijl de regering claimt dat deze hervorming gericht is op kmo's én budgettair neutraal is. In een budget-neutrale hervorming waarbij de kmo's erop vooruitgaan zouden de leden van het VBO méér belasting moeten betalen. Dat is simpele rekenkunde.

Het lid blijft erbij dat de hervorming niet budgettair neutraal is. Volgens het Rekenhof, de Europese Commissie en de Nationale Bank zijn er grote budgettaire risico's aan de hervorming verbonden. Een belastingverlaging voor aandeelhouders wordt hier dus afgewenteld op de gezinnen, die zullen moeten opdraaien voor de factuur. Dat is niet aanvaardbaar.

Het wetsontwerp dat hier voorligt, is ook allesbehalve een vereenvoudiging. Integendeel. De toenemende complexiteit zal vooral de kmo's treffen. Zo worden voorzieningen beperkt tot wat wettelijk en contractueel vastgelegd is. Boekhoudkundige kan het wel, fiscaal niet. Meer complexiteit dus. Ook de nieuwe regeling voor de autokosten wordt voor kleine ondernemingen een hele klus. De regering voert verder een meerwaardebelasting in voor kmo's, maar schaft de bestaande meerwaardebelasting voor grote ondernemingen af. Meer complexiteit en meer belasting voor kmo's, minder voor multinationals.

Deze hervorming is dus niet de hervorming die men nodig heeft. Deze hervorming zorgt niet voor een eerlijke en eenvoudige vennootschapsbelasting. Deze hervorming zorgt niet voor een eerlijke bijdrage van multinationals. Deze hervorming is niet bijgevolg budgetneutraal en de factuur zal bij de gezinnen terechtkomen.

Het lid geeft aan dat de hervorming van de vennootschapsbelasting perfect budgetneutraal zou kunnen zijn. Het zou een hervorming kunnen zijn die de vennootschapsbelasting eenvoudiger en eerlijker maakt. Het zou een hervorming kunnen zijn die kmo's ondersteunt zonder de factuur naar de gezinnen te sturen. Maar dan moet je wél durven zeggen en doen waar het op staat ten aanzien van de multinationals die niet hun deel betalen. Dan moet je belastingontwijking van multinationals doortastend willen aanpakken in plaats van *incentives* voor hen in de hervorming van de vennootschapsbelasting te verstoppen. Dat is de ontbrekende pijler om de hervorming budgetneutraal te maken, om de hervorming eerlijk te maken.

Sur la base du projet à l'examen, force est de constater que le gouvernement n'a pas vraiment l'intention d'élargir la base imposable des grandes entreprises. Le fait que la FEB est un fervent supporter de la réforme à l'examen en dit long à cet égard. Alors que le gouvernement affirme que la réforme à l'examen est favorable aux PME et est neutre en termes budgétaires. S'il s'agissait d'une réforme neutre en termes budgétaires grâce à laquelle les PME verraient leur situation s'améliorer, les membres de la FEB devraient payer davantage d'impôts. C'est une question de pure arithmétique.

Le membre maintient que la réforme n'est pas neutre en termes budgétaires. Selon la Cour des comptes, la Commission européenne et la Banque nationale, la réforme comporte des risques budgétaires majeurs. Une réduction d'impôts pour les actionnaires est donc répercutée sur les ménages, qui devront payer la facture. C'est inacceptable.

De plus, le projet de loi à l'examen n'aura pas vraiment pour effet de simplifier les choses, que du contraire. Cette complexité accrue touchera surtout les PME. C'est ainsi que les provisions sont limitées à ce qui est fixé légalement et contractuellement. C'est possible d'un point de vue comptable, pas d'un point de vue fiscal. Une plus grande complexité donc. Le nouveau régime pour les frais de voiture entraînera aussi une surcharge de travail pour les petites entreprises. Le gouvernement instaure ensuite une taxe sur les plus-values pour les PME, mais supprime la taxe existante pour les grandes entreprises. Plus de complexité et plus d'impôts pour les PME, et moins pour les multinationales.

Cette réforme n'est donc pas la réforme dont on a besoin. Cette réforme ne génère pas un impôt des sociétés juste et simple. Cette réforme ne se traduit pas par une contribution juste des multinationales. Cette réforme n'est par conséquent pas neutre sur le plan budgétaire, et la facture sera adressée aux ménages.

Le membre indique que la réforme de l'impôt des sociétés pourrait être parfaitement neutre en termes budgétaires. Il pourrait s'agir d'une réforme qui simplifie l'impôt des sociétés et le rend plus juste. Ce pourrait être une réforme qui soutient les PME sans envoyer la facture aux ménages. Mais pour ce faire, il faut cependant oser dire et faire ce qui s'impose vis-à-vis des multinationales qui ne paient pas leur part. Il faut vouloir lutter efficacement contre l'évasion fiscale à laquelle se livrent les multinationales au lieu de glisser des incitants à leur intention dans la réforme de l'impôt des sociétés. C'est le pilier qui fait défaut pour rendre la réforme neutre sur le plan budgétaire, pour la rendre juste.

Het lid stelt daarom het volgende alternatief voor:

— de Europese anti-ontwijkingsrichtlijn volledig en rigoreus omzetten en zo internationale belastingontwijking maximaal indijken;

— de notionele intreftaftrek volledig afschaffen;

— de DBI-aftrek voorbehouden voor echte “directe investeringen” en geen aftrek toelaten voor kosten die worden gedaan om belastingvrije inkomsten te verwerven;

— de groepsbijdrage-regeling uit het ontwerp halen en vervolgens rustig bekijken hoe we een echte fiscale consolidatie kunnen invoeren de komende jaren.

Er worden daarvoor een aantal amendementen ingediend. Zo kan de budgetneutraliteit worden gegarandeerd door fiscale planning van grote ondernemingen te beperken, en kunnen kmo's zuurstof krijgen die niet ten koste van de gezinnen gaat.

Specifieke bespreking en vragen met betrekking tot deelaspecten van de hervorming

ATAD-richtlijn

Het lid benadrukt dat een belangrijk element van de hervorming de omzetting van de Europese anti-ontwijkingsrichtlijn is (richtlijn 2016/1164). De omzetting van een richtlijn is niet facultatief. Ook zonder hervorming van de vennootschapsbelasting moet België deze belangrijke richtlijn omzetten.

Maar de memorie van toelichting is hierover beperkt en zeer algemeen. Het is op die manier tijdsintensief te kunnen beoordelen of de omzetting correct gebeurt.

De Raad van State stelde in haar advies dat de memorie van toelichting moest worden aangevuld met “een tabel met de overeenstemming tussen de tekst van het ontwerp en de tekst van die richtlijnen, alsook met een tabel met de overeenstemming in omgekeerde zin, opdat de Kamer van volksvertegenwoordigers zich met kennis van zaken kan uitspreken over de keuze van de middelen die de stellers van het ontwerp aanwenden om te zorgen voor de omzetting van de richtlijnen in kwestie en om te voorkomen dat de uitoefening van het recht tot amenderen dat in artikel 76 van de Grondwet vastgelegd is, verder gaat dan de grenzen van de beoordelingsbevoegdheid die door het recht van de Europese Unie aan de lidstaten gelaten wordt. Die

Le membre propose dès lors l'alternative suivante:

transposer entièrement et rigoureusement la directive européenne anti-évasion fiscale et endiguer ainsi au maximum l'évasion fiscale internationale;

supprimer entièrement la déduction des intérêts notionnels;

réserver la déduction des RDT aux vrais “investissements directs” et ne pas autoriser de déduction pour les frais qui sont faits afin d'acquérir des revenus exonérés d'impôt;

supprimer le régime de transfert intra-groupe dans le projet et examiner ensuite tranquillement comment nous pouvons instaurer une vraie consolidation fiscale au cours des années à venir.

Une série d'amendements ont été déposés à cet effet. De cette manière, il est possible de garantir la neutralité budgétaire, en limitant la planification fiscale des grandes entreprises, et d'offrir un ballon d'oxygène aux PME, sans que les ménages en fassent les frais.

Discussion et questions spécifiques concernant certains aspects de la réforme

Directive ATAD

Le membre souligne qu'un élément important de la réforme est la transposition de la directive sur la lutte contre la fraude fiscale (directive 2016/1164). La transposition d'une directive n'est pas facultative. Même sans réforme de l'impôt des sociétés, notre pays est dans l'obligation de transposer cette importante directive.

Mais l'exposé des motifs est sommaire et très général sur cette question. Cela prendra de cette manière beaucoup de temps pour évaluer si la transposition se fait correctement.

Le Conseil d'État indique dans son avis que “l'exposé des motifs doit être complété par la présentation d'un tableau de concordance entre le texte du projet et celui de ces directives, ainsi que par un tableau établissant une correspondance en sens inverse, afin que la Chambre des représentants puisse se prononcer en connaissance de cause sur le choix des moyens mis en œuvre par les auteurs du projet pour assurer la transposition des directives concernées, et éviter que l'exercice du droit d'amendement inscrit dans l'article 76 de la Constitution ne dépasse les limites du pouvoir d'appréciation laissé aux États membres par le droit de l'Union européenne. Ces tableaux de correspondance permettraient par ailleurs de vérifier aisément si la

overeenstemmingstabellen zouden het bovendien mogelijk maken gemakkelijk na te gaan of de verschillende artikelen van de twee voornoemde richtlijnen volledig dan wel slechts gedeeltelijk omgezet zijn en te weten welke bepalingen ertoe strekken voor deze omzetting te zorgen, ongeacht of het gaat om al bestaande bepalingen in het Belgische rechtsbestel, om bepalingen van het onderzochte ontwerp, om bepalingen die nog uitgevaardigd moeten worden, inzonderheid bij koninklijk besluit, of om bepalingen die thans in de Belgische rechtsorde van kracht zijn en die bij het onderzochte ontwerp vervangen of opgeheven moeten worden.” (DOC 54 2389/001, blz. 468)

Die tabellen heeft de minister alsnog aan de Raad van State bezorgd. Maar ze staan niet in de memorie van toelichting, noch in de bijlage die de coördinatie van de artikelen weergeeft. De essentiële tabellen zijn dus niet beschikbaar voor de parlementsleden met het oog op de bespreking. Ze bestaan nochtans. Het ontbreken van die tabellen maakt het niet alleen moeilijker te evalueren, maar het maakt de bespreking vandaag er evenmin makkelijker op.

Het lid dringt erop aan dat deze tabellen alsnog worden bezorgd en aan het verslag worden toegevoegd. Desondanks de weinige tijd heeft het lid de oefening zelf gemaakt. En die roept een aantal vragen op en geeft aanleiding tot verschillende opmerkingen.

In verband met de algemene antimisbruikbepaling, die een belangrijke maatregel van richtlijn 2016/1164 (ATAD) is, wordt in considerans (11) van de richtlijn gesteld dat het “het belangrijk [is] te waarborgen dat de algemene antimisbruikregels op uniforme wijze toepassing vinden in binnenlandse situaties, binnen de Unie en ten aanzien van derde landen, zodat de reikwijdte ervan en de toepassingsresultaten in binnenlandse en grensoverschrijdende situaties niet uiteenlopen.” Het doel van de richtlijn is met andere woorden via een gemeenschappelijke minimumbepaling ter bestrijding van misbruik een consistentere toepassing in de verschillende lidstaten te bewerkstelligen. En dus om de algemene antimisbruikbepalingen van de lidstaten op elkaar en af te stemmen.

In het voorliggend wetsontwerp is hierover niets terug te vinden. Ook niets daarover in de memorie van toelichting. Er is met andere woorden geen omzetting van artikel 6 van de richtlijn. En er wordt niet toegelicht waarom. Het lid herinnert dat hij de minister daarover al in oktober vragen heeft gesteld. Hij heeft toen gevraagd of de minister het eens was dat de omzetting van de richtlijn vereist dat de algemene antimisbruikbepaling in ons wetboek inkomstenbelastingen, artikel 344§ 1, wordt aangepast en zo in lijn wordt gebracht met artikel 6 van

transposition des différents articles des deux directives précitées est complètement ou seulement partiellement assurée et d’être informé des dispositions qui tendent à assurer cette transposition, qu’il s’agisse de dispositions déjà existantes dans l’arsenal juridique belge, des dispositions du projet examiné, de dispositions encore à prendre notamment par arrêté royal ou de dispositions actuellement en vigueur dans l’ordre juridique belge et destinées à être remplacées ou abrogées par le projet à l’examen.” (DOC 54 2839/001, p. 468).

Le ministre a transmis les tableaux au Conseil d’État. Mais ils ne se trouvent pas dans l’exposé des motifs, ni dans l’annexe qui contient la coordination des articles. Les tableaux essentiels ne sont donc pas disponibles pour les parlementaires en vue de la discussion. Ils existent pourtant. L’absence de tableaux rend non seulement l’évaluation plus difficile, mais elle ne facilite pas non plus la discussion du projet.

Le membre insiste pour que ces tableaux soient encore transmis et annexés au rapport. Malgré le peu de temps dont il disposait, le membre a fait l’exercice lui-même. Et celui-ci soulève un certain nombre de questions et donne lieu à différentes observations.

En ce qui concerne la clause anti-abus générale, qui constitue une mesure importante de la directive 2016/1164 ATAD, le considérant (11) de la directive énonce ce qui suit: “Il est important de s’assurer que les clauses anti-abus générales s’appliquent de manière uniforme à des situations nationales, au sein de l’Union et à l’égard des pays tiers, de sorte que leur champ d’application et les résultats de leur application à des situations nationales et transfrontières soient identiques.” En d’autres termes, la directive vise, à travers une règle anti-abus commune minimale pour éviter tout usage abusif, à faire en sorte qu’elle soit appliquée de façon plus cohérente dans les différents États membres et, partant, à harmoniser les clauses anti-abus générales des États membres respectifs.

On ne retrouve toutefois rien de tel dans le projet de loi à l’examen, ni même dans l’exposé des motifs. Autrement dit, il n’y a donc pas de transposition de l’article 6 de la directive. Et il n’y a aucune explication à ce sujet. Le membre rappelle qu’il a interrogé le ministre à ce sujet au mois d’octobre. Il a alors demandé au ministre s’il était d’accord que la transposition de la directive requiert que la clause anti-abus générale inscrite à l’article 344, § 1^{er}, CIR92 soit modifiée et ainsi mise en conformité avec l’article 6 de la directive. Le

de richtlijn. Het antwoord van de minister was toen het volgende: “Momenteel wordt nog onderzocht of, en zo ja, hoe, de antimisbruikbepaling van het wetboek effectief moet worden aangepast.”

Over welk onderzoek gaat het? Betreft dit een advies of analyse van de administratie? Kunnen we daar een afschrift van krijgen? Waarom werd in de memorie van toelichting niet toegelicht waarom artikel 6 van de richtlijn niet wordt omgezet?

De minister kiest ervoor om artikel 6 van de richtlijn niet om te zetten. Dat verdient nochtans toelichting. Uw stelling is – evenwel impliciet – immers dat de algemene antimisbruikbepaling in het WIB 92 volstaat als omzetting van de richtlijn. Dat er geen aanpassing van artikel 344 nodig is.

Het lid betwist deze stelling. Het toepassingsgebied van artikel 344, § 1, WIB 92 is te beperkt om op alle situaties die door artikel 6 van de richtlijn worden gevisieerd, van toepassing te zijn. Voor de toepassing van artikel 344, § 1 WIB 92 moet het fiscaal misbruik betrekking hebben op een rechtshandeling of een geheel van rechtshandelingen die door de belastingplichtige zelf tot stand werden gebracht. Artikel 6 van de richtlijn stelt deze voorwaarde niet en is dus ook van toepassing op belastingplichtigen die zelf niet tot de “constructie” hebben bijgedragen maar die evenwel een belastingvoordeel willen verkrijgen als gevolg van een constructie of een reeks van constructies die zijn opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen een belastingvoordeel te verkrijgen.

Ten tweede lijkt de stelling van de minister dat artikel 344§ 1 WIB volstaat als omzetting van artikel 6 van ATAD zeer merkwaardig in het licht van de wet van 1 december 2016 houdende fiscale bepalingen. Die wet zet een andere richtlijn om, met name de richtlijn van 27 januari 2015 die een nieuwe antimisbruikbepaling introduceerde in de Moeder-dochterrichtlijn. Met de wet van 1 december 2016 werd een nieuwe (specifieke) antimisbruikbepaling ingevoerd in het WIB92, omdat het bestaande artikel 344, § 1, van het WIB92 werd geacht niet te volstaan als omzetting van de richtlijn. Aangezien de bewoordingen van de antimisbruikbepaling in beide richtlijnen vrijwel identiek zijn, en in dezelfde zin verschillen van artikel 344, § 1 WIB92, kan de spreker alleen maar besluiten dat artikel 344, § 1 WIB92 niet volstaat als omzetting van artikel 6 van ATAD.

Kan de minister toelichten waarom artikel 344, § 1 WIB92 niet volstond als omzetting van de

ministre a alors répondu: “Pour l’instant, nous examinons encore si la clause anti-abus inscrite dans le Code doit effectivement être adaptée et, dans l’affirmative, comment elle doit l’être.”

De quelle étude s’agit-il? S’agit-il d’un avis ou d’une analyse de l’administration? Pouvons-nous en obtenir une copie? Pourquoi l’exposé des motifs ne précise-t-il pas pourquoi l’article 6 de la directive n’a pas été transposé?

Le ministre choisit de ne pas transposer l’article 6 de la directive. Cela mérite pourtant une explication. Son point de vue est en effet – certes implicitement – que la disposition anti-abus générale inscrite dans le CIR 92 suffit à transposer la directive – autrement dit, qu’une modification de l’article 344 n’est pas nécessaire.

Le membre conteste ce point de vue. Le champ d’application de l’article 344, § 1^{er}, du CIR 92 est trop limité pour s’appliquer à toutes les situations visées par l’article 6 de la directive. Pour l’application de l’article 344, § 1^{er}, du CIR 92, l’abus fiscal doit porter sur un acte ou un ensemble d’actes effectués par le contribuable lui-même. L’article 6 de la directive ne pose pas cette condition et s’applique donc aussi aux contribuables qui n’ont pas eux-mêmes contribué au “montage”, mais qui veulent cependant acquérir un avantage fiscal à la suite d’un montage ou une série de montages ayant été mis en place pour obtenir, à titre d’objectif principal ou au titre d’un des objectifs principaux, un avantage fiscal.

Ensuite, le point de vue du ministre, lorsqu’il affirme que l’article 344, § 1^{er}, du CIR suffit à transposer l’article 6 de la directive ATAD, est très curieux à la lumière de la loi du 1^{er} décembre 2016 portant des dispositions fiscales. Cette loi transpose une autre directive, à savoir la directive du 27 janvier 2015, qui a introduit une nouvelle disposition anti-abus dans la directive mères-filiales. La loi du 1^{er} décembre 2016 a instauré une nouvelle disposition anti-abus (spécifique) dans le CIR92, parce que l’article 344, § 1^{er}, existant du CIR92 était considéré comme n’étant pas suffisant en tant que transposition de la directive. Étant donné que dans les deux directives, les formulations de la disposition anti-abus sont pratiquement identiques et diffèrent dans le même sens de l’article 344, § 1^{er}, du CIR92, l’intervenant peut uniquement en conclure que l’article 344, § 1^{er}, du CIR92 ne suffit pas à transposer l’article 6 de la directive ATAD.

Le ministre peut-il préciser pourquoi l’article 344, § 1^{er} CIR92 ne suffisait pas pour transposer la directive

geamendeerde moeder-dochterrichtlijn, maar volgens de minister wel volstaat om artikel 6 van ATAD om te zetten?

Wat de beperking van de intrestaffrek betreft, legt de ATAD-richtlijn de EU-lidstaten de verplichting op een beperking in te voeren inzake de aftrekbaarheid van rente. Considerans (6) van de richtlijn stelt: "In een poging om hun totale belastingschuld te verlagen zijn concerns door middel van buitensporige rentebetalingen steeds meer aan BEPS gaan doen. De regel inzake beperking van de renteaftrek, waarbij de aftrekbaarheid van het financieringskostensurplus van belastingplichtigen wordt beperkt, is noodzakelijk om dergelijke praktijken te ontmoedigen."

Dit ontwerp zet artikel 4 van ATAD om middels artikelen 34 en 40. Er wordt in het ontwerp gekozen om maximaal van de uitzonderingen gebruik te maken die door de richtlijn zijn voorzien: leningen die voor 17 juni 2016 zijn gesloten, intresten blijven ongeacht de EBITDA aftrekbaar ten belope van 3 miljoen euro, financiële vennootschappen zijn uitgesloten van het toepassingsgebied, evenals belastingplichtigen wiens enige activiteit bestaat in het uitvoeren van een project van publiek-private samenwerking.

De keuze van de regering om het toepassingsgebied van de maatregel zo beperkt mogelijk te maken heeft een belangrijke negatieve impact op de effectiviteit van de maatregel. De keuzes van de regering worden niet toegelicht in de memorie van toelichting. Ik zal hierna dieper ingaan op een aantal van die uitzonderingen, en wens van de minister duidelijke antwoorden. Antwoorden die eigenlijk in de memorie van toelichting hadden moeten staan.

Het lid zal dus een aantal amendementen indienen die beogen het toepassingsgebied te verruimen en de ATAD richtlijn rigoreus om te zetten door de voormelde uitzonderingen te schrappen. Ook de bepalingen inzake de simulatie van consolidatie met betrekking tot de intrestaffrek zoals voorzien in het wetsontwerp, worden door dit amendement geschrapt.

Met betrekking tot de uitsluiting van bestaande leningen stelt het lid vast dat leningen afgesloten voor 17 juni 2016 uitgesloten worden van het toepassingsgebied. De memorie van toelichting verantwoordt niet waarom. In de algemene toelichting lezen we dat de maatregel beoogt "de uitholling van de belastbare basis van vennootschappen door middel van het gebruik van excessieve interestbetalingen tegen te gaan". Maar de

"mère-filiale" amendée, mais, selon le ministre, suffit bien pour transposer l'article 6 de la directive ATAD?

S'agissant de la limitation de la déduction des intérêts, la directive ATAD impose aux États membres de l'UE l'obligation d'instaurer une limitation en matière de déductibilité des intérêts. Le considérant (6) de la directive précise: "Soucieux de réduire leur charge fiscale globale, des groupes d'entreprises ont de plus en plus recours à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices sous la forme de paiements d'intérêts excessifs. La règle de limitation des intérêts est nécessaire pour décourager de telles pratiques en limitant la déductibilité des surcoûts d'emprunt des contribuables."

Les articles 34 et 40 du projet de loi à l'examen transposent l'article 4 de cette directive. Il a été choisi dans le cadre de ce projet de loi d'exploiter au maximum les exceptions autorisées en vertu de la directive: exclusion des emprunts conclus avant le 17 juin 2016, maintien de la déductibilité des intérêts à concurrence de 3 000 000 d'euros exclusion des sociétés financières, ainsi que des contribuables dont la seule activité consiste à réaliser un projet de partenariat public-privé.

Le choix du gouvernement de limiter autant que possible le champ d'application de la mesure a un impact négatif considérable sur l'efficacité de celle-ci. Les choix du gouvernement ne sont pas explicités dans l'exposé des motifs. Le membre s'attardera par la suite sur plusieurs de ces exceptions, et il souhaite que le ministre fournisse des réponses claires. Des réponses qui auraient dû figurer dans l'exposé des motifs.

Le membre déposera donc plusieurs amendements tendant à élargir le champ d'application et à transposer rigoureusement la directive ATAD en supprimant les exceptions susmentionnées. Un de ces amendements tendra également à supprimer les dispositions du projet de loi relatives à la simulation de consolidation en matière de déductibilité des intérêts

S'agissant de l'exclusion des prêts existants, le membre constate que les prêts conclus avant le 17 juin 2016 sont exclus du champ d'application. L'exposé des motifs n'en donne aucune justification. On peut y lire que la mesure a pour objectif de "lutter contre l'érosion de la base imposable des sociétés au moyen de l'utilisation de paiements excessifs d'intérêts". Mais le ministre préserve les sociétés qui érodent aujourd'hui la

vennootschappen die vandaag de belastbare basis uithollen door middel van het gebruik van excessieve interestbetalingen laat de minister buiten schot.

Volgens de spreker hebben die vennootschappen hebben blijkbaar goed gelobbyd. Uit een rapport van de Hoge Raad van Financiën (HRF) van vorig jaar blijkt dat indien de beperking van de intrestaftrek toegepast zou worden op bestaande leningen, dat 123 vennootschappen onder het toepassingsgebied zouden vallen en dat ze samen 942 miljoen euro meer belasting zouden moeten betalen. Een 100-tal vennootschappen ontwijken 942 miljoen euro door het gebruik van excessieve interestbetalingen. De HRF heeft ook aangegeven over welk type vennootschappen het gaat: banken, hulpbedrijven van financiële instellingen en financiële holdings. Zij zijn goed voor de helft van die 942 miljoen euro.

De minister heeft vandaag de kans ze eerlijk belasting te laten betalen door de richtlijn om te zetten, maar hij kiest ervoor dat niet te doen. Het wetsontwerp voorziet een uitzondering om die 123 vennootschappen rustig verder te laten doen. En zo zorgt men ervoor dat de budgettaire impact van de interestbeperking zo helemaal ondergraven wordt.

Het uitsluiten van bestaande leningen is ook vanuit het oogpunt van uitvoerbaarheid onwenselijk. Dit betekent immers dat jaarlijks bij iedere lening afzonderlijk moet worden vastgesteld wanneer de lening is aangegaan en of zich naderhand wijzigingen met betrekking tot die lening hebben voorgedaan. Op sommige leningen van de belastingplichtige zal de interestbeperking wel van toepassing zijn, op andere leningen niet. Waarom worden bestaande leningen uitgesloten van het toepassingsgebied, welke verantwoording kan de minister geven?

Bovendien zet de minister de uitzondering voorzien door de richtlijn te ruim om in de wet. De richtlijn stelt "leningen die vóór 17 juni 2016 zijn gesloten, maar de uitsluiting strekt zich niet uit tot daaropvolgende wijzigingen van deze leningen;". Artikel 40 van het wetsontwerp heeft het over leningen die zijn gesloten vóór 17 juni 2016 "en waaraan vanaf deze datum geen fundamentele wijzigingen werden aangebracht". De richtlijn heeft het over "wijzigingen", het wetsontwerp over "fundamentele wijzigingen".

Het lid heeft dus de volgende vragen:

— welke wijzigingen zijn volgens de minister aanvaardbaar in de zin dat ze de uitsluiting van de lening uit het toepassingsgebied niet ongedaan maken?

base d'imposition en utilisant des paiements excessifs d'intérêts.

Selon l'intervenant, ces sociétés ont de toute évidence effectué un bon travail de lobby. Il ressort d'un rapport du Conseil supérieur des Finances (Conseil supérieur des Finances) de l'an passé que si la réduction de la déduction des intérêts était appliquée aux prêts existants, 123 sociétés tomberaient sous le champ d'application de cette loi et paieraient globalement 942 millions d'euros d'impôts supplémentaires. Une centaine de sociétés évitent de payer 942 millions d'euros au moyen de l'utilisation de paiements excessifs d'intérêts. Le Conseil supérieur des Finances a également indiqué de quel type de sociétés il s'agissait: banques, auxiliaires financiers et holdings financiers, qui représentent la moitié de ces 942 millions d'euros.

Le ministre a aujourd'hui l'occasion de leur faire payer un impôt juste en transposant la directive, mais il choisit de ne pas le faire. Le projet de loi à l'examen prévoit une exception permettant à ces 123 sociétés de continuer comme si de rien n'était. Et ce faisant, l'impact budgétaire de la limitation des intérêts est réduit à sa plus simple expression.

L'exclusion des emprunts existants n'est pas non plus souhaitable du point de vue de l'applicabilité. Cela signifie en effet qu'il faut constater annuellement pour chaque emprunt quand celui-ci a été conclu et s'il a subi des modifications par la suite. La limitation d'intérêts s'appliquera toutefois à certains emprunts du contribuable et pas à d'autres. Pourquoi les emprunts existants sont-ils exclus du champ d'application? Comment le ministre justifie-t-il cette exclusion?

En outre, le ministre transpose trop largement dans la loi l'exception prévue dans la directive. On peut lire dans la directive: les "emprunts qui ont été contractés avant le 17 juin 2016, mais cette exclusion ne s'étend à aucune modification ultérieure de ces emprunts;". L'article 40 du projet de loi parle des emprunts conclus avant le 17 juin 2016 et auxquels "aucune modification fondamentale n'a été apportée depuis cette date". La directive fait mention de "modifications" tandis que le projet de loi parle de "modification fondamentale".

Le membre pose dès lors les questions suivantes:

Quelles modifications le ministre considère-t-il comme acceptables dans le sens où elles n'annulent pas l'exclusion de l'emprunt du champ d'application?

— wat beschouwt de minister als “fundamentele” wijzigingen aan de lening?

— hoe verantwoordt de minister dat de bewoordingen van de richtlijn niet precies worden overgenomen met betrekking tot dit punt?

Het lid stelt tevens vast dat financiële ondernemingen uitgesloten worden van het toepassingsgebied. Zij mogen via excessieve interestbetalingen hun belastbare basis blijven uithollen. Deze uitzondering leidt daarnaast tot afbakeningsproblemen ten aanzien van de reikwijdte van deze uitzondering en geeft aanleiding tot praktische problemen en een toename van de complexiteit zoals bij de toepassing van de groepsregels. Waarom worden financiële ondernemingen uitgesloten van het toepassingsgebied, welke verantwoording kan de minister geven?

In het ontwerp worden 12 types vennootschappen uitgesloten van het toepassingsgebied omdat ze volgens het ontwerp kwalificeren als financiële ondernemingen. Vallen leasing- en factoringentiteiten onder één van die definities?

De richtlijn voorziet ook de optie om leningen uit te sluiten die betrekking hebben op langlopende openbare-infrastructuurprojecten en definieert die leningen als volgt: “leningen die voor de financiering van een langlopend openbare-infrastructuurproject worden gebruikt waarbij de uitvoerder van het project, de financieringskosten, de activa en de inkomsten zich allemaal in de Unie bevinden.”

In het wetsontwerp wordt dat “leningen die worden gesloten in uitvoering van een project van publiek-private samenwerking”. Overigens zonder dat in het wetsontwerp wordt omschreven wat daaronder moet worden verstaan. Het wetsontwerp voorziet verder ook de uitsluiting van vennootschappen “waarvan de enige activiteit bestaat in het uitvoeren van een project van publiek-private samenwerking”. Maar zulk bepaling is nergens terug te vinden in de richtlijn. Waarom worden leningen die worden gesloten in uitvoering van een PPS uitgesloten van het toepassingsgebied? Welke verantwoording kan de minister geven? Waarom volgt de minister de bewoordingen van de richtlijn niet?

In verband met de invoering van CFC-regels legt ATAD de EU-lidstaten de verplichting op een CFC-maatregel in te voeren of bestaande CFC-regimes aan te passen indien deze niet in lijn zijn met de richtlijn.

Quelles modifications de l'emprunt le ministre considère-t-il comme “fondamentales”?

Comment le ministre justifie-t-il que les formulations de la directive ne sont pas reprises littéralement en ce qui concerne ce point?

Le membre constate également que des organismes financiers sont exclus du champ d'application. Ils peuvent continuer à éroder leur base imposable en recourant à des paiements d'intérêts excessifs. Cette exception engendre en outre des problèmes de délimitation en ce qui concerne sa portée et engendre des problèmes pratiques ainsi qu'une complexité accrue comme dans le cas de l'application des règles de groupe. Pourquoi des organismes financiers sont-ils exclus du champ d'application? Comment le ministre peut-il le justifier?

Douze types de sociétés sont exclues du champ d'application du projet de loi à l'examen, qui les considère comme des entreprises financières. Les entités de *leasing* et de *factoring* relèvent-elles d'une des définitions visées?

La directive prévoit également la possibilité d'exclure les emprunts concernant des projets d'infrastructures publiques à long terme. Elle définit ces emprunts comme suit: “emprunts utilisés pour financer un projet d'infrastructures publiques à long terme, lorsque l'opérateur du projet, les coûts d'emprunt, les actifs et les revenus se situent tous dans l'Union”.

Le projet de loi à l'examen a retenu pour sa part la notion d’“emprunts qui sont conclus pour mettre en œuvre un projet de partenariat public-privé”, sans du reste préciser la portée exacte de ces termes. Le projet de loi prévoit ensuite l'exclusion des sociétés “dont l'activité consiste exclusivement en la réalisation d'un projet de partenariat public-privé”. Or, aucune disposition similaire ne figure dans la directive. Pourquoi les emprunts contractés en exécution d'un PPP sont-ils exclus du champ d'application? Comment le ministre justifie-t-il ce choix? Pourquoi ne reprend-il pas la terminologie figurant dans la directive?

En ce qui concerne l'instauration de règles CFC, la directive ATAD impose aux États membres de l'UE l'obligation d'instaurer une mesure CFC ou d'adapter les régimes CFC existants s'ils ne sont pas conformes à la directive.

Voor de CFC-maatregel biedt ATAD de EU-lidstaten twee benaderingen (model A en model B) om het inkomen van een CFC (een *controlled foreign company*) in de belastinggrondslag van de belastingplichtige te betrekken. Model A grijpt aan bij bepaalde (voornamelijk passieve) inkomstenstromen (zoals rente, royalty's en dividenden) van de CFC, tenzij sprake is van wezenlijke economische activiteiten. Model B gaat, anders dan de categoriale benadering van model A, uit van een benadering op basis van het *arm's-length* beginsel die inkomen alleen als CFC-inkomen aanmerkt voor zover het inkomen betreft dat via kunstmatige structuren, die zijn opgezet met als wezenlijk doel een belastingvoordeel te verkrijgen, naar de CFC wordt geleid.

In artikel 20 van het wetsontwerp wordt gekozen voor Model B. Op het Europese vasteland zal België zowat de enige zijn die voor het zwakkere Model B kiest. Duitsland, Frankrijk, Spanje, Italië, Denemarken, Zweden, Finland, Portugal, Griekenland, Polen, Hongarije, Litouwen en Roemenië kozen al voor sterke CFC-regels. Ook Nederland zal dat meer dan waarschijnlijk doen, dat blijkt uit het ontwerp dat in Nederland vrijgegeven werd voor publieke consultatie.

De keuze voor Model B is kenmerkend voor de houding van de regering om slechts schoorvoetend belastingontwijking aan te willen pakken. CFC-regels volgens Model B zullen weinig impact hebben wat betreft het tegengaan van belastingontwijking.

Ten eerste kunnen kunstmatige constructies al via de in artikel 344, § 2, WIB 92 opgenomen algemene anti-misbruikbepaling bestreden worden. Bovendien houdt Model B eigenlijk niets meer in dan een explicitering van wat al is opgenomen in de door BEPS actiepunten 8 tot 10 gereviseerde OESO-guidelines inzake controles verrekenningsprijzen. Deze *guidelines* kunnen sowieso worden toegepast door de fiscale administratie.

De spreker is er dan ook van overtuigd dat het, wat de omzetting van ATAD betreft, raadzaam is te kiezen voor Model A van de CFC-regels. En dus voor een categorische benadering waarbij de passieve inkomsten van CFC's belastbaar worden gesteld bij de controlerende belastingplichtige vennootschap.

Pour la mesure CFC, l'ATAD propose aux États membres de l'UE deux approches (le modèle A et le modèle B) permettant d'intégrer les revenus d'une CFC (une *controlled foreign company*) à la base imposable du contribuable. Le modèle A s'attaque à certains flux de revenus (tels que les intérêts, les royalties et les dividendes) de la CFC, à moins qu'il ne soit question de véritables activités économiques. Contrairement à l'approche catégorielle du modèle A, le modèle B part d'une estimation sur la base du principe de pleine concurrence, qui ne considère des revenus comme des revenus CFC que s'ils ont été transférés à la CFC par le biais de structures artificielles mises en place dans le but principal d'obtenir un avantage fiscal.

Dans l'article 20 du projet de loi, c'est le modèle B qui a été retenu. Sur le continent européen, la Belgique sera à peu près le seul pays à avoir opté pour le modèle B plus souple. L'Allemagne, la France, l'Espagne, l'Italie, le Danemark, la Suède, la Finlande, le Portugal, la Grèce, la Pologne, la Hongrie, la Lituanie et la Roumanie ont déjà choisi des mesures CFC strictes. Les Pays-Bas le feront plus que probablement aussi, tel qu'il ressort du projet qui y a été publié pour consultation.

Nous estimons que le choix de ce modèle B est caractéristique de l'attitude du gouvernement de ne vouloir lutter qu'à contre cœur contre l'évasion fiscale. Les mesures CFC selon le modèle B n'auront que peu d'impact en ce qui concerne la lutte contre l'évasion fiscale.

Pour commencer, il est déjà possible actuellement de s'attaquer aux constructions artificielles par le biais de la disposition générale anti-abus prévue dans l'article 344, § 2, du CIR 92. En outre, le modèle B ne constitue rien de plus qu'une description plus précise de ce qui est déjà prévu dans les directives de l'OCDE relatives aux contrôles sur les prix de transfert révisées par les points d'action 8 et 10 du BEPS. Ces directives peuvent de toute manière être mises en œuvre par l'administration fiscale.

Le membre est dès lors convaincu qu'il est préférable de choisir, pour la transposition de la directive ATAD, le modèle A des règles CFC et donc d'opter pour une approche catégorielle qui soumet à l'impôt les revenus passifs des CFC contrôlées par une société belge redevable de l'impôt.

Notionele intrestaftrek

De heer Vanvelthoven geeft aan dat het behouden van de notionele intrestaftrek, evenwel in aangepaste vorm, een gemiste kans is om het systeem volledig af te schaffen bij de lage rente vandaag.

De incrementele notionele intrestaftrek zonder afdoende antimisbruikbepaling biedt de mogelijkheid voor groepen om “double dips” te organiseren, waarbij een vennootschap uit de groep via schuldfinanciering het kapitaal in een andere vennootschap van de groep verhoogt. Het totale eigen vermogen van vennootschappen in ons land waarvoor de notionele intrestaftrek van toepassing kan zijn wordt met het nieuwe systeem gereduceerd, maar de fiscale constructies en mogelijkheden tot fiscale planning blijven onverkort bestaan. Zo wordt de notionele intrestaftekt nog meer op maat van fiscale planning hervormd en kan de bijhorende budgettaire kost veel hoger uitvallen dan de regering raamt.

Volgens de spreker is de meest effectieve manier om misbruik tegen te gaan de berekening op geconsolideerd niveau. In dit ontwerp wordt met de groepsbijdrage, maar eveneens voor de beperking van de intrestaftrek, gewerkt met een “simulatie van consolidatie”. In die zin is het onbegrijpelijk dat de minister dit wél doet voor de beperking van de intrestaftrek maar niet voor de notionele intrestaftrek.

De enige verklaring is dat men de notionele intrestaftrek heeft willen beperken in algemene termen en dus voor het gros van de ondernemingen, maar dat men voor de grote ondernemingen, voor de ondernemingsgroepen, het instrument met het oog op fiscale planning heeft willen behouden.

Waarom wordt de (incrementele) notionele intrestaftrek op individueel niveau bepaald in tegenstelling tot de bepaling van de intrest/EBITDA? Welke verantwoording kan de minister geven? Waarom is er geen specifieke antimisbruikbepaling voorzien om *double dips* tegen te gaan?

Groepsbijdrage (of zogenaamde fiscale consolidatie)

De minister heeft aangekondigd een fiscale consolidatie in te voeren. Dat blijkt niet zo te zijn. Er is geen sprake van een fiscale consolidatie. Er zijn alleen de voordelen van een fiscale consolidatie. De groepsbijdrage is niets meer dan een fiscale planningsmogelijkheid voor grote ondernemingen en multinationals. Er kan

Déduction des intérêts notionnels

M. Vanvelthoven estime que le maintien de la déduction des intérêts notionnels, certes sous une forme adaptée, est une occasion manquée d'abolir complètement ce système compte tenu des taux d'intérêt peu élevés aujourd'hui.

Prévoir la déduction des intérêts notionnels sur le capital incrémental sans prévoir une disposition anti-abus adéquate offre aux groupes la possibilité d'organiser des déductions doubles (*double dips*), une société du groupe augmentant le capital d'une autre société du groupe par le biais d'un financement par emprunt. Le nouveau système réduit le total des fonds propres des sociétés établies dans notre pays auxquelles la déduction des intérêts notionnels peut s'appliquer, mais les dispositions fiscales et les possibilités de planification fiscale restent inchangées. La déduction des intérêts notionnels est ainsi réformée encore davantage en fonction de la planification fiscale, et le coût budgétaire correspondant pourrait être beaucoup plus élevé que prévu par le gouvernement.

L'intervenant estime qu'un calcul au niveau consolidé est la meilleure façon de lutter contre les abus. Le projet de loi à l'examen s'appuie en ce qui concerne le transfert intra-groupe, mais aussi la limitation de déductibilité des intérêts, sur une “simulation de consolidation”. Il est incompréhensible que le ministre applique cette procédure pour la limitation de déductibilité des intérêts mais non pour la déduction des intérêts notionnels.

La seule explication est que l'on a voulu limiter la déduction des intérêts notionnels en termes généraux et donc pour la majorité des entreprises, mais que l'on a voulu maintenir l'instrument pour les grandes entreprises, pour les groupes d'entreprises en vue de la planification fiscale.

Pourquoi la déduction des intérêts notionnels (progressive) est-elle fixée au niveau individuel contrairement à la manière dont est fixé l'intérêt/EBITDA? Quelle justification le ministre peut-il fournir? Pourquoi ne pas prévoir une clause anti-abus spécifique pour lutter contre les *double dips*?

Transfert intra-groupe (ou soi-disant consolidation fiscale)

Le ministre a annoncé qu'il instaurerait un régime de consolidation fiscale. Cela ne semble pas être le cas. Il n'est pas question d'une consolidation fiscale. Il n'y a que les avantages d'une consolidation fiscale. Le transfert intra-groupe n'est rien d'autre qu'un moyen de faire de la planification fiscale pour les grandes entreprises

met winst worden geschoven tussen ondernemingen zonder tegenprestatie.

Het lid stelt zich ook de vraag of dit vennootschapsrechtelijk niet voor problemen zal zorgen. Het ontwerp spreekt over een overeenkomst tussen twee partijen waarin een groepsbijdrage wordt opgenomen. De verlieslatende vennootschap neemt de groepsbijdrage op in de winst, voor de winstgevende vennootschap is de bijdrage een beroepskost. Maar slechts een deel van de groepsbijdrage wordt ook effectief betaald (in cash of via een vordering) door de ene vennootschap aan de andere. Namelijk alleen het bedrag dat overeenkomt met de belastingbesparing die wordt gedaan.

DBI-aftrek

Het lid legt uit dat de DBI-aftrek wordt opgetrokken van 95 % naar 100 %. De vrijstelling geldt zowel voor meerwaarden als voor dividenden. De inkomsten uit een participatie zijn dus volledig belastingvrij.

Overeenkomstig artikel 49, WIB92, zijn als beroepskosten aftrekbaar, de kosten die de belastingplichtige in het belastbaar tijdperk heeft gedaan of gedragen om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden. Is de minister het eens dat de beheerskosten en de interesten van leningen met betrekking tot aandelen waarvoor de DBI-aftrek van toepassing is, niet als beroepskosten aangemerkt kunnen worden aangezien die kosten niet zijn betaald om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden?

Een bevestigend antwoord zou logisch zijn, maar voor de zekerheid zal de heer Vanvelthoven een amendement indienen om dit te expliciteren.

Indien de minister beoogt naast de DBI-aftrek van 100 %, de aftrekbaarheid van beheers- en financieringskosten verbonden aan de participaties te behouden, dan is de ambitie om opnieuw een mogelijkheid tot fiscale planning te creëren.

De heer Luk Van Biesen (Open Vld) is verheugd dat de regering dit belangrijke wetsontwerp eindelijk heeft ingediend. Hij wijst erop dat hij al jarenlang pleit voor een hervorming van de vennootschapsbelasting en dat hij dat verzoek heeft herhaald bij het begin van de regeerperiode. Deze hervorming is immers van essentieel belang om te kunnen inspelen op een veranderende fiscale context, alsook om de Belgische economie in het algemeen te steunen. Ondanks de bedenkingen bij de financiering van de *taxshift* (die een bijkomende

et les multinationales. Les bénéficiaires peuvent glisser entre les entreprises sans contrepartie.

Le membre se demande aussi si ce régime ne posera pas de problèmes au regard du droit des sociétés. Le projet parle d'une convention entre deux parties concernant un transfert intra-groupe. La société en perte intègre la contribution de groupe aux bénéfices, pour la société en bénéfices, la contribution est un frais professionnel. Mais une partie seulement de la contribution de groupe est effectivement payée (en espèces ou par le biais d'une créance) par l'une société à l'autre. En fait, c'est seul le montant qui correspond à la diminution d'impôts qui est versé.

Déduction des RDT

Le membre explique que la déduction des RDT est portée de 95 % à 100 %. L'exonération s'applique tant aux plus-values qu'aux dividendes. Les revenus d'une participation sont donc intégralement exonérés d'impôt.

Conformément à l'article 49 du CIR92, sont déductibles à titre de frais professionnels, les frais que le contribuable a faits ou supportés pendant la période imposable en vue d'acquiescer ou de conserver les revenus imposables. Le ministre est-il d'accord sur le fait que les frais de gestion et les intérêts de prêts relatifs à des actions auxquelles la déduction des RDT est d'application ne peuvent pas être qualifiés de frais professionnels, étant donné que ces frais n'ont pas été payés fin d'acquiescer ou de conserver des revenus imposables?

Une réponse affirmative serait logique, mais pour être certain, M. Vanvelthoven déposera un amendement pour l'expliquer.

Si le ministre décide de conserver, parallèlement à la déduction des RDT de 100 %, la déductibilité des frais de gestion et de financement liés aux participations, l'ambition est de créer une nouvelle fois une possibilité de planification fiscale.

M. Luk Van Biesen (Open Vld) se réjouit que le gouvernement ait enfin déposé cet important projet de loi. Il rappelle qu'il plaide pour une réforme de l'impôt des sociétés depuis de nombreuses années et qu'il a réitéré cette demande en début de législature car cette réforme est essentielle pour faire face à un contexte fiscal en évolution et soutenir l'économie belge en général. Malgré les questionnements sur le financement du *tax shift* ce qui risquait de mettre en péril une réforme supplémentaire sur l'impôt des sociétés, le ministre a

hervorming van de vennootschapsbelasting in het gedrang dreigden te brengen), heeft de minister doorgezet; het strekt hem dan ook tot eer dat hij thans dit belangrijke wetsontwerp kan toelichten.

De krijtlijnen van deze hervorming waren bekend van bij de start: deze hervorming moest een rechtvaardiger en billijker belastingstelsel opleveren; ze moest de belastingdruk voor de kmo's verlagen, en de grote en de multinationale ondernemingen meer belastingen doen betalen. Aanvankelijk werd beoogd 2 tot 3 miljard euro aan belastingen te verschuiven van de ene categorie naar de andere. Beschikt de minister over recentere ramingen in dat verband?

De hervorming beoogde ervoor te zorgen dat de ondernemingen sterker staan wat hun maatschappelijk kapitaal betreft, alsook hun concurrentievermogen te verbeteren. Het lid wijst er echter op dat het menselijk kapitaal even belangrijk is als het financieel kapitaal. Hij betreurt dan ook dat de hervorming van de vennootschapsbelasting geen rekening houdt met dat element en dat geen verband wordt gelegd tussen een vermindering van de fiscale druk en de evolutie van de loonmassa binnen de onderneming.

Deze hervorming moest tevens budgettair neutraal zijn. Die neutraliteit wordt onder meer gewaarborgd door een hervorming van de notionele-intrestaftrekregeling en door de roerende voorheffing op te trekken. Deze wijzigingen zijn trouwens al opgenomen in de begrotingen van 2017 en 2018 en hebben de ontvangsten van de vennootschapsbelasting fors doen stijgen. Uit dat oogpunt heeft de hervorming van de vennootschapsbelasting al effecten gesorteerd die niet neutraal kunnen worden genoemd. De spreker wil de regering dus geen steen toewerpen als uiteindelijk zou blijken dat deze hervorming niet budgettair neutraal is; twee ingrijpende maatregelen werden immers al in 2017 ten uitvoer gelegd.

De nominale belastingtarieven worden volgens het lid sterk verlaagd. Een nominale aanslagvoet van 25 % (in plaats van 33 %) is een belangrijk criterium voor een onderneming die zich in Europa wil vestigen. Deze tariefvermindering vereist echter compenserende maatregelen, waarover algemeen geen eensgezindheid heerst. Het lid is dan ook niet verwonderd over de reactie van sommige belanghebbenden (zoals de UCM) op bepaalde compenserende maatregelen waarin dit wetsontwerp voorziet.

— het optrekken van de vergoeding van de bedrijfsleider van 36 000 euro naar 45 000 euro om in aanmerking te komen voor het verlaagde tarief voor kmo's, mondt uiteindelijk uit in een bijkomende personenbelasting van

persévééré et est en mesure de défendre aujourd'hui cet important projet de loi, ce qui est tout à son honneur.

Les contours de cette réforme étaient connus dès le départ: une réforme devant aboutir à un système fiscal plus juste et plus équitable et impliquant une réduction de l'impôt pour les PME d'une part et une augmentation de l'impôt pour les grandes entreprises et les multinationales d'autre part. On visait initialement un glissement de l'ordre de 2 à 3 milliards d'euros d'impôts d'une catégorie vers une autre. Le ministre dispose-t-il d'estimations plus récentes à cet égard?

La réforme devait également permettre aux entreprises de devenir plus fortes sur le plan de leur capital social et plus concurrentielles. Mais outre le capital financier, le membre rappelle que le capital humain est tout aussi important. Il regrette donc que la réforme de l'impôt des sociétés ne tienne pas compte de cet élément et qu'aucun lien n'est établi entre une diminution de la pression fiscale et l'évolution des masses salariales au sein de l'entreprise.

La réforme repose également sur le principe de la neutralité budgétaire. Celle-ci est assurée notamment par une réforme de la déduction des intérêts notionnels et par l'augmentation du précompte mobilier. Celles-ci sont d'ailleurs déjà intégrées dans les budgets de 2017 et 2018 et ont permis une augmentation importante des recettes de l'ISOC. De ce point de vue, la réforme de l'impôt des sociétés a déjà engendré des effets qui ne sont pas neutres. Il n'entend donc pas critiquer le gouvernement si finalement cette réforme n'est pas budgétairement neutre puisque deux mesures importantes ont déjà été mises en œuvre en 2017.

En ce qui concerne la baisse des taux nominaux, le membre la considère comme significative. Un taux de 25 % (au lieu de 33 %) est un taux nominal qui constitue un critère important pour une entreprise désirant s'implanter en Europe. Cette baisse de taux nécessite toutefois des mesures compensatoires qui de manière générale ne font pas l'unanimité. Le membre n'est donc pas étonné par la réaction de certaines parties prenantes comme l'UCM quant à certaines mesures compensatoires prévues par le projet de loi:

— l'augmentation de la rémunération du dirigeant d'entreprise de 36 000 à 45 000 euros afin de pouvoir bénéficier du taux réduit pour PME implique au final un impôt net supplémentaire de 4000 euros au

4 000 euro netto. Wanneer men daar 1 500 euro aan extra sociale lasten bij optelt, betaalt de bedrijfsleider uiteindelijk bijna 5 500 euro méér. Dat is een groot bedrag. Kan de minister verduidelijken hoe dat bedrag van 45 000 euro werd bepaald? Ware het niet raadzamer geweest het bedrag van 36 000 euro te indexeren en het geïndexeerde bedrag als grensbedrag te hanteren?

— de kapitaalverminderingen worden gelijkgesteld met dividenden, wat logisch is voor de ondernemingen die een deel van hun winst uit het kapitaal halen. Deze maatregel houdt echter geen steek voor het kapitaal dat de aandeelhouders in cash hebben ingebracht bij de oprichting van de onderneming of bij een kapitaalsverhoging. Wanneer de aandeelhouders van een bestaand bedrijf bij een kapitaalvermindering een deel van hun inbreng willen terugtrekken, is het niet normaal dat op die middelen 30 % belasting wordt geheven, evenveel als op dividenden. Deelt de minister dat standpunt?

— de investeringsaftrek zal 20 % bedragen, wat een zeer goede zaak is. Het wetsontwerp gaat echter in de fout waar het bepaalt dat deze maatregel geldt voor de aftrek van de investeringen die worden gedaan van 1 januari 2018 tot en met 31 december 2019, en met betrekking tot de belastbare tijdperken 2019 en 2020. Wanneer een vennootschap waarvan het boekjaar overeenkomt met het kalenderjaar, een investering doet op 2 februari, komt ze in aanmerking voor de aftrek. Wanneer het boekjaar van die vennootschap echter op 31 maart van start gaat, valt een op 2 februari gedane investering onder het vorige heffingsjaar en komt de onderneming dus niet in aanmerking voor de belastingaftrek. Volgens het lid betreft het een technische vergissing. Hij kondigt aan dat hij eventueel een amendement zal indienen om ze recht te zetten;

— met betrekking tot het gevolg dat wordt gegeven aan belastingcontroles, stelt het lid vast dat de belastingverhogingen weliswaar omvangrijk zijn, maar dat ze niet of moeilijk in te vorderen zijn. De in uitzicht gestelde wijziging, met name dat geen rekening zal worden gehouden met de fiscale toestand van de onderneming, is echter niet de juiste oplossing om dat probleem weg te werken.

Tot slot wil het lid van de minister weten of hij de impact van de minimumbelasting voor de grote ondernemingen heeft geraamd. Kan de minister deze maatregel toelichten?

De heer Robert Van de Velde (N-VA) duidt op de noodzaak van de voorliggende hervorming. Dit bleek toen de financieel-economische crisis in 2008-2009 aantoonde dat onze economie helemaal niet bestand

titre d'impôt des personnes physiques. Si on y ajoute 1 500 euros de charges sociales supplémentaires, le dirigeant paie au final près de 5 500 euros de plus. C'est un montant important. Le ministre peut-il expliciter la manière dont ce montant de 45 000 euros a été déterminé? N'aurait-il pas été plus opportun d'indexer le montant de 36 000 euros et de prendre le montant indexé comme seuil?

— les réductions de capital sont assimilées à des dividendes ce qui est logique pour les entreprises qui ont pris dans leur capital une partie de leur bénéfice. Ceci est toutefois illogique pour le capital qui a été libéré avec des fonds en numéraire des actionnaires lors de la constitution de la société ou lors d'une augmentation de capital. Si au cours de la vie d'une société, lesdits actionnaires souhaitent récupérer une partie de leurs fonds lors d'une réduction de capital, il n'est pas normal que ces fonds soient imposés à un taux de 30 % au titre de dividendes. Le ministre partage-t-il ce point de vue?

— les déductions d'investissement s'élèveront à 20 % ce qui est très positif. Le projet de loi contient toutefois une erreur dans la mesure où ce dispositif prévoit la déduction pour les investissements effectués depuis le 1^{er} janvier 2018 jusqu'au 31 décembre 2019 et relatifs aux périodes imposables 2019 et 2020. Si un investissement est effectué le 2 février par une société dont l'exercice comptable correspond à une année civile, elle jouira de la déduction. Mais si l'exercice comptable de ladite société débute au 31 mars, un investissement effectué le 2 février tombe dans l'exercice fiscal précédent et ne permet pas de bénéficier de la déduction fiscale. Le membre considère qu'il s'agit là d'une erreur technique et indique qu'il déposera le cas échéant un amendement;

— quant aux suites à donner aux contrôles fiscaux, le membre constate que le montant des accroissements d'impôt sont élevés mais qu'ils ne sont pas ou que difficilement recouvrés. Mais la modification envisagée qui consiste à ne pas prendre en considération la situation fiscale de l'entreprise ne constitue pas l'approche appropriée;

Enfin, le membre demande si le ministre a évalué l'impact de l'impôt minimal qui sera appliqué aux grandes entreprises. Le ministre peut-il expliciter cette mesure?

M. Robert Van de Velde (N-VA) souligne la nécessité de la réforme à l'examen, apparue lorsque la crise économique et financière de 2008-2009 a démontré que notre économie ne pouvait pas résister à de tels chocs

was tegen dergelijke schokken en die ook niet op eigen kracht kon te boven komen. Tot 2013 had België enkel een lastenverhoging als antwoord op de crisis en de werkgelegenheid kon enkel worden gered met de invoering van tijdelijke werkloosheid voor bedienden. De noodzaak aan zelfredzaamheid en weerbaarheid leidde uiteindelijk tot de huidige hervorming.

Bovendien staat onze economie nu ook onder druk van internationale maatregelen ter verbetering van de concurrentiekracht, met fiscale hervormingen en tevens aanvallen op fiscale constructies zoals de Belgische notionele interest.

Er woedt momenteel tussen landen een preventieve strijd voor de welvaart waarbij ze pogen om bedrijven aan te trekken door fiscale en andere bedrijfsvriendelijke maatregelen.

Tot slot is ook de groeiende digitale consumptie een grote uitdaging voor de ondernemingsfiscaliteit.

De voorliggende hervorming is noodzakelijk en scoort op meerdere vlakken: een competitiever belastingstarief zonder uitholling van de overheidsinkomsten en een betere fiscale controle, de invoering van een groenere belasting en de invoering van sociale maatregelen. Bovendien stimuleert de hervorming met een tariefverlaging naar 20 percent de KMO's die de motor zijn van de Belgische economie.

De spreker merkt tot slot op dat een verdere uitbreiding van de belastbare basis zoals voorgesteld door de heer Vanvelthoven in de toekomst inderdaad ook zou toelaten om de belastingtarieven verder te verlagen.

De heer Georges Gilkinet (Ecolo-Groen) sluit zich aan bij het standpunt van de Nationale Bank wanneer die stelt dat de status quo geen optie is. De fractie van de spreker pleit eveneens voor een hervorming van de vennootschapsbelasting aangezien het huidige systeem een te smalle belastbare basis heeft met veel te hoge tarieven en een wirwar van uitzonderingen en fiscale aftrekposten. In het huidige systeem worden zelfstandigen en kmo's te zwaar belast terwijl grote bedrijven en multinationals onvoldoende bijdragen. Het toekomstige systeem behoudt deze tekortkomingen. Om hieraan te verhelpen zou men de fiscale voordelen moeten afschaffen, het nominaal tarief verlagen en voordeeltarieven bieden aan de kleinste bedrijven, steeds met respect voor de budgettaire neutraliteit.

In de voorliggende hervorming blijven weliswaar een aantal fiscale voordelen behouden die verdedigbaar zijn,

et qu'elle n'a pas pu les surmonter seule. Jusqu'en 2013, la Belgique n'a répondu à cette crise qu'en procédant à une augmentation des charges, et l'emploi n'a pu être sauvé que grâce à l'introduction du chômage temporaire des employés, le besoin d'autosuffisance et de résilience ayant finalement conduit à la réforme en cours.

De plus, notre économie subit également les pressions de mesures internationales visant à améliorer la compétitivité grâce à des réformes fiscales et à des attaques frappant les constructions fiscales telles que le taux d'intérêt notional belge.

On assiste actuellement à une lutte préventive entre les pays pour la prospérité. Les pays essaient d'attirer les entreprises par le biais de mesures fiscales et d'autres mesures favorables aux entreprises.

Enfin, l'augmentation de la consommation numérique est également un enjeu majeur pour la fiscalité des entreprises.

La réforme actuelle est nécessaire et porte ses fruits sur plusieurs plans: un taux d'imposition plus compétitif qui ne sape pas les recettes publiques et un meilleur contrôle fiscal, l'introduction d'une taxation plus verte et l'introduction de mesures sociales. En outre, en faisant passer le taux à 20 %, la réforme encouragera les PME qui sont le moteur de l'économie belge.

Enfin, l'intervenant observe que le nouvel élargissement de l'assiette fiscale proposé par M. Vanvelthoven permettrait en effet aussi de nouvelles réductions des taux d'imposition à l'avenir.

M. Georges Gilkinet (Ecolo-Groen) se rallie au point de vue de la Banque nationale sur la réforme selon lequel le statu quo n'est pas une option. Le groupe de l'intervenant est également favorable à une réforme de l'impôt des sociétés car le système actuel s'appuie sur une base imposable trop étroite assortie de taux d'imposition excessivement élevés et affublée d'un enchevêtrement d'exceptions et de déductions fiscales. Dans le système actuel, les travailleurs indépendants et les PME sont trop imposés alors que les grandes entreprises et les multinationales ne contribuent pas assez. Le système à venir aura les mêmes défauts. Pour y remédier, il conviendrait de supprimer les avantages fiscaux, de réduire le taux nominal et d'offrir des taux préférentiels aux plus petites entreprises, tout en respectant la neutralité budgétaire.

Bien que la réforme actuelle préserve certains avantages fiscaux défendables, comme le soutien spécifique

zoals specifieke steun voor onderzoek en ontwikkeling en het systeem van *tax shelter*, terwijl andere aftrekposten beter zouden verdwijnen om aldus de doelstelling van de budgettaire neutraliteit te halen.

De heer Gilkinet betreurt dat de voorliggende hervorming steunt op verouderde fiscale gegevens uit 2015 (inkomsten 2014) en dat de macro-economische aspecten van bepaalde maatregelen onvoldoende zijn bestudeerd. Er werd evenmin rekening gehouden met een aantal opmerkingen van de Raad van State, o.a. over de compatibiliteit van de maatregelen inzake definitief belaste inkomsten (DBI) met Europese richtlijnen en de overschatting van bepaalde inkomsten. De voorziene jaarlijkse buffer van maximum 170 miljoen euro is ook veel te laag in verhouding met de geschatte totale budgettaire impact van de hervorming van 5 miljard euro.

De helft van de hervorming financieren met de verlaging van de notionele intrest is bedrieglijk aangezien het om een reële kost gaat tegenover, virtuele besparingen.

Uit meerdere studies – onder meer van de Nationale Bank - blijkt trouwens dat de notionele intrest sinds de invoering ervan in 2004 reeds meerdere tientallen miljarden euro heeft gekost zonder evenredige impact op de tewerkstelling. Veel bedrijven hebben uit de maatregel profijt getrokken om vervolgens uit België te verdwijnen zonder betekenisvolle bijdrage tot onze economie. Het is dan ook tijd om efficiëntere maatregelen te treffen waarbij landen hun beleid onderling gaan harmoniseren, zoals ook voorzien in de zogenaamde Europese anti-belastingontwiklingsrichtlijn (richtlijn 2016/1164/EU van de raad). De fractie van de spreker heeft trouwens ook al meerdere voorstellen in die richting gedaan.

Het lid wijst vervolgens op de kritiek van de Raad van State op bepaalde maatregelen in de voorliggende hervorming. De hervorming van artikel 92 WIB zoals voorzien in artikel 4 van het voorliggend wetsontwerp kan volgens de Raad van State leiden tot een ongelijke fiscale behandeling tussen bedrijven en de Raad vraagt of hiervoor een redelijke verantwoording kan worden gegeven. De spreker vraagt of de minister hierop een sluitend antwoord heeft, evenals op de vraag naar het sluitende compenserende effect van de aangekondigde inkomsten.

De Raad van State stelt ook vragen bij artikelen 51 en 52 van het ontwerp inzake de beperking van de aftrek van overgedragen definitief belaste inkomsten (DBI) en de verenigbaarheid ervan met de

à la recherche et au développement et le régime du *tax shelter*, il conviendrait de supprimer d'autres formes de déduction pour atteindre l'objectif de neutralité budgétaire.

M. Gilkinet regrette que la réforme à l'examen repose sur des données fiscales qui datent de 2015 (revenus 2014) et que la dimension macroéconomique de certaines mesures n'ait pas été suffisamment examinée. Il n'a pas été tenu compte non plus d'un certain nombre d'observations du Conseil d'État, notamment en ce qui concerne la compatibilité des mesures relatives aux revenus définitivement taxés (RDT) avec les directives européennes, et également en ce qui concerne la surestimation de certaines recettes. Le tampon annuel prévu, d'un montant de maximum 170 millions d'euros, est par ailleurs tout à fait insuffisant par rapport à l'impact budgétaire total de la réforme, qui est estimé à 5 milliards d'euros.

Dire que l'on va financer la moitié de la réforme par une réduction des intérêts notionnels est fallacieux, étant donné qu'il s'agit, d'une part, d'un coût réel, et, d'autre part, des économies virtuelles.

Il ressort d'ailleurs de plusieurs études – entre autres de la Banque nationale – que depuis leur introduction en 2004, les intérêts notionnels ont déjà coûté plusieurs dizaines de milliards d'euros sans avoir eu un impact proportionnel sur l'emploi. De nombreuses entreprises ont tiré profit de la mesure pour disparaître ensuite du sol belge sans avoir contribué de manière significative à notre économie. Il est donc temps de prendre des mesures plus efficaces assorties d'une harmonisation mutuelle des politiques des États membres de l'UE, comme le prévoit notamment la directive européenne sur la lutte contre l'évasion fiscale (directive 2016/1164/UE du Conseil). Le groupe de l'intervenant a d'ailleurs déjà fait plusieurs propositions en ce sens.

Le membre évoque ensuite les critiques formulées par le Conseil d'État à l'encontre de certaines mesures de la réforme. Il souligne notamment que la réforme de l'article 92 CIR prévue à l'article 4 du projet de loi peut, selon le Conseil d'État, entraîner une inégalité dans le traitement fiscal des entreprises et demande si une justification raisonnable peut y être donnée. L'intervenant demande si le ministre peut répondre de manière claire et tranchée à cette question, de même que sur la question de l'effet compensatoire des recettes annoncées.

Le Conseil d'État s'interroge également à propos des articles 51 et 52 du projet en ce qui concerne la limitation de la déduction RDT reportée et la compatibilité de cette mesure avec la directive "mère-filiale" et la directive

Europese Moeder-Dochterrichtlijn en met de Europese Fusierichtlijn. De Raad van State besluit hierover dat “de stellers van het ontwerp in het licht van artikel 4, lid 1, van de richtlijn 2011/96/EU van de Raad van 30 november 2011, de voorgestelde beperkingen op de aftrek van de overgedragen DBI nogmaals aan een grondig onderzoek onderwerpen”. De spreker vraagt aan de minister welke stappen in het licht van deze kritiek zijn ondernomen om zich te verzekeren van de toereikendheid van het minimumplafond voor bepaalde belastingen, als gedeeltelijke financiering van deze hervorming.

De omzetting van de Europese anti-belastingontwikingsrichtlijn (*richtlijn 2016/1164/EU van de raad van 12 juli 2016*) wordt voorgesteld als onderdeel van de hervorming hoewel deze omzetting hoe dan ook verplicht was. Bovendien gaat het om een omzetting *a minima* terwijl de potentiële opbrengsten ervan worden gemaximaliseerd, wat leidt tot een heuse spreidstand.

De Europese anti-belastingontwikingsrichtlijn beoogt onder meer de strijd op te voeren tegen belastingontwijking door multinationale ondernemingen. Een belangrijke ontwijkingstechniek is de verschuiving van inkomsten naar een gecontroleerde buitenlandse vennootschap (*Controlled Foreign Company of CFC*). Deze regels werden opgenomen in artikel 7 van de anti-belastingontwikingsrichtlijn, waarbij is voorzien in een “sterke optie” *a*) en een “zwakke optie” *b*). Het voorliggende wetsontwerp kiest voor deze laatste optie. Alle overige lidstaten, uitgezonderd het Verenigd Koninkrijk, hebben tot nog toe voor de sterke optie gekozen.

De heer Gilkinet vraagt waarom de minister voor de zwakke optie heeft gekozen en hoe hij dan toch tegelijk een maximale budgettaire opbrengst kan vooropstellen.

De heren Kristof Calvo en Georges Gilkinet dienen daarop een amendement nummer 19 (DOC 54 2839/005) in dat ertoe strekt het artikel 20 van het voorliggend wetsontwerp te vervangen teneinde de sterke optie van de anti-belastingontwikingsrichtlijn over te nemen.

De strengere milieunormen voor bedrijfswagens kunnen bezwaarlijk als ecologische maatregel bestempeld worden. Bedrijfswagens hebben immers niet alleen op milieuvlak maar ook economisch (files) en sociaal (minderontvangsten sociale zekerheid) een hoge prijs. Echte groene fiscaliteit zou erin bestaan de werknemers voldoende mobiliteitsalternatieven te bieden.

“fusions”. À cet égard, le Conseil d’État, conclut en recommandant aux auteurs du projet de soumettre “à nouveau à un examen approfondi les limitations proposées à la déduction RDT reportée, et ce au regard de l’article 4, paragraphe 1, de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011”. L’intervenant demande au ministre quelles démarches ont été entreprises, à la lumière de cette critique, afin de veiller à ce que le plafond minimum de certains impôts soit suffisant pour assurer le financement partiel de la réforme proposée.

La transposition de la Directive européenne relative à la lutte contre les pratiques d’évasion fiscale (Directive 2016/1164/UE du Conseil du 12 juillet 2016) est présentée comme l’une des mesures de cette réforme, alors qu’elle était de toute façon obligatoire. En outre, il s’agit d’une transposition *a minima*, alors que les recettes potentielles qu’elle doit générer sont maximisées, ce qui constitue un véritable grand écart.

La Directive européenne relative à la lutte contre les pratiques d’évasion fiscale vise notamment à intensifier la lutte contre les pratiques d’évasion fiscale des multinationales. Le transfert de bénéfices vers une société étrangère contrôlée (SEC) constitue une technique d’évasion fiscale fréquemment utilisée. Ces règles ont été inscrites dans l’article 7 de ladite Directive, article dans lequel une “option forte” *a*) et une “option faible” *b*) sont prévues. C’est cette dernière option qui a été retenue dans le projet de loi à l’examen. Tous les autres États membres, hormis le Royaume-Uni, ont jusqu’à présent choisi l’option forte.

M. Gilkinet demande pourquoi le ministre a choisi l’option faible et comment il peut en même temps tout de même tabler sur une maximisation des recettes budgétaires.

MM. Kristof Calvo et Georges Gilkinet présentent à cet égard l’amendement n° 19 (DOC 54 2839/005), qui tend à remplacer l’article 20 du projet de loi à l’examen en vue de transposer l’option forte de la Directive européenne relative à la lutte contre les pratiques d’évasion fiscale.

On peut difficilement considérer le renforcement des normes environnementales applicables aux véhicules de société comme une mesure écologique. En effet, les véhicules de société ont non seulement un coût environnemental élevé, mais également un coût économique (embouteillages) et social (diminution des recettes de sécurité sociale) élevé. Une fiscalité réellement écologique consisterait à proposer des solutions alternatives valables en matière de mobilité.

Grote afwezige in hoofdstuk één van het voorliggend wetsontwerp zijn de digitale en collaboratieve economie. De digitale platformen zijn economische actoren zonder vaste vestiging die parasiteren op de lokale economie, een quasi-monopolie genieten en hun winsten versluizen naar landen met een gunstig fiscaal regime. Een grote fiscale hervorming zou hiermee rekening moeten houden, niet om deze bedrijven af te remmen maar om ervoor te zorgen dat ze belasting betalen daar waar ze hun winsten realiseren.

De heer Marco Van Hees (PTB-GO!) betreurt het tempo dat de commissie opgelegd heeft gekregen om over de hervorming van de vennootschapsbelasting te debatteren. Het betreft namelijk een onderwerp dat bedenktijd had vereist, of zelfs hoorzittingen zoals sommigen hebben gevraagd. In plaats daarvan heeft de regering, wegens amateurisme of uit strategisch oogpunt, beslist het wetsontwerp op het allerlaatste moment in te dienen, wat zelfs de Raad van State slechts een beperkte termijn laat om de tekst onder de loop te nemen.

De strekking van deze hervorming bestaat erin de nominale aanslagvoet te terug te dringen en tegelijk de verschillende fiscale nicheregelingen in aantal te verkleinen en te verduidelijken. In werkelijkheid dreigt de haast waarmee de tekst wordt aangepakt tot meer complexiteit te leiden. Gelet op de bedragen die in het spel zijn, zou dat de komende jaren ernstige gevolgen kunnen hebben voor de overheidsfinanciën.

De spreker verdenkt de regering ervan dat zij de ondernemingen een cadeau wil doen, net op het ogenblik dat er maatregelen worden voorgesteld die de koopkracht van de bevolking in gevaar brengen (zoals het puntensysteem voor de berekening van het pensioen).

Omtrent dit wetsontwerp doen veel onwaarheden de ronde.

De hervorming via de verlaging van de nominale aanslagvoet en de afschaffing of beperking van de fiscale nicheregelingen zou naar verluidt budgetneutraal zijn. Wat verstaat de minister precies onder het begrip “budgetneutraliteit”? Kan hij garanderen dat de belastingopbrengst in 2018 en daarna nog altijd 16,8 miljard euro zal bedragen zoals dat in 2017 het geval was? Het zou niet de eerste maal zijn dat een belangrijke belastinghervorming, die oorspronkelijk als budgetneutraal werd voorgesteld, fors ontspoot. Zulks heeft zich namelijk al voorgedaan in 2005, toen de notionele-intrestregeling werd ingesteld. Toentertijd werd de opbrengst ervan geraamd op 500 miljoen euro per jaar, terwijl de regeling jaarlijks gemiddeld 4 miljard euro heeft gekost.

L'économie numérique et l'économie collaborative sont les grandes absentes du chapitre 1^{er} du projet de loi à l'examen. Les plateformes numériques sont des acteurs économiques sans établissement permanent qui parasitent l'économie locale, bénéficient d'un quasi-monopole et transfèrent leurs bénéfices dans des paradis fiscaux. Une réforme fiscale de grande ampleur devrait en tenir compte, non pas pour freiner ces entreprises, mais pour veiller à ce qu'elles payent des impôts dans le pays où elles réalisent des bénéfices.

M. Marco Van Hees (PTB) déplore le rythme imposé à la commission pour débattre de la réforme de l'ISOC, sujet qui aurait mérité un temps de réflexion, voire des auditions comme certains l'ont demandé. Au lieu de cela, le gouvernement, par amateurisme ou par stratégie, a décidé de déposer son projet à la dernière minute, ne laissant même au Conseil d'État qu'un délai limité pour l'examen du texte.

L'esprit de cette réforme consiste à réduire le taux nominal d'imposition, tout en réduisant et clarifiant les différents régimes de niche fiscale. En réalité, la précipitation avec laquelle le texte est abordé risque d'aboutir à davantage de complexité, ce qui, vu les montants en jeu, pourrait avoir des lourdes conséquences pour les finances publiques dans les années à venir.

L'intervenant soupçonne le gouvernement de vouloir faire un cadeau aux entreprises, au moment même où des mesures sont présentées (comme la pension à points) qui font courir un risque sur le pouvoir d'achat de la population.

De nombreuses contre-vérités entourent ce projet.

La réforme, à travers la baisse du taux nominal d'imposition et la disparation ou la limitation des niches fiscales, serait budgétairement neutre. Qu'entend le ministre exactement sous la notion de neutralité budgétaire? Peut-il garantir que le rendement de l'impôt sera, en 2018 et après, toujours de 16,8 milliards d'euros, comme en 2017? Ce ne serait pas la première fois qu'une réforme fiscale importante, présentée initialement comme budgétairement neutre, serait victime d'un dérapage important: cela s'est déjà vu en 2005, lorsqu'on a introduit le mécanisme des intérêts notionnels, dont l'impact était alors estimé à près de 500 millions d'euros par an, mais qui auront coûté en moyenne 4 milliards d'euros chaque année.

Over de notionele intrest, waaraan het wetsontwerp overigens wijzigingen beoogt aan te brengen, vraagt de spreker zich af waarom de regering die regeling niet eenvoudigweg afschaft, in plaats van een “embryonale” notionele intrest te handhaven. Een en ander zal trouwens aanleiding geven tot een compensatieregeling ten belope van 1,2 miljard euro, die deels wordt ingehouden op de jaarlijkse toewijzing van 476 miljoen euro.

Verschillende instanties hebben twijfels geuit over de budgettaire neutraliteit van de hervorming: volgens het Rekenhof en de Europese Commissie is die budgettaire neutraliteit niet aangetoond. Zelfs de Nationale Bank van België, die toch een idyllisch beeld van de hervorming heeft geschetst, durfde niet zover te gaan om de budgettaire neutraliteit ervan te bevestigen.

Andere actoren (het VBO, de hoofdredacteur van het tijdschrift Trends, minister De Croo of nog Bart De Wever) stellen zelfs dat er van budgettaire neutraliteit geen sprake mag zijn, omdat zij vinden dat een hervorming met een saldo nul geen enkel nut zou hebben.

De tweede onwaarheid heeft betrekking op de afschaffing van de fiscale nicheregelingen. In werkelijkheid beoogt het wetsontwerp er nieuwe in het leven te roepen. Niet de minste daarvan is het feit dat de DBI-af trek wordt opgetrokken van 95 naar 100 %. Hetzelfde geldt voor de af trek van de meerwaarde op aandelen, waarvan het belastingtarief van 0,412 % vanaf 2018 zou moeten worden afgeschaft wat de vennootschapsbelasting voor de grote vennootschappen betreft, naar analogie van de vereiste voorwaarden voor de DBI-af trek. In werkelijkheid geldt de vermeende afschaffing van de fiscale nicheregelingen alleen voor de kmo's, die in beginsel nooit – of maar heel zelden – voldoen aan de vereiste voorwaarden om in aanmerking te komen voor de DBI-af trek of voor de af trek van de meerwaarde op aandelen.

Er zij op gewezen dat de eerste versie van het wetsontwerp die verhoging van de DBI tot 100 % niet bevatte; het lijkt alsof die werd toegevoegd om het VBO ter wille te zijn. Het percentage van 95 % was echter verantwoord, want doorgaans wordt er vanuit gegaan dat de resterende 5 % overeenstemmen met de forfaitair geraamde kosten die de ondernemingen maken om op de DBI-af trekregeling aanspraak te kunnen maken en die hoe dan ook aftrekbaar zijn als beroepskosten.

In plaats van de DBI-af trek te verhogen, hadden bij die regeling zelf vraagtekens moeten zijn geplaatst:

Concernant les intérêts notionnels, que le projet modifie par ailleurs, l'intervenant s'interroge sur les raisons pour lesquelles le gouvernement n'abroge pas purement et simplement ce mécanisme, au lieu de maintenir un “embryon” d'intérêts notionnels qui donnera en outre lieu à un mécanisme de compensation de 1,2 milliard d'euros, prélevé en partie sur l'allocation annuelle de 476 millions d'euros.

Différentes instances ont fait part de leurs doutes concernant la neutralité budgétaire de la réforme: pour la Cour des comptes et la Commission européenne, cette neutralité budgétaire n'est pas démontrée. Même la Banque nationale de Belgique, qui a pourtant dressé un tableau idyllique de la réforme, n'a pas osé aller jusqu'à en certifier la neutralité sur le plan budgétaire.

D'autres acteurs (la FEB, le rédacteur en chef du magazine Trends, le ministre De Croo ou encore Bart De Wever) revendiquent même l'absence de neutralité budgétaire, estimant qu'une réforme à somme zéro ne présenterait aucun intérêt.

Deuxième contre-vérité, celle qui a trait à la disparition des niches fiscales. Le projet en crée en réalité de nouvelles, dont la moindre n'est pas le passage de la déduction des revenus définitivement taxés (RDT) de 95 à 100 %. De même, en ce qui concerne la déduction des plus-values sur actions, dont le taux d'imposition de 0,412 % devrait être supprimé à l'ISOC pour les grandes sociétés à partir de 2018, par analogie avec les conditions requises pour la déduction des RDT. En réalité, la suppression alléguée des niches fiscales ne concerne que les PME, qui par principe ne remplissent jamais – ou très rarement – les conditions imposées pour pouvoir bénéficier des RDT ou de la déduction des plus-values sur actions.

Notons que la première mouture du projet du gouvernement ne comprenait pas cette extension des RDT à 100 %, qui a semble-t-il été ajoutée pour complaire à la FEB. Or, le taux de 95 % se justifiait car on considère généralement que les 5 % restants correspondent aux frais, estimés forfaitairement, que les entreprises exposent en vue de bénéficier du mécanisme des RDT et qui sont de toute façon déductibles au titre de frais professionnels.

Au lieu d'étendre les RDT, il aurait fallu s'interroger sur ce mécanisme en soi:

— Waarom wordt die aftrek voorbehouden aan de grote vennootschappen (de onderneming die er aanspraak op maakt, moet immers een participatie van ten minste 10 % of van 2,5 miljoen euro hebben)?

— *Quid* met de “definitief niet-belaste inkomsten”, met name wanneer de moederonderneming geen enkele belasting betaalt?

— Hoe valt te verantwoorden dat de “nijverheids-opbrengst” via de DBI-aftrek kan worden vrijgesteld, zoals dat bijvoorbeeld het geval is voor AB InBev of ENGIE Electrabel?

— Hoe kan ten slotte worden voorbijgegaan aan de vaststelling dat de DBI-aftrek de eigen geldmiddelen van de betrokken vennootschappen doet slinken?

Derde onwaarheid: de hervorming zou de kmo's ten goede komen. De UCM is het daar echter niet mee eens en merkt deze hervorming letterlijk als “onverteerbaar” aan. Om er zeker van te zijn dat er op dat vlak geen dissidente geluiden zouden weerklinken, heeft de meerderheid zelfs geweigerd de vertegenwoordigers van de UCM te horen.

De nominale aanslagvoet voor de kmo's daalt inderdaad van 25 naar 20 %. Voor de grote ondernemingen is die daling echter nog veel sterker: voor hen daalt de aanslagvoet van 33 naar 25 %. De hervorming bevat bovendien elementen die nadelig zijn voor de kmo's, aangezien het wetsontwerp voorziet in de opheffing van de vrijstelling voor bijkomend personeel en van de investeringsreserve, twee maatregelen die op de kmo's waren toegesneden. Sommige andere maatregelen zullen niet de kmo's, maar *de facto* louter de grote ondernemingen ten goede komen:

— zoals eerder aangegeven, worden de tot 100 % opgetrokken DBI-aftrek en de vrijstelling van de meerwaarde op aandelen voortaan louter toegekend op grond van de voorwaarden inzake de DBI;

— met betrekking tot de verworpen uitgaven, en meer bepaald tot het “recht om zich te vergissen” zullen de kmo's het in de praktijk moeilijker hebben, aangezien zij fiscaal minder goed worden geadviseerd;

— de opwaartse herziening van de vergoeding van de bedrijfsleider als voorwaarde om in aanmerking te komen voor de verlaagde aanslagvoet, beoogt bovendien een aantal zelfstandigen (natuurlijke personen) te ontraden hun activiteiten in een vennootschap onder te brengen;

— Pourquoi le réserver aux grosses sociétés (l'entreprise qui en bénéficie doit en effet posséder une participation d'au moins 10 % ou de 2,5 millions d'euros)?

— *Quid* des “revenus définitivement non-taxés”, à savoir lorsque la maison-mère elle-même ne paie aucun impôt?

— Comment justifier que le “bénéfice industriel” puisse être exonéré à travers les RDT, comme c'est le cas par exemple pour InBev ou Electrabel?

— Enfin, comment ne pas constater que les RDT tend à faire baisser le niveau des fonds propres des sociétés concernées?

Troisième contre-vérité: la réforme serait bénéfique pour les PME. Ce n'est pourtant pas l'avis de l'UCM, qui la juge littéralement imbuvable. Pour être bien certaine de ne pas entendre de voix discordante sur ce sujet, la majorité est allée jusqu'à refuser d'auditionner les représentants de l'UCM.

Le taux nominal baisse en effet, passant pour les PME de 25 à 20 %. Mais la baisse est encore plus marquée pour les grosses sociétés, dont le taux d'imposition passe de 33 % à 25 %. La réforme comporte en outre des éléments préjudiciables aux PME, puisqu'elle supprime l'exonération pour personnel de même qu'elle supprime la réserve d'investissement, deux mesures adaptées aux PME. Certaines autres mesures ne bénéficieront pas aux PME, mais *de facto* seulement aux grosses sociétés:

— comme indiqué plus haut, les RDT à 100 % et l'exonération de la plus-value sur actions, accordée désormais seulement aux conditions des RDT;

— en ce qui concerne les dépenses non-admises, et notamment la fin du “droit à l'erreur”, ce sont les PME qui, étant moins bien conseillées sur le plan fiscal, en souffriront davantage dans les faits;

— de même, la révision à la hausse de la rémunération du dirigeant d'entreprise comme condition pour pouvoir bénéficier du taux réduit vise à dissuader un certain nombre d'indépendants personnes physiques à passer en société;

— tot slot zal ook de te betalen roerende voorheffing bij een kapitaalvermindering nadeliger uitvallen voor de kmo's.

De laatste onwaarheid is dat deze maatregelen vereist zouden zijn om het concurrentievermogen te vrijwaren. Gesteld wordt dat België goede cijfers moet kunnen voorleggen bij de internationale vergelijking van de vennootschapsbelastingtarieven. Het probleem is dat deze gedachtegang de Staten ertoe aanzet hun vennootschapsbelastingtarieven te verlagen, wat tot een echte sociale dumping leidt. Het Internationaal verbond van vrije vakverenigingen geeft aan dat, mocht de door de OESO-lidstaten ingezette trend naar een onderlinge afstemming van die tarieven zich doorzetten, de vennootschapsbelastingtarieven tegen 2050 zo goed als nul zullen zijn.

In België kwam die trend op gang eind de jaren '70 van de vorige eeuw: het vennootschapsbelastingtarief daalde achtereenvolgens van 48 % (eind de jaren '70) naar 45 % (in 1982), naar 43 % (in 1985), naar 41 % (in 1990), naar 40,17 % (in 1999) en vervolgens naar 33,99 %. In 2018 zou dat tarief moeten zakken tot 29,58 % en in 2019 tot 25 %. In een tijdsspanne van 40 jaar zal het belastingtarief zijn gehalveerd.

De OESO stelt zelf vast dat de belastingdruk is verschoven van de ondernemingen naar de gezinnen. Zelfs de almaar uitbreidende groene fiscaliteit lijkt de gezinnen harder te treffen dan de ondernemingen: de koolstofaks zoals die in België in uitzicht wordt gesteld, zou alleen door de gezinnen worden gedragen (bijna 270 euro per jaar).

Met betrekking tot het argument dat de hervorming het concurrentievermogen ten goede komt, meent de Nationale Bank van België dat de vennootschapsbelastinghervorming een meetbare impact op het concurrentievermogen zal hebben. De Nationale Bank heeft zich voor die analyse echter gebaseerd op een *working paper* van eigen hand. De overige bronnen waarnaar de NBB verwijst, zijn tendentiekus (één van die bronnen is bijvoorbeeld Z.E.W., een denktank van de Duitse werkgevers).

Oxfam Nederland heeft een onderzoek bekendgemaakt waarvan de resultaten aangeven dat er geen verband is tussen het vennootschapsbelastingniveau en het concurrentievermogen van de economie: sommige zeer concurrerende landen heffen nauwelijks vennootschapsbelasting (Zwitserland, Singapore), terwijl andere zowel een goede concurrentiepositie bekleden als hoge vennootschapsbelastingtarieven hanteren (Duitsland, Japan, Frankrijk en de Verenigde Staten). Deze onderzoeksresultaten bevestigen evenwel

— enfin, le prélèvement du précompte mobilier en cas de réduction du capital nuira également davantage aux PME.

Dernière contre-vérité, ces mesures seraient nécessaires pour sauvegarder la compétitivité. Il s'agit du postulat selon lequel la Belgique doit afficher de bons chiffres dans les comparaisons internationales des taux de taxation sur les sociétés. Le problème, c'est que cette logique amène tous les États à réduire leurs taux d'imposition sur les sociétés, ce qui crée un véritable dumping fiscal. Selon la Confédération internationale des syndicats libres, si le mouvement engagé par les États de l'OCDE pour harmoniser les taux de l'impôt des sociétés se poursuit, d'ici le milieu de ce siècle on se rapprochera du taux zéro.

En Belgique, ce mouvement a été entamé dès la fin des années '70: le taux d'imposition des sociétés est passé successivement de 48 % (fin des années '70) à 45 % (en 1982), 43 % (en 1985), 41 % (en 1990), 40,17 % (en 1999) puis 33,99 %. Il devrait passer à 29,58 % en 2018 puis à 25 % en 2019. En 40 ans, le taux d'imposition aura déjà été divisé par deux.

L'OCDE elle-même constate un transfert de la charge fiscale des entreprises vers les ménages. Même la fiscalité verte qui se met progressivement en place tend à frapper davantage les ménages que les entreprises: la taxe carbone, telle qu'elle est envisagée en Belgique, ne toucherait que les ménages (pour près de 270 euros par an).

Que penser de l'argument tiré de la compétitivité? La Banque nationale de Belgique a estimé que la réforme de l'ISOC aurait un impact mesurable sur la compétitivité. Mais quand on analyse ses sources, on réalise qu'il s'agit d'un *working paper* de la Banque nationale. Les autres références citées par la BNB sont tendancieuses (Z.E.W., par exemple, est un *think tank* du patronat allemand).

Oxfam-Pays-Bas a publié une étude qui tend à démontrer l'absence de lien entre le niveau de la fiscalité des entreprises et la compétitivité de l'économie: certains pays ont un niveau de compétitivité élevé et une faible fiscalité des sociétés (la Suisse ou Singapour, par exemple) tandis que d'autres combinent compétitivité et fiscalité élevée sur les sociétés (l'Allemagne, le Japon, la France et les États-Unis). Par contre, cette étude confirme la tendance historique d'un transfert de la fiscalité des entreprises vers les ménages, de même

de historische tendens dat de fiscaliteit verschuift van de ondernemingen naar de gezinnen, alsook dat de belastingen op de primaire inkomsten (de inkomsten vóór belastingen) in diezelfde richting verschuiven, met name van de inkomsten uit kapitaal naar de inkomsten uit arbeid: het aandeel van de lonen in het nationaal inkomen is gedaald van 60 % in de jaren '80 van de vorige eeuw naar bijna 50 % (voor België betreft het een bedrag van 40 miljard euro per jaar).

Om te voorkomen dat bepaalde vennootschappen (doorgaans gaat het om dochterondernemingen van multinationals) geen belastingen betalen, rekent de regering op het “korfmechanisme”, waardoor die ondernemingen minimum 7,5 % zouden betalen. Dat is echter schone schijn, aangezien die “korf” alleen geldt voor de notionele intrest (die fiscaal veel minder aantrekkelijk is geworden door de daling van de tarieven) en de belastingaftrek buiten beschouwing laat. Door die “korf” zullen aftrekken kunnen worden overgedragen wanneer de winst van een bepaald jaar onvoldoende hoog uitvalt om alle aftrekken van het lopende boekjaar op te vangen. Voor de 50 ondernemingen die momenteel het meest gebruik maken van de fiscale niches van de vennootschapsbelasting, zou de gemiddelde aanslagvoet door die “korf” stijgen van 1 % naar 1,7 % – dus ruimschoots onder de in uitzicht gestelde 7,5 %.

De afschaffing van de *excess profit ruling* valt overigens buiten de perimeter van de hervorming, aangezien ze reeds werd goedgekeurd en men er, gezien de eisen van de Europese Commissie, niet omheen kan. De minister heeft bovendien een beroep ingesteld betreffende de bedragen die moeten worden gerecupereerd bij de multinationals die van dit mechanisme gebruik hebben gemaakt.

De afschaffing van de bijdrage van 300 % voor geheime commissielonen – een maatregel tegen bedrijven die een beroep doen op zwartwerk – is een onbegrijpelijk fiscaal cadeau: de werkgever die gebruik maakt van zwartwerk betaalt noch bedrijfsvoorheffing, noch sociale bijdragen. Die afschaffing zet ook aan tot sociale fraude. De enige sanctie zal erin bestaan dat de uitgaven voor de betaling van zwartwerk zullen worden beschouwd als niet-toegestane uitgaven.

De omzetting van de richtlijn inzake de bestrijding van belastingontwijking (ATAD) wordt beperkt tot het strikte minimum. Bovendien wordt geen rekening gehouden met de aanbevelingen ter zake van de OESO.

Wat de vrijstelling van bedrijfsvoorheffing betreft, voorziet het wetsontwerp in de uitbreiding van twee bestaande mechanismen:

qu'un transfert du revenu primaire (c'est-à-dire avant impôt) dans le même sens (des revenus du capital vers les revenus du travail): la part des salaires dans le revenu national est passée de 60 % dans les années '80 et près de 50 % aujourd'hui, ce qui représente pour la Belgique près de 40 milliards d'euros par an.

Pour répondre au phénomène des sociétés qui ne paient aucun impôt (il s'agit le plus souvent des filiales de multinationale), le gouvernement table sur le mécanisme de la “corbeille”, qui devrait permettre d'instaurer un impôt minimum de 7,5 %. Mais il s'agit d'un leurre, dans la mesure où cette corbeille ne s'applique qu'aux intérêts notionnels – dont l'attractivité fiscale a fortement diminué avec la baisse des taux – et à aucune déduction fiscale; elle permettra des reports de déductions, lorsque les bénéfices d'une année auront été insuffisants pour absorber toutes les déductions de l'exercice en cours. Pour les 50 sociétés profitant actuellement le plus des niches fiscales de l'ISOC, le taux d'imposition moyen passerait de 1 % à 1,7 % sous l'effet de cette corbeille, loin des 7,5 % annoncés.

Par ailleurs, la suppression de l'*excess profit ruling* sort du périmètre de la réforme, puisque déjà votée et incontournable au regard des exigences de la Commission européenne. Le ministre a en outre introduit un recours concernant les montants à récupérer auprès des multinationales qui ont profité de ce mécanisme.

La suppression de la cotisation de 300 % pour commissions secrètes, qui frappe les sociétés qui ont recours au travail au noir, est un cadeau fiscal inconcevable: l'employeur au noir ne paie pas de précompte, pas de cotisations sociales. C'est également un encouragement à la fraude sociale, la seule sanction étant que les dépenses au titre de la rémunération au noir seront considérées comme des dépenses non admises.

La directive sur la lutte contre l'évasion fiscale (ATAD) est transposée *a minima*, et sans respecter en la matière les recommandations de l'OCDE.

En ce qui concerne les dispenses de paiement du précompte, le projet étend deux mécanismes existants:

— het voordeel voor onderzoek en ontwikkeling wordt uitgebreid naar loontrekkenden met een bachelordiploma en is niet langer beperkt tot de houders van een masterdiploma; dit zal het voor de fiscale administratie nog moeilijker maken om te controleren of aan de vereiste voorwaarden werd voldaan. Het Rekenhof wees er al op dat onder het huidige stelsel haast nooit controles worden uitgevoerd (zo beschikt Belspo slechts over een persoon om de vragen van de fiscale administratie te beheren);

— de vrijstelling voor ploegenarbeid en nachtarbeid in de bouwsector zal op een collectieve basis en niet langer op een individuele basis worden berekend, met andere woorden op basis van de door de werkgever totaal verschuldigde bedrijfsvoorheffing; dit zou ertoe kunnen leiden dat men door de verschillende vrijstellingen samen te tellen, komt tot een vrijstelling die hoger ligt dan 100 % van de bedrijfsvoorheffing voor één werknemer.

Samen vertegenwoordigen de maatregelen inzake de vrijstelling van voorheffing een bedrag van 3 miljard euro per jaar. Deze en alle andere maatregelen waarmee gigantische bedragen zijn gemoeid, houden een groot risico in voor de overheidsfinanciën. Net als andere maatregelen van deze regering volhardt dit wetsontwerp in de logica waarbij de belastingdruk verschuift van bedrijven en het kapitaal naar de werknemers.

De heer Benoît Dispa (cdH) betreurt de omstandigheden waarin dit parlementair debat plaatsvindt. Toch is hij niet ongevoelig voor de accenten van de door de regering voorgestelde hervorming, die teruggrijpt naar het wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ter bevordering van investeringen in de reële economie (DOC 54 0819/001), dat de spreker samen met andere leden van zijn fractie heeft ingediend. Dat wetsvoorstel strekt ertoe wijzigingen aan te brengen aan de vennootschapsbelasting zodat het nominaal tarief geleidelijk het Europees gemiddelde kan benaderen, alsook een aantal belastingverminderingen af te schaffen, waaronder de notionele intrestaftrek omdat die niet werkgelegenheidsbevorderend is.

Het belang dat in het wetsontwerp wordt gehecht aan de vermindering van de nominale aanslagvoet voor de kmo's wat de vennootschapsbelasting betreft, vormt in dat verband zonder twijfel het meest positieve element. In een advies van juli 2016 plaatste de Hoge Raad van Financiën de nominale aanslagvoet in een ruimere context en wees hij op de aanbevelingen die ter zake werden geformuleerd door de OESO, de G20 én de Europese Commissie: al deze instanties pleiten voor een algemene herziening van de belastingstelsels en voor de afschaffing van de fiscale niches – die de basis

— l'avantage pour recherche et développement est étendu aux salariés titulaires d'un diplôme de bachelier et non plus seulement d'une maîtrise; cela rendra encore plus illusoire la vérification, par l'administration fiscale, de la réalité des conditions requises, la Cour des comptes ayant déjà souligné l'absence quasi complète de contrôles sous le régime actuel (pour répondre aux demandes de l'administration fiscale, Belspo ne dispose que d'une seule personne-ressource);

— l'extension de la dispense pour travail en équipe et travail de nuit au secteur du bâtiment, qui sera calculée sur une base collective et non plus sur une base individuelle, à savoir sur la masse des précomptes dus par l'employeur; on pourrait de la sorte aboutir, avec le cumul de différentes dispenses, à une dispense dépassant les 100 % du précompte pour un même travailleur.

L'ensemble des mesures de dispense du précompte représente un montant de 3 milliards d'euros par an. On mesure le risque que cela représente, avec l'ensemble des autres mesures qui portent sur des montants gigantesques, pour les finances publiques. Comme d'autres mesures de ce gouvernement, le projet pousse encore un peu plus loin la logique de transfert de la fiscalité des entreprises et du capital vers les travailleurs.

M. Benoît Dispa (cdH) regrette les conditions dans lesquelles le débat parlementaire prend place. Il n'est pas pour autant insensible aux accents de la réforme proposée par le gouvernement, qui fait écho à la proposition de loi modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992, en vue de promouvoir l'investissement dans l'économie réelle (DOC 54 819/1), déposée par l'intervenant et par d'autres membres de son groupe. Ladite proposition de loi vise à apporter des modifications à l'impôt des sociétés afin que le taux nominal se rapproche progressivement de la moyenne européenne et à supprimer toute une série d'abattements fiscaux, dont les intérêts notionnels, qui ne favorisent pas la création d'emplois.

L'importance donnée par le projet à la diminution du taux nominal d'imposition des PME à l'ISOC en constitue incontestablement l'élément le plus positif. Dans un avis rendu en juillet 2016, le Conseil supérieur des Finances replaçait la question du taux nominal d'imposition dans un contexte plus large et rappelait les recommandations formulées en la matière tant par l'OCDE, le G20 ou la Commission européenne: tous plaident pour la remise à plat des systèmes fiscaux et pour la suppression des niches fiscales – lesquelles constituent la base de la stratégie adoptée historiquement en matière

vormen van de fiscale strategie die historisch werd gevolgd in tal van Staten – om in de plaats daarvan lagere nominale tarieven te hanteren. Deze methode biedt het voordeel dat ze internationale vergelijkingen faciliteert en investeringen stimuleert

Het klopt dat de onderlinge afstemming van de aanslagvoeten in de verschillende OESO-landen het risico inhoudt van een neerwaartse spiraal, die op termijn de vennootschapsbelasting dreigt te doen verdwijnen. Tegen die achtergrond stelt de spreker zijn hoop op een Europese benadering, die thans weliswaar beperkt blijft tot de geconsolideerde grondslag van de vennootschapsbelasting maar die ooit zou kunnen uitmonden in een minimumtarief op EU-niveau. Wat is ter zake het standpunt van België?

Een hervorming van de vennootschapsbelasting is sowieso nodig; volgens de Nationale Bank is zulks wenselijk én noodzakelijk. De minister wijst erop dat een status-quo niet aanvaardbaar is.

In grote lijnen strekt de hervorming er niet enkel toe de aanslagtarieven te verlagen, maar ook de effecten van de notionele intresten (die de belastinggrondslag aantasten) te beperken en in specifieke mechanismen te voorzien voor de kmo's.

Een delicate vraag betreft de financiering van deze hervorming van de vennootschapsbelasting: de regering gaat ervan uit dat haar wetsontwerp budgetneutraal is. Hoe zit dat in werkelijkheid? Het Rekenhof heeft wat dat betreft een nogal streng advies uitgebracht: de vennootschapsbelasting is in essentie de belasting met de hoogste foutmarge wanneer het erom gaat ramingen te maken (wegens het cyclisch karakter van de activiteiten van de ondernemingen en de moeilijkheid om te anticiperen op het gedrag van de ondernemingen ten aanzien van fiscale maatregelen).

De Europese Commissie heeft ook twijfels geuit over het argument van de budgetneutraliteit, bij monde van commissaris Pierre Moscovici, die België bovendien verweet de omzetting van de anti-belastingontwijkingsrichtlijn (ATAD) voor zich uit te schuiven, namelijk tot in 2019; evenwel dient te worden opgemerkt dat België lijkt te hebben gekozen voor een minimale omzetting van de richtlijn, met name wat het vraagstuk van de CFC's (*controlled foreign companies*) betreft. Wat zijn de motieven van de minister wat dit specifieke aspect betreft? De Nationale Bank van België vindt daarentegen dat de hypothesen van de regering inzake de budgetneutraliteit plausibel zijn. De NBB heeft de limieten van haar methodologie om een en ander te evalueren niet onder stoelen of banken gestoken en geeft toe dat dergelijke voorspellingen altijd riskant zijn. Overigens is

fiscale dans de nombreux États – au profit de taux nominaux revus à la baisse. L'avantage de cette méthode est qu'elle permet des comparaisons internationales plus aisées et favorise l'investissement.

Il est vrai que l'alignement des taux d'imposition dans les différents pays de l'OCDE créé un risque de spirale baissière, ce qui fait peser à terme un risque de disparition de la fiscalité des sociétés. Face à ce phénomène, l'intervenant place ses espoirs dans une approche européenne, il est vrai limitée à l'heure actuelle à l'assiette consolidée de l'impôt des sociétés, mais qui pourrait aboutir un jour à un taux minimum en Europe. Quelle est la position de la Belgique à cet égard?

En tout état de cause, la réforme de l'ISOC s'impose; selon la Banque nationale, elle est souhaitable et nécessaire. Le ministre indique quant à lui que le *statu quo* n'est pas acceptable.

Dans ses grandes lignes, la réforme vise non seulement à revoir à la baisse le taux d'imposition, mais également à limiter les effets des intérêts notionnels (qui érodent la base imposable) et à prévoir des mécanismes spécifiques en faveur des PME.

Une question délicate concerne le financement de cette réforme de l'ISOC: le gouvernement postule la neutralité budgétaire de son projet. Qu'en est-il en réalité? La Cour des comptes a rendu un avis assez sévère sur ce point: l'ISOC est par essence l'impôt où la marge d'erreur est la plus élevée lorsqu'il s'agit de faire des estimations pour le futur (en raison du caractère cyclique des activités des entreprises et de la difficulté à anticiper le comportement des entreprises face à des mesures fiscales).

La Commission européenne s'est également montrée dubitative par rapport à l'argument de la neutralité budgétaire, par la voix du commissaire Pierre Moscovici, qui reprochait par ailleurs à la Belgique la transposition tardive de la directive sur la lutte contre l'évasion fiscale (ATAD), qui ne sera finalement transposée qu'en 2019; il faut cependant relever que la Belgique semble avoir fait le choix d'une transposition *a minima* de ladite directive, notamment en ce qui concerne la question des CFC (*Controlled foreign company*). Quelles sont les motivations du ministre sur ce point précis? La Banque nationale de Belgique juge par contre que les hypothèses du gouvernement quant à la neutralité budgétaire sont plausibles. La BNB n'a pas caché les limites de sa méthodologie pour évaluer cette question et admet que ce genre d'exercice prédictif est toujours périlleux. On

de regering wijs geweest en verdient ze lof, omdat ze zich er niet toe heeft laten verleiden om in haar raming eventuele terugverdieneffecten op te nemen.

De hervorming mag dan wel als budgetneutraal worden beschouwd, dit betekent sowieso dat er winnaars en verliezers zullen zijn: beschikt de minister over cijfers dienaangaande? Hoe zullen de fiscale lasten in de toekomst worden verdeeld naargelang van de verschillende bedrijfsprofielen (kmo's, grote ondernemingen, dochterbedrijven van multinationals enzovoort)?

Algemeen gaat het wetsontwerp de goede kant op; het huidige systeem heeft hoe dan ook zijn beste tijd gehad. Maar om slechte verrassingen te snel af te zijn, vraagt de spreker aan de minister om de kernpunten van zijn evaluatie te bevestigen: welke impact zal de herziening van het mechanisme van de notionele intresten bijvoorbeeld hebben? De spreker stelt de minister overigens voor een strakke monitoring van de hervorming in te voeren, om de ramingen te kunnen valideren of, zo nodig, te kunnen bijsturen; het is immers niet de bedoeling de bedrijven een cadeau te doen, maar een belastingstelsel tot stand te brengen dat eerlijker en transparanter is en op termijn de concurrentiekracht van de economie ten goede komt.

De spreker wenst ook graag nadere informatie over de opbrengst van de toekomstige "korf", gelet op het feit dat het DBI-mechanisme volgens de Raad Van State mogelijk in strijd was met het Europese recht. Welke rechtszekerheid biedt het door de regering ingestelde mechanisme? Zou het niet beter zijn zich te inspireren op het Duitse model, in plaats van de korf die door de regering is bedacht? Wat levert de overheidsfinanciën trouwens het meeste op: de korf of de *fairness tax*, die binnenkort zal worden afgeschaft?

De spreker betreurt de afwijzing van het verzoek om de UCM (*Fédération Nationale des Unions des Classes Moyennes de Belgique*) te horen. Hij vraagt wel dat de minister antwoordt op de bezorgdheden die de federatie heeft geuit in haar communiqué. Zij stelt bijvoorbeeld terechte vragen over de maatregelen in verband met de bezoldiging van de bedrijfsleiders, over de overgang naar een vennootschap of in verband met de heffing van de roerende voorheffing bij een kapitaalvermindering. Wat zijn de antwoorden van de minister op de geformuleerde kritiek?

Tot besluit geeft de heer Dispa aan te betreuren dat het Parlement onvoldoende tijd heeft gekregen om de documenten grondig te bestuderen. Eerder vond ook

peut par ailleurs saluer la sagesse du gouvernement, qui s'est refusé à prendre en compte dans son évaluation d'éventuels "effets retours".

Si la réforme est jugée neutre d'un point de vue budgétaire, cela signifie nécessairement qu'il y aura des gagnants et des perdants: le ministre dispose-t-il de chiffres à cet égard? Comment la charge fiscale sera-t-elle répartie à l'avenir, en fonction des différents profils d'entreprises (PME, grosses sociétés, filiales de multinationale, etc.)?

Au total, le projet va dans la bonne direction, le système actuel est de toute façon amené à se dégrader avec le temps. Mais, pour parer à toute mauvaise surprise, l'intervenant demande au ministre de confirmer les points essentiels de son évaluation: quel sera notamment l'impact de la révision du mécanisme des intérêts notionnels? L'orateur suggère par ailleurs au ministre de mettre en place un monitoring serré de la réforme, afin de pouvoir valider les estimations ou, le cas échéant, de pouvoir corriger le tir; il ne s'agit en effet pas de donner un cadeau aux entreprises, mais de mettre en place un système fiscal plus équitable, plus transparent et, à terme, meilleur pour la compétitivité de l'économie.

L'intervenant souhaite obtenir un complément d'information en ce qui concerne le rendement de la future "corbeille", sachant que le Conseil d'État a estimé que le mécanisme des RDT était potentiellement contraire au droit européen. Quelle est la sécurité juridique du mécanisme mis en place par le gouvernement? Ne faudrait-il pas s'inspirer – en lieu et place de la corbeille telle qu'imaginée par le gouvernement – du modèle allemand? Enfin, de la "corbeille" et de la "fairness tax", qui sera bientôt supprimée, laquelle a le rendement le plus intéressant pour les finances publiques?

L'intervenant déplore le rejet de la demande d'audition de l'UCM (*Fédération Nationale des Unions des Classes Moyennes de Belgique*). Il demande cependant au ministre de répondre aux préoccupations exprimées par cette fédération dans son communiqué. Par exemple, elle pose des questions légitimes à propos des mesures relatives à la rémunération des dirigeants d'entreprise, à propos du passage en société ou concernant la perception du précompte mobilier en cas de réduction du capital. Quelles sont les réponses du ministre aux critiques formulées?

En conclusion, M. Dispa indique qu'il déplore que le Parlement n'ait pas eu suffisamment de temps pour examiner les documents en profondeur. Avant lui, le

de Raad van State de termijn voor een afdoende adviesverlening te krap.

De heer Ahmed Laaouej (PS) duidt aan dat het wetsontwerp een mengelmoes van maatregelen bevat onder de noemer van de “relance”. Een belangrijk deel ervan vormt de hervorming van het vennootschapsrecht. Het is jammer dat alvorens de bespreking van het wetsontwerp aan te vatten geen politiek debat is gevoerd over de grote uitdagingen van een dergelijke hervorming. Enkel tijdens de hoorzitting over het jaarverslag van de Nationale Bank was daar een beperkte kans toe.

Ten eerste wijst de spreker op de verkeerde fiscale basisfilosofie van het wetsontwerp. Daarin worden een aantal keuzes gemaakt die neerkomen op een reeks tariefverlagingen en de opheffing of herschikking van een aantal aftrekposten en vrijstellingen. De spreker wijst in dat verband op de Anglo-Amerikaanse studies waarin het verband in vraag wordt gesteld tussen de verlaging van de belastingstarieven voor vennootschappen en de economische relance. Een recente Amerikaanse studie toont aan dat een dergelijke tariefverlaging niet noodzakelijk alle economische actoren ten goede komt (in de vorm van bijvoorbeeld herinvesteringen of een verhoogde tewerkstelling), maar dat de winsten die daaruit voortvloeien voornamelijk naar de aandeelhouders vloeien. Er kunnen dus ernstige vragen worden gesteld bij de stelling dat de verlaging van de vennootschapsbelasting automatisch zorgt voor een economische dynamiek.

De NBB heeft een advies uitgebracht, maar kon daarin niet alle nuances weergeven omdat de toegemeten tijd te kort was.. Zo maakt de NBB een internationale vergelijking van de aanslagvoeten voor de vennootschapsbelasting in functie van de percentages van het BBP, zonder rekenschap te geven aan het feit dat de andere landen niet hetzelfde fiscale systeem voor vennootschappen hanteren. Zo vallen bijvoorbeeld in Duitsland de deelgenootschappen (partnerships) onder de personenbelasting, en niet onder de vennootschapsbelasting. Enige waakzaamheid bij een dergelijke rechtsvergelijking is dus geboden.

Daarnaast moet men ook oog hebben voor de gevoeligheden die eigen zijn aan elke economische sector. Voor sommige sectoren zijn bepaalde aftrekposten van groot belang (bijvoorbeeld de aftrek voor innovatie-inkomsten in de farmaceutische sector). Het economische weefsel is pluriform, en dus moet het fiscaal beleid dat evenzeer zijn: wat goed is voor de ene sector, is dat niet noodzakelijk voor de andere. Een fiscaal beleid met algemene tariefverlagingen, gekoppeld aan de afschaffing van een reeks vrijstellingen en aftrekposten, doet

Conseil d'État a également estimé que le délai qui lui avait été imparti était trop court pour qu'il puisse rendre un avis adéquat.

M. Ahmed Laaouej (PS) estime que le projet de loi appelle “relance” un mélange hétéroclite de mesures dont la réforme du droit des sociétés constitue une partie importante. Il est dommage que l'examen du projet de loi n'ait pas été précédé d'un débat politique sur les principaux défis de cette réforme. Ce n'est qu'au cours de l'audience sur le rapport annuel de la Banque Nationale que s'est présentée une occasion limitée de le faire.

Tout d'abord, l'intervenant souligne que la philosophie fiscale à la base du projet de loi est erronée. Il opère en effet des choix qui équivalent à des réductions de taux et à l'abrogation ou à la réorganisation d'un ensemble de déductions et d'exemptions. L'intervenant renvoie, à cet égard, aux études anglo-américaines mettant en question le lien entre la réduction des taux d'imposition des sociétés et la reprise économique. Une étude américaine récente indique que ce type de réduction des taux ne profite pas nécessairement à tous les acteurs économiques (par exemple sous la forme d'un réinvestissement ou d'une augmentation de l'emploi) mais que les bénéfices qui en découlent profitent principalement aux actionnaires. On peut donc se demander sérieusement si la réduction de l'impôt des sociétés entraînera automatiquement une dynamisme économique.

L'avis de la BNB n'a pas pu apporter toutes les nuances en raison de la brièveté du délai. Par exemple, la BNB procède à une comparaison internationale des taux de l'impôt des sociétés en fonction des pourcentages du PIB sans tenir compte du fait que les autres pays n'appliquent pas les mêmes règles fiscales aux sociétés. En Allemagne, par exemple, les sociétés de personnes (partenariats) sont soumises à l'impôt sur le revenu des personnes physiques et non à l'impôt des sociétés. Une certaine vigilance s'impose donc lorsqu'on procède à cette forme de comparaison juridique.

De plus, il convient aussi de tenir compte des sensibilités propres à chaque secteur économique. Dans certains secteurs, certaines déductions sont importantes (par exemple la déduction pour les revenus de l'innovation dans le secteur pharmaceutique). Le tissu économique étant polymorphe, la politique fiscale doit également l'être: ce qui est bon pour un secteur n'est pas nécessairement bon pour l'autre. Une politique fiscale de réductions tarifaires généralisées couplée à la suppression d'une série d'exonérations et de

afbreuk aan een belangrijke doelstelling van dat beleid, met name het aanmoedigen van een bepaald gedrag op het terrein dat de economie ten goede komt. Een zeer terechte vraag zou zijn: welke gerichte fiscale maatregelen stimuleren R&D (*Research & Development*) of komen de KMO's in de spits technologische sectoren ten goede?

De regering kiest daarentegen louter voor een algemene tariefverlaging en de *“race to the bottom”*, net zoals onder meer Ierland dat voordeed. De vraag is of die eenzijdige nadruk op de tarieven op termijn zal volstaan om de fiscale concurrentie met de andere landen aan te gaan. De spreker acht het aangewezen om die concurrentie op een meer strategische wijze aan te gaan, op grond van een degelijke kennis van de specifieke noden en verwachtingen op het terrein. Op die manier kan een fiscaal beleid een echte bijdrage leveren aan de tewerkstelling en de competitiviteit, als ook de autofinanciering door de bedrijven stimuleren. Dat zou het geval zijn indien werd gekozen voor een set van specifieke maatregelen ten behoeve van de sector van R&D. Op grond van de foute basisfilosofie in hoofde van de federale regering is het wetsontwerp een gemiste kans.

Ten tweede toont de heer Laaouej zich bezorgd over de budgettaire neutraliteit. De fiscale grondslag van de vennootschapsbelasting is bijzonder gevoelig voor de economische conjunctuur. Dat heeft tot gevolg dat de schema's die de minister hanteert om de budgetneutraliteit te staven onder druk kunnen komen te staan in het geval van een negatieve conjunctuur. De fiscale grondslag van de vennootschapsbelasting reageert bovendien in dat geval buitenproportioneel negatief. Het feit dat in deze geen rekening werd gehouden met terugverdieneffecten illustreert wellicht de ongerustheid over het rendement van een reeks maatregelen.

Ook in 2002 werd de politieke keuze gemaakt voor een gelijkaardige verlaging van de tarieven. Toen werd beter gedaan dan de budgetneutraliteit, en lagen de fiscale inkomsten iets hoger dan de minderinkomsten ingevolge de verlagingen omdat bewust gekozen werd voor een overcompensatie. Er werd nadrukkelijk over gewaakt dat de fiscale grondslag de minderinkomsten op een structurele wijze zouden dekken. Tot 2008, het jaar van de financiële crisis, was dat het geval.

Thans is er evenwel reden tot bezorgdheid over de budgetneutraliteit. Verschillende maatregelen (ingevolge de afschaffing van de notionele intrest, de omzetting van de ATAD-richtlijn en de fiscale consolidatie) zijn factoren van onzekerheid. De NBB heeft de vrees in verband met de notionele intrest en de ATAD-richtlijn

déductions porte préjudice à un objectif important de cette politique, à savoir l'encouragement, sur le terrain, de comportements bénéfiques à l'économie. Une question très pertinente serait de savoir quelles mesures fiscales ciblées stimuleraient la R&D (recherche et développement) ou seraient bénéfiques aux PME des secteurs des technologies de pointe.

Or, le gouvernement se contente d'opter pour une réduction générale des taux et pour une spirale descendante, comme l'Irlande, par exemple. La question est de savoir si cet accent unilatéral sur les taux suffira, à terme, pour concurrencer les autres pays sur le plan fiscal. L'orateur estime qu'il conviendrait d'aborder cette concurrence sous un angle plus stratégique en s'appuyant sur une bonne connaissance des besoins et des attentes spécifiques sur le terrain. La politique fiscale pourrait ainsi apporter une contribution réelle à l'emploi et à la compétitivité, tout en stimulant l'auto-financement des entreprises. Ce serait le cas si un ensemble de mesures spécifiques était choisi pour le secteur de la R&D. Cependant, fondé sur une philosophie de base erronée, le projet de loi du gouvernement fédéral est une occasion manquée.

Deuxièmement, M. Laaouej se dit préoccupé par la neutralité budgétaire. L'assiette fiscale de l'impôt des sociétés est particulièrement sensible à la conjoncture économique. Cela signifie que les schémas utilisés par le ministre afin d'étayer la neutralité budgétaire ne seraient plus valables en cas de conjoncture défavorable. De plus, dans ce cas, l'assiette fiscale de l'impôt des sociétés réagit très négativement, de manière disproportionnée. Le fait qu'il n'ait pas été tenu compte d'effets de retour est sans doute un signe de l'inquiétude du ministre quant au rendement d'un certain nombre de mesures.

En 2002, le gouvernement a également choisi de procéder à une baisse similaire des taux. Mais à l'époque, la neutralité budgétaire a été mieux assurée, et les recettes fiscales étaient légèrement supérieures aux pertes de recettes dues à ces baisses, étant donné que l'on a alors consciemment opté pour une surcompensation. Le gouvernement d'alors a expressément veillé à ce que l'assiette fiscale couvre la perte de recettes de manière structurelle. Ce fut d'ailleurs le cas jusqu'en 2008, l'année de la crise financière.

Aujourd'hui, en revanche, on a des raisons de se faire du souci à propos de la neutralité budgétaire. Différentes mesures (liées à la suppression des intérêts notionnels, à la transposition de la directive ATAD et à la consolidation fiscale) sont des facteurs d'incertitude. La BNB a confirmé ces craintes en ce qui concerne les intérêts

bevestigd. In antwoord op de vraag welke garantie er was dat de OLO-rente op de lange termijn (tegen 2021-2022) positief zou evolueren, antwoordde zij dat het “niet onredelijk” was om dat aan te nemen. Wanneer men vaststelt dat een bedrag van 2,3 miljard euro wordt verwacht van de afschaffing van de notionele intrest, klinkt de notie “niet onredelijk” weinig geruststellend. In dat geval is enige zekerheid over die inkomsten gepast. Indien die zekerheid er niet is, mag evenmin van dat bedrag worden uitgegaan. De financiële verwachting dient met andere woorden te worden gebaseerd op de huidige OLO-rente, met een mogelijke bijsturing in de toekomst. Niemand, zelfs niet de ECB, kan immers voorspellen wat de OLO-rente op de lange termijn zal zijn. Die rente kan door bepaalde omstandigheden (een oliecrisis, een nieuwe financiële crisis, enz.) zeer snel fluctueren, in de positieve of de negatieve zin. Een dergelijke onzekere situatie moet aanmanen tot voorzichtigheid. Niettemin wordt een bedrag van 2,3 miljard euro vooropgesteld, een bedrag dat bovendien zwaar doorweegt in de voorgestelde hervorming van de vennootschapsbelasting.

In verband met de omzetting van de bepalingen van de ATAD-richtlijn wijzen de NBB en het Rekenhof erop dat de resultaten zullen afhangen van de wijze van de omzetting. In het wetsontwerp worden in geen geval de meest ambitieuze opties gekozen. Ook die soms minimale keuzes vormen een risicofactor.

Men dient dus te besluiten dat 70 % van de het bedrag van de fiscale hervorming berust op onzekere elementen en dus niet steunt op de werkelijkheid. In het geval van negatieve verrassingen valt te vrezen dat de factuur opnieuw zal worden doorgeschoven naar de sociale zekerheid of de consumenten.

De heer Laaouej bespreekt vervolgens op punctuele wijze enkele thema's. Zo peilt hij vooreerst naar de beweegredenen voor de maatregel inzake de voorzieningen voor risico's en kosten. Vooruitziende ondernemingen leggen dergelijke voorzieningen aan, en om die reden wordt dergelijk gedrag op dit ogenblik gestimuleerd door ervoor te zorgen dat de voorzieningen het bedrag van de belastbare winst doen dalen. Met de aanpassing in het wetsontwerp van de vrijstelling voor deze voorzieningen zullen de betrokken bedrijven fiscaal worden bestraft. Wat is de reden daarvoor? Men zou kunnen beweren dat het systeem wordt misbruikt om de belastbare basis te doen afnemen. In dat geval laat een fiscale controle toe om dergelijk misbruiken bloot te leggen. Een controle *a posteriori* is dus steeds mogelijk. Met het wetsontwerp wordt daarentegen *a priori* op een

notionnels et la directive ATAD. À la question de savoir dans quelle mesure on peut tabler sur une évolution positive à long terme (d'ici 2021-2022) des taux des OLO, la BNB a répondu qu'il n'était "pas déraisonnable" d'imaginer une telle évolution. Quand on voit que l'on espère retirer un montant de 2,3 milliards d'euros de la suppression des intérêts notionnels, l'idée selon laquelle cette perspective ne serait "pas déraisonnable" n'est guère rassurante. Un certain degré de certitude quant à ces recettes serait le bienvenu. En l'absence d'une telle certitude, on ne peut pas se fier à ce montant. Autrement dit, les prévisions financières doivent être basées sur les taux actuels des OLO, quitte à procéder à une rectification ultérieure. Personne, ni même la BCE, ne peut en effet prévoir ce que seront les taux des OLO à long terme. Ces taux pourraient fluctuer très rapidement dans certaines circonstances (crise pétrolière, nouvelle crise financière, etc.), que ce soit positivement ou négativement. Une telle incertitude devrait inciter à la prudence. Et pourtant, le gouvernement avance le chiffre de 2,3 milliards d'euros, un montant qui pèse en outre très lourd dans la réforme proposée de l'impôt des sociétés.

En ce qui concerne la transposition des dispositions de la directive ATAD, la BNB et la Cour des comptes soulignent que les résultats dépendront de la manière dont elles seront transposées. Or en cette matière, le projet de loi n'opte en aucun cas pour les options les plus ambitieuses. Ces choix parfois minimalistes constituent également un facteur de risque.

Force est donc de conclure que 70 % du montant de la réforme fiscale repose sur des éléments incertains et non sur la réalité. En cas de mauvaise surprise, il est à craindre que la facture soit une nouvelle fois renvoyée à la sécurité sociale ou présentée aux consommateurs.

M. Laaouej évoque ensuite quelques thèmes de manière ponctuelle. Il s'enquiert tout d'abord des motivations qui sous-tendent la mesure relative aux provisions pour risques et charges. Les entreprises prévoyantes constituent de telles provisions, raison pour laquelle ce comportement est stimulé, à l'heure actuelle, par le fait que ces provisions font baisser le montant des bénéfices imposables. La modification, proposée dans le projet de loi, de l'exonération applicable à ces provisions punira fiscalement les entreprises concernées. Pour quelle raison? On pourrait prétendre que le système est utilisé de manière abusive pour faire baisser la base imposable. Dans pareil cas, un contrôle fiscal permet de mettre à jour de tels abus. Un contrôle *a posteriori* est donc toujours possible. Avec ce projet de loi, on intervient en revanche *a priori* et de manière injustifiée

onverantwoordelijke wijze ingegrepen in het duurzaam beheer van de ondernemingen. Hoe verantwoordt de minister die keuze?

De maatregelen tot inperking van de verlaagde tarieven lijken te steunen op de gedachte dat ondernemingen worden opgericht om fiscale redenen. Niets is minder waar, gelet op de reeds bestaande waarborgen met betrekking tot de bezoldiging aan bedrijfsleiders en de uitkering van dividenden. Ondernemingen worden ook opgericht om bijvoorbeeld het privé patrimonium te vrijwaren. Eens te meer getuigt het wetsontwerp van een soort fiscalo-centrisme, alsof alle economische fenomenen fiscaal verklaarbaar zijn.

In het licht daarvan is het betreurenswaardig dat de stem van de UCM niet werd gehoord. De organisatie heeft erop gewezen dat geen rekening werd gehouden met haar vraag naar specifieke maatregelen, onder meer op het vlak van de verlaagde tarieven. Met het wetsontwerp wordt de toegang tot die verlaagde tarieven verder bemoeilijkt. Dat betekent dat de voorgestelde wetgeving op het terrein niet gedragen zal zijn. De boosheid in hoofde van de UCM is terecht. Het is immers onbegrijpelijk dat wordt voorbijgegaan aan de legitieme sociaaleconomische verwachtingen van de kmo's. Dat is betreurenswaardig, gelet op het feit dat de kmo's zorgen voor 67 % van de tewerkstelling en dus het zwaartepunt vormen van de Belgische economie.

Vervolgens bespreekt de heer Laaouej de verlaging van de investeringsaftrek. Dat gebeurt op progressieve wijze tot 2020. Dat gebeurt allicht als tegenbeweging voor de progressieve verlaging van het belastingtarief. Waarom worden de beide maatregelen voor de kmo's niet gecumuleerd: een verlaagd belastingtarief én een investeringsaftrek? Of waarom niet minstens voor de sector R&D?

De spreker juicht de afschaffing van de notionele intrest toe, ook al wordt die in het wetsontwerp beperkt tot de zuivere kapitaalsverhogingen. Een volledige afschaffing van het systeem zou beter geweest zijn, met als compensatie een reeks maatregelen die tot doel hebben de productieve investeringen te stimuleren.

Met betrekking tot de aftrekbare dividenden informeert de spreker naar de verenigbaarheid van de korf met het Europees recht. In sommige gevallen lijkt die verhouding problematisch. Het zou daarom verstandig zijn dat de minister aan de hand van een notificatie de Europese Commissie om advies zou verzoeken over die verenigbaarheid. Indien de Europese Commissie achteraf zou besluiten dat dat niet het geval is, en het

dans la gestion durable des entreprises. Comment le ministre justifie-t-il ce choix?

Les mesures visant à limiter l'utilisation des taux réduits semblent fondées sur l'idée selon laquelle les entreprises sont créées pour des raisons fiscales. Rien n'est moins vrai, compte tenu des garanties qui existent déjà en ce qui concerne la rémunération des chefs d'entreprise et l'octroi de dividendes. Certaines entreprises sont notamment créées dans le but de préserver un patrimoine privé. Une fois de plus, le projet de loi témoigne d'une sorte de "fiscalo-centrisme", comme si tous les phénomènes économiques étaient explicables fiscalement.

À lumière de ce qui précède, l'intervenant déplore que la voix de l'UCM n'ait pas été entendue. L'organisation a souligné que sa demande en faveur de mesures spécifiques, notamment concernant les taux réduits, avait été ignorée. Avec ce projet de loi, l'accès aux taux réduits sera encore plus difficile qu'auparavant. Cela signifie que la législation proposée ne sera pas soutenue par le terrain. La colère de l'UCM est justifiée. Il est en effet incompréhensible que l'on ignore les attentes socioéconomiques légitimes des PME. L'intervenant le déplore, compte tenu du fait que les PME comptent pour 67 % de l'emploi en Belgique et constituent à ce titre le centre de gravité de l'économie belge.

M. Laaouej évoque ensuite la réduction de la déduction pour investissements, qui sera progressivement mise en place jusqu'en 2020. Cette mesure constitue sans doute une contrepartie à la diminution progressive du taux d'imposition. Pourquoi ne pas avoir cumulé les deux mesures pour les PME, avec un taux d'imposition réduit et une déduction pour investissement? Ou pourquoi n'est-ce pas au moins le cas pour le secteur R&D?

L'intervenant se réjouit de la suppression des intérêts notionnels, même si la suppression prévue dans le projet de loi à l'examen se limite aux augmentations de capital pures et simples. Il aurait mieux valu supprimer l'ensemble de ce système et prendre plusieurs mesures à titre compensatoire pour stimuler les investissements productifs.

S'agissant des dividendes déductibles, l'intervenant s'enquiert de la compatibilité de la corbeille avec la législation européenne. Dans certains cas, cette compatibilité semble problématique. C'est pourquoi il serait judicieux que le ministre sollicite par notification l'avis de la Commission européenne à ce sujet. Si la Commission européenne devait décider *a posteriori* que la corbeille n'est pas compatible avec la législation européenne et

Hof van Justitie dat standpunt zou volgen, zal er een terugbetaling moeten gebeuren van de onverschuldigde bedragen. Indien er met andere woorden geen sluitende juridische zekerheid bestaat over de verenigbaarheid, loopt de Belgische begroting een aanzienlijk gevaar tijdens de komende jaren. Het gaat immers om de belangrijkste aftrekpost. Over welke waarborgen beschikt de minister? Heeft hij een notificatie gedaan bij de Europese Commissie? Is hij bereid de maatregel te schorsen tot er juridische zekerheid is?

De memorie van toelichting gaat onvoldoende in op de maatregelen over de fiscale consolidatie. Hoe functioneert dat concept? Zal die fiscale consolidatie de positieve effecten van de invoering van de ATAD-richtlijnen – die elementen van het BEPS-actieplan bevatten – niet tenietdoen? Het verhogen van de belastbare basis op grond van ATAD en BEPS zal immers ten koste gaan van de verliesverrekeningen van andere economische subjecten (bijvoorbeeld zusterondernemingen of filialen). Werd dat fenomeen bestudeerd en geëvalueerd? Inzake de evaluatie stelt zich een dubbel probleem. Tegelijk geldt de vaststelling dat de budgettaire kost van de fiscale consolidatie een *terra incognita* is. Waarop steunt het vooropgestelde cijfer van 500 miljoen euro?

In het kader van zijn analyse van de maatregelen stelt de spreker tevens de vraag wie zal profiteren van de tariefverlaging ten belope van 5 miljard euro (welke sectoren, welk soort ondernemingen, enz.). Wie behoort tot de verliezers? Wie zal die tariefverlaging financieren? De spreker heeft aan de NBB gevraagd of zij die oefening heeft gemaakt, maar heeft op die vraag geen antwoord ontvangen. Heeft de minister die oefening gemaakt en beschikt hij dus over de antwoorden? Het is van groot belang om die antwoorden te kennen met het oog op toekomstige onderhandelingen met de sectoren. Zo is bijvoorbeeld wel geweten welke sectoren het meest genieten van de bedrijfsvoorheffing of van de notionele intrestaftrek.

In verband met de fiscaliteit van de kapitaalverminderingen heeft de Raad van State een impliciete discriminatie onder de aandacht gebracht. De Raad van State was niet overtuigd van het antwoord van de federale regering. De maatregel zal er bovendien toe leiden dat men zich op het terrein zal organiseren en voorbereiden op de nieuwe regelgeving. Vóór de inwerkingtreding van de wet zal er een kapitaalsvermindering zijn. Het behoud van de notionele intrestaftrek voor de kapitaalsverhogingen zal er vervolgens toe leiden dat er na de inwerkingtreding opnieuw een kapitaalsverhoging zal gebeuren.

si la Cour de Justice devait suivre ce point de vue, il faudrait rembourser les montants indus. Autrement dit, s'il n'existe aucune certitude juridique absolue concernant cette compatibilité, le budget belge courra un risque considérable lors des années à venir. Il s'agit en effet du poste de déduction le plus important. Quelles sont les garanties dont dispose le ministre? A-t-il rédigé une notification à l'intention de la Commission européenne? Est-il disposé à suspendre cette mesure tant qu'il n'y aura aucune certitude juridique à son sujet?

L'exposé des motifs fournit trop peu d'informations au sujet des mesures portant sur la consolidation fiscale. Comment cette consolidation fonctionnera-t-elle? N'annihilerait-elle pas les effets positifs produits par l'instauration des directives sur la lutte contre l'évasion fiscale (ATAD) (qui comprennent des éléments du plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices (BEPS)). En effet, l'élargissement de la base imposable mis en œuvre conformément aux directives ATAD et au plan d'action BEPS se fera au détriment de l'imputation des pertes d'autres opérateurs économiques (par exemple les entreprises sœurs ou les filiales). Ce phénomène a-t-il été analysé et évalué? Un double problème se pose concernant cette évaluation. Parallèlement, force est de constater que le coût budgétaire de la consolidation fiscale demeure une inconnue. Sur quels éléments repose le chiffre avancé de 500 millions d'euros?

Dans le cadre de son analyse des mesures en projet, l'intervenant demande également qui profitera de la réduction de taux à concurrence de 5 milliards d'euros (quels secteurs, quel type d'entreprises, etc.). Qui y perdra? Qui en payera la facture? L'intervenant a demandé à la BNB si elle avait examiné ces questions, mais n'a obtenu aucune réponse. Le ministre a-t-il examiné ces questions et peut-il dès lors y apporter une réponse? Il est capital de connaître ces réponses dans la perspective des futures négociations avec les secteurs. On sait par exemple quels sont les secteurs qui bénéficient le plus du précompte professionnel ou de la déduction des intérêts notionnels.

S'agissant de la fiscalité des réductions de capital, le Conseil d'État a relevé une discrimination implicite. Le Conseil d'État n'était pas convaincu par la réponse du gouvernement fédéral. Par ailleurs, cette mesure obligera les acteurs de terrain à s'organiser et à se préparer à la mise en œuvre de cette nouvelle réglementation. Une réduction de capital aura lieu avant l'entrée en vigueur de la loi. Le maintien de la déductibilité des intérêts notionnels pour les augmentations de capital entraînera ensuite une nouvelle augmentation de capital après l'entrée en vigueur de la loi. En d'autres termes,

Er zal met andere woorden een accordeoneffect zijn in de ondernemingen: een kapitaalvermindering vóór de nieuwe wet, gevolgd door een kapitaalverhoging erna. In het wetsontwerp wordt daar niet op geanticipeerd. Hoe zal de minister omgaan met dat accordeoneffect?

Wat betreft de parlementaire bespreking wijst de heer Laaouej op het feit dat nummering van de artikelen in het voorontwerp van wet, dat eerder ter beschikking werd gesteld, verschilt van die in het wetsontwerp. Dat heeft de voorbereiding van het huidige debat niet vergemakkelijkt. Daarnaast is het zo dat de Raad van State om een concordantietabel heeft verzocht tussen de bepalingen van de ATAD-richtlijnen en hun omzetting in het interne recht. Thans herhaalt de spreker dat verzoek: is die tabel beschikbaar en kan zij worden voorgelegd aan het Parlement?

Vervolgens wijst de spreker op het commentaar van de Raad van State bij artikel 20 van het voorontwerp van wet (DOC 54 2839/001, blz. 481), dat handelt over de belastingvoordelen ingevolge het opzetten van kunstmatige constructies. De Raad van State stelt dat de wettelijke bepaling te zeer afwijkt van wat de ATAD-richtlijn ter zake bepaalt. Hoe beargumenteert de minister die afwijking?

De aftrek voor DBI (definitief belaste inkomsten) wordt verhoogd van 95 % tot 100 %. Hoeveel zal die maatregel kosten? Is het niet beter om de 95 % te behouden, en het verschil aan te wenden voor maatregelen rond R&D in de KMO's?

Wat is de stand van zaken inzake de aanslag op geheime commissielonen? De maatregel tot verlaging van de aanslag van 100 % naar 50 % in het geval van een opname van verdoken meerwinsten in de boekhouding wordt opgeheven. Wat is de reden daarvoor?

De spreker merkt doorheen het wetsontwerp een wil om het middelenbeheer van de ondernemingen te bemoeilijken. Eerder wees hij al op de maatregelen rond de voorzieningen voor risico's en kosten. Door bepaalde economische werkelijkheden fiscaal te bestraffen, gaat de minister een appreciatiefout. Daarnaast zijn er heel wat maatregelen die louter anticiperen op inkomsten. Dat geldt bijvoorbeeld voor de voorafbetalingen, voor bepaalde aflossingen en voor de maatregelen rond de kapitaalverminderingen. Dat zijn maatregelen die op de korte termijn voor inkomsten zorgen, maar die bedragen nemen af met de tijd. Zij geven dus allerminst blijk van een visie op de middellange termijn.

il y aura un effet d'accordéon au sein des entreprises: une réduction de capital avant l'entrée en vigueur de la nouvelle loi, suivie d'une augmentation de capital après son entrée en vigueur. Le projet de loi à l'examen n'anticipe pas ce risque. Que fera le ministre pour gérer cet effet d'accordéon?

S'agissant des travaux parlementaires, M. Laaouej souligne que la numérotation des articles dans l'avant-projet de loi, qui avait été mis précédemment à disposition, diffère de celle du projet de loi à l'examen, ce qui n'a pas facilité la préparation du débat en cours. En outre, le Conseil d'État a demandé un tableau de concordance reprenant les directives ATAD et leur transposition en droit interne. L'intervenant réitère à présent cette demande: ce tableau est-il disponible et peut-il être présenté au Parlement?

Ensuite, l'intervenant souligne le commentaire du Conseil d'État à propos de l'article 20 de l'avant-projet de loi (DOC 54 2839/001, p. 481), qui porte sur les avantages fiscaux résultant de la création de constructions artificielles. Le Conseil d'État affirme que cette disposition légale s'écarte beaucoup trop des dispositions édictées par les directives ATAD à cet égard. Comment le ministre justifie-t-il cet écart?

La déduction des revenus définitivement taxés (RDT) est portée de 95 % à 100 %. Quel est le coût de cette mesure? N'est-il pas préférable de maintenir ce taux à 95 % et d'affecter la différence au financement de mesures en matière de recherche et de développement dans les PME?

Où en est le dossier de la cotisation sur les commissions secrètes? La mesure visant à ramener le montant de cette cotisation de 100 % à 50 % en cas d'inscription dans la comptabilité de bénéfices dissimulés est supprimée. Pourquoi?

L'intervenant remarque que l'ensemble du projet de loi à l'examen se caractérise par une volonté de compliquer la gestion des ressources des entreprises. Il avait auparavant déjà relevé les mesures en matière de provisions pour risques et charges. Le ministre commet une erreur d'appréciation en sanctionnant fiscalement certaines réalités économiques. De surcroît, de très nombreuses mesures anticipent purement et simplement des revenus, notamment les versements anticipés, certains amortissements et les mesures concernant les réductions de capital. Il s'agit de mesures qui génèrent des recettes à court terme, mais les montants de ces recettes diminuent au fil du temps. Elles ne témoignent dès lors nullement d'une vision à moyen terme.

Mevrouw Veerle Wouters (Vuye&Wouters) acht de hervorming van de belasting noodzakelijk en de brede steun is dan ook niet verwonderlijk. Belangrijk bij een hervorming is eerlijkheid en eenvoud. Maar het voorliggende wetsontwerp brengt niet meteen een verlaging van de papierlast. Vraag is of die hervorming wordt gefinancierd dan wel of die een belastingverlaging teweegbrengt. Dit laatste is niet per se verkeerd, maar er dient wel duidelijkheid te bestaan. Als de regering de kosten op de komende generaties wil afwentelen, moet zij dat ook durven zeggen. Een belastingverlaging aankondigen voor de kiezer is in ieder geval makkelijker dan uit te leggen dat de hervorming in feite budgetneutraal is.

Gaan de berekening kloppen? Begrotingen zijn ramingen, die vooraf moeilijk te bepalen zijn, in tegenstelling tot monitoring van de bedragen achteraf.

Het valt op dat aan de inkomstenzijde steeds het hoogste getal wordt gekozen en aan de uitgavenzijde het laagste. Op deze wijze worden de zaken mooier voorgesteld, terwijl een goede huisvader de slechtste hypothese kiest.

Hebben de leden voldoende tijd gekregen om het wetsontwerp te bestuderen? Zonder twijfel, maar het is jammer dat een belangrijke hervorming als deze pas twee jaar na haar aankondiging wordt ingediend en dat de leden slechts enkele dagen wordt gegund om het wetsontwerp te bestuderen. De adviezen komen nog later. Betreurenswaardig is dat er vooraf evenmin een debat werd gevoerd over de onderwerpen, die ook voor de meerderheid van belang zijn.

Wie heeft voordeel bij de hervorming? Men kan zich niet van de indruk ontdoen dat vooral de grote ondernemingen er wel bij varen.

Kapitaalvermindering wordt gedeeltelijk omgezet in belastbaar dividend. Sommigen kregen de raad om dat voor 31 december te doen. De notionele interestaftrek speelt daarop in.

Maatregelen om de financiering te dragen, leiden helaas wel tot bijkomende administratieve rompslomp voor de ondernemingen. Het is hun ook lang niet altijd duidelijk wat ze kunnen verwachten.

Wat het optrekken van de minimumuitkering van 36 000 euro tot 45 000 euro betreft voor zaakvoerders, dient rekening te worden gehouden met het feit dat sommigen gepensioneerd zijn. Om van het verlaagd tarief te profiteren, moet de minimumuitkering omhoog. Het is niet wenselijk dat elke zelfstandige in

Mme Veerle Wouters (Vuye&Wouters) juge la réforme de la fiscalité nécessaire et il n'est dès lors pas étonnant qu'elle bénéficie d'un large soutien. L'équité et la simplicité sont deux éléments importants dans une réforme. Mais le projet de loi à l'examen n'entraînera pas une diminution de la paperasserie. La question est de savoir si la réforme est financée ou si elle générera une baisse de la fiscalité. Cette dernière alternative n'est pas nécessairement une erreur, mais la clarté s'impose. Si le gouvernement veut reporter le coût d'une telle mesure sur les générations à venir, il doit oser le dire. Annoncer une baisse de la fiscalité pour l'électeur est en tout état de cause plus facile qu'expliquer que la réforme est neutre d'un point de vue budgétaire.

Les comptes seront-ils bons? Les budgets sont des estimations, avec tous les aléas que cela suppose pour en prédéterminer les montants, au contraire du monitoring des montants *a posteriori*.

On note que le gouvernement fait toujours le choix du montant le plus élevé du côté des recettes et du montant le plus bas du côté des dépenses. C'est une manière d'enjoliver les choses, alors qu'un bon père de famille opte pour l'hypothèse la plus mauvaise.

Les membres ont-ils eu suffisamment de temps pour étudier le projet de loi à l'examen? Sans doute, mais il est dommage qu'une réforme aussi importante que celle-ci est présentée deux ans après son annonce et que les membres ne bénéficient que de quelques jours pour examiner le projet. Les avis suivent plus tard encore. Il faut également déplorer l'absence de débat préalable sur les thèmes, qui revêtent également une importance pour la majorité.

Qui tire profit d'une telle réforme? On ne peut se défaire de l'impression que ce sont surtout les grandes entreprises qui en bénéficient.

Une réduction du capital est partiellement transformée en dividende imposable. Certains ont été conseillés de le faire avant le 31 décembre. La déduction d'intérêts notionnels s'inscrit dans ce cadre.

Les mesures de financement engendrent, malheureusement, une surcharge administrative pour les entreprises. Elles ne savent pas toujours clairement à quoi elles peuvent s'attendre.

En ce qui concerne l'augmentation de l'allocation minimale de 36 000 euros à 45 000 euros pour les chefs d'entreprises, il faut se souvenir du fait que certains d'entre eux sont retraités. Afin de pouvoir bénéficier du tarif réduit, l'allocation minimale doit augmenter. Il n'est pas souhaitable que chaque indépendant travaille en

vennootschapsverband gaat werken. Maar de overstap is niet altijd een fiscaal ontwijkingsmanoeuvre. Zou de minister geen aanpassing kunnen doen ten voordele van de kleine ondernemer? Voor de kmo's en de grote ondernemingen verwacht het lid geen problemen.

De heer Benoît Piedboeuf (MR) drukt zijn grote tevredenheid uit over het voorliggende wetsontwerp, dat de tax shift vervolledigt en dat deel uitmaakt van het relancebeleid. Hoewel de regering een twintigtal maatregelen voorstelt, ging een groot deel van de aandacht naar de opmerkingen van UCM, die slechts op drie betrekking hebben. Kan de minister nader ingaan op de kritieken die werden geuit?

De spreker verwijst naar de vergoeding van bedrijfsleiders. Is het bedrag van 45 000 euro correct, dat weliswaar kan variëren afhankelijk van de winsten van de onderneming? Er bestaat nogal onduidelijkheid, terwijl het een fundamenteel aspect betreft.

De belasting op kapitaalverminderingen is een ander twistpunt. Men vergeet daarbij dat heel wat bedrijven een kapitaalsverhoging hebben doorgevoerd als gevolg van de notionele intrest, inclusief kmo's. Welke elementen van de kapitaalsvermindering komen in het vizier?

De aanvullende belasting na controle maakt het derde punt uit. Het is inderdaad schokkend dat een verlieslatend bedrijf bijkomende belastingen moet betalen. Komt hierin verandering? Zo niet dient een bedrijf de nodige voorzorgen te nemen om een aanvullende belasting te vermijden.

De heer Georges Gilkinet (Ecolo-Groen) wijst erop dat de UCM-voorzitter de minister tegenspreekt. De voorzitter vraagt om de zaken binnen hun context te bekijken en hij drukt zijn bezorgdheid uit ten aanzien van de kapitaalsverminderingen. Eind oktober was er wel tevredenheid over de vergoeding van bedrijfsleiders, maar op 6 december werd nog een brief verstuurd naar de minister die onbeantwoord is gebleven. De maatregelen die op 15 december werden aangekondigd zijn voor UCM onaanvaardbaar en de organisatie houdt zich beschikbaar voor de commissie om over de kwestie een debat aan te gaan.

Het is voor deze regering, net als de voorgaande, kenmerkend dat het een zaak aankondigt en iets heel anders doet.

association. Cela étant, le passage d'un régime à un autre ne s'explique pas forcément par des manœuvres visant à se soustraire aux obligations fiscales. Le ministre ne pourrait-il consentir à une modification du texte en faveur du petit entrepreneur? En revanche, le membre ne prévoit pas de problèmes pour les PME et les grandes entreprises.

M. Benoît Piedboeuf (MR) se dit extrêmement satisfait du projet de loi à l'examen, qui complète le *tax shift* et s'inscrit dans la politique de relance. Bien que le gouvernement propose une vingtaine de mesures, l'attention s'est essentiellement focalisée sur les observations de l'UCM, qui n'en concernent que trois. Le ministre pourrait-il approfondir les critiques qui ont été exprimées?

L'intervenant évoque la rémunération des dirigeants d'entreprises. Est-il correct de parler de 45 000 euros, un montant qui peut certes varier en fonction des bénéfices de l'entreprise? Certaines imprécisions demeurent, alors qu'il s'agit d'un aspect essentiel.

La taxation des réductions de capital est un autre point controversé. Mais, on oublie qu'un grand nombre d'entreprises, y compris des PME, ont procédé à une augmentation de capital à la suite des intérêts notionnels. Quels éléments de la réduction de capital sont-ils dans la ligne de mire?

Les suppléments d'impôt résultant d'un contrôle forment le troisième point. Il est effectivement choquant qu'une entreprise déficitaire doive payer des suppléments d'impôt. Peut-on s'attendre à des changements en la matière? Sinon, une entreprise devra prendre les précautions nécessaires pour éviter un supplément d'impôt.

M. Georges Gilkinet (Ecolo-Groen) fait observer que le président de l'UCM contredit le ministre. Le président demande que les choses soient examinées dans leur contexte et se dit préoccupé par les réductions de capital. Fin octobre, la rémunération des dirigeants donnait satisfaction, mais, le 6 décembre, un courrier a été envoyé au ministre qui est resté sans réponse. Les mesures qui ont été annoncées le 15 décembre sont inacceptables pour l'UCM et l'organisation se tient à la disposition de la commission pour en débattre.

Ce gouvernement, comme son prédécesseur, ont pour caractéristique d'annoncer une chose et de faire son contraire.

Zo kan men zich scharen achter de vermindering van het nominaal tarief van de vennootschapsbelasting voor kmo's, behalve als men het voordeel weer wegneemt door andere maatregelen, zoals de specifieke voorwaarden inzake de minimumvergoeding van bedrijfsleiders.

Zijn de definitief belaste inkomsten bedoeld voor grote multinationals of voor kmo's en kleine zelfstandigen?

De financiering van de hervorming door voorafbetalingen benadeelt zij die geldproblemen kennen.

Ook de maatregelen om blijvend te profiteren van de notionele intrest "bis" zijn niet bepaald voor kmo's bedacht.

In 2012 kregen de grote ondernemingen een vermindering van 16 miljard euro, kmo's daarentegen vijf. De kmo's zijn veel talrijker en profiteren vaker, maar wel voor zeer beperkte bedragen, terwijl de winst voor grote bedrijven veel groter is.

De hervorming heeft een hoge kostprijs en wordt niet geheel gefinancierd, wat de openbare financiën in moeilijkheden brengt door het deficit dat eruit voortvloeit. Het zijn de kmo's, de lokale actoren en de kwetsbare personen die opdraaien. Als een maatregel meer kost dan ze opbrengt, is die niet budgetneutraal.

Hoe denkt de voorzitter hierover, hij die in de budgettaire orthodoxie gelooft?

De heer Robert Van de Velde (N-VA) vraagt naar de bron waarop de oppositie zich baseert, wanneer de gevolgen aldus worden beschreven. Beweringen dienen te worden bewezen. Hoe onderbouwt de vorige spreker zijn stelling?

De heer Ahmed Laaouej (PS) legt uit dat hij een sectorgewijze verdeling vraagt. Dat is zinvol bij een economische lezing van de belastinghervorming. Wie heeft voordeel bij een belastingvermindering ten bedrage van 5 miljard euro, per sector bekeken, is een eerste vraag. Vervolgens kan men zich afvragen wie voor de compenserende maatregelen opdraait.

In de door het Rekenhof uitgegeven Commentaar en opmerkingen bij de ontwerpen van staatsbegroting voor het begrotingsjaar 2018 staat onder "Sanctie bedrijfsleiders" het bedrag 177,3 miljoen euro vermeld (DOC 54 2689, blz. 115) – dit is na 2020. Heeft dat betrekking op de 45 000 euro die eerder werden vermeld? Men

Ainsi, on peut soutenir la réduction du taux nominal de l'impôt pour les PME, sauf si l'on supprime cet avantage en prenant d'autres mesures, comme les conditions spécifiques relatives à la rémunération minimum des dirigeants d'entreprises.

Les revenus définitivement taxés sont-ils destinés aux grandes multinationales ou aux PME et aux petits indépendants?

Le financement de la réforme par les versements anticipés pénalise ceux qui connaissent des problèmes de trésorerie.

De même, les mesures prises pour continuer à profiter des intérêts notionnels "bis" n'ont pas spécialement été conçues pour les PME.

En 2012, les grandes entreprises ont bénéficié d'une réduction de 16 milliards d'euros, contre 5 pour les PME. Ces dernières sont beaucoup plus nombreuses et, si elles ont plus d'avantages, c'est aussi pour des montants extrêmement limités, alors que les grandes entreprises brassent des bénéfices nettement plus importants.

La réforme coûte cher et elle n'est pas complètement financée, ce qui met les finances publiques en difficulté en raison du déficit qui en découle. Ce sont les PME, les acteurs locaux et les personnes vulnérables qui trinquent. Si une mesure coûte davantage qu'elle ne rapporte, elle n'est pas budgétairement neutre.

Qu'en pense le président, lui qui croit à l'orthodoxie budgétaire?

M. Robert Van de Velde (N-VA) s'enquiert des sources utilisées par l'opposition pour décrire ainsi les effets de la réforme. Les allégations doivent être démontrées. Sur quoi l'intervenant précédent fonde-t-il sa thèse?

M. Ahmed Laaouej (PS) explique qu'il demande une répartition par secteur. C'est pertinent quand on procède à une lecture économique de la réforme fiscale. Une première question à se poser est d'examiner à qui profite une réduction d'impôt de 5 milliards d'euro, secteur par secteur. Ensuite, on peut se demander qui supporte les coûts liés aux mesures compensatoires.

Dans les commentaires et observations sur les projets de budget de l'État pour l'exercice d'imposition 2018 publiés par la Cour des comptes, le montant de 177,3 millions d'euros apparaît au point "Sanction dirigeants d'entreprise" (DOC 54 2689/003, p. 248) – c'est-à-dire après 2020. Est-ce que cela concerne le montant de

kan vermoeden dat alleen de kmo's betrokken zijn. Klopt dat?

De heer Georges Gilkinet (Ecolo-Groen) verwijst naar de tabel die werd rondgedeeld met uitleg over de financiering van de hervorming. De helft van de vijf miljard euro bekomt men door een projectie omtrent hogere rentevoeten, dus door de virtuele kostprijs van de notionele interest. De helft komt voort uit de eeuwige stijging van de intrestvoeten. Vraag is wie dat kan voorstellen of garanderen.

Een ander aspect betreft de opmerking van de Raad van State over de definitief belaste inkomsten, die zonder antwoord blijven vanwege de regering.

De kapitaalvermindering wijst op een ongelijke behandeling van belastingplichtigen, zodat een beroep bij het Grondwettelijk Hof niet kan worden uitgesloten. Het antwoord van de regering is ontoereikend.

De omzetting van Europese regelgeving wordt door België op een minimalistische wijze uitgevoerd. De bewijsplicht rust op de administratie, maar toch wordt een maximaal rendement verwacht.

De sanctie van de bedrijfsleiders, zoals aangehaald door de vorige spreker, is allicht bedoeld voor kmo's.

Het is de minister die met zijn betoog dient te overtuigen, de leden stellen alleen maar vragen en verlangen duidelijke antwoorden.

Hij verwacht dat ze snel het wetsontwerp goedkeuren, terwijl het inherente zwakheden bevat.

De heer Marco Van Hees (PTB) verwijst naar het standpunt van de partijvoorzitter van de Vlaamse nationalistische N-VA, de heer Bart De Wever, die verklaard heeft dat de belastinghervorming een belastingvermindering is. Per definitie is een belastingvermindering niet budgetneutraal. Het VBO zegt hetzelfde. Wie betaalt het gelag als bedrijven minder belastingen betalen? De bevolking, uiteraard. Welke bedrijven worden het meest bevoordeeld? Dat zou een studie van de FOD Financiën moeten uitwijzen, maar die is er helaas niet. Deze hervorming is een ondoordachte politieke keuze, zomaar lukraak.

De heer Benoît Piedboeuf (MR) meent dat de hervorming toch ook opbrengsten genereert. Er worden banen gecreëerd, die belastinggeld opbrengen. Er ontstaan

45 000 euros mentionné précédemment? On peut supposer que seules les PME sont concernées. Est-ce exact?

M. Georges Gilkinet (Ecolo-Groen) évoque le tableau qui a été distribué avec les explications relatives au financement de la réforme. La moitié des 5 milliards d'euros provient d'une projection sur la hausse des taux d'intérêt et donc du coût virtuel des intérêts notionnels. La moitié provient de la hausse perpétuelle des taux d'intérêt. Mais qui peut prédire ou garantir cela?

Un autre aspect concerne l'observation du Conseil d'État sur les revenus définitivement taxés, à laquelle le gouvernement n'a toujours pas répondu.

La réduction de capital est l'indice d'une inégalité de traitement des contribuables si bien qu'un recours auprès de la Cour constitutionnelle ne peut être exclu. La réponse du gouvernement est insuffisante.

La Belgique transpose la réglementation européenne de manière minimaliste. La charge de la preuve repose sur l'administration, mais on prévoit tout de même un rendement maximal.

La sanction des chefs d'entreprise, telle qu'elle a été évoquée par l'intervenant précédent, vise certainement les PME.

Il appartient au ministre de convaincre au travers de son exposé, les membres ne font que poser des questions et souhaitent des réponses claires.

L'intervenant s'attend à ce que les membres approuvent rapidement le projet de loi alors que celui-ci contient des faiblesses inhérentes.

M. Marco Van Hees (PTB) renvoie au point de vue de M. Bart De Wever, le président du parti nationaliste flamand (N-VA), qui a déclaré que la réforme fiscale représente une réduction d'impôt. Par définition, une réduction d'impôt n'est pas neutre budgétairement. La FEB dit la même chose. Qui paiera la note si les entreprises sont moins imposées? La population bien entendu. Quelles entreprises seront les plus avantagées? C'est ce qu'une étude du SPF Finances devrait montrer. Celle-ci fait malheureusement défaut. La réforme à l'examen est un choix politique irréfléchi et aléatoire.

M. Benoît Piedboeuf (MR) estime que la réforme induira pourtant des recettes également. Des rentrées fiscales résulteront des emplois qui seront créés. Les

nieuwe bedrijven, die evenzeer belastbare inkomsten opleveren.

2. Antwoorden van de minister

De heer Johan Van Overtveldt, minister van Financiën, belast met Bestrijding van de fiscale fraude, formuleert de volgende antwoorden.

Algemeen

Het is, zo onderstreept *de minister*, noodzakelijk de vennootschapsbelasting te hervormen. Een *stand still* is geen optie wat overigens wordt bevestigd door de Nationale Bank van België (NBB) en het IMF. Deze hervorming is een delicate oefening omdat met een heleboel evenwichten rekening moet worden gehouden zoals die tussen grote en kleine ondernemingen of tussen competitiviteit en *tax planning*.

Wat is de grote doelstelling achter deze hervorming? Voor een belangrijk deel is zij gericht op het veiligstellen van de competitiviteit. De vennootschapsbelasting maakt immers in belangrijke mate deel uit van het investeringsklimaat. Een klein land als België met een open economie kent een specifiek investeringsklimaat dat wezenlijk verschilt van dit van grotere en soms eerder gesloten economieën. Het investeringsklimaat in ons land wordt aanzienlijk beïnvloed door wat plaatsgrijpt in onze buurlanden en in de andere landen van de Europese Economische Ruimte. Het vertrouwen speelt een belangrijke rol voor een goed investeringsklimaat dat baat heeft bij standvastigheid op het vlak van regulering, fiscaliteit, arbeidskost e.d. Dit vertrouwen wordt eveneens erg gedetermineerd door stabiliteit op politiek, economisch en monetair vlak.

Naast dit ruimer kader dat het investeringsklimaat bepaalt zijn er ook specifieke elementen die maken dat de regering wel degelijk een impact heeft op het investeringsklimaat en het economisch klimaat in het algemeen. De fiscaliteit is hierbij een van de belangrijkste instrumenten naast ook nog andere factoren als daar zijn de arbeidskost, de energiekost, de infrastructuur enz.

De voorliggende hervorming is dan ook een antwoord op bepaalde veranderingen in andere landen en economische veranderingen in het algemeen. Er wordt gekozen voor doeltreffende *incentives* door een verlaging van het tarief van de vennootschapsbelasting en specifieke maatregelen voor de bevordering van innovatie, R&D en tewerkstelling, zeker in combinatie met maatregelen getroffen in het kader van de *tax shift*.

nouvelles entreprises qui apparaîtront généreront également des revenus imposables.

2. Réponses du ministre

M. Johan Van Overtveldt, ministre des Finances, chargé de la lutte contre la Fraude fiscale, formule les réponses suivantes:

Généralités

Le ministre insiste sur la nécessité de réformer l'impôt des sociétés. Un *statu quo* n'est pas envisageable, comme le confirment la Banque nationale de Belgique (BNB) et le FMI. Cette réforme est un exercice délicat, dans la mesure où elle doit veiller à maintenir tout une série d'équilibres, comme ceux qui existent entre grandes et petites entreprises, ou entre compétitivité et planification fiscale.

Quel est l'objectif majeur de la réforme à l'examen? Elle vise, dans une large mesure, à préserver la compétitivité. L'impôt des sociétés occupe en effet une large part dans le climat d'investissement. Un petit pays comme la Belgique, caractérisé par une économie ouverte, connaît un climat d'investissement spécifique qui diffère fondamentalement de celui des économies plus grandes et parfois plutôt fermées. Le climat d'investissement de notre pays est considérablement influencé par ce qui se passe chez nos voisins et dans d'autres pays de l'Espace économique européen. La confiance joue un rôle important dans le climat d'investissement, qui a besoin d'une certaine constance en termes de régulation, de fiscalité, de coûts du travail, etc. Cette confiance est par ailleurs très dépendante de la stabilité politique, économique et monétaire.

Outre ce cadre plus large qui détermine le climat d'investissement, certains éléments spécifiques font en sorte que le gouvernement exerce bien une influence sur le climat d'investissement et la conjoncture économique en général. La fiscalité est l'un des plus importants de ces instruments, de même que d'autres facteurs tels que le coût du travail, le coût de l'énergie, l'infrastructure, etc.

La réforme à l'examen fait dès lors écho à certains changements opérés dans d'autres pays et à des évolutions économiques en général. Le gouvernement opte pour des incitants efficaces sous la forme d'une réduction du taux de l'impôt des sociétés et de mesures spécifiques pour promouvoir l'innovation, la R&D et l'emploi, combinées de surcroît avec des mesures prises dans le cadre du *tax shift*.

Voor sommigen moet verder worden gegaan in het micro management van fiscale maatregelen, wat niet de richting is die de regering inslaat. Zij gelooft eerder in algemene maatregelen die het investeringsklimaat in het algemeen ondersteunen en het aan de ondernemingen en zeker ook de kmo's overlaten zelf hun doelstellingen en hun strategie te bepalen. Men leest zelfs in het verslag van de Nationale Bank van België (NBB) over de *Budgettaire en macro-economische aspecten van de hervorming van de vennootschapsbelasting in België*, dd. 6 december 2017, tussen de lijnen dat de regering misschien zelfs te ver zou gaan in het begunstigen van kmo's.

Op de vraag wie aan de hervorming wint en wie eraan verliest bestaat er geen eenduidig antwoord. Dit hangt immers af van de eigen structuur van elke onderneming. Maar zelfs bij ondernemingen die op korte termijn meer zullen betalen wordt toch de grotere rechtszekerheid die ontstaat als gevolg van de hervorming, op prijs gesteld.

Wat het aspect van de budgetneutraliteit betreft stelt de NBB dat de berekeningen die ten grondslag liggen aan de financieringstabel ernstig zijn gebeurd en conservatief. Bovendien wijst zij erop dat de terugverdieneffecten die ze verwacht niet werden meegerekend (verslag van de NBB, blz. 35).

De bijsturing van de notionele intrestaftrek (NIA) is een belangrijk onderdeel van de financiering van de hervorming. Sommige leden hebben gevraagd of de 2 % rente in dit verband niet een te optimistische hypothese is. De Gouverneur van de Nationale Bank heeft tijdens de hoorzitting in de commissie bevestigd dat er wel degelijk uitgegaan is van een conservatieve en voorzichtige redenering. Het objectief van de ECB blijft de inflatievoet op 2 % houden. Dit betekent dat er bij een nominale rentevoet van 2 %, waar in normale economische omstandigheden minstens 1 % bijkomt, rekening moet worden gehouden met een reële rente van 1 % à 1,5 %. Eens de hervorming op kruissnelheid loopt zou een voor de hand liggende rente 3 % zijn geweest. Dit zou het verdieneffect uit de notionele intrestaftrek nog veel groter hebben gemaakt. Er moet ook rekening mee worden gehouden dat de Amerikaanse centrale bank haar derde renteverhoging aan het doorvoeren is en in Europa de ECB een vergelijkbare richting uitgaat weliswaar met een andere timing. De 2 % intrest uit de hypothese, voor wat betreft het verschil tussen het huidige en het vroegere systeem, is een doordachte én conservatieve inschatting van wat er op dit vlak verandert alsook van de baten en de mindergaven.

Pour certains, il faut aller plus loin dans la microgestion de mesures fiscales, ce qui n'est pas la direction empruntée par le gouvernement. Celui-ci croit plutôt aux mesures générales, qui soutiennent le climat d'investissement en général et qui laissent aux entreprises, et certainement aussi aux PME, le soin de déterminer elles-mêmes leurs objectifs et leur stratégie. Dans le rapport de la Banque nationale de Belgique (BNB) sur les *aspects budgétaires et macroéconomiques de la réforme de l'impôt des sociétés en Belgique*, daté du 6 décembre 2017, on peut lire entre les lignes que le gouvernement irait peut-être même trop loin dans sa politique visant à favoriser les PME.

À la question de savoir qui sont les gagnants et les perdants de la réforme, il n'est pas possible de donner une réponse univoque. Cela ne dépend en effet de la propre structure de chaque entreprise. Mais même les entreprises qui, à court terme, paieront davantage apprécieront malgré tout la plus grande sécurité juridique qui résulte de la réforme.

En ce qui concerne l'aspect de la neutralité budgétaire, la BNB indique que les calculs qui sont à la base du tableau de financement ont été effectués de manière sérieuse et prudente. Elle souligne en outre que les effets retour qu'elle attend n'ont pas été pris en compte (rapport de la BNB, p. 35).

La modification de la déduction des intérêts notionnels (DIN) est un élément important du financement de la réforme. Certains membres ont demandé si les 2 % d'intérêt ne constituent pas à cet égard une hypothèse trop optimiste. Lors de l'audition en commission, le gouverneur de la Banque nationale a confirmé que l'on s'est bel et bien fondé sur un raisonnement conservatif et prudent. L'objectif de la BCE reste le maintien du taux d'inflation à 2 %. Cela signifie que pour un taux d'intérêt nominal de 2 %, auquel s'ajoute normalement 1 % dans des conditions économiques normales, il doit être tenu compte d'un intérêt réel de 1 % à 1,5 %. Une fois la réforme à sa vitesse de croisière, un taux d'intérêt de 3 % aurait été évident. Cela aurait encore accru davantage l'effet de retour de la déduction des intérêts notionnels. Il doit aussi être tenu compte du fait que la banque centrale américaine est occupée à opérer un troisième relèvement de ses taux et qu'en Europe, la BCE s'engage dans la même direction, en suivant certes un calendrier différent. Les 2 % d'intérêt de l'hypothèse, en ce qui concerne la différence entre le système actuel et le système antérieur, sont une estimation réfléchie et conservatrice de ce qui change dans ce domaine, ainsi que des bénéfices et des diminutions des dépenses.

— *Opheffing van de voorwaarde van de maximale dividenduitkering van 13 %*

Op de vraag waarom de voorwaarde van de maximale dividenduitkering van 13 % wordt opgeheven, antwoordt *de minister* dat de voorwaarde met betrekking tot de maximale dividenduitkering ertoe strekte te vermijden dat het loon van een bedrijfsleider zou worden omgezet in dividenden die aan de lagere roerende voorheffing zijn onderworpen.

Ter vervanging van deze voorwaarde wordt de minimale bedrijfsleidersbezoldiging opgetrokken van 36 000 euro naar 45 000 euro en wordt een bijzondere aanslag ingevoerd indien deze minimale bezoldiging niet wordt uitgekeerd.

— *Definitief belaste inkomsten (DBI)*

Wat betreft de DBI, wordt met ingang vanaf 1 januari 2018 de DBI-aftrek verhoogd naar 100 % voor dividenden. Deze ingreep zorgt ervoor dat dubbele belasting op de betrokken dividenden, naar het voorbeeld van andere Europese landen, hierdoor volledig wordt vermeden.

Toekenning van een 100 % DBI-aftrek is volledig conform de moeder-dochterrichtlijn, en is de zuiverste manier om de fiscale neutraliteit van de betrokken uitkeringen te bewerkstellingen. Net zoals in verschillende andere Europese landen het geval is, is het hierbij niet nodig om de kosten met betrekking tot de betrokken deelnemingen uitdrukkelijk niet-aftrekbaar te verklaren.

— *Fiscale consolidatie*

De meeste landen in Europa kennen een vorm van fiscale consolidatie, gaande van werkelijke consolidatie van de resultaten van binnenlandse groepsvennootschappen (zoals in Frankrijk, Nederland, Duitsland, Denemarken, Italië, Luxemburg, Spanje, Polen en Portugal), tot regimes waarbij winsten of verliezen in bepaalde mate kunnen worden verrekend tussen groepsvennootschappen (zoals bijvoorbeeld in Zweden, Finland, het Verenigd Koninkrijk, Ierland, Cyprus, Litouwen en Malta).

De regeling van de groepsbijdrage die in het kader van de hervorming van de vennootschapsbelasting werd uitgewerkt is in belangrijke mate geïnspireerd op het model dat wordt gehanteerd in Zweden en Finland.

Onder dit regime kan een groepsvennootschap onder bepaalde voorwaarden en binnen bepaalde grenzen zijn winsten overdragen aan een andere

— *Suppression de la condition de distribution maximale de dividendes de 13 %*

À la question de savoir pourquoi la condition de distribution maximale de dividendes de 13 % est supprimée, *le ministre* répond que cette condition visait à empêcher que le salaire d'un dirigeant d'entreprise soit converti en dividendes qui sont soumis au précompte mobilier réduit.

En remplacement de cette condition, la rémunération minimale du dirigeant d'entreprise est portée de 36 000 euros à 45 000 euros et une cotisation distincte est introduite si cette rémunération minimale n'est pas versée.

— *Revenus définitivement taxés (RDT)*

En ce qui concerne les RDT, la déduction des RDT sera portée à 100 % à partir du 1^{er} janvier 2018 pour les dividendes. Cette mesure aura pour effet que la double imposition des dividendes concernés, à l'instar d'autres pays européens, sera ainsi rendue totalement impossible.

L'octroi d'une déduction à 100 % des RDT est totalement conforme à la directive mère-filiale et constitue la manière la plus nette de concrétiser la neutralité fiscale des distributions concernées. Tout comme c'est le cas dans différents autres pays européens, il n'est pas nécessaire à cet égard de déclarer expressément non déductibles les coûts induits par les participations concernées.

— *Consolidation fiscale*

En Europe, la plupart des pays connaissent une forme de consolidation fiscale, allant de la consolidation réelle des résultats de sociétés nationales faisant partie d'un groupe (comme en France, aux Pays-Bas, en Allemagne, au Danemark, en Italie, au Luxembourg, en Espagne, en Pologne et au Portugal) aux régimes dans lesquels les profits et les pertes font l'objet de compensations entre les sociétés faisant partie d'un groupe (comme en Suède, en Finlande, au Royaume-Uni, en Irlande, à Chypre, en Lituanie et à Malte, par exemple).

Le régime de transfert intra-groupe élaboré dans le cadre de la réforme de l'impôt des sociétés s'inspire largement du modèle appliqué en Suède et en Finlande.

Dans le cadre de ce régime, une société appartenant à un groupe peut, sous certaines conditions et dans certaines limites, transférer ses bénéfices à une autre

groepsvennootschap die verlies maakt. De verlieslatende vennootschap kan haar verliezen op die manier verrekenen met de winsten van de andere vennootschap. Voor de vennootschap die de groepsbijdrage verricht vormt de bijdrage een aftrekpost zodat de belastbare winst ten belope van dat bedrag verlaagt.

De consequenties van dit regime zijn fiscaal neutraal. De groepsbijdrage zal er enkel toe leiden dat het verlies van het jaar van de ene vennootschap kan worden aangezuiverd met winst van de andere vennootschap. Dit levert dus enkel een financieringsvoordeel op voor de groep, maar geen belastingvoordeel.

Dit is waarschijnlijk de reden waarom de NBB stelt dat de kostprijs van de fiscale consolidatie zoals zij is opgetekend in de financieringstabel van de hervorming van de vennootschapsbelasting waarschijnlijk een overschatting is van de kost van deze fiscale consolidatie (verslag van de NBB, blz. 37).

Wat de link tussen de fiscale consolidatie en het BEPS²-actieplan van de OESO betreft, dient te worden onderstreept dat het BEPS-actieplan ertoe strekt te vermijden dat in een internationale context de belastbare grondslag van de Staten zou worden uitgehold of winsten zouden worden verschoven, via het gebruik van internationale structuren. De kern van dit actieplan betreft onder meer de interactie en het samenspel van de fiscale wetgeving van verschillende Staten en de conformiteit van de principes van internationaal fiscaal recht aan de hedendaags praktijk.

Fiscale consolidatie strekt er daarentegen toe om groepen die om bepaalde bedrijfseconomische redenen opereren via verschillende vennootschappen in België, in beperkte mate op fiscaal gebied te behandelen alsof zij zouden opereren door middel een enkele vennootschap. Zoals vermeld is dit slechts in beperkte mate, er zal geen sprake zijn van een volledige fiscale consolidatie. Op die manier zal het fiscale resultaat van deze vennootschappen in België nauwer aansluiten bij het geconsolideerd Belgisch resultaat. Dit zorgt dan ook voor een transparantere fiscaliteit, waarbij ingewikkeldere fiscale optimalisaties tussen verlieslatende en winstgevendende groepsvennootschappen worden vermeden. In het kader van de voorgenomen fiscale consolidatie zal in principe enkel compensatie tussen Belgische groepsvennootschappen (dus puur intra-Belgisch) kunnen plaatsvinden. Dit staat volledig los van *base erosion and profit shifting* (BEPS). Enkel in het uitzonderlijk geval van stopzettingsverliezen geleden binnen een vennootschap gevestigd in de EER, is het mogelijk om buitenlandse verliezen in België aan te rekenen. Deze mogelijkheid dient immers Europeesrechtelijk

société du groupe qui subit des pertes. L'entreprise déficitaire peut ainsi compenser ses pertes grâce aux bénéfices de cette autre entreprise. Pour l'entreprise qui effectue le transfert intra-groupe, la contribution est déductible, de sorte que son bénéfice imposable diminue à hauteur du même montant.

Les conséquences de ce régime sont neutres sur le plan fiscal. Le transfert intra-groupe aura pour seul effet d'apurer les pertes d'une société au cours d'un exercice donné à l'aide des bénéfices d'une autre société. Cela ne constituera donc qu'un avantage financier pour le groupe, mais pas un avantage fiscal.

C'est probablement la raison pour laquelle la BNB indique que le coût de la consolidation fiscale tel qu'il ressort du tableau de financement de la réforme de l'impôt des sociétés est probablement surestimé par rapport au coût de cette consolidation fiscale (rapport BNB, p. 37).

En ce qui concerne le lien entre la consolidation fiscale et le plan d'action BEPS² de l'OCDE, il convient de souligner que le plan d'action BEPS vise à éviter l'érosion de l'assiette fiscale des États ou le déplacement des bénéfices, dans le contexte international, par le biais de structures internationales. Ce plan d'action vise principalement l'interaction et la conjonction des dispositions fiscales des différents États, ainsi que la conformité des principes du droit fiscal international avec la pratique contemporaine.

En revanche, la consolidation fiscale vise à réserver de manière limitée à des groupes qui, pour certaines raisons de gestion économique opèrent via différentes sociétés en Belgique, un traitement fiscal comme s'ils opéraient dans le cadre d'une seule société. Ainsi qu'il a été indiqué, la mesure est appliquée de manière limitée et il ne sera pas question d'une consolidation fiscale totale. Dans ces conditions, le résultat fiscal de ces sociétés réalisé en Belgique se rapprochera davantage du résultat belge consolidé. Cela accroît la transparence de la fiscalité, les optimisations fiscales complexes entre sociétés déficitaires et rentables d'un groupe étant ainsi évitées. Dans le cadre de la consolidation fiscale envisagée, la compensation ne pourra en principe être effectuée qu'entre sociétés de groupes belges (au niveau intra-belge donc). Cette mesure est totalement indépendante du *base erosion and profit shifting* (BEPS). Les pertes étrangères ne peuvent être imputées en Belgique que dans le cas exceptionnel de pertes de cessation subies dans une société établie dans l'EEE. Cette possibilité doit en effet être offerte par le droit européen, mais elle est limitée à ce qui est

² Base erosion of profit shifting.

² Base erosion of profit shifting.

te worden geboden, maar wordt strikt beperkt tot wat Europeesrechtelijk noodzakelijk is. In het algemeen dient het dus om Belgische verliezen te gaan die kunnen worden verrekend met Belgische winsten.

Wat de vraag betreft of met deze regeling de beperking van de korf of de ATAD³-intrestaftrekbeperking niet (deels) kan worden ontweken, is het zo dat de groepsbijdrage enkel kan worden gebruikt om het verlies van het jaar van een andere groepsvennootschap te compenseren, maar er niet kan toe leiden dat andere aftrekken, zoals de aftrekken van de korf hierop kunnen worden aangewend. De regeling kan er aldus op geen enkele wijze toe leiden dat de aftrekken die deel uitmaken van de korf sneller zouden kunnen worden aangewend.

— De korf

De korf zorgt ervoor dat de voornaamste aftrekposten niet voor 100 % kunnen aangewend worden, indien het resultaat na toepassing van de investeringsaftrek hoger is dan één miljoen euro. Er worden inderdaad enkele aftrekken buiten de korf gehouden, zoals de DBI-aftrek van het jaar, teneinde de Europese conformiteit te waarborgen, alsook de innovatieaftrek en investeringsaftrek, teneinde ten volle te blijven inzetten op innovatie en deze activiteiten niet af te remmen. Dergelijke werkwijze ligt ook in lijn met de internationale aanbevelingen en het rapport van de Nationale Bank.

Wat betreft de overeenstemming van de korf met het Europees recht, heeft de regering uitgebreid geantwoord op de opmerkingen van de Raad van State. De korf werd zo vormgegeven dat de overeenstemming met het Europees recht gewaarborgd blijft. Zo wordt de DBI-aftrek van het jaar niet beperkt. Een ontvangen dividend zal dus nooit belast worden in het jaar van ontvangst. Daarnaast zorgt de regeling voor een minstens gelijke behandeling van DBI-overschotten en overgedragen verliezen, hetgeen in regel is met de beslissingen van het Hof van Justitie van de Europese Unie in de zaak Cobelfret (C-138/07) en *KBC N.V. et Beleggen, Risicokapitaal, Beheer N.V.* (C439/07 et C499/07).

Immers, een vennootschap die de DBI-aftrek niet of niet volledig kan toepassen wegens onvoldoende resultaat en hierdoor een overdragen aftrek opbouwt, heeft, abstractie makend van de door haar ontvangen kwalificerende dividenden, ofwel een verlies, ofwel kan zij gebruik maken van andere aftrekken die voorafgaand aan de DBI-aftrek worden toegepast. Met andere woorden in het geval de vennootschap geen kwalificerende dividenden zou hebben ontvangen, zou zij ofwel een

³ Anti Tax Avoidance Directive.

strictement nécessaire au regard du droit européen. D'une manière générale, il doit donc s'agir de pertes belges pouvant être compensées par des bénéfices belges.

Quant à la question de savoir si cette règle permet d'éviter (partiellement) la limitation de la corbeille ou la limitation de la déduction d'intérêts conformément à la directive ATAD³, le transfert intra-groupe ne peut être utilisé que pour compenser la perte de l'année d'une autre société du groupe, mais ne peut faire en sorte que d'autres déductions, telles que les déductions dans le cadre de la corbeille, puissent y être imputées. La règle ne peut ainsi d'aucune manière conduire à ce que les déductions relevant de la corbeille puissent être imputées plus rapidement.

— La corbeille

La corbeille veille à ce que les principaux postes de déduction ne peuvent être affectés à 100 % si le résultat, après application de la déduction pour investissements, est supérieur à un million d'euros. Quelques déductions sont en effet exclues de la corbeille, telle que la réduction RDT de l'année afin de garantir la conformité européenne, ainsi que la déduction pour innovations et la déduction pour investissements afin de continuer à miser pleinement sur l'innovation et ne pas entraver ces activités. Cette procédure s'inscrit également dans la ligne des recommandations internationales et du rapport de la Banque nationale.

En ce qui concerne la conformité de la corbeille avec le droit européen, le gouvernement a répondu en détail aux remarques du Conseil d'État. La corbeille a été constituée de sorte à en garantir la conformité avec le droit européen. La déduction RDT de l'année n'est ainsi pas limitée. Un dividende recueilli ne sera donc jamais taxé l'année de sa perception. En outre, le régime veille au traitement au moins égal des excédents RDT et des pertes reportées, ce qui est conforme aux décisions de la Cour de Justice de l'Union européenne dans les affaires Cobelfret (C-138/07) et *KBC N.V. et Beleggen, Risicokapitaal, Beheer N.V.* (C439/07 et C499/07).

En effet, une société qui ne peut appliquer ou ne peut appliquer pleinement la déduction RDT en raison d'un résultat insuffisant, constituant ainsi une déduction reportée, enregistre soit une perte soit peut faire usage d'autres déductions préalables à la déduction RDT, abstraction faite des dividendes perçus entrant en ligne de compte. En d'autres termes, dans le cas où la société n'a pas recueilli de dividendes entrant en ligne de compte, elle pourrait enregistrer la perte qui est soit

³ Anti Tax Avoidance Directive.

verlies optekenen, hetgeen overdraagbaar is, ofwel zou haar resultaat gelijk zijn aan nul door toepassing van een andere fiscale aftrek. In het eerste geval van een verlies, zou dit verlies naar de volgende jaren kunnen worden overgedragen en zal dit overgedragen verlies net zo goed onder de korbepierking vallen. Een vennootschap wordt door het ontvangen van een kwalificerend dividend dus niet nadeliger belast dan het geval waarin zij dit dividend niet zou hebben ontvangen, hetgeen aldus in overeenstemming is met de moeder-dochterrichtlijn.

De regering is van mening dat de toepassing van de korbepierking een meer transparante en passende wijze is om tot een minimumbelasting te komen dan de toepassing van de *fairness tax*, gezien zij rechtstreeks op de behaalde belastbare winst wordt toegepast.

— *Maatregelen om vervennootschappelijking tegen te gaan*

Zakendoen in een vennootschapsvorm wordt doordat het basistarief van de vennootschapsbelasting naar 25 % wordt gebracht tegen 2020 fiscaal aantrekkelijker. Om te vermijden dat iedereen ten gevolge daarvan, zou overstappen naar een vennootschap zijn twee maatregelen genomen die een dergelijke “vervennootschappelijking” moeten tegengaan en die volgens de NBB zelfs verder hadden mogen gaan.

De eerste maatregel betreft de minimale bezoldiging die een vennootschap dient uit te keren aan één van haar bedrijfsleiders, om te genieten van het verlaagd tarief van 20 %, en die wordt verhoogd van 36 000 euro naar 45 000 euro. De bezoldiging mag ook lager zijn dan 45 000 euro maar alleen indien die bezoldiging dan minstens gelijk is aan het belastbaar resultaat van de vennootschap.

De tweede maatregel betreft vennootschappen die niet voldoen aan deze minimale bezoldigingsvoorwaarde en die een bijzondere aanslag verschuldigd zijn van 5 % (10 % vanaf 2020) op de te weinig uitgekeerde bezoldiging.

Voor vennootschappen die verbonden zijn met elkaar en die minstens voor de helft dezelfde bedrijfsleiders hebben, wordt voorzien in een tempering van deze maatregel: voor hen volstaat het dat voldaan is aan de bezoldigingsvoorwaarde in hoofde van één van deze gemeenschappelijke bedrijfsleiders. De hoogte van die bezoldiging wordt dan wel maximaal op 75 000 euro bepaald in plaats van op 45 000 euro.

Het bedrag van 45 000 euro vindt zijn oorsprong in het huidige bedrag van 36 000 euro dat al jaren bestaat

reportable soit son résultat serait égal à 0 en appliquant une autre déduction fiscale. Dans le premier cas d'une perte, celle-ci pourrait être reportée aux années suivantes et cette perte reportée tombera dans la limitation de la corbeille. Une société qui recueille un dividende à prendre en compte n'est pas taxée de manière plus désavantageuse que dans le cas où elle n'aurait pas perçu ce dividende, ce qui est donc en conformité avec la directive mère-fille.

Le gouvernement est d'avis que l'application de la limitation de la corbeille constitue une manière plus transparente et plus adéquate pour parvenir à une imposition minimale que l'application de la *fairness tax*, étant donné qu'elle s'applique directement au bénéfice imposable obtenu.

— *Mesures visant à éviter les constitutions en société*

Étant donné que le taux de base de l'impôt des sociétés passera à 25 % d'ici 2020, il sera plus intéressant d'un point de vue fiscal d'exercer des activités commerciales sous forme de société. Pour éviter que tout le monde décide dès lors de constituer une société, et donc pour lutter contre la “sociétisation”, deux mesures ont été prises. La BNB estime même qu'on aurait pu aller plus loin.

La première mesure concerne la rémunération minimum qu'une société doit octroyer à un des dirigeants d'entreprise pour pouvoir bénéficier du taux réduit de 20 %, qui est rehaussée de 36 000 à 45 000 euros. Cette rémunération peut également être inférieure à 45 000 euros, à condition qu'elle soit au moins égale au résultat imposable de la société.

La deuxième mesure concerne les sociétés qui ne remplissent pas cette condition de rémunération minimum et qui doivent payer une cotisation spéciale de 5 % (10 % à partir de 2020) sur la rémunération non allouée.

La mesure est assouplie en ce qui concerne les sociétés liées dont au moins la moitié des dirigeants d'entreprise sont les mêmes personnes: il suffit que la condition de rémunération soit remplie dans le chef d'un de ces dirigeants communs. Le montant de cette rémunération est dans ce cas porté à 75 000 euros maximum au lieu de 45 000 euros.

Ce montant de 45 000 euros est basé sur le montant actuel de 36 000 euros, qui est en vigueur depuis des

maar nooit is geïndexeerd geweest. Uiteindelijk komt die 45 000 euro neer op een brutosalaris van ongeveer 3 750 euro per maand, inclusief belastbare voordelen van alle aard. Voor een bedrijfsleider is dat dus zeker niet overdreven hoog. Volgens het IMF en de Nationale Bank gaat het overigens maar om een minimale verhoging en zou de minimale bezoldiging in feite nog verder verhoogd moeten worden in de strijd tegen de vervennootschappelijking.

In dit verband kan het voorbeeld worden aangehaald van een vennootschap die drie bedrijfsleiders heeft aan wie ze elk 15 000 euro bezoldiging betaalt. In totaal heeft ze dus ook 45 000 euro bezoldiging betaald en toch is aan de voorwaarde niet voldaan omdat er niet aan één bedrijfsleider het bedrag van 45 000 euro is betaald. Kan dat niet geglobaliseerd bekeken worden?

Zijn er meerdere bedrijfsleiders, dan dient inderdaad aan minstens één van hen een bezoldiging toegekend te worden van 45 000 euro of van de helft van het belastbaar resultaat. Dit is echter helemaal niet nieuw. Dat is ook nu reeds het geval bij de huidige regel van 36 000 euro bezoldiging. Ook nu dient in geval van drie bedrijfsleiders aan minstens één van hen, een bezoldiging van 36 000 euro te worden toegekend. Het feit dat er niet geglobaliseerd wordt, is derhalve niet het gevolg van deze hervorming.

Het verschil is wel dat op dit moment (met de 36 000 euro regel) het verlaagd tarief in de vennootschapsbelasting slechts geldt op de eerste 25 000 euro winst: de hervorming trekt de 36 000 euro wel op naar 45 000 euro maar verleent daarbij wel een belastingtarief van 20 % op de eerste 100 000 euro.

Wat gebeurt er met een vennootschap in moeilijkheden? Het eerste wat daar meestal gebeurt is het loon van de bedrijfsleider verlagen. Zullen dergelijke vennootschappen daardoor dan ineens veel meer belastingen betalen? Van belang hier is vooral dat de minimale bezoldiging ook lager kan zijn dan 45 000 euro. Dat is ook nu reeds het geval met de 36 000 euro regel en daaraan wordt niets gewijzigd. Is de bezoldiging lager dan 45 000 euro, dan volstaat het dat die minstens gelijk is aan het belastbaar resultaat van de vennootschap.

Geldt die bijzondere aanslag voor alle vennootschappen of alleen voor kmo-vennootschappen die onvoldoende bezoldiging uitkeren? De bijzondere aanslag geldt voor alle vennootschappen die onvoldoende bezoldiging uitkeren. De verlaging van de tarieven in de vennootschapsbelasting geldt immers ook voor alle vennootschappen en bijgevolg wordt ook van alle vennootschappen een inspanning gevraagd.

années mais n'a jamais été indexé. Ces 45 000 euros représentent en réalité un salaire brut d'environ 3 750 euros par mois, en ce compris les avantages imposables de toute nature, ce qui n'est certainement pas exagéré pour un dirigeant d'entreprise. Le FMI et la Banque nationale estiment d'ailleurs qu'il s'agit d'une augmentation minime et que la rémunération minimum devrait en fait encore être majorée dans le cadre de la lutte contre la constitution en société.

On peut citer à cet égard l'exemple d'une société dont les trois dirigeants perçoivent chacun une rémunération de 15 000 euros. La société paie donc également une rémunération totale de 45 000 euros. Or, la condition n'est pas remplie, parce qu'elle n'a pas versé 45 000 euros à un des dirigeants d'entreprise. Ne pourrait-on pas appréhender une telle situation de façon globale?

S'il y a plusieurs dirigeants d'entreprise, il faut alors en effet octroyer à l'un d'entre eux au moins une rémunération de 45 000 euros ou de la moitié du résultat imposable. Cela n'est toutefois pas nouveau. C'est d'ores et déjà le cas avec la règle actuelle de la rémunération de 36 000 euros. Aujourd'hui aussi, dans le cas de trois dirigeants d'entreprise, il faut accorder une rémunération de 36 000 euros à l'un d'entre eux au moins. Le fait que l'on ne globalise pas n'est dès lors pas la conséquence de cette réforme.

La différence est cependant qu'à l'heure actuelle (la règle des 36 000 euros), le taux réduit de l'impôt des sociétés ne s'applique que sur la première tranche de 25 000 euros de bénéfices: la réforme porte certes le montant de 36 000 euros à 45 000 euros mais elle applique un taux d'imposition de 20 % sur les premiers 100 000 euros.

Qu'advient-il d'une société en difficultés? La première chose qui se passe généralement est que l'on réduit la rémunération du chef d'entreprise. Ces entreprises paieront-elles pour autant beaucoup plus d'impôts? Ce qui est surtout important ici, c'est que la rémunération peut également être inférieure à 45 000 euros. C'est déjà le cas aujourd'hui avec la règle des 36 000 euros et on n'y change rien. Si la rémunération est inférieure à 45 000 euros, il suffit qu'elle soit au moins égale au résultat imposable de la société.

Cette cotisation spéciale s'applique-t-elle à toutes les sociétés ou uniquement aux sociétés PME qui versent une rémunération insuffisante? La cotisation spéciale s'applique à toutes les sociétés qui versent une rémunération insuffisante. L'abaissement des taux à l'impôt des sociétés s'applique également à toutes les sociétés et, par conséquent, un effort est demandé à toutes les sociétés.

— Kapitaalverminderingen

Het verminderen van het kapitaal van een vennootschap of het teruggeven aan de aandeelhouders van hun eigen inbreng is principieel belastingvrij. Het uitkeren van belaste reserves onder de vorm van een dividend daarentegen is onderworpen aan een roerende voorheffing van 30 %. Precies omwille van dit verschil was het in veel vennootschappen met behoorlijk wat gestort kapitaal courante praktijk geworden om geen dividenden uit te keren aan de aandeelhouders maar om al dan niet geregeld het kapitaal te verminderen.

Deze optimalisatietechniek wordt nu minder aantrekkelijk gemaakt door elke vermindering van kapitaal fiscaal gedeeltelijk aan te rekenen op de reserves met roerende voorheffing van 30 % tot gevolg. De aanrekening gebeurt volgens een breuk met in de teller het totaal van het gestort kapitaal en in de noemer de som van het kapitaal en de reserves. Die reserves zijn dan in eerste instantie de belaste reserves met inbegrip van de overgedragen winsten maar ook de in het kapitaal geïncorporeerde reserves, zowel de vrijgestelde als de belaste reserves in kapitaal.

Bij een vennootschap met een gestort kapitaal van 5 000 euro en een totaal van belaste reserves van 15 000 euro die haar kapitaal vermindert met 1 200 euro, zal die kapitaalvermindering fiscaal gezien dus slechts voor 1/4 (5 000/20 000) of ten belope van 300 euro aanzien worden als een belastingvrije terugbetaling van kapitaal.

Bij de ontbinding van de vennootschap, zal al het kapitaal nog steeds belastingvrij terugbetaald zijn aan de aandeelhouders. Het verschil met de huidige situatie is evenwel dat niet meer kan beslist worden om eerst het volledige kapitaal belastingvrij terug te betalen en pas later de belaste reserves uit te keren bij wijze van dividend. Bij elke terugbetaling van kapitaal zal er nu een gedeelte geacht worden betrekking te hebben op die belaste reserves en niet op het kapitaal.

Wat betreft de opmerkingen van de Raad van State, de gevolgen die door de Raad van State worden aangehaald zijn niet het gevolg van de regeling in het wetsontwerp, noch van de regeling inzake interne meerwaarden voorzien in de programmawet van 25 december 2016. De door de Raad aangehaalde situatie kan zich los van deze regelingen immers eveneens voordoen in alle gevallen waarin een persoon aandeelhouder wordt na de oprichting van de vennootschap. Zo zal de handelwijze waarbij gewerkt wordt met een uitgiftepremie om de rechten van de bestaande aandeelhouders te

— Réductions de capital

La réduction du capital d'une société ou la restitution aux actionnaires de leur apport est en principe exonérée d'impôt. La distribution de réserves taxées sous la forme d'un dividende, par contre, est soumise à un précompte mobilier de 30 %. C'est précisément en raison de cette différence que, dans beaucoup de sociétés, la technique du capital libéré était devenue une pratique courante pour ne pas distribuer de dividendes aux actionnaires mais pour réduire régulièrement ou non le capital.

Cette technique d'optimisation est désormais rendue moins attrayante grâce à l'imputation fiscale partielle de chaque réduction de capital sur les réserves, avec pour conséquence un précompte mobilier à hauteur de 30 %. Cette imputation s'effectue sur la base d'une fraction dont le numérateur est le montant total du capital libéré et le dénominateur est la somme du capital et des réserves. Ces réserves sont donc avant tout les réserves taxées, en ce compris les bénéfices reportés mais également les réserves incorporées dans le capital, aussi bien les réserves en capital exonérées que les réserves taxées.

Si une société libère un capital de 5 000 euros et dispose de réserves taxées d'un montant total de 15 000 euros et qu'elle réduit son capital de 1 200 euros, sa réduction de capital ne sera dès lors considérée sur le plan fiscal comme un remboursement de capital exempté d'impôt qu'à concurrence d'un quart (5 000/20 000) ou à concurrence de 300 euros.

En cas de dissolution de la société, le remboursement de la totalité du capital aux actionnaires sera toujours exempté d'impôt. La différence avec la situation actuelle réside toutefois dans le fait qu'il ne pourra plus être décidé de rembourser tout d'abord la totalité du capital sans devoir payer d'impôt et de ne verser qu'ultérieurement les réserves taxées sous forme de dividendes. On considérera désormais qu'une partie de chaque remboursement de capital portera sur ces réserves taxées et non sur le capital.

En ce qui concerne les remarques du Conseil d'État, les conséquences évoquées par le Conseil d'État ne sont pas la conséquence du régime prévu par le projet de loi à l'examen ni par le régime relatif aux plus-values internes prévu par la loi-programme du 25 décembre 2016. La situation évoquée par le Conseil d'État peut également se produire indépendamment de ces régimes dans tous les cas dans lesquels une personne devient actionnaire après la constitution de la société. Le procédé qui prévoit le recours à une prime d'émission pour conserver les droits des actionnaires

handhaven, eenzelfde effect veroorzaken, zij het op een omgekeerde wijze. De eventuele en uiteenlopende gevolgen verbonden aan de handelswijze van de vennootschap en de aandeelhouders worden dan ook beter geregeld tussen de aandeelhouders of in de statuten van de vennootschap.

Zal het gevolg van deze maatregel niet zijn dat het kapitaal niet meer wordt verhoogd maar dat de gelden via rekening courant ter beschikking worden gesteld van de vennootschap? Geld uitlenen aan de vennootschap, via een lening of via rekening-courant, is een mogelijkheid die nu ook al bestaat en vooral gebruikt wordt in kleinere vennootschappen waar de aandeelhouders ook de bedrijfsleiders zijn.

Niettemin gaat het om twee fundamenteel verschillende zaken.

Een kapitaalverhoging versterkt het eigen vermogen van de vennootschap en dus ook haar kredietwaardigheid. Dat laatste is uiteraard niet het geval als de bedrijfsleider dat geld in zijn vennootschap stopt door middel van een lening of door dat geld gewoon via rekening courant ter beschikking te stellen. Als er nadien een financiering wordt gevraagd aan een bank, zal die laatste wellicht eerst vragen dat de bedrijfsleider zijn vordering op rekening courant of zijn lening aan de vennootschap, ofwel alsnog omzet in kapitaal ofwel zgn. achterstelt ten aanzien van alle andere schuldeisers.

Intussen telt het bedrag dat ter beschikking wordt gesteld via rekening courant, ook niet mee voor de notionele interestaftrek want het is geen eigen vermogen en worden de interesten die daarop worden betaald ook mogelijks fiscaal geherkwalificeerd in niet aftrekbare dividenden, precies omdat het eigen vermogen te laag is enz.

In grotere vennootschappen speelt er bovendien ook nog een heel andere dimensie. Daar zijn de aandeelhouders niet noodzakelijk de bedrijfsleiders en zijn kapitaalverhogingen dan ook meer en zelfs vooral gericht op stemrecht op de algemene vergadering. Dat laatste verkrijgt men uiteraard niet door geld ter beschikking te stellen van de vennootschap door haar een lening te geven, al dan niet via rekening-courant.

— *Beperkingen van voorzieningen voor risico's en kosten*

De verstrenging van de regeling zorgt ervoor dat planning met voorzieningen wordt vermeden. Naast de bestaande voorwaarden moet voortaan een effectieve

existants produit un effet identique mais de manière inverse. Les conséquences divergentes éventuelles liées au procédé de la société et des actionnaires se règlent dès lors mieux entre actionnaires ou dans les statuts de la société.

Cette mesure n'aura-t-elle pas pour conséquence que le capital ne sera plus augmenté mais que les capitaux seront mis à disposition de la société par le biais d'un compte-courant? Il est déjà possible de prêter de l'argent aux sociétés par le biais d'un prêt ou d'un compte-courant, une technique qui est surtout utilisée dans les petites sociétés, où les actionnaires sont également les chefs d'entreprise.

Néanmoins, il s'agit de deux situations fondamentalement différentes.

Une augmentation de capital entraîne un accroissement des fonds propres de la société et renforce donc également sa solvabilité. Ce dernier élément ne vaut évidemment pas si le chef d'entreprise injecte cet argent dans sa société au moyen d'un prêt ou en mettant simplement cet argent à la disposition de la société par le biais d'un compte courant. Si plus tard, une demande de financement est faite auprès d'une banque, celle-ci demandera sans doute d'abord que le chef d'entreprise soit convertisse sa créance sur le compte courant ou son prêt à la société en capital, soit les "bloque" à l'intention de tous les autres créanciers.

Par ailleurs, le montant mis à disposition par le biais d'un compte courant n'entre pas non plus en ligne de compte pour la déduction des intérêts notionnels car il ne s'agit pas de fonds propres et parce qu'il est en outre possible que les intérêts y afférents seront fiscalement requalifiés en dividendes non déductibles, précisément parce que les fonds propres sont insuffisants, etc.

De plus, le cas des grandes sociétés présente encore une tout autre dimension. Dans ces sociétés, les actionnaires ne sont pas nécessairement les dirigeants de l'entreprise et les augmentations de capital visent davantage – et même surtout – le droit de vote à l'assemblée générale. Et ce droit ne s'acquiert évidemment pas en mettant de l'argent à la disposition de la société en lui octroyant un prêt, que ce soit ou non par le biais d'un compte courant.

— *Limitations des provisions pour risques et charges*

Le durcissement des règles fera en sorte d'éviter la planification à l'aide de provisions. Outre les conditions existantes, il faudra dorénavant une obligation

contractuele of wettelijke verplichting, andere dan een boekhoudrechtelijke verplichting, voorliggen. Een gekend voorbeeld in de praktijk zijn voorzieningen voor een groot onderhoud. Zulk voorzieningen worden vaak aangelegd terwijl er geen concreet voornemen of aanleiding is voor een dergelijk onderhoud.

— Belastingsupplementen

Tot dusver was het zo dat ondernemingen met verliezen ontsnapten aan de bij een controle opgelegde belastingverhogingen aangezien deze verhogingen enkel worden toegepast indien er effectief belasting diende betaald te worden. Zulks was geen *incentive* voor het indienen van een correcte belastingaangifte.

Teneinde de correctheid van de aangiften te verbeteren en gelijkberechtiging tussen alle vennootschappen te realiseren, zullen voortaan belastingsupplementen ook bij ondernemingen die verliezen of andere aftrekbare componenten hebben, leiden tot effectief te betalen belasting alsook de toepassing van belastingsupplementen. De maatregel geldt zowel ten aanzien van overgedragen verliezen als ten aanzien van verliezen van het boekjaar zelf. De aftrek DBI van het jaar zelf zal wel mogelijk blijven ten aanzien van het gevestigde supplement.

Deze maatregel van effectieve taxatie treedt enkel in werking indien er effectief een belastingverhoging wordt toegepast. Dit wil zeggen dat in die gevallen waar er een belastingverhoging van 10 % van toepassing is, maar deze is niet effectief toegepast – bijvoorbeeld als er geen sprake is van kwade wil of in het geval van principiële discussies – dit niet zal leiden tot een effectieve belastinguitgave voor de belastingplichtige. Er blijft dus wel een marge die toelaat aan de bevoegde ambtenaar om in een aantal gevallen een appreciatie te maken.

— ATAD

Wat betreft de algemene omzetting van de ATAD-richtlijn, deze richtlijn wordt op een zeer volledige wijze omgezet. De richtlijn voorziet inderdaad verschillende opties, maar het al dan niet lichten van die opties wil niet noodzakelijk zeggen dat de deur voor *profit shifting* hiermee opnieuw wordt geopend.

Zo voorziet de richtlijn een aantal uitzonderingen op de interestaftrekbeperking, zoals bijvoorbeeld uitzonderingen voor financiële instellingen of infrastructuurprojecten. Deze uitzonderingen zijn logisch om het verrichten van de betrokken activiteiten niet te bemoeilijken en zijn voldoende strikt afgelijnd om niet van dien aard te zijn dat zij het gevaar op *profit shifting*

contractuelle ou légale effective, distincte d'une obligation comptable. Un exemple connu dans la pratique est celui des provisions constituées en vue d'un grand entretien. De telles provisions sont souvent constituées alors qu'il n'y a ni intention de procéder à un tel entretien, ni aucune raison de le faire.

— Suppléments d'impôt

Jusqu'à présent, les entreprises enregistrant des pertes échappaient aux suppléments d'impôt imposés lors d'un contrôle, étant donné que ces suppléments n'étaient appliqués que lorsqu'un impôt était effectivement dû. Cette pratique n'incitait pas à introduire une déclaration fiscale correcte.

Afin d'améliorer l'exactitude des déclarations et de veiller à une égalité de traitement entre toutes les sociétés, désormais les suppléments d'impôt entraîneront également pour les entreprises ayant des pertes ou d'autres éléments déductibles, le paiement effectif d'un impôt et de suppléments d'impôt. La mesure s'applique tant à l'égard des pertes reportées qu'à l'égard des pertes de l'exercice comptable même. La déduction RDT de l'année pourra cependant toujours être effectuée par rapport au supplément établi.

Cette mesure d'imposition effective n'est applicable que lorsqu'un supplément d'impôt est effectivement imposé. Cela signifie que dans les cas où il y a un supplément d'impôt de 10 %, mais que celui-ci n'est pas effectivement appliqué – par exemple s'il n'est pas question de mauvaise foi ou dans le cas de discussions de principe – cela n'entraînera pas une dépense fiscale effective pour le contribuable. Une marge d'appréciation est donc bien maintenue pour le fonctionnaire compétent dans un certain nombre de cas.

— ATAD

En ce qui concerne la transposition générale de la directive ATAD, elle est effectuée de manière très complète. La directive prévoit en effet plusieurs options, mais la levée ou non de ces options n'implique pas nécessairement que la porte soit à nouveau ouverte aux transferts de bénéfices.

C'est ainsi que la directive prévoit un certain nombre d'exceptions à la limitation de la déductibilité des intérêts, par exemple pour les institutions financières et les projets d'infrastructures. Ces exceptions sont logiques, afin de ne pas entraver la réalisation des activités concernées, et suffisamment définies, afin de ne pas être de nature à maintenir le risque de transferts de

laten bestaan. Deze uitzonderingen passen bovendien binnen de aanbevelingen van de OESO in dit kader.

Bovendien, zoals ook werd aangegeven door de NBB, worden niet alle opties van de richtlijn omgezet. Zo worden geen *carve-outs* voorzien voor groepsvennootschappen, waardoor wordt vermeden dat de interestaftrekbeperking zou worden ontweken door interne structurering of optimalisatie. Daarnaast wordt het maximumbedrag van de richtlijn van 3 miljoen euro, waaronder de interesten niet worden beperkt, op geconsolideerd niveau toegepast wat betreft Belgische groepsvennootschappen, terwijl de richtlijn in principe zou toelaten dit bedrag per vennootschap afzonderlijk toe te passen.

Ook wat betreft de regelingen inzake exit taxatie en hybride mismatches werden een aantal in de richtlijn voorziene uitzonderingen, niet opgenomen.

Tot slot wordt de CFC-regeling op een passende en proportionele wijze uitgewerkt, zonder zich daarbij te beperken tot het minimum dat de richtlijn voorschrijft. Zo worden geen *de minimis* uitzonderingen voorzien en wordt de belastbare winst die op basis van de regeling kan worden belast, niet verder beperkt zoals omschreven in de richtlijn.

Men kan dan ook moeilijk beweren dat de richtlijn niet ten volle werd omgezet. De regering heeft, rekening houdend met de proportionaliteit van de betrokken maatregelen en de impact hiervan op het investeringsklimaat, de richtlijn op een passende wijze omgezet.

De algemene antimisbruikmaatregel voorzien in artikel 6 van de ATAD-richtlijn vormt in principe de neerslag van de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie (zie bijvoorbeeld C-196/04 Cadbury Schweppes). De algemene antimisbruikbepaling in de Belgische inkomstenbelastingen (artikel 344, § 1, WIB 92) werd gebaseerd op deze zelfde rechtspraak en voorziet dat in dezelfde gevallen een rechtshandeling buiten beschouwing kan worden gelaten.

In dit opzicht onderscheidt deze misbruikbepaling zich van de misbruikbepaling zoals voorzien in de moeder-dochterrichtlijn die werd omgezet door de wet van 1 december 2016 houdende fiscale bepalingen, doordat die laatste misbruikbepaling een ander rechtsgevolg beoogde, namelijk het niet-toekennen van de voordelen uit de richtlijn.

Wat de interestaftrekbeperking betreft in het kader van de ATAD-richtlijn, België voert hiermee de beperking conform de richtlijn in. Daarbij worden keuzes

bénéfices. Ces exceptions cadrent en outre avec les recommandations formulées en la matière par l'OCDE.

De plus, ainsi que l'a également souligné la BNB, toutes les options figurant dans la directive ne sont pas transposées. Ainsi, il a été décidé de ne pas prévoir de *carve-outs* pour les sociétés de groupe, ce qui permet d'éviter un contournement de la limitation de la déductibilité des intérêts par le biais de la structuration interne ou de l'optimisation. Par ailleurs, le plafond de 3 millions d'euros prévu par la directive et sous lequel les intérêts ne sont pas limités est appliqué au niveau consolidé en ce qui concerne les sociétés de groupe belges, alors que la directive permettrait en principe d'appliquer ce montant pour chaque société séparément.

Certaines exceptions prévues dans la directive concernant les règles relatives à l'imposition à la sortie et aux dispositifs hybrides n'ont pas non plus été reprises.

Enfin, la réglementation CFC est développée de façon adéquate et proportionnelle, sans se limiter au minimum prescrit par la directive. Ainsi, il a été décidé de ne pas instaurer d'exceptions *de minimis* et de prévoir que les bénéfices imposables susceptibles d'être imposés sur base de la réglementation ne seront pas limités davantage comme indiqué dans la directive.

On peut donc difficilement soutenir que la directive n'a pas été entièrement transposée. Le gouvernement l'a transposée de façon adéquate, en tenant compte de la proportionnalité des mesures concernées et de leur impact sur le climat d'investissement.

La disposition anti-abus générale prévue par l'article 6 de la directive ATAD traduit en principe la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (voir par exemple C-196/04 Cadbury Schweppes). La disposition anti-abus générale figurant dans la législation belge relative aux impôts sur les revenus (article 344, § 1^{er}, CIR 92) se base sur la même jurisprudence et prévoit que dans les mêmes cas, on peut décider de ne pas tenir compte d'un acte juridique.

Cette disposition anti-abus se distingue à cet égard de celle prévue par la directive mère-filiale transposée par la loi du 1^{er} décembre 2016 portant des dispositions fiscales, qui visait d'autres effets juridiques, à savoir la non-reconnaissance des avantages découlant de la directive.

Concernant la limitation de déductibilité des intérêts dans le cadre de la directive ATAD, la Belgique introduit ainsi la limitation conformément à la directive. Des

gemaakt daar waar de richtlijn zulks toelaat, gestoeld op de praktische implementatie van de maatregelen en het toezicht daarop. Zo opteerde België onder andere voor het toepassen van de mogelijke *grandfathering* voor leningen afgesloten voor 17 juni 2016 en zullen de interesten altijd aftrekbaar blijven ten belope van 3 000 000 euro.

De bepaling wordt te laat omgezet, te weten in 2020 in plaats van in 2019 en hiervoor wordt aangehaald dat de regels “*equally effective*” zijn? Hoe kan hier dan een opbrengst aan verbonden zijn? Zoals reeds aangehaald heeft de regering uitstel gevraagd voor de inwerking-treding van de regeling. Dergelijke mogelijkheid wordt voorzien in de ATAD-richtlijn, waarbij uitstel mogelijk is tot 2024.

Vanaf 2020 wordt de regel niettemin ingevoerd, en zal deze op bepaalde aspecten worden omgezet zonder hierbij gebruik te maken van alle opties die de richtlijn biedt om de toepassing van de maatregel te milderen. Zo kunnen Belgische groepsvennootschappen slechts eenmaal, geconsolideerd, de grens van 3 miljoen euro toepassen waaronder het financieringskostensurplus niet beperkt wordt en worden de optionele *group carve-outs* die de richtlijn voorziet voor groepsvennootschappen, niet voorzien.

— CFC⁴

De richtlijn laat twee opties toe wat betreft de aan de regeling te onderwerpen inkomsten:

— bepaalde niet-uitgekeerde roerende inkomsten van alle gecontroleerde buitenlandse vennootschappen, met toepassing van een vrijstelling indien men een daadwerkelijke economische activiteit uitoefent; of

— alle niet-uitgekeerde winst uit kunstmatige constructies die als wezenlijk doel hebben belastingvoordelen te verkrijgen. Binnen deze categorie kan men bovendien bepaalde entiteiten uitsluiten op basis van de samenstelling en grootte van de winst.

Met de keuze voor de tweede optie uit de richtlijn kiest België voor een aanpak die toelaat de transacties te viseren waarbij een effectief risico op *profit shifting* vanuit België zich voordoet.

choix ont été opérés à cet égard là où la directive le permettait, en se basant sur la mise en œuvre pratique des mesures et leur contrôle. Ainsi, la Belgique a entre autres choisi de faire usage de la possibilité d’appliquer la clause d’antériorité pour les emprunts conclus avant le 17 juin 2016. Ainsi, les intérêts resteront déductibles à concurrence de 3 millions d’euros.

La disposition entrera en vigueur avec du retard, à savoir en 2020 plutôt qu’en 2019, et cela ne changerait rien à l’efficacité des règles! Comment cette mesure peut-elle engendrer des recettes? Comme il l’a déjà été indiqué, le gouvernement a demandé à ce que l’entrée en vigueur du régime soit reportée. Une telle possibilité est prévue dans la directive ATAD, qui permet un report jusqu’en 2024.

La règle sera néanmoins introduite à partir de 2020 et certains aspects seront transposés sans avoir recours à toutes les options offertes par la directive, dans le but d’atténuer l’application de la mesure. Les sociétés de groupe belges ne peuvent ainsi appliquer qu’une seule fois, de manière consolidée, la limite de 3 millions d’euros, sous laquelle le surcoût d’emprunt n’est pas limité, et les *group carve-outs* optionnels prévus dans la directive pour les sociétés de groupe ne sont pas appliqués.

— CFC⁴

La directive offre deux options concernant les revenus qui doivent être soumis à la réglementation:

— soit certains revenus mobiliers non distribués de toutes les sociétés étrangères contrôlées, une exemption s’appliquant si de véritables activités économiques sont exercées;

— soit tous les bénéfices non distribués provenant de constructions artificielles dont l’objectif principal est d’obtenir des avantages fiscaux. Au sein de cette catégorie, certaines entités peuvent en outre être exclues de la réglementation sur la base de leur composition et de l’importance du bénéfice.

En choisissant l’option 2 de la directive, la Belgique privilégie une approche permettant de viser les transactions dans le cadre desquelles il existe un réel risque de profit shifting depuis la Belgique.

⁴ Controlled Foreign Companies.

⁴ Controlled Foreign Companies ou sociétés étrangères contrôlées.

Zoals onder meer de OESO heeft aangegeven in haar rapport⁵ omtrent actiepunten 3 van haar BEPS-actieplan, zorgt de proportionaliteit van een transactionele benadering ervoor dat dergelijke regeling consistent is met het doel van het BEPS-actieplan. Bovendien zorgt dergelijke regeling voor minder risico op dubbele belasting.

De OESO stelde hierover het volgende: “As a transactional approach requires consideration of each stream of income to determine whether it falls within the definition of CFC income it is better able to target specific types of income more effectively than the entity approach. It is also possible to attribute only that income that raises BEPS concerns, and this greater proportionality suggests that the transactional approach may be more consistent with both the goals of Action Item 3 and EU law.”.

De regering heeft er bovendien niet voor gekozen alle opties van de richtlijn te benutten. Op die manier wordt een voldoende effectieve regeling voorzien. Zo werden geen *de minimis*-uitsluitingen voorzien en worden de te belasten inkomsten niet beperkt tot het deelnemingspercentage in de buitenlandse CFC.

— Vaste inrichtingen

Het begrip “Belgische vaste inrichting” werd verbreed zodat de volledige resultaten van zogenaamde agenten die in eigen naam handelen maar die heel dicht gelinkt kunnen worden aan een buitenlandse onderneming waarvoor zij in België optreden, mee gevat worden in de Belgische belastingbasis. Hiermee wordt een heel gehele nieuwe invulling gegeven aan BEPS actie 7.

— Geheime commissielonen

Sinds de wijziging van het regime van de aanslag betreffende geheime commissielonen werd een stelsel van fiscale regularisatie ingevoerd, dat de toepassing van het tarief van 50 pct. van de aanslag bij spontane opname van verdoken meerwinsten in de boekhouding overbodig maakt. Binnen de fiscale regularisatie zijn de tarieven hoger. Op deze manier zal de bijzondere aanslag op deze meerwinsten, ondanks de daling van het standaardtarief en de opheffing van de crisisbijdrage, niet afnemen.

— Autokosten

Vanaf 2020 wordt de aftrek van de autokosten in een vennootschap herzien als volgt:

⁵ *Designing Effective Controlled Foreign Company Rules*, OECD report, 2015, www.oecd.org, p. 53.

Comme notamment indiqué par l’OCDE dans son rapport⁵ relatif au point d’action 3 de son plan d’action BEPS, la proportionnalité d’une approche transactionnelle permet de donner plus de consistance à un tel régime par rapport à l’objectif du plan d’action BEPS. En outre, de régime réduit le risque de double imposition.

L’OCDE indique ce qui suit à ce propos: “En effet, l’approche transactionnelle, qui examine chaque flux de revenu pour déterminer s’il répond à la définition du revenu de SEC, est plus efficace que l’approche par entité pour cibler des catégories spécifiques de revenu. De plus, cette approche permet d’attribuer uniquement le revenu soulevant des préoccupations en matière de BEPS et offre une proportionnalité accrue, ce qui suggère qu’elle pourrait être plus à même de répondre à la fois aux objectifs de l’action 3 et du droit de l’UE.”.

En outre, le gouvernement a décidé de ne pas mettre en œuvre toutes les options de la directive. Cela permet de prévoir un régime suffisamment effectif. Par exemple, aucune exclusion *de minimis* n’a été prévue et les revenus à imposer ne sont pas limités au pourcentage de participation dans le CFC étranger.

— Établissements stables

La notion d’“établissement stable belge” a été élargie afin que les résultats complets des agents qui disent agir en leur nom mais qui peuvent être étroitement liés à une entreprise étrangère pour laquelle ils agissent en Belgique soient inclus dans la base imposable belge. Cela donne un tout nouveau sens au point d’action 7 du plan BEPS.

— Commissions secrètes

Depuis la modification du régime de la cotisation sur les commissions secrètes, un régime de régularisation fiscale a été introduit qui rend superflue l’application du taux de 50pct de la cotisation en cas de mention spontanée des bénéfices dissimulés dans la comptabilité. La régularisation fiscale prévoit des taux supérieurs. La cotisation distincte sur les bénéfices, en dépit de la baisse du taux nominal et de la suppression de la contribution complémentaire de crise, ne baissera pas.

— Frais de voiture

À partir de 2020, la déductibilité des frais de voiture dans une société sera revue comme suit:

⁵ *Concevoir des règles efficaces concernant les sociétés étrangères contrôlées*, rapport de l’OCDE, 2015, www.oecd.org, p. 54.

i. De aftrekbaarheid van de autokosten wordt bepaald volgens de volgende formule: $120\% - (0.5\% \times \text{coëfficiënt} \times \text{CO}_2)$ waarbij de coëfficiënten als volgt worden bepaald:

— coëfficiënt diesel = 1;

— coëfficiënt benzine, elektrische, ... = 0.95;

— coëfficiënt CNG én een vermogen van minder dan 12 fiscale PK = 0.9.

De aldus berekende aftrek is minimum 50 % en maximum 100 %: de 120 % aftrek wordt afgeschaft.

ii. Er wordt een uitzondering voorzien voor auto's met een CO_2 -uitstoot van 200 gram of meer: daarvan wordt de aftrek sowieso beperkt tot 40 %.

iii. Er komt een specifieke maatregel waarbij plug-in hybrides met een veel te lage batterijcapaciteit om voldoende lang elektrisch te kunnen rijden, de zgn. *fake hybrides*, fiscaal worden behandeld als een auto met uitsluitend een verbrandingsmotor.

Concreet zal voor het bepalen van de aftrekbaarheid van de autokosten van een hybride voertuig waarvan de energiecapaciteit lager is dan 0.5 kWh per 100 kg wagentgewicht of die een CO_2 -uitstoot hebben van meer dan 50 gram per kilometer, gekeken worden naar de CO_2 -uitstoot van het overeenstemmend voertuig met een diesel of benzinevariant.

Bij wijze van overgangsmaatregel zal deze nieuwe regeling voor de plug-inhybrides alleen van toepassing zijn voor voertuigen gekocht vanaf 1 januari 2018. Voor oudere plug-in hybrides mag m.a.w. steeds de hybride CO_2 in aanmerking genomen worden.

iv. De aftrek van brandstofkosten in de vennootschap zal vanaf 2020 eveneens berekend worden volgens de nieuwe formule en dus niet meer per definitie aftrekbaar zijn voor 75 %

v. Tenslotte zal ook het privé belastbaar voordeel voor de fake plug-in hybrides, aangekocht vanaf 2018, berekend worden aan de hand van de benzine- of diesel- CO_2 -uitstoot in plaats van de kunstmatig lage hybride CO_2 .

i. la déductibilité des frais de voiture est fixée selon la formule suivante: $120\% - (0.5\% \times \text{coefficient} \times \text{CO}_2)$ dans laquelle les coefficients sont fixés comme suit:

— coefficient diesel = 1;

— coefficient essence, électrique, ... = 0.95;

— coefficient CNG et une puissance de moins de 12 CV fiscaux = 0.9.

La déduction ainsi calculée est au minimum de 50 % et au maximum de 100 %: la déduction de 120 % est supprimée.

ii. Une exception est prévue pour les voitures dont les émissions de CO_2 s'élèvent à 200 grammes ou plus: leur déductibilité sera dans tous les cas limitée à 40 %.

iii. Une mesure spécifique prévoyant que les voitures hybrides plug-in, dont la capacité de la batterie est beaucoup trop faible pour assurer une autonomie suffisante en mode électrique (les faux hybrides), seront traitées fiscalement comme des voitures mues exclusivement par un moteur à combustion.

Concrètement, afin de fixer la déductibilité des frais de voiture d'un véhicule hybride équipé d'une batterie électrique avec une capacité énergétique de moins de 0,5 kWh par 100 kilogrammes de poids du véhicule ou émettant plus de 50 grammes de CO_2 par kilomètre, on se basera sur les émissions de CO_2 du véhicule équivalent équipé d'un moteur diesel ou essence.

En guise de mesure transitoire, cette nouvelle réglementation relative aux hybrides *plug-in* ne s'appliquera qu'aux véhicules achetés à partir du 1^{er} janvier 2018. En d'autres termes, les émissions de CO_2 en mode hybride pourront toujours être prises en considération concernant les hybrides plug-in plus anciens.

iv. La déduction des frais de carburant dans la société sera également calculée selon la nouvelle formule à partir de 2020 et ne sera donc plus de 75 % par définition.

v. Enfin, l'avantage fiscal privé concernant les faux hybrides plug-in, achetés à partir de 2018, sera calculé sur la base des émissions de CO_2 en mode essence ou diesel au lieu des émissions de CO_2 artificiellement faibles en mode hybride.

3. Replieken

De heer Ahmed Laaouej (PS) verwijst naar zijn onbeantwoord gebleven vraag over het “accordeon”-effect bij een kapitaalvermindering. Het is immers gebleken dat bij de aankondiging van regeringsmaatregelen (te weten het gedeeltelijk belasten van de kapitaalvermindering en het behoud van de notionele intrestaftrek bij een kapitaalverhoging) sommige vennootschappen onmiddellijk zijn overgegaan tot een kapitaalvermindering om nog onder de gelding van de huidige wetgeving te blijven en de belasting te vermijden. Na een zekere periode, na aanneming van de wet, zullen ze terug overgaan tot een kapitaalverhoging om van de notionele intrestaftrek te genieten. Op die manier genieten zij een voordeel maar loopt de staat wel een deel fiscale ontvangsten mis. Zij kunnen hun vrijgekomen geld gedurende enkele jaren bewaren en het nadien terug inbrengen. Dit effect wordt door de regeringsmaatregelen wel gemilderd maar niet vermeden.

In zijn antwoorden stelt de minister ook nog in verband met geheime commissielonen dat er sinds de wijziging van het regime van de aanslag betreffende geheime commissielonen een stelsel van fiscale regularisatie werd ingevoerd, dat de toepassing van het tarief van 50 pct. van de aanslag bij spontane opname van verdoken meerwinsten in de boekhouding overbodig maakt. Binnen de fiscale regularisatie zijn de tarieven hoger. Op deze manier zal de bijzondere aanslag op deze meerwinsten, ondanks de daling van het standaardtarief en de opheffing van de crisisbijdrage, niet afnemen.

Volgens de heer Laaouej moet er echter een zeer duidelijk onderscheid worden gemaakt tussen het regime van geheime commissielonen/bijzondere aanslagen en de fiscale regularisatie. Beide zaken zijn van elkaar te onderscheiden.

De minister antwoordt dat de nieuwe regels voor de notionele intrestaftrek een gemiddelde van vijf jaar voorop stellen juist om bruuske schommelingen in de omvang van het kapitaal op te vangen.

De heer Laaouej stelt dat een kapitaalverhoging door kapitaalintrobreng kan gebeuren maar ook door een deel van de cash flow over te dragen om zo het vereiste gemiddelde te halen.

De minister verduidelijkt dat de cash flow geen direct verband heeft met het kapitaal. Het effect van de kapitaalvermindering blijft in de berekeningsbasis aanwezig omdat een periode van vijf jaar wordt genomen voor de kapitaalbasis waarop de notionele intrestaftrek wordt berekend en die bijgevolg wordt verminderd. Die jaren kunnen niet worden uitgewist.

3. Répliques

M. Ahmed Laaouej (PS) renvoie à sa question restée sans réponse au sujet de l’effet “accordeon” en cas de réduction de capital. Il est en effet apparu qu’à la suite d’annonces de mesures du gouvernement (à savoir l’imposition partielle de la réduction de capital et le maintien de la déductibilité des intérêts notionnels en cas d’augmentation de capital), certaines sociétés ont immédiatement procédé à une réduction de capital, en vue de rester sous l’empire de la législation actuelle et d’éviter l’impôt. Après une certaine période, une fois la loi adoptée, elles procéderont à nouveau à une augmentation de capital pour bénéficier de la déduction des intérêts notionnels. Elles bénéficieront ainsi d’un avantage, mais l’État sera privé d’une partie de ses recettes fiscales. Ces sociétés pourront conserver les fonds ainsi libérés pendant quelques années puis réaliser un nouvel apport. Les mesures du gouvernement atténuent cet effet mais ne l’empêchent pas.

Dans ses réponses, le ministre ajoute encore, en ce qui concerne les commissions secrètes, que, depuis la modification du régime de la cotisation sur les commissions secrètes, un régime de régularisation fiscale a été introduit qui rend superflue l’application du taux de 50 % de la cotisation en cas de mention spontanée des bénéfices dissimulés dans la comptabilité. La régularisation fiscale prévoit des taux supérieurs. La cotisation distincte sur les bénéfices, en dépit de la baisse du taux nominal et de la suppression de la contribution complémentaire de crise, ne baissera pas.

Selon M. Laaouej, il convient toutefois d’établir une distinction très nette entre le régime des commissions secrètes/cotisation distincte et la régulation fiscale. Ce sont deux notions différentes.

Le ministre répond que les nouvelles règles en matière d’intérêts notionnels prévoient un délai moyen de cinq ans, précisément pour neutraliser de brusques fluctuations du capital.

M. Laaouej indique qu’une augmentation de capital peut s’effectuer par un apport de capital mais aussi par le transfert d’une partie du cash flow pour ainsi atteindre la moyenne requise.

Le ministre précise que le cash flow n’a pas de lien direct avec le capital. L’effet de la réduction de capital reste présent dans la base de calcul, parce qu’une période de cinq ans est prise en considération pour déterminer la base de capital sur laquelle la déduction des intérêts notionnels est calculée et qui est par conséquent diminuée. Ces années ne peuvent pas être effacées.

De heer Laaouej wijst erop dat het eigen vermogen niet alleen maar een exogene bron kan hebben. Een kapitaalvermindering vermindert de basis voor notionele intrestaftrek. Nadien genereert de onderneming echter economische activiteit en winst die de berekeningsbasis verhoogt en dit kan zelfs de vermindering van de berekeningsbasis die het gevolg van de kapitaalvermindering is, compenseren.

De minister erkent dat een kapitaalvermindering als dusdanig geen gevolgen heeft voor het operationeel en winstgevend karakter van de vennootschap. Door de kapitaalvermindering neemt de berekeningsbasis voor de notionele intrestaftrek echter wel af. De economische activiteit levert ondertussen winst op. Er worden winstreserves aangelegd en de middelen nemen toe. Dit zal ongeveer met hetzelfde bedrag zijn dan wanneer de kapitaalvermindering niet zou zijn doorgevoerd. De minister is niet akkoord met de stelling van de *heer Laaouej*.

De heer Marco Van Hees (PTB-GO!) vraagt of de regering de neutraliteit van de cijfers kan garanderen.

De minister antwoordt dat de cijfers gebaseerd zijn op de prognoses van het Planbureau.

De heer Dirk Van der Maelen (sp.a) stelt vast dat enkele eerder door de heer Vanvelthoven gestelde vragen onbeantwoord blijven. Het betreft in het bijzonder:

— Over de aan de Raad van State bezorgde overeenstemmingstabellen die het mogelijk moeten maken gemakkelijk na te gaan of de verschillende artikelen van de richtlijnen volledig dan wel slechts gedeeltelijk omgezet zijn. De spreker vraagt om deze tabellen aan het verslag toe te voegen.

— Over de omzetting van de richtlijn 2016/1164 (ATAD):

* Waarom heeft België ervoor gekozen om bestaande leningen uit te sluiten van het toepassingsgebied? Artikel 40 van het wetsontwerp heeft het over leningen die zijn gesloten vóór 17 juni 2016 “en waaraan vanaf deze datum geen fundamentele wijzigingen werden aangebracht”.

De richtlijn heeft het over “wijzigingen” terwijl het wetsontwerp de woorden “fundamentele wijzigingen” hanteert. Wat beschouwt de minister als “fundamentele” wijzigingen aan de lening? Hoe verantwoordt de minister dat de bewoordingen van de richtlijn niet precies worden overgenomen met betrekking tot dit punt?

M. Laaouej souligne que les fonds propres ne peuvent pas avoir seulement une source exogène. Une réduction de capital diminue la base sur laquelle est calculée la déduction des intérêts notionnels. Par la suite, l'entreprise génère cependant une activité économique et un bénéfice, qui augmente la base de calcul et qui peut même compenser la diminution de la base de calcul résultant de la réduction de capital.

Le ministre reconnaît qu'une réduction de capital n'a en tant que telle pas de conséquences sur le caractère opérationnel et bénéficiaire de la société. La réduction de capital diminue cependant bel et bien la base de calcul de la déduction des intérêts notionnels. Dans l'intervalle, l'activité économique génère un bénéfice. Des bénéfices sont mis en réserve et les moyens augmentent, et ce, environ dans la même mesure que si la réduction de capital n'avait pas eu lieu. Le ministre ne partage pas le point de vue de *M. Laaouej*.

M. Marco Van Hees (PTB-GO!) demande si le gouvernement peut garantir la neutralité des chiffres.

Le ministre répond que les chiffres sont basés sur les prévisions du Bureau du plan.

M. Dirk Van der Maelen (sp.a) constate que certaines questions posées précédemment par M. Vanvelthoven sont restées sans réponse. Ces questions concernent en particulier:

Les tableaux de correspondance soumis au Conseil d'État et devant permettre de vérifier facilement si les différents articles des directives ont été intégralement ou partiellement transposés. L'intervenant demande que ces tableaux soient joints au rapport.

Concernant la transposition de la directive 2016/1164 (ATAD):

* Pourquoi la Belgique a-t-elle choisi d'exclure les emprunts existants du champ d'application? L'article 40 du projet de loi renvoie aux emprunts conclus avant le 17 juin 2016 et auxquels “aucune modification fondamentale n'a été apportée depuis cette date”.

La directive fait mention de “modifications” tandis qu'il est question, dans le projet de loi, de “modifications fondamentales”. En quoi une “modification fondamentale” apportée à un emprunt consiste-t-elle selon le ministre? Comment le ministre justifie-t-il que la formulation de la directive n'ait pas été reproduite exactement pour ce point?

*Over de uitsluiting van financiële ondernemingen:

In het wetsontwerp worden 12 types vennootschappen uitgesloten van het toepassingsgebied omdat ze volgens het wetsontwerp kwalificeren als financiële ondernemingen. De spreker wenst te vernemen of leasing en factoring entiteiten onder één van die definities valt?

*Over de DBI-af trek:

Is de minister het met hem eens dat de beheerskosten en de intresten van leningen met betrekking tot aandelen waarvoor de DBI-af trek van toepassing is, niet als beroepskosten kunnen worden aangemerkt aangezien die kosten niet zijn betaald om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden?

De minister overhandigt aan de voorzitter van de commissie een omzettingstabel en stelt voor om deze tabel toe te voegen aan het verslag. Wat de vragen van de heer Van der Maelen betreft, antwoordt hij dat de richtlijn voorziet in de mogelijkheid om leningen die voor 17 juni 2016 zijn afgesloten van de toepassing van de beperking uit te sluiten. Deze mogelijkheid werd omwille van de rechtszekerheid voorzien.

Er werd gekozen voor de woorden “fundamentele” wijzigingen teneinde de wetgeving te doen aansluiten met de richtlijn doch zonder de redelijkheid en de specifieke toepassing van de richtlijn in de praktijk uit het oog te verliezen. Het is duidelijk dat elke belangrijke of fundamentele wijziging aan een lening die voor de *grandfathering* in aanmerking komt ervoor zal zorgen dat de betrokken lening haar karakter van oude lening verliest. Het gaat hierbij over de wijziging van bijvoorbeeld de partijen, de rentevoet of de looptijd. Kleine aanpassingen, zoals het rekeningnummer waarop de schuldenaar zijn aflossing stort, mogen niet tot gevolg hebben dat de lening hierdoor zou worden uitgesloten van die *grandfathering*. Financiële ondernemingen worden uitgesloten gelet op het feit dat lenen en ontleen hun kernactiviteit uitmaakt en deze beperking hen onevenredig zou treffen. Bovendien is het risico op BEPS bij deze ondernemingen ook beduidend lager. Leasing en factoring maatschappijen worden niet uitgesloten. Infrastructuurinvesteringen kunnen worden uitgesloten op basis van de richtlijn. De wet herneemt hier de bestaande uitzondering zoals die bestaat voor de bestaande onderkapitalisatieregel waarbij voorzien wordt in een uitsluiting voor dergelijke investeringen binnen een project van publieke – private samenwerking.

Over de DBI-af trek antwoordt de minister dat de kosten aftrekbaar zijn.

* Concernant l'exclusion des entreprises financières:

Le projet de loi exclut douze types de sociétés du champ d'application au motif qu'elles peuvent être considérées comme des entreprises financières. L'intervenant demande si les entités de leasing et d'affacturage relèvent de l'une de ces définitions?

* Concernant la déduction des RDT:

Le ministre est-il d'accord avec lui pour dire que les frais de gestion et les intérêts des emprunts relatifs aux actions auxquelles s'applique la déduction des RDT ne peuvent pas être considérés comme des frais professionnels car ils n'ont pas été payés pour obtenir ou conserver un revenu imposable?

Le ministre remet un tableau de transposition au président et propose que ce tableau soit joint au rapport. En ce qui concerne les questions de M. Van der Maelen, il répond que la directive prévoit la possibilité d'exclure les emprunts conclus avant le 17 juin 2016 de l'application de la limitation. Cette possibilité a été prévue pour des raisons de sécurité juridique.

Le choix a été fait d'utiliser les mots “modification fondamentale” afin d'aligner la législation sur la directive sans toutefois perdre de vue le bien-fondé et l'application spécifique de la directive dans la pratique. Il est clair que toute modification importante ou fondamentale apportée à un emprunt pouvant bénéficier de la protection des droits acquis fera perdre à cet emprunt son caractère d'ancien emprunt. Il s'agira, par exemple, d'une modification concernant les parties, le taux d'intérêt ou la durée. Les modifications mineures concernant, par exemple, le numéro de compte sur lequel le débiteur paie son remboursement, ne devraient pas avoir pour effet d'exclure l'emprunt de cette clause de droits acquis. Les entreprises financières sont exclues dès lors que les prêts et les emprunts constituent leur activité principale et que cette restriction les affecterait de manière disproportionnée. De plus, le risque de BEPS est aussi nettement plus faible pour ces sociétés. Les sociétés de leasing et d'affacturage ne sont pas exclues. Les investissements dans les infrastructures peuvent être exclus sur la base de la directive. La loi reproduit ici l'exception actuellement prévue pour la règle de sous-capitalisation existante, qui prévoit une exclusion pour de tels investissements dans le cadre d'un projet de coopération public-privé.

En ce qui concerne la déduction des RDT, le ministre répond que les coûts sont déductibles.

Het antwoord van de minister met betrekking tot de voorzieningen voor risico's en kosten overtuigt *de heer Ahmed Laaouej (PS)* niet. De spreker benadrukt het belang van dit beheersinstrument voor vennootschappen; het gaat hier over het voorzien van waarschijnlijke uitgaven waarvan het exacte bedrag nog niet vaststaat. Hij beaamt dat er ter zake wel misbruiken voorkomen doch dat er voldoende garanties zijn om deze in te perken. De spreker benadrukt dat met deze voor ondernemingen schadelijke maatregel afstand wordt genomen van de boekhoudkundige realiteit. Wat is de budgettaire impact van deze radicale maatregel? De redenering dat omwille van misbruiken het geheel gefiscaliseerd dient te worden, is niet aanvaardbaar. Ondernemingen die terechte voorzieningen voor risico's en kosten incalculeren, en het betreft hier het overgrote deel van de ondernemingen, worden aldus onterecht gepenaliseerd.

De minister antwoordt dat de maatregel er is gekomen rekening houdend met de ervaringen ter zake van de fiscale administratie en dat er op boekhoudkundig vlak niets verandert.

B. Artikelsgewijze bespreking

TITEL 1

Algemene bepaling

Artikel 1

Dit artikel betreft de constitutionele bevoegdheidsgrondslag.

Er worden geen opmerkingen over gemaakt.

TITEL 2

Hervorming van de vennootschapsbelasting

HOOFDSTUK 1

Wijzigingen aangebracht aan het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Art. 2

Artikel 2 verduidelijkt dat dit hoofdstuk betrekking heeft op de gedeeltelijke omzetting van richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 en de omzetting van richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017.

M. Ahmed Laaouej (PS) n'est pas convaincu par la réponse du ministre concernant les provisions pour risques et charges. L'intervenant souligne l'importance de cet outil de gestion pour les sociétés. Il s'agit ici de prévoir des dépenses vraisemblables dont le montant exact n'a pas encore été fixé. Il est d'accord que des abus sont commis dans ce domaine mais indique qu'il existe des garanties suffisantes pour les limiter. L'intervenant souligne que cette mesure, préjudiciable aux entreprises, s'éloigne de la réalité comptable. Quel sera l'impact budgétaire de cette mesure radicale? L'argument selon lequel il y a lieu de taxer l'ensemble en raison des abus n'est pas admissible. Cette mesure pénalise injustement les entreprises qui prennent en compte des provisions justifiées pour risques et coûts. Or, c'est le cas de la grande majorité des entreprises.

Le ministre répond que cette mesure a été prise à la lumière de l'expérience acquise par l'administration fiscale dans ce domaine et que rien ne change sur le plan comptable.

B. Discussion des articles

TITRE 1^{ER}

Disposition générale

Article 1^{er}

Cet article concerne le fondement constitutionnel de compétence.

Il ne donne lieu à aucune observation.

TITRE 2

Réforme de l'impôt des sociétés

CHAPITRE 1^{ER}

Modifications apportées au Code des impôts sur les revenus 1992

Art. 2

L'article 2 précise que ce chapitre a trait à la transposition partielle de la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 et à la transposition de la directive (UE) 2017/952 du Conseil du 29 mai 2017.

De heer Ahmed Laaouej (PS) betreurt de beperktheid van de door de minister overhandigde overeenstemmingstabel. Hij had een meer substantiële tabel gewenst die duidelijk aantoonde welke keuzes de regering bij de omzetting van de richtlijn heeft gemaakt.

De minister antwoordt dat de maatregelen inzake hybride letterlijk van de richtlijn werden overgenomen en dat ook de overige bepalingen nauw aansluiten bij de richtlijn. Voorts verduidelijkt hij dat aan de Raad van State dezelfde als de nu rondgedeelde tabel werd overhandigd.

Art. 3

Dit artikel wijzigt artikel 2, § 1, van het Wetboek van inkomstenbelasting 1992 en betreft de hybridemismatch, de hybride-entiteit en de hybrideoverdracht.

De minister verduidelijkt dat de bepalingen ter zake van de richtlijn werd overgenomen.

Art. 4

Dit artikel wijzigt artikel 18 van hetzelfde Wetboek.

De heer Ahmed Laaouej (PS) verwijst naar de opmerkingen ter zake van de Raad van State (DOC 54 2839/001, p. 473) en vraagt de minister waarom niet werd ingegaan op de geformuleerde voorstellen? Hij stelt vast dat de Raad van State de regering ook uitdrukkelijk wijst op de ongelijkheid die met deze maatregel tot stand wordt gebracht en is dan ook van oordeel dat deze een eventuele toets van het Grondwettelijk Hof niet zal doorstaan.

De minister verwijst hier naar de algemene bespreking.

Art. 5 tot 7

Deze artikelen wijzigen de respectieve artikelen 24, 27 en 36 van hetzelfde Wetboek.

De heer Ahmed Laaouej (PS) vestigt er de aandacht op dat de Raad van State over de artikelen 5, 6 en 7 geen advies heeft uitgebracht. De spreker wenst te vernemen hoe de ontworpen tarieven tot stand zijn gekomen?

De minister antwoordt dat het algemeen gebruikte formules betreft. België heeft een regeling die plug-in

M. Ahmed Laaouej (PS) déplore le caractère limité de la table de concordance remise par le ministre. Il aurait souhaité une table de concordance plus substantielle qui fasse clairement apparaître la manière dont le gouvernement a choisi de transposer la directive.

Le ministre répond que les mesures concernant les dispositifs hybrides ont été reprises littéralement et que les autres dispositions sont également très proches de celles de la directive. Il précise en outre que le tableau de concordance qui a été distribué est le même que celui qui a été transmis au Conseil d'État.

Art. 3

Cet article modifie l'article 2, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992 et concerne le dispositif hybride, l'entité hybride et le transfert hybride.

Le ministre précise que les dispositions en la matière ont été reprises de la directive.

Art. 4

Cet article modifie l'article 18 du même Code.

M. Ahmed Laaouej (PS) renvoie aux observations formulées à ce sujet par le Conseil d'État (DOC 54 2839/001, p. 473) et demande au ministre pour quelle raison le gouvernement n'a pas tenu compte des propositions du Conseil d'État. Il constate que celui-ci attirait explicitement l'attention du gouvernement sur l'inégalité qu'engendre cette mesure et estime par conséquent que cette disposition ne résisterait pas à un test éventuel effectué par la Cour constitutionnelle.

À ce sujet, *le ministre* renvoie à la discussion générale.

Art. 5 à 7

Ces articles modifient respectivement les articles 24, 27 et 36 du même Code.

M. Ahmed Laaouej (PS) attire l'attention sur le fait que le Conseil d'État n'a pas rendu d'avis sur les articles 5, 6 et 7 du projet. L'intervenant souhaite savoir comment les taux proposés ont été élaborés.

Le ministre répond qu'il s'agit de formules généralement utilisées. La Belgique a une réglementation qui

hybrides bevoordeelt. Er werd echter vastgesteld dat de CO₂-coëfficiënt die aan deze wagens wordt toegeschreven niet de werkelijkheid reflecteert. Er werd daarom besloten om op wagens die een beperkte autonomie hebben op hun batterij niet langer de voor hen artificiële lage CO₂-waardes toe te passen. Er werd overeengekomen om een minimum elektrische batterijautonomie te eisen van 0.5 kWh per 100 kilogram wagentgewicht.

De heer Ahmed Laaouej (PS) wenst te vernemen of met de betrokken sector overleg werd gepleegd.

De minister antwoordt dat de formule werd besproken met de sector. Er werd nagegaan welke wagens door deze formulering in aanmerking komen opdat zij een gemiddelde van de markt zouden vertegenwoordigen. Hij wijst er in dit verband op dat de nieuwe berekeningsmethode, vanaf 2020 zal plaatsvinden. Autoconstructeurs hebben derhalve nog 2 jaar de tijd om zich aan te passen aan de nieuwe regelgeving.

Art. 8

Dit artikel wijzigt artikel 53, 6°, van hetzelfde Wetboek.

De minister verduidelijkt dat met het oog op harmonisering en vereenvoudiging alle door de overheden opgelegde administratieve boeten, zelfs indien zij geen strafrechtelijk karakter hebben en zelfs indien zij slaan op een aftrekbare belasting, niet langer aftrekbaar zijn (van belang voor proportionele BTW-boetes en boeten inzake registratierechten, boetes in sociale zaken, ...). Dit zal ook in de personenbelasting gelden.

De heer Ahmed Laaouej (PS) is van oordeel dat deze maatregel te ver gaat en disproportioneel is. De *ratio legis* van deze maatregel is volgens hem te vaag. Hij stelt met enige verbazing vast dat voor de regering vereenvoudiging gelijkstaat met belasten.

Art. 9 tot 11

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 12

Dit artikel wijzigt artikel 69, § 1, eerste lid, 1°, van hetzelfde Wetboek.

favorise les véhicules hybrides de type “plug in”. Or il a été constaté que les émissions de CO₂ associées à ces véhicules ne reflètent pas la réalité. C’est pourquoi il a été décidé de ne plus appliquer les valeurs d’émissions CO₂ artificiellement basses aux voitures qui ne disposent que d’une autonomie limitée en utilisation 100 % électrique. La norme minimale d’autonomie exigée pour la batterie a été fixée à 0,5 kWh par 100 kg (poids du véhicule).

M. Ahmed Laaouej (PS) souhaite savoir si une concertation a eu lieu à ce sujet avec le secteur.

Le ministre répond que la formule a été examinée avec le secteur. Il a été vérifié quels sont les véhicules susceptibles de répondre à cette norme de manière à ce qu’ils constituent une moyenne du marché. Il souligne à ce propos que la nouvelle méthode de calcul entrera en vigueur à partir de 2020. Les constructeurs automobiles disposent donc encore de deux ans pour s’adapter à la nouvelle réglementation.

Art. 8

Cet article modifie l’article 53, 6°, du même Code.

Le ministre précise que dans un souci d’harmonisation et de simplification, toutes les amendes administratives infligées par les autorités, même si elles n’ont pas de caractère pénal et même si elles sont liées à un impôt déductible, ne sont désormais plus déductibles (c’est important pour les amendes proportionnelles en matière de TVA, les amendes en matière de droits d’enregistrement, d’affaires sociales, etc.). Ce principe vaudra également pour l’impôt des personnes physiques.

M. Ahmed Laaouej (PS) estime que cette mesure va trop loin et qu’elle est disproportionnée. Selon lui, la *ratio legis* de cette mesure est trop vague. Il constate avec un certain étonnement que pour le gouvernement, simplification équivaut à taxation.

Art. 9 et 11

Ces articles ne donnent lieu à aucune observation.

Art. 12

Cet article modifie l’article 69, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, du même Code.

De heer Luk Van Biesen c.s. dient op dit artikel *amendement nr. 20* in (DOC 54 2839/005). De hoofdindiener legt uit dat dit amendement ertoe strekt om vennootschappen die hun boekhouding niet per kalenderjaar houden ook toe te laten van het percentage van 20 % te kunnen genieten voor het aanslagjaar 2018.

De heer Ahmed Laaouej (PS) wenst te vernemen of dit amendement een budgettaire impact heeft.

De heer Luk Van Biesen (Open Vld) verduidelijkt dat gelet op zijn draagwijdte het amendement geen budgettaire impact heeft.

De heer Ahmed Laaouej (PS) stelt vast dat het amendement tegemoet komt aan een door de Raad van State geformuleerde opmerking.

Art. 13

Over dit artikel worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 14

Dit artikel wijzigt artikel 171 van hetzelfde Wetboek.

De heer Ahmed Laaouej (PS) geeft lezing van de opmerking ter zake van de Raad van State: "Artikel 14 van het ontwerp strekt tot de wijziging van artikel 171 van het WIB 92 om de aanslagvoet voor de stopzettingsmeerwaarden die worden verwezenlijkt of vastgesteld bij de stopzetting van een eenmanszaak vanaf de leeftijd van 60 jaar, wegens overlijden of in het kader van een gedwongen definitieve stopzetting, te verlagen tot 10 %, ook voor de meerwaarden op voorraden, handelsvorderingen en bestellingen in uitvoering die voorheen progressief werden belast. In de memorie van toelichting wordt evenwel bij de bespreking van de artikelen 14 en 15 ook gewag gemaakt van een aanslagvoet van 15 %. Dit moet worden verduidelijkt. Indien er verschillende tarieven zijn, is het wenselijk die in de memorie van toelichting met een schema te duiden." (DOC 54 2839/001, p. 481).

De minister legt uit dat deze opmerking betrekking heeft op een fout in de memorie van toelichting van het wetsontwerp die inmiddels werd rechtgezet.

Art. 15 en 16

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

M. Luk Van Biesen et consorts présentent l'*amendement n° 20* à cet article (DOC 54 2839/005). L'auteur principal explique que cet amendement tend à permettre également aux sociétés qui ne tiennent pas leur comptabilité par année civile de bénéficier du pourcentage de 20 % pour l'année d'imposition 2018.

M. Ahmed Laaouej (PS) demande si cet amendement a un impact budgétaire.

M. Luk Van Biesen (Open Vld) explique que, compte tenu de sa portée, cet amendement n'a aucun impact budgétaire.

M. Ahmed Laaouej (PS) constate que cet amendement répond à une observation du Conseil d'État.

Art. 13

Cet article ne donne lieu à aucune observation.

Art. 14

Cet article modifie l'article 171 du même Code.

M. Ahmed Laaouej (PS) cite l'observation formulée à cet égard par le Conseil d'État: "L'article 14 du projet vise à modifier l'article 171 du CIR 92 en vue de ramener à 10 % le taux d'imposition des plus-values de cessation obtenues ou constatées à l'occasion de la cessation d'activité à partir de l'âge de 60 ans, ou à la suite du décès, ou à l'occasion d'une cessation définitive forcée; ce taux s'appliquera également aux plus-values sur stocks, créances commerciales et commandes en cours d'exécution qui étaient auparavant imposées au taux progressif. Dans son commentaire des articles 14 et 15, l'exposé des motifs évoque toutefois aussi un taux d'imposition de 15 %. Il s'impose d'éclaircir cette question. S'il existe différents taux, il est souhaitable de désigner ces derniers à l'aide d'un schéma dans l'exposé des motifs." (DOC 54 2839/001, p. 481)

Le ministre explique que cette observation concerne une erreur présente dans l'exposé des motifs du projet de loi à l'examen, qui a été corrigée entre-temps.

Art. 15 et 16

Ces articles ne donnent lieu à aucune observation.

Art. 17

Dit artikel wijzigt artikel 184^{ter} van hetzelfde Wetboek.

De heer Ahmed Laaouej (PS) wenst te vernemen of dit artikel de letterlijke overname van de betreffende bepaling van de richtlijn betreft.

De minister verduidelijkt dat dit artikel tot doel heeft de bepaling van artikel 5, vijfde lid, van de ATAD-richtlijn om te zetten (richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016). Hij legt voorts uit dat dubbele belasting bij overdrachten van activa en emigratie een obstakel vormt voor de interne markt, maar ook voor investeringen van buiten de EU. Omwille hiervan legt de ATAD-richtlijn dergelijke step-up regeling op aan lidstaten. Gezien bij omzetting ervan in de Belgische wetgeving overdrachten vanuit belastingparadijzen uitgesloten blijven, blijft deze aanpassing binnen het noodzakelijke om dubbele belasting te vermijden, en opent deze geen mogelijkheden tot belastingontwijking. De regeling werd eveneens voorzien door overdrachten vanuit landen waarmee een dubbelbelastingverdrag werd afgesloten.

Art. 18

Dit artikel wijzigt artikel 185 van hetzelfde Wetboek.

De heer Ahmed Laaouej (PS) wenst te vernemen of ook dit artikel de letterlijke overname van de richtlijn betreft.

De minister antwoordt dat dit artikel betrekking heeft op de hybride mismatches en de omzetting betreft van artikel 9 van de ATAD2-richtlijn.

De heer Ahmed Laaouej (PS) stelt vast dat volgens de rondgedeelde overeenstemmingstabel de regering niet gekozen heeft voor de optie voorgesteld in artikel 9, § 4, van de richtlijn.

De minister antwoordt bevestigend.

Art. 19

Over dit artikel worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 20

Dit artikel betreft de invoeging van artikel 185/2 in hetzelfde Wetboek.

Art. 17

Cet article modifie l'article 184^{ter} du même Code.

M. Ahmed Laaouej (PS) demande si cet article est la reproduction littérale de la disposition en question de la directive.

Le ministre explique que cet article vise à transposer la disposition de l'article 5, paragraphe 5, de la Directive ATAD (Directive 2016/1164/UE du Conseil du 12 juillet 2016). Il explique ensuite que la double imposition en cas de transferts d'actifs et d'émigration constitue un obstacle pour le marché intérieur mais également pour les investissements depuis l'extérieur de l'UE, raison pour laquelle la directive ATAD autorise une telle règle *step up*. Comme dans le cadre de la transposition en droit belge, les transferts depuis les paradis fiscaux restent interdits, cette adaptation s'inscrit dans le cadre de la nécessité d'éviter la double imposition et n'ouvre pas la porte aux possibilités d'évasion fiscale. La réglementation vise également les transports depuis les pays avec lesquels une convention préventive de double imposition a été conclue.

Art. 18

Cet article modifie l'article 185 du même Code.

M. Ahmed Laaouej (PS) demande si cet article est lui aussi la reproduction littérale de la directive.

Le ministre répond que cet article porte sur les dispositifs hybrides et que la transposition porte sur l'article 9 de la Directive ATAD 2.

M. Ahmed Laaouej (PS) constate que, d'après le tableau de concordance distribué, le gouvernement n'a pas retenu l'option proposée à l'article 9, paragraphe 4, de la Directive.

Le ministre répond par l'affirmative.

Art. 19

Cet article ne donne lieu à aucune observation.

Art. 20

Cet article vise à insérer un article 185/2 dans le même Code.

De heer Peter Vanvelthoven c.s. dient op dit artikel amendement nr. 7 in (DOC 54 2839/004). De heer Dirk Van der Maelen (sp.a), mede-indiener, verwijst voor de toelichting van dit amendement naar de tussenkomst van de heer Vanvelthoven tijdens de algemene bespreking.

De heren Georges Gilkinet en Kristof Calvo (Ecolo-Groen) dienen amendement nr. 19 in (DOC 54 2839/005). De heer Gilles Vanden Burre (Ecolo-Groen) verwijst naar de tussenkomst van de heer Gilkinet tijdens de algemene bespreking.

De heer Ahmed Laaouej (PS) stelt vast dat dit artikel de omzetting van de artikelen 7 en 8 van de richtlijn 2016/1164, de zogenaamde ATAD1-richtlijn, betreft. Hij verwijst naar het advies van de Raad van State waarin wordt opgemerkt dat de ontworpen formulering afwijkt van artikel 7, lid 1, b), van de richtlijn.

De minister verduidelijkt dat deze bepaling als gevolg van het advies van de Raad van State werd aangepast conform de richtlijn.

Art. 21 en 22

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 23

De heer Ahmed Laaouej (PS) merkt op dat dit artikel de opheffing van artikel 191 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB92) beoogt. Wat is de fiscale weerslag van die opheffing voor de huisvestingsmaatschappijen? Bij de huidige stand van het recht maakt artikel 191 de vrijstelling mogelijk van de meerwaarden die door socialehuisvestingsvennootschappen naar aanleiding van een overdracht van in België gelegen ongebouwde onroerende goederen zijn verwezenlijkt.

De minister antwoordt dat de opheffing van artikel 191 WIB92 deel uitmaakt van een algemene vereenvoudiging van het Wetboek. De in artikel 191 WIB92 bedoelde vrijstelling wordt ingetrokken, maar voor de winsten van deze vennootschappen, inclusief de meerwaarden, zal overeenkomstig artikel 216, 1°, b) WIB92 het belastingtarief van 5 % blijven gelden.

De heer Ahmed Laaouej (PS) stelt niettemin vast dat, indien de winst van een vennootschap alleen uit die meerwaarden bestaat, dat bedrag voortaan zal worden

M. Peter Vanvelthoven et consorts présentent l'amendement n° 7 (DOC 54 2839/004). M. Dirk Van der Maelen (sp.a), co-auteur, renvoie, pour la justification de cet amendement, à l'intervention de M. Vanvelthoven lors de la discussion générale.

MM. Georges Gilkinet et Kristof Calvo (Ecolo-Groen) présentent l'amendement n° 19 (DOC 54 2839/005). M. Gilles Vanden Burre (Ecolo-Groen) renvoie à l'intervention de M. Gilkinet lors de la discussion générale.

M. Ahmed Laaouej (PS) constate que cet article porte sur la transposition des articles 7 et 8 de la Directive 2016/1164, connue sous le nom de Directive ATAD 1. Il renvoie à l'avis du Conseil d'État, lequel observe que la formulation de l'article en projet déroge à l'article 7, paragraphe 1^{er}, b), de la Directive.

Le ministre explique que cette disposition a été modifiée à la suite de l'avis du Conseil d'État conformément à la directive.

Art. 21 et 22

Ces articles n'appellent aucune remarque.

Art. 23

M. Ahmed Laaouej (PS) observe que l'article 23 abroge l'article 191 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR92). Quelle est l'incidence fiscale de cette abrogation pour les sociétés de logements sociaux? Dans l'état actuel du droit, l'article 191 permet l'exonération des plus-values réalisées à l'occasion d'une cession sur des immeubles non bâtis situés en Belgique par des sociétés de logements sociaux.

Le ministre répond que l'abrogation de l'article 191, CIR92, s'inscrit dans une simplification générale du Code. L'exonération visée par l'article 191, CIR92 est abrogée mais les bénéfices réalisés par ces sociétés, en ce compris les plus-values, continueront à bénéficier du taux d'imposition de 5 % conformément à l'article 216, 1°, b), CIR92.

M. Ahmed Laaouej (PS) constate néanmoins que si le bénéfice d'une société est constitué de ces seules plus-values, ce montant sera dorénavant soumis à un

onderworpen aan een belasting van 5 %, terwijl voor die meerwaarden bij de huidige stand van het recht vrijstelling gold.

De minister antwoordt bevestigend.

Art. 24

De heer Ahmed Laaouej (PS) stelt vast dat dit artikel betrekking heeft op het stelsel van de meerwaarden op aandelen in de vennootschapsbelasting. Dit artikel voorziet in de schrapping van de taks van 0,412 % die momenteel wordt toegepast als de houdduur gelijk is aan of langer dan een jaar. Wat is de huidige opbrengst van die taks? Loopt de nieuwe regeling niet mank?

De minister zal het antwoord later verstrekken.

Art. 25

Over dit artikel worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 26

De heer Ahmed Laaouej (PS) vraagt de regering wat precies de reikwijdte is van dit artikel, dat betrekking heeft op de sociale economie.

De minister geeft aan dat de winst van een als inschakelingsbedrijf erkende vennootschap momenteel is vrijgesteld van de vennootschapsbelasting zolang die winst in haar vermogen wordt gehouden. De onderneming wordt dus alleen belast op de uitgekeerde dividenden en verworpen uitgaven. Voorts kan een inschakelingsbedrijf, net zoals andere vennootschappen, in bepaalde gevallen fiscale correcties doorvoeren aan de begintoestand van de reserves voor tewerkstellings- en beroepsoverstappremies, zodat de belasting op de dividenden en de verworpen uitgaven in vele gevallen wordt geneutraliseerd.

Om voor die erkenning in aanmerking te komen, moest een onderneming zich er tot nu toe alleen toe engageren werknemers in dienst te nemen die behoren tot de doelgroep van moeilijk te plaatsen werklozen. Voortaan is het belastingvoordeel afhankelijk van de effectieve tewerkstelling van werknemers die tot die doelgroep behoren. De maximaal vrij te stellen winst zal jaarlijks beperkt worden tot een bedrag gelijk aan de brutoloonkosten van de in België tewerkgestelde werknemers die tot deze doelgroep behoren, met een

impôt de 5 % alors que ces plus-values bénéficiaient de l'exonération dans l'état actuel du droit.

Le ministre répond par l'affirmative.

Art. 24

M. Ahmed Laaouej (PS) constate que cet article concerne le régime des plus-values sur des actions ou parts à l'impôt des sociétés. Cet article prévoit la suppression de la taxe de 0,412 % actuellement appliquée lorsque la détention est supérieure ou égale à un an. Quel est le rendement actuel de cette taxe? Le nouveau système n'est-il pas bancal?

Le ministre fournira la réponse ultérieurement.

Art. 25

Cet article n'appelle aucun commentaire.

Art. 26

M. Ahmed Laaouej (PS) demande au gouvernement de préciser la portée du présent article, qui porte sur l'économie sociale.

Le ministre précise que les bénéfices d'une entreprise agréée en tant qu'entreprise d'insertion sont actuellement exonérés de l'impôt des sociétés tant que ces bénéfices sont maintenus dans son patrimoine. L'entreprise est donc uniquement imposée sur les dividendes attribués et les dépenses non admises. En outre, une entreprise d'insertion peut, comme d'autres sociétés, dans certains cas, réaliser des corrections fiscales à la situation de début des réserves pour des primes de remise au travail et des primes de transition professionnelle de sorte que dans beaucoup de cas, l'impôt prélevé sur les dividendes et les dépenses non admises est neutralisé.

Pour pouvoir bénéficier de cet agrément, une entreprise devait jusqu'ici uniquement s'engager à embaucher des travailleurs appartenant au groupe-cible de chômeurs difficilement reclassables. Dorénavant, l'avantage fiscal dépend de la mise au travail effective de travailleurs appartenant à ce groupe-cible. Le bénéfice maximum à exonérer sera limité annuellement à un montant équivalent aux charges salariales brutes des travailleurs occupés en Belgique qui appartiennent à ce groupe-cible, avec un un montant minimum de

minimum van 7 440 euro per in België tewerkgestelde personeelseenheid (voltijds equivalent) behorend tot die doelgroep. Dat minimum kan jaarlijks worden geïndexeerd.

Art. 27 tot 30

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 31

De heer Benoît Dispa (cdH) vraagt wat de reikwijdte van artikel 31 is.

De heer Ahmed Laaouej (PS) wenst te weten welk budgettair rendement van de maatregel wordt verwacht.

De minister geeft aan dat de in artikel 194^{quater} WIB 92 bedoelde regeling van de investeringsreserve wordt opgeheven voor belastbare tijdperken die aanvangen vanaf 1 januari 2018. Die regeling, die vrij ingewikkeld is, werd zelden toegepast. De investeringsverplichting blijft van toepassing voor de lopende reserves en dooft van nature uit volgens de termijnen waarin is voorzien voor de toepassing van de maatregel.

Het verwachte budgettair rendement bedraagt 1,4 miljoen euro.

De heer Marco Van Hees (PTB-GOI) vraagt zich af of de schrapping van een belastingaftrek louter wegens onvoldoende gebruik van de maatregel deel uitmaakt van een algemeen beleid van de regering.

De minister merkt op dat dit wetsontwerp een andere maatregel inzake investeringsaftrek behelst, alsook een vermindering van de basisbelastingtarieven.

Art. 32 en 33

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 34

Amendement nr. 10 van de heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Dirk Van der Maelen (sp.a) (DOC 54 2839/004) strekt ertoe diverse wijzigingen aan te brengen in artikel 194^{sexies}, WIB92, zoals artikel 34 van dit wetsontwerp beoogt in te voegen:

7440 euros par unité de personnel (équivalent temps plein). Ce minimum peut être indexé annuellement.

Art 27 à 30

Ces articles ne font l'objet d'aucune remarque.

Art 31

M. Benoît Dispa (cdH) demande quelle est la portée de l'article 31.

M. Ahmed Laaouej (PS) souhaite connaître le rendement budgétaire escompté de la mesure.

Le ministre indique que le régime de réserve d'investissement visé à l'article 194^{quater}, CIR92 est abrogé pour les périodes imposables qui débutent à partir du 1^{er} janvier 2018. Ce régime, qui est relativement complexe, n'était que rarement appliqué. L'obligation d'investir reste d'application pour les réserves déjà constituées et viendra naturellement à expiration suivant les délais prévus pour l'application de cette mesure.

Le rendement budgétaire escompté est de 1,4 million d'euros.

M. Marco Van Hees (PTB-GOI) se demande si la suppression d'une mesure de déduction fiscale pour la seule raison qu'elle n'est pas suffisamment utilisée, s'inscrit dans une politique générale du gouvernement.

Le ministre observe que le présent projet de loi prévoit une autre mesure en matière de déduction pour investissement et une réduction des taux d'imposition de base.

Art. 32 et 33

Ces articles ne font l'objet d'aucune remarque.

Art 34

L'amendement n° 10 de MM. Peter Vanvelthoven, Ahmed Laaouej et Dirk Van der Maelen (DOC 54 2839/004) vise à apporter diverses modifications à l'article 194^{sexies}, CIR92, tel qu'il est inséré par l'article 34 du présent projet de loi:

— in het eerste lid, de woorden “en dat in toepassing van dit artikel niet als grondslag heeft gediend voor de vrijstelling van de winst in hoofde van de belastingplichtige of in hoofde van een andere belastingplichtige die deel uitmaakt van de groep van vennootschappen waartoe de eerstgenoemde belastingplichtige behoort” weglaten;

— het tweede en derde lid weglaten;

— in het vierde lid de woorden “en tweede” weglaten.

Er wordt verwezen naar de verantwoording.

Art. 35 en 36

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 37

De heer Ahmed Laaouej (PS) vraagt welke impact deze maatregel zal hebben op de overlopende rekeningen. Zullen alle overgedragen beroepskosten automatisch als verworpen uitgaven worden beschouwd?

Het lid vreest dat de ontworpen bepaling de bedrijven die thans gebruik maken van een overlopende rekening, fiscaal straft. Het betreft hier een spanningsveld tussen het fiscaal recht en het boekhoudrecht, waarbij het boekhoudrecht het in dit geval moet afleggen.

Heeft de maatregel een budgettair doel, gelet op het feit dat het niet om een structurele belastingopbrengst gaat?

De minister geeft aan dat deze maatregel geen enkele boekhoudkundige bepaling wijzigt. Bij de huidige stand van het recht mag een bedrijf dat huur vooruitbetaalt het volledige bedrag fiscaal inbrengen in de loop van het jaar waarin die huur werd betaald, terwijl die lasten, uit boekhoudkundig oogpunt, gespreid moeten worden over meerdere boekjaren. Dit artikel strekt ertoe het fiscaal recht af te stemmen op het boekhoudrecht. Sommige bedrijven maken gebruik van “fiscale optimalisatie”-technieken. Door de vooruitbetaling van de kosten kan de belastbare winst op het einde van het jaar immers worden verkleind (en worden overgedragen naar een ander jaar), mocht die winst te groot zijn.

De heer Ahmed Laaouej (PS) ontkent niet dat zich situaties van fiscale optimalisatie kunnen voordoen,

— à l’alinéa 1^{er}, supprimer les mots “et qui en application de cet article n’ont pas servi de base pour l’exonération des bénéfices dans le chef du contribuable qui fait partie du groupe de sociétés auquel le contribuable susmentionné appartient”;

— les alinéas 2 et 3 sont supprimés;

— dans l’alinéa 4, les mots “et 2” sont supprimés.

Il est renvoyé à la justification.

Art 35 et 36

Ces articles n’appellent aucun commentaire.

Art 37

M. Ahmed Laaouej (PS) demande quel sera l’impact de la présente mesure sur les comptes de régularisation. Toutes les charges professionnelles reportées seront-elles automatiquement considérées comme des dépenses non admises?

Le membre craint que la disposition en projet ne pénalise fiscalement les entreprises qui utilisent actuellement un compte de régularisation. On se situe ici sur une ligne de tension entre le droit fiscal et le droit comptable, cette tension étant arbitrée dans le cas présent en défaveur du droit comptable.

L’objectif de la mesure est-il budgétaire, sachant qu’il ne s’agit pas d’une recette fiscale structurelle?

Le ministre indique que la présente mesure ne modifie aucune disposition comptable. Dans l’état actuel du droit, une entreprise qui anticipe le paiement d’un loyer est autorisée à prendre l’ensemble du montant fiscalement à charge dans l’année au cours de laquelle ce loyer a été payé tandis que sur le plan comptable, la charge doit être répartie sur plusieurs exercices. Le présent article vise à aligner le droit fiscal sur le droit comptable. Certaines entreprises utilisent des techniques d’optimisation fiscale. Le paiement anticipé des frais permet en effet de réduire les bénéfices imposables à la fin de l’année si ces derniers sont trop élevés (et de les déplacer vers une autre année).

M. Ahmed Laaouej (PS) ne nie pas qu’il puisse exister des cas d’optimisation fiscale mais il regrette que

maar hij betreurt dat individuele gevallen de regering doen beslissen alle bedrijven te straffen, via een maatregel die op langere termijn budgettair niets oplevert.

De overlopende rekening biedt nu al de mogelijkheid het boekhoudrecht en het fiscaal recht onderling af te stemmen, aangezien vastgesteld wordt dat een last, die betrekking heeft op een volgend boekjaar, tijdens het lopende jaar ten laste wordt genomen.

Wars van enige boekhoudkundige logica, bepaalt deze regel dat, zodra een last kan slaan op een later boekjaar, hij van meet af aan als niet-afrekbaar wordt beschouwd. Deze regeling kan de normale werking van een bedrijf mogelijk bemoeilijken.

De heer Luc Van Biesen (Open Vld) herhaalt dat de boekhoudkundige regels niet worden gewijzigd. Er werd echter vastgesteld dat bepaalde fiscale regels de boekhoudregels niet volgden. Deze discrepantie wordt dus rechtgetrokken, zonder dat echter geraakt wordt aan de boekhoudbeginselen inzake deugdelijk beheer. Deze maatregel strekt ertoe dat de boekhoudkundige en fiscale regels zo nauw mogelijk bij de realiteit zouden aansluiten.

Art. 38

De heer Ahmed Laaouej (PS) vraagt naar de logica van dit artikel.

De minister geeft aan dat artikel 196, WIB 92, dermate wordt gewijzigd dat het degressieve afschrijvingsstelsel niet langer van toepassing is op de vennootschapsbelasting en voortaan ook kleine vennootschappen verplicht worden hun eerste afschrijvingsannuïteiten te "proratiseren". Deze maatregel is dus ook bedoeld om de fiscale optimalisatie aan te pakken. Momenteel is het mogelijk een investering te doen op de laatste dag van het jaar en deze investering af te schrijven over het hele jaar, of zelfs de jaren daarna. Voortaan wordt de eerste afschrijvingsannuïteit ten aanzien van tijdens het boekjaar verkregen of tot stand gebrachte vaste activa slechts als beroepskosten aangemerkt in verhouding tot het gedeelte van het boekjaar waarin de vaste activa zijn verkregen of tot stand gebracht.

De heer Ahmed Laaouej (PS) stelt vast dat ook dit een eenmalige maatregel is.

De heer Marco Van Hees (PTB-GO!) merkt op dat deze bepaling niet de minste budgettaire impact op lange termijn zal hebben. Ligt het dus in de bedoeling

des cas isolés conduisent le gouvernement à pénaliser l'ensemble des entreprises, et ce par une mesure qui ne rapporte rien sur le plan budgétaire à plus long terme.

Le compte de régularisation permet déjà de mettre le droit comptable et fiscal en adéquation dès lors qu'il est constaté qu'une charge est supportée au cours de l'année en cours mais est afférente à un exercice suivant.

En dehors de toute logique comptable, la présente disposition décrète que dès le moment où une charge peut se rapporter à un exercice ultérieur elle est considérée comme non déductible. Cet arbitrage est potentiellement défavorable au fonctionnement normal d'une entreprise.

M. Luc Van Biesen (Open Vld) répète que les règles comptables ne sont pas modifiées. Cependant, il a été constaté qu'un certain nombre de règles fiscales ne suivaient pas les règles comptables. Cette disparité est donc corrigée sans toutefois que les principes comptables de bonne gestion soient modifiés. La présente mesure tend à ce que les règles comptables et fiscales soient aussi proches que possible de la réalité.

Art. 38

M. Ahmed Laaouej (PS) demande quelle est la logique de la présente disposition.

Le ministre indique que l'article 196, CIR92 est modifié de telle sorte que le régime d'amortissements dégressifs n'est plus applicable à l'impôt des sociétés et que dorénavant les petites sociétés seront également obligées de "proratiser" leurs premières annuités d'amortissement. Il s'agit donc aussi d'une mesure visant à s'attaquer à l'optimisation fiscale. Actuellement, il est possible de réaliser un investissement le dernier jour de l'année mais cet investissement peut être amorti sur l'ensemble de l'année, voire les années suivantes. Dorénavant, la première annuité d'amortissement portant sur des immobilisations acquises ou constituées pendant l'exercice comptable n'est prise en considération à titre de frais professionnels qu'en proportion de la partie de l'exercice comptable au cours de laquelle les immobilisations sont acquises ou constituées.

M. Ahmed Laaouej (PS) constate qu'il s'agit ici aussi d'une mesure *one shot*.

M. Marco Van Hees (PTB-GO!) fait remarquer que cette disposition n'aura aucun impact budgétaire sur le long terme. Est-ce donc le but du gouvernement de

van de regering maatregelen te nemen om een begrotingstekort in een welbepaald jaar te dempen en om de beide zijden van de balans (de budgettaire kostprijs van de hervorming en de fiscale ontvangsten) voorlopig in evenwicht te houden?

Volgens *de minister* houdt behoorlijk bestuur in dat redelijke maatregelen worden genomen die het mogelijk maken de belastinghervorming correct te financieren, in afwachting dat de structurele maatregelen op kruissnelheid komen.

Art. 39

Amendement nr. 17 van de heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Dirk Van der Maelen (sp.a) (DOC 54 2839/004) strekt tot vervanging van het punt 8° door wat volgt:

“In paragraaf 1 wordt de bepaling onder 15° hersteld als volgt:

“15° de beheerskosten en de interesten van leningen met betrekking tot aandelen waarvan de in artikel 202 bedoelde inkomsten van het belastbaar tijdperk overeenkomstig de artikelen 203 tot 205, van de winst van het huidige of een volgend belastbaar tijdperk kunnen worden afgetrokken.””.

De indieners verwijzen naar de verantwoording.

Art. 40

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Dirk Van der Maelen (sp.a) dienen amendement nr. 9 (DOC 54 2839/004) in, teneinde de volgende wijzigingen aan te brengen in artikel 198/1, WIB92, zoals artikel 40 van het wetsontwerp het beoogt in te voegen:

- in § 2, het tweede en het derde lid weglaten;
- paragraaf 3, eerste lid, vervangen door wat volgt:

“Het in dit artikel bedoelde grensbedrag is 30 pct. Van de overeenkomstig het tweede lid samengestelde EBITDA van de belastingplichtige”;

- in § 3, het vierde en het vijfde lid weglaten;
- in § 4, de punten 1° tot 13° weglaten.

Er wordt verwezen naar de verantwoording.

prendre des mesures permettant de combler un trou budgétaire au cours d’une année particulière pour équilibrer provisoirement les deux plateaux de la balance (coût budgétaire de la réforme et recettes fiscales)?

Le ministre estime qu’il relève de la bonne gestion de prendre des mesures raisonnables permettant de financer la réforme fiscale de manière correcte en attendant que les mesures structurelles atteignent leur rythme de croisière.

Art. 39

L’amendement n° 17 de MM. Peter Vanvelthoven, Ahmed Laaouej et Dirk Van der Maelen (DOC 54 2839/004) tend à remplacer le 8° par ce qui suit:

“Dans le § 1^{er}, remplacer le 15° proposé par ce qui suit:

“15° les frais de gestion et les intérêts de prêts portant sur des actions dont les revenus de la période imposable, visés à l’article 202, peuvent être déduits des bénéfices de la période imposable en cours ou d’une période imposable suivante conformément aux dispositions des articles 203 à 205;”.

Il est renvoyé à la justification.

Art. 40

MM. Peter Vanvelthoven, Ahmed Laaouej et Dirk Van der Maelen présentent un amendement n° 9 (DOC 54 2839/004) visant à apporter les modifications suivantes dans l’article 198/1, CIR92, tel qu’il est inséré par l’article 40 du projet de loi:

- supprimer les alinéas 2 et 3 dans le paragraphe 2;
- remplacer l’alinéa 1^{er} du paragraphe 3 par la disposition suivante:

“Le montant limite visé dans le présent article correspond à 30 p.c. de l’EBITDA du contribuable qui est composé conformément à l’alinéa 2.”;

- supprimer les alinéas 4 et 5 dans le paragraphe 3;
- supprimer les points 1° à 13° dans le paragraphe 4.

Il est renvoyé à la justification.

Met betrekking tot dit artikel wil *de heer Ahmed Laaouej (PS)* weten hoe de herfinanciering zich verhoudt tot een normale lening.

Artikel 198/1, WIB92, zoals artikel 40 van het wetsontwerp het beoogt in te voegen, bepaalt het volgende:

“§ 1 (...) het in § 2 bedoelde financieringskostensurplus [wordt] niet als beroepskosten aangemerkt in de mate dat het totale bedrag van deze interesten, hoger is dan het in § 3 bedoelde grensbedrag.

§ 2. Voor de toepassing van dit artikel wordt onder financieringskostensurplus het positieve verschil verstaan tussen:

— enerzijds het geheel aan interesten en andere door de Koning omschreven kosten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten, die (...) in het belastbaar tijdperk als beroepskost worden aangemerkt (...);

— en anderzijds het geheel aan interesten en andere door de Koning omschreven opbrengsten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten, die in de winst van het belastbaar tijdperk zijn begrepen en die niet krachtens een overeenkomst tot voorkoming van dubbele belasting worden vrijgesteld.”

Worden het financieringskostensurplus en het herfinancieringskostensurplus anders behandeld?

Het ontworpen artikel 198/1, § 2, tweede lid, eerste gedachtestreepje, bepaalt dat, indien de door de Koning vastgestelde nadere regels in acht worden genomen, het financieringskostensurplus van de interesten van de leningen waarvan de belastingplichtige heeft aangetoond dat de overeenkomst vóór 17 juni 2016 werd gesloten en waaraan vanaf deze datum geen fundamentele wijzigingen werden aangebracht, niet in aanmerking wordt genomen voor de bepaling van het financieringskostensurplus. Kan een herfinanciering als een fundamentele wijziging worden beschouwd?

De minister geeft aan dat de herfinanciering wordt opgevat als een fundamentele wijziging.

Art. 41

Over dit artikel worden geen opmerkingen gemaakt.

M. Ahmed Laaouej (PS) demande, à la lumière de l'article 40 en projet, quel est le statut du refinancement par rapport à un emprunt normal?

L'article 198/1, CIR92, tel qu'il est inséré par l'article 40 du projet de loi, dispose que:

“§ 1^{er}. (...) les surcoûts d'emprunts visés au paragraphe 2, ne sont pas considérés comme des frais professionnels dans la mesure où le montant total de ces intérêts est plus élevé que le montant limité visé au paragraphe 3.

§ 2. Pour l'application du présent article, on entend par surcoûts d'emprunts, la différence positive entre:

— d'une part, la part des intérêts et autre coûts décrits comme le Roi comme économiquement similaires à des intérêts, qui sont considérés comme des frais professionnels de la période imposable (...);

— et d'autre part, la part des intérêts et autres coûts décrits par le Roi comme étant économiquement similaires à des intérêts, qui sont compris dans les bénéfices de la période imposable et qui ne sont pas exonérés en vertu d'une convention préventive de la double imposition.”

Y a-t-il une différence de traitement entre les surcoûts d'emprunts et les surcoûts de refinancement d'emprunts?

L'article 198/1, § 2, alinéa 2, 1^{er} tiret, en projet, dispose que si les modalités fixées par le Roi sont respectées, les surcoûts d'emprunt des intérêts relatifs aux emprunts dont le contribuable a démontré que le contrat a été conclu avant le 17 juin 2016 et qu'aucune modification fondamentale n'a été apportée depuis cette date, ne sont pas pris en considération pour la détermination des surcoûts d'emprunts. Peut-on considérer que le refinancement est une modification fondamentale?

Le ministre indique que le refinancement est considéré comme une modification fondamentale.

Art. 41

Cet article ne donne lieu à aucun commentaire.

Art. 42

De heer Ahmed Laaouej (PS) stelt vast dat dit artikel de opheffing van de vrijstelling voor bijkomend personeel betreft. Die vrijstelling komt evenwel vooral de zeer kleine ondernemingen ten goede. Het is een nichemaatregel als steun voor enkele duizenden banen per jaar in de ondernemingen met maximum tien werknemers.

De minister benadrukt dat die bedrijven recht zullen hebben op een aanslagvoet van 20 % op de eerste 100 000 euro winst. Een dergelijke maatregel zal ook banen creëren.

De heer Marco Van Hees (PTB-GO!) stelt vast dat die vrijstelling voor bijkomend personeel bedoeld is om de werkgelegenheid rechtstreeks te bevorderen, wat ook de hoofddoelstelling is van de regering. Waarom wil men die maatregel dan afschaffen?

De minister verduidelijkt dat de belangrijkste hervorming erop gericht is de fiscale wetgeving te vereenvoudigen en een einde te maken aan de niches maar ook tegelijk de aanslagvoeten op de bedrijfswinsten aanzienlijk te verlagen.

De heer Ahmed Laaouej (PS) haalt het voorbeeld aan van een bedrijf dat een belastbare winst van 50 000 euro realiseert. Met een aanslagvoet die daalt van 25 naar 20 % levert dit een winst op van 5 %. Het bedrijf wint dus 2500 euro. Kan de minister garanderen dat de afschaffing van de vrijstelling voor bijkomend personeel niet tot een hoger financieel verlies zal leiden? Enkele duizenden euro's maken een groot verschil voor een heel klein bedrijf.

De minister merkt op dat de vennootschapsbelasting niet kan worden hervormd op basis van enkele voorbeelden. Er worden algemene maatregelen genomen die betrekking hebben op zowel de daling van de aanslagvoeten als de vereenvoudiging inzake belastingaftrek.

Op de vraag van *de heer Marco Van Hees (PTB-GO!)* met betrekking tot de budgettaire kosten van de maatregel, antwoordt *de minister* dat de afschaffing van de fiscale aftrekposten op kruissnelheid 273 miljoen euro zal opleveren.

De heer Ahmed Laaouej (PS) merkt op dat de afschaffing van de vrijstelling voor bijkomend personeel wellicht niet meer dan 10 tot 15 miljoen euro zal opleveren. De heel kleine bedrijven zijn heel kwetsbaar. Er zou een model moeten worden uitgewerkt dat het mogelijk maakt de impact van de maatregelen op de verschillende soorten ondernemingen in te schatten.

Art 42

M. Ahmed Laaouej (PS) constate que cet article concerne la suppression de l'exonération pour personnel supplémentaire. Or, cette mesure profite avant tout aux très petites entreprises. Il s'agit d'une mesure de niche, qui soutient quelques milliers d'emplois par an pour les entreprises comptant au maximum dix travailleurs.

Le ministre souligne que ces entreprises pourront bénéficier de la taxation à 20 % des premiers 100 000 euros de bénéfices. Une telle mesure va également créer des emplois.

M. Marco Van Hees (PTB-GO!) constate que cette exonération pour personnel supplémentaire vise à favoriser directement l'emploi, ce qui est l'objectif principal du gouvernement. Pourquoi dès lors vouloir supprimer cette mesure?

Le ministre précise que la principale réforme vise à simplifier la législation fiscale et à supprimer les niches tout en réduisant fortement les taux d'imposition sur les bénéfices des entreprises.

M. Ahmed Laaouej (PS) prend l'exemple d'une entreprise qui réalise 50 000 euros de bénéfices imposables. Le taux d'imposition passe de 25 à 20 %, soit un gain de 5 %. Elle gagne donc 2500 euros. Le ministre peut-il garantir que la suppression de l'exonération pour personnel supplémentaire ne va pas entraîner une perte financière plus importante? Quelques milliers d'euros représentent une grande différence pour une très petite entreprise.

Le ministre observe que l'on ne peut réformer l'impôt des sociétés sur la base de quelques exemples. Des mesures générales sont prises tant au niveau de la baisse des taux que de la simplification sur le plan des déductions fiscales.

A la question de *M. Marco Van Hees (PTB-GO!)* quant au coût budgétaire de la mesure, le ministre répond que la suppression des déductions fiscales rapportera 273 millions d'euros en vitesse de croisière.

M. Ahmed Laaouej (PS) fait remarquer que la suppression de l'exonération pour personnel supplémentaire ne devrait pas rapporter plus de 10 à 15 millions d'euros. Les très petites entreprises sont très fragiles. Il faudrait mettre en place un modèle permettant d'estimer l'impact des mesures prises sur les différents types d'entreprises.

Het verbaast *de heer Marco Van Hees (PTB-GO!)* dat de regering enerzijds de notionele intrest niet heeft willen afschaffen, terwijl nooit kon worden aangetoond dat die maatregel tot banencreatie leidt, en anderzijds koppig volhardt om de fiscale vrijstelling voor bijkomend personeel af te schaffen, hoewel die vrijstelling duidelijk gerelateerd is aan de voorwaarde banen te scheppen.

Art 43

De heer *Luk Van Biesen (Open Vld)* c.s. dient op artikel 43, 2°, *amendement nr. 22* (DOC 54 2839/005) in, dat beoogt artikel 201, § 1, eerste lid, 1° van het WIB92 aan te vullen met de volgende zin:

“Evenwel bedraagt het basispercentage van de aftrek voor de vaste activa die zijn verkregen of tot stand gebracht tussen 1 januari 2018 en 31 december 2019, 20 pct.”

Art 44

Over dit artikel worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 44/1 (*nieuw*)

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Dirk Van der Maelen (sp.a) dienen *amendement nr. 18* (DOC 54 2839/004) in, dat ertoe strekt een nieuw artikel 44/1 in te voegen, luidende:

“Art. 44/1. In artikel 202, § 2, van hetzelfde Wetboek, worden de woorden “of met een aanschaffingswaarde van ten minste 2 500 000 euro” geschrapt”.

Er wordt verwezen naar de verantwoording.

Art. 45 en 46

Over deze artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Art 47

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Dirk Van der Maelen (sp.a) dienen *amendement nr. 11* (DOC 54 2839/004) in, dat ertoe strekt artikel 47 weg te laten.

M. Marco Van Hees (PTB-GO!) s'étonne que le gouvernement ait renoncé à supprimer les intérêts notionnels alors qu'il n'a jamais été démontré que cette mesure permet de créer des emplois, mais s'entête à vouloir supprimer une exonération fiscale pour personnel supplémentaire clairement conditionnée à la création d'emplois.

Art. 43

L'amendement n° 22 de M. Luk Van Biesen et consorts (DOC 54 2839/005) à l'article 43, 2°, vise à compléter l'article 201, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, CIR92 par la phrase suivante:

“Toutefois, pour les immobilisations acquises ou constituées entre le 1^{er} janvier 2018 et le 31 décembre 2019, le pourcentage de base de la déduction est fixé à 20 p.c.;”.

Art. 44

Cet article ne donne lieu à aucune remarque.

Art. 44/1 (*nouveau*)

L'amendement n° 18 de MM. Peter Vanvelthoven, Ahmed Laaouej et Dirk Van der Maelen (DOC 54 2839/004) vise à insérer un nouvel article 44/1, libellé comme suit:

“Art. 44/1. Dans l'article 202, § 2, du même Code, les mots “ou dont la valeur d'investissement atteint au moins 2 500 000 EUR” sont abrogés;”.

Il est renvoyé à la justification.

Art 45 et 46

Ces articles ne donnent lieu à aucune remarque.

Art 47

L'amendement n° 11 de MM. Peter Vanvelthoven, Ahmed Laaouej et Dirk Van der Maelen (DOC 54 2839/004) vise à supprimer l'article 47.

Art 48

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Dirk Van der Maelen (sp.a) dienen amendement nr. 12 (DOC 54 2839/004) in, dat ertoe strekt artikel 48 weg te laten.

Art 49

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Dirk Van der Maelen (sp.a) dienen amendement nr. 13 (DOC 54 2839/004) in, dat beoogt artikel 49 te vervangen door de volgende bepaling:

“De artikelen 205bis tot 205novies van hetzelfde Wetboek worden opgeheven.”

Er wordt verwezen naar de verantwoording.

Art 50

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Dirk Van der Maelen (sp.a) dienen amendement nr. 15 (DOC 54 2839/004) in, dat ertoe strekt artikel 50 weg te laten.

Art. 51

De heren Peter Vanvelthoven (sp.a), Ahmed Laaouej (PS) en Dirk Van der Maelen (sp.a) dienen amendement nr. 16 (DOC 54 2839/004) in, dat ertoe strekt artikel 51 weg te laten.

Art. 52

Over dit artikel worden geen opmerkingen gemaakt.

Art. 53

De heer Ahmed Laaouej (PS) merkt op dat de toepassing van de korf in combinatie met de toepassing van het stelsel van de aftrekbare dividenden ertoe kan leiden dat een en ander niet strookt met de Europese moeder-dochterrichtlijn. Daarom wil het lid weten of de regering de Europese Commissie in kennis heeft gesteld van het korfstelsel.

De minister geeft aan dat er al meerdere informele besprekingen met de Europese Commissie hebben plaatsgevonden en dat daaruit blijkt dat de beoogde

Art 48

L'amendement n° 12 de MM. Peter Vanvelthoven, Ahmed Laaouej et Dirk Van der Maelen (DOC 54 2839/004) vise à supprimer l'article 48.

Art 49

L'amendement n° 13 de MM. Peter Vanvelthoven, Ahmed Laaouej et Dirk Van der Maelen (DOC 54 2839/004) vise à remplacer l'article 49 par la disposition suivante:

“Les articles 205bis à 205novies du même Code sont abrogés.”

Il est renvoyé à la justification.

Art 50

L'amendement n° 15 de MM. Peter Vanvelthoven, Ahmed Laaouej et Dirk Van der Maelen (DOC 54 2839/004) vise à supprimer l'article 50.

Art. 51

L'amendement n° 16 de MM. Peter Vanvelthoven, Ahmed Laaouej et Dirk Van der Maelen (DOC 54 2839/004) vise à supprimer l'article 51.

Art. 52

Cet article n'appelle aucun commentaire.

Art. 53

M. Ahmed Laaouej (PS) observe que la mise en œuvre de la corbeille combinée à l'application du régime des dividendes déductibles peut aboutir à une non-conformité avec la directive européenne mère – filiales. C'est pourquoi le membre souhaiterait savoir si le gouvernement a notifié le régime de la corbeille à la Commission européenne.

Le ministre indique qu'il a déjà eu plusieurs discussions informelles avec la Commission, dont il ressort que les mesures visées ne devraient pas poser

maatregelen geen problemen zouden teweegbrengen. Nadat de Kamer de bepalingen zal hebben aangenomen, zal de Europese Commissie ervan in kennis worden gesteld.

Er werden meerdere mogelijkheden beproefd en de verkregen resultaten tonen telkenmale aan dat het in dit wetsontwerp opgenomen korfstelsel strookt met wat bijvoorbeeld sinds lang in Duitsland bestaat, en dat stelsel zorgt niet voor problemen op Europees vlak..

De heer Marco Van Hees (PTB-GO!) betwist dat de in het kader van de korf toegepaste minimale belastingvoet 7,5 % zou bedragen. Dat stelsel is niet van toepassing op alle fiscale nichemaatregelen, maar alleen op de notionele interesten – waarvan de impact momenteel sterk verminderd is – en op de opheffing van enkele aftrekposten. Een vennootschap die geen overdracht van de aftrek toepast of die meerwaarden op aandelen of definitief belaste inkomsten aftrekt, zal worden belast tegen een tarief dat lager ligt dan 7,5 %.

De minister repliceert dat in een normale situatie het tarief daadwerkelijk 7,5 % zal bedragen. In de door de spreker aangehaalde situaties is de korf daarentegen niet van toepassing.

Art. 54

Dit artikel betreft een wijziging aan artikel 215, WIB 92, betreffende het systeem van tarifiering van de belasting. De tarieven worden aangepast vanaf 2018. De voorwaarden om van dit tarief te kunnen genieten, worden verminderd.

De heer Ahmed Laaouej c.s. dient amendement nr. 24 (DOC 54 2839/005) in dat ertoe strekt het 2° en het 4° van dit artikel op te heffen.

De indiener van het amendement nr. 24 is immers van oordeel dat de verstrenging van de voorwaarden voor de kmo's om van het verminderd tarief te kunnen genieten, niet opportuun is en de economie zelf onnodig bestraft. Met deze maatregel opent de regering een onnodige jacht op bepaalde vennootschappen, zoals bijvoorbeeld de patrimoniumvennootschappen. Het is duidelijk dat de regering een zeer grote opbrengst verwacht van deze maatregel. De heer Laaouej verwijst in dit verband nog naar het door de *Union des Classes Moyennes* verspreide persbericht, waarin deze organisatie zich uitdrukkelijk verzet tegen deze maatregel. Daarenboven zijn er voor deze ondoordachte maatregel nog een zeer divers arsenaal aan sancties voorzien.

de problèmes. Les dispositions seront notifiées à la Commission après leur adoption par la Chambre.

Plusieurs possibilités ont été testées et les résultats obtenus démontrent à chaque fois que le régime de la corbeille tel qu'il est prévu par le présent projet de loi est conforme à ce qui existe par exemple depuis longtemps en Allemagne. Or, ce système ne pose pas de problèmes sur le plan européen.

M. Marco Van Hees (PTB-GO!) dément que le taux d'imposition minimum prélevé dans le cadre de la corbeille s'élèverait à 7,5 %. Ce régime ne porte pas sur l'ensemble des niches fiscales mais uniquement sur les intérêts notionnels, dont l'impact est actuellement fortement réduit, et la suppression de quelques déductions. Une société qui n'effectue pas de report de déduction ou qui déduit des plus-values sur actions ou des revenus définitivement taxés va être imposée à un taux inférieur à 7,5 %.

Le ministre rétorque que le taux sera effectivement de 7,5 % dans une situation normale. Par contre, dans les situations évoquées par l'orateur, la corbeille ne s'applique pas.

Art. 54

Cet article concerne une modification de l'article 215, CIR 92, relatif au système de taux de l'impôt. Les taux seront adaptés à partir de 2018. Les conditions pour pouvoir bénéficier de ce taux sont revues à la baisse.

M. Ahmed Laaouej et consorts présentent l'*amendement n° 24* (DOC 54 2839/005) tendant à supprimer le 2° et le 4° de cet article.

L'auteur de l'amendement n° 24 estime en effet que le durcissement des conditions auxquelles les PME doivent répondre afin de bénéficier du taux réduit n'est pas opportun et sanctionne inutilement l'économie elle-même. En prenant cette mesure, le gouvernement se lance dans une chasse inutile à certaines sociétés, telles que les sociétés patrimoniales par exemple. Le gouvernement prévoit clairement un rendement particulièrement élevé de cette mesure. M. Laaouej renvoie encore à cet égard au communiqué de presse de l'*Union des Classes moyennes* dans lequel cette organisation s'oppose formellement à cette mesure. De surcroît, un arsenal très diversifié de sanctions est également prévu pour cette mesure irréflectée.

De heer Luk Van Biesen (Open Vld) komt terug op zijn eerdere tussenkomst waarbij hij een vergelijking maakte van de voorgestelde maatregel met de situatie waarbij een normale indexering zou zijn voorzien. Uit berekeningen die hij ondertussen maakte, blijkt duidelijk dat er bijna geen verschil is voor de vennootschap. Hij kan zich dan ook vinden in de door de regering voorgestelde maatregel.

Art. 55

De heer Ahmed Laaouej (PS) wijst erop dat de bepaling in artikel 55 tot doel heeft een aantal afwijkende regimes met betrekking tot afzonderlijke belastingtarieven af te schaffen. Hij wenst hierover meer uitleg.

Voorts kan hij niet anders dan opmerken dat het artikel 55 vanuit legistiek oogpunt te wensen overlaat.

De heer Johan Van Overtvelt, minister van Financiën, verduidelijkt dat de bepalingen van artikel 55 van het wetsontwerp moeten worden samen gelezen met artikel 86 van het wetsontwerp, dat de inwerkingtreding van de verschillende onderdelen van het gewijzigde artikel 217, eerste lid, 2°, WIB 92 bepaalt. Voor de verschillende onderdelen zijn verschillende data van inwerkingtreding voorzien.

De heer Ahmed Laaouej (PS) is van oordeel dat artikel 55 van het wetsontwerp zeer slecht is opgesteld. Men had beter de verschillende overgangsregimes en de verschillende data van inwerkingtreding duidelijk ingeschreven in het gewijzigde artikel 217, eerste lid, WIB 92. De spreker verwijst in dit verband ook naar de kritiek van de Raad van State, Afdeling Wetgeving.

Art. 56

De heer Ahmed Laaouej (PS) verklaart meer duidelijkheid te wensen over de *ratio legis* van dit artikel.

De heer Johan Van Overtvelt, minister van Financiën, antwoordt dat een mogelijk ongewenst effect van de voor de aanslagjaren 2019 en 2021 voorziene tariefverlagingen is dat, wanneer de belastbaarheid zich voordoet in een belastbaar tijdperk waarin het tarief lager ligt dan in het belastbaar tijdperk waarin de meerwaarde is verwezenlijkt, de sanctie van de nalatigheidintresten niet opweegt tegen het voordeel van de tariefverlaging. Dit kan ertoe leiden dat een vennootschap aangemoedigd wordt verwezenlijkte meerwaarden vrij te stellen, ook al weet zij al dat aan de gestelde voorwaarden niet zal worden voldaan. Om dit pervers effect tegen te gaan, voegt artikel 56 een nieuw artikel 217/1, WIB 92, in dat

M. Luk Van Biesen (Open Vld) revient sur son intervention précédente dans le cadre de laquelle il comparait la mesure proposée et la situation dans laquelle une indexation normale serait prévue. Il ressort clairement des calculs qu'il a faits dans l'intervalle qu'il n'y a pratiquement pas de différence pour la société. Il peut dès lors souscrire à la mesure proposée par le gouvernement.

Art. 55

M. Ahmed Laaouej (PS) signale que la disposition prévue à l'article 55 vise à mettre fin à une série de régimes dérogatoires concernant les taux d'imposition distincts. Il souhaite plus de précisions en la matière.

Il se voit en outre obligé de faire observer que l'article 55 laisse à désirer du point de vue de la légistique.

M. Johan Van Overtvelt, ministre des Finances, précise que les dispositions de l'article 55 du projet de loi doivent être lues conjointement avec l'article 86 de ce même projet de loi qui prévoit l'entrée en vigueur des différentes parties de l'article 217, alinéa 1^{er}, 2°, CIR 92, modifié. Différentes dates d'entrée en vigueur sont prévues pour les différentes parties.

M. Ahmed Laaouej (PS) considère que l'article 55 du projet de loi a été très mal rédigé. Il aurait mieux valu inscrire clairement les différents régimes transitoires et les différentes dates d'entrée en vigueur dans l'article 217, alinéa 1^{er}, CIR 92, modifié. L'intervenant renvoie également à cet égard à la critique émise par la section de la législation du Conseil d'État.

Art. 56

M. Ahmed Laaouej (PS) souhaite avoir des précisions sur la *ratio legis* de cet article.

M. Johan Van Overtvelt, ministre des Finances, répond que les diminutions de taux prévues pour les exercices d'imposition 2019 et 2021 peuvent avoir un effet indésirable, à savoir que, lorsque l'imposition est établie durant une période imposable où le taux est inférieur à celui de la période imposable durant laquelle la plus-value a été réalisée, la sanction des intérêts de retard ne fera pas le poids face à l'avantage de la diminution de taux. Cela pourrait inciter une société à exonérer des plus-values réalisées sur la base des articles susmentionnés, alors qu'elle sait déjà pertinemment que les conditions fixées ne seront pas respectées. Pour contrer cet effet pervers, l'article 56 insère un

erin voorziet dat het gedeelte van oorspronkelijk vrijgestelde meerwaarde dat belastbaar is geworden door het niet tijdig naleven van de herbeleggingsvoorwaarden of door het niet langer naleven van de onaantastbaarheidsvoorwaarde voordat de herbeleggingstermijn is verstreken, wordt onderworpen aan het tarief dat van toepassing was in het belastbaar tijdperk waarin de meerwaarde is verwezenlijkt. Om bovendien te voorkomen dat voorzieningen of de investeringsreserve anticipatief (d.i. voorafgaand aan de tariefdaling van de vennootschapsbelasting) zouden worden aangelegd met het oog op de latere terugname aan een lager nominaal belastingtarief, wordt ook de terugname onder deze maatregel opgenomen.

De heer Ahmed Laaouej (PS) wenst ook meer duidelijkheid over de mogelijke opbrengst van de maatregel. De spreker is van oordeel dat de vennootschappen op deze wijze al te streng worden aangepakt. Het is er de regering duidelijk om te doen om voor 2018 zeker te zijn van budgettaire meeropbrengsten, zo oordeelt de heer Laaouej. Nochtans kunnen er verscheidene redenen zijn waarom voorzieningen worden aangelegd. Hoe kan de fiscus achterhalen of de intentie in hoofde van de vennootschap van fiscale aard was? Er kunnen immers economische redenen zijn waarom deze voorzieningen werden aangelegd, maar die later kunnen worden gewijzigd door allerlei omstandigheden, waardoor bijvoorbeeld niet tot bijkomende investeringen of tewerkstelling wordt overgegaan.

De minister antwoordt dat *in casu* enkel het jaar voorafgaand aan de tariefverlaging wordt geïmputeerd.

De heer Ahmed Laaouej (PS) verklaart niet akkoord te gaan met een dergelijke wijze van wetten maken.

De heer Luk Van Biesen (Open Vld) onderlijnt dat met deze bepaling een duidelijke boodschap wordt gegeven naar de vennootschappen: als een vennootschap de intentie heeft om te spelen met de te verwachte tariefkortingen, en zou reeds moedwillig kosten van een vennootschap inbrengen in dit jaar, dan zou de vennootschap daar nu meer voordeel mee doen omdat de belastingsvoet momenteel hoger ligt dan de toekomstige belastingsvoet. Een tweede belangrijk signaal is dat de fiscus elke casus afzonderlijk zal bekijken. Er zal worden nagegaan of er met andere woorden geen specifieke economische reden was voor het aanleggen van een bepaalde provisie of het opnemen van bepaalde kosten. Indien er een economische reden is, zal de administratie haar verantwoordelijkheid opnemen en deze niet behandelen als een vooruitgeschoven provisie om fiscale

artikel 217/1 dans le CIR 92, qui prévoit que la partie de la plus-value initialement exonérée qui est devenue imposable en raison du non-respect dans les temps des conditions de réinvestissement ou du non-respect de la condition d'intangibilité avant expiration du délai de réinvestissement, est soumise au taux qui était d'application durant la période imposable où la plus-value a été réalisée. En outre, afin d'éviter que des provisions ou une réserve pour investissement soient constituées de manière anticipée (préalablement à la diminution du taux de l'impôt des sociétés) en vue d'une reprise ultérieure à un taux d'imposition nominal inférieur, la reprise est aussi comprise dans cette mesure.

M. Ahmed Laaouej (PS) souhaite aussi des précisions sur les recettes attendues de cette mesure. L'intervenant estime que les sociétés sont traitées de manière trop dure. Selon M. Laaouej, l'objectif du gouvernement est clairement de réaliser des recettes budgétaires supplémentaires pour 2018. Pourtant, des provisions peuvent être constituées pour diverses raisons. Comment le fisc peut-il déterminer si la société les a constituées pour des raisons fiscales? Elles peuvent en effet être justifiées par des raisons économiques, mais celles-ci peuvent être modifiées ultérieurement en raison de diverses circonstances, qui font que la société décide par exemple de ne pas procéder à des investissements ou à des engagements supplémentaires.

Le ministre répond qu'en l'espèce, seule est visée l'année qui précède la baisse de taux.

M. Ahmed Laaouej (PS) déclare qu'il ne peut pas adhérer à une telle façon de légiférer.

M. Luk Van Biesen (Open Vld) souligne que cette disposition lance un signal clair aux sociétés: lorsque des baisses de taux sont attendues et qu'une société décide d'en profiter en déduisant déjà délibérément des frais pour l'année en cours, elle en retirera un avantage plus important, car le taux d'imposition actuel est supérieur à celui qui s'appliquera dans le futur. Deuxième signal important: le fisc examinera chaque cas séparément, ce qui signifie qu'il vérifiera si la constitution d'une provision déterminée ou la prise en compte de certains frais ne reposent pas sur une raison économique spécifique. Dans l'affirmative, l'administration prendra ses responsabilités et ne les traitera pas comme une provision anticipée à des fins d'optimisation fiscale. Il appartient au ministre des Finances de veiller à ce que le SPF Finances soit suffisamment outillé pour exercer

optimalisatie te bekomen. Het is aan de minister van Financiën om erover te waken dat de FOD Financiën voldoende gewapend is om deze controle naar behoren uit te oefenen en de economische realiteit voldoende te evalueren.

De heer Ahmed Laaouej (PS) repliceert dat de fiscus toch niet anders zal kunnen dan de letter van de wet toe te passen.

Voorafbetalingen

Art. 57 tot 58

De artikelen 57 en 58 geven geen aanleiding tot een verdere bespreking.

Art. 59

De heer Ahmed Laaouej c.s. dient amendement nr. 25 (DOC 54 2839/005) in dat ertoe strekt artikel 59 op te heffen.

De heer Laaouej verwijst naar de verantwoording bij het amendement nr. 24.

Art. 60

De heer Ahmed Laaouej c.s. dient amendement nr. 26 (DOC 54 2839/005) in dat ertoe strekt artikel 60 op te heffen.

De heer Laaouej verwijst naar de verantwoording bij het amendement nr. 24.

Art. 61 tot 70

De artikelen 61 tot 70 geven geen aanleiding tot een verdere bespreking.

Wetenschappelijk onderzoek

Art. 71 tot 75

De artikelen 71 tot 75 geven geen aanleiding tot een verdere bespreking.

Art. 75/1 (*nieuw*)

De heer Peter Vanvelthoven c.s. dient amendement nr. 8 (DOC 54 2839/003) in dat ertoe strekt een artikel

correctement ce contrôle et pour évaluer convenablement la réalité économique.

M. Ahmed Laaouej (PS) réplique que le fisc sera de toute façon contraint de suivre la lettre de la loi.

Versements anticipés

Art. 57 à 58

Les articles 57 et 58 ne donnent lieu à aucune observation.

Art. 59

M. Ahmed Laaouej et consorts présentent l'amendement n° 25 (DOC 54 2839/005), qui tend à supprimer l'article 59.

M. Laaouej renvoie à la justification de l'amendement n° 24.

Art. 60

M. Ahmed Laaouej et consorts présentent l'amendement n° 26 (DOC 54 2839/005), qui tend à supprimer l'article 60.

M. Laaouej renvoie à la justification de l'amendement n° 24.

Art. 61 à 70

Les articles 61 à 70 ne donnent lieu à aucune observation.

Recherche scientifique

Art. 71 à 75

Les articles 71 à 75 ne donnent lieu à aucune discussion.

Art. 75/1 (*nouveau*)

M. Peter Vanvelthoven et consorts présentent l'amendement n° 8 (DOC 54 2839/003) qui vise à ajouter un

75/1 (nieuw) in te voegen. Dit artikel beoogt in paragraaf 1 van artikel 344, WIB 92, een algemene antimisbruikbepaling in te voegen.

De hoofdindieners van het amendement wijst erop dat de huidige antimisbruikbepaling van artikel 344, § 1, WIB 92, te beperkt is om op alle situaties te worden toegepast die door artikel 6 van de ATAD-richtlijn worden geviseerd.

Art. 76

Dit artikel geeft geen aanleiding tot een verdere bespreking.

Moratorium- en nalatigheidsintresten

Art. 77 tot 81

Deze artikelen geven geen aanleiding tot een verdere bespreking.

Aanvullende crisisbijdrage

Art. 82 tot 84

Deze artikelen geven geen aanleiding tot een verdere bespreking.

Art. 85

De heer Peter Vanvelthoven c.s. dient amendement nr. 14 (DOC 54 2839/004) in dat ertoe strekt het ontworpen artikel 536, WIB 92 te wijzigen om de budgetneutraliteit van de nieuwe maatregelen te garanderen.

De hoofdindieners verwijst naar de schriftelijke verantwoording bij het amendement.

In werkingtreding

Art. 86

De heer Luk Van Biesen c.s. dient de amendementen nrs. 21 en 23 (DOC 54 2839/005) in die tot doel hebben de vennootschappen die hun boekhouding niet per kalenderjaar houden toe te laten ook van het percentage van 20 procent te kunnen genieten voor het aanslagjaar 2018.

article 75/1 (nouveau). Cet article prévoit d'ajouter une disposition générale anti-abus dans l'article 344, § 1^{er}, du CIR 92.

L'auteur principal de l'amendement indique que la disposition anti-abus actuelle figurant à l'article 344, § 1^{er}, du CIR 92 est trop limitée pour être appliquée à toutes les situations visées par l'article 6 de la directive ATAD.

Art. 76

Cet article ne donne lieu à aucune discussion.

Intérêts moratoires et intérêts de retard

Art. 77 à 81

Ces articles ne donnent lieu à aucune discussion.

Contribution complémentaire de crise

Art. 82 à 84

Ces articles ne donnent lieu à aucune discussion.

Art. 85

M. Peter Vanvelthoven et consorts présentent l'amendement n° 14 (DOC 54 2839/004) qui vise à modifier l'article 536, proposé, du CIR 92 afin de garantir la neutralité budgétaire des nouvelles mesures.

L'auteur principal renvoie à la justification écrite de l'amendement.

Entrée en vigueur

Art. 86

M. Luk Van Biesen et consorts présentent les amendements n°s 21 et 23 (DOC 54 2839/005), qui visent à permettre aux sociétés qui ne tiennent pas leur comptabilité par année civile de bénéficier du taux de 20 p.c. pour l'exercice d'imposition 2018.

De hoofdindiener verwijst naar de toelichting die hij gaf bij de amendementen nrs. 20 en 22 bij respectievelijk de artikelen 12 en 43 van het wetsontwerp.

HOOFDSTUK 2

Wijzigingen aangebracht aan de wet van 26 maart 1999 betreffende het Belgisch actieplan voor de werkgelegenheid 1998 en houdende diverse bepalingen

Inschakelingsbedrijven

Art. 87 tot 88

Deze artikelen geven geen aanleiding tot een verdere bespreking.

HOOFDSTUK 3

Wijzigingen aangebracht aan de wet van 26 december 2015 houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht

Art. 89

Dit artikel geeft geen aanleiding tot een verdere bespreking.

HOOFDSTUK 4

Overgangsbepaling betreffende de rentevoeten in de artikelen 414, § 1, 1°, en 418, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Art. 90

Dit artikel geeft geen aanleiding tot een verdere bespreking.

L'auteur principal renvoie à l'explication qu'il a donnée pour les amendements n^{os} 20 et 22 concernant respectivement les articles 12 et 43 du projet de loi.

CHAPITRE 2

Modifications apportées à la loi du 26 mars 1999 relative au plan d'action belge pour l'emploi 1998 et portant des dispositions diverses

Entreprises d'insertion

Art. 87 et 88

Ces articles ne donnent lieu à aucune observation.

CHAPITRE 3

Modifications apportées à la loi du 26 décembre 2015 relative aux mesures concernant le renforcement de la création d'emplois et du pouvoir d'achat

Art. 89

Cet article ne donne lieu à aucune observation.

CHAPITRE 4

Disposition transitoire relative aux taux d'intérêt visés aux articles 414, § 1^{er}, 1° et 418, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992

Art. 90

Cet article ne donne lieu à aucune observation.

III. — **STEMMINGEN**

TITEL 1

Algemene bepaling

Artikel 1 wordt eenparig aangenomen.

TITEL 2

Hervorming van de vennootschapsbelasting

HOOFDSTUK 1

Wijzigingen aangebracht aan het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

De artikelen 2 en 3 worden achtereenvolgens eenparig aangenomen.

Artikel 4 wordt aangenomen met 11 tegen 3 stemmen en 2 onthoudingen.

De artikelen 5 tot 7 worden achtereenvolgens aangenomen met 12 stemmen en 4 onthoudingen.

De artikelen 8 en 9 worden achtereenvolgens eenparig aangenomen.

De artikelen 10 en 11 worden achtereenvolgens aangenomen met 11 stemmen en 6 onthoudingen.

Amendement nr. 20 dat artikel 12 vervangt, wordt aangenomen met 16 stemmen en 1 onthouding.

De artikelen 12 tot 15 worden achtereenvolgens aangenomen met 12 stemmen en 5 onthoudingen.

Artikel 16 wordt aangenomen met 16 stemmen en 1 onthouding.

De artikelen 17 tot 19 worden achtereenvolgens eenparig aangenomen.

Amendement nr. 7 bij artikel 20, wordt verworpen met 11 tegen 6 stemmen.

Amendement nr. 19 bij artikel 20, wordt verworpen met 11 tegen 6 stemmen.

Artikel 20 wordt aangenomen met 11 tegen 1 stem en 5 onthoudingen.

Artikel 21 wordt aangenomen met 12 stemmen en 5 onthoudingen.

III. — **VOTES**TITRE 1^{ER}*Disposition générale*

L'article 1^{er} est adopté à l'unanimité.

TITRE 2

*Réforme de l'impôt des sociétés*CHAPITRE 1^{ER}**Modifications apportées au Code des impôts sur les revenus 1992**

Les articles 2 et 3 sont successivement adoptés à l'unanimité.

L'article 4 est adopté par 11 voix contre 3 et 2 abstentions.

Les articles 5 à 7 sont successivement adoptés par 12 voix et 4 abstentions.

Les articles 8 et 9 sont successivement adoptés à l'unanimité.

Les articles 10 et 11 sont successivement adoptés par 11 voix et 6 abstentions.

L'amendement n° 20 tendant à remplacer l'article 12 est adopté par 16 voix et une abstention.

Les articles 12 à 15 sont successivement adoptés par 12 voix et 5 abstentions.

L'article 16 est adopté par 16 voix et une abstention.

Les articles 17 à 19 sont successivement adoptés à l'unanimité.

L'amendement n° 7 à l'article 20 est rejeté par 11 voix contre 6.

L'amendement n° 19 à l'article 20 est rejeté par 11 voix contre 6.

L'article 20 est adopté par 11 voix contre une et 5 abstentions.

L'article 21 est adopté par 12 voix et 5 abstentions.

Artikel 22 wordt aangenomen met 13 stemmen en 4 onthoudingen.

Artikel 23 wordt aangenomen met 12 tegen 4 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 24 wordt aangenomen met 13 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

De artikelen 25 tot 29 worden achtereenvolgens aangenomen met 12 tegen 5 stemmen.

Artikel 30 wordt aangenomen met 12 tegen 3 stemmen en 2 onthoudingen.

Artikel 31 wordt aangenomen met 12 tegen 4 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 32 wordt aangenomen met 12 stemmen en 5 onthoudingen.

Artikel 33 wordt aangenomen met 12 tegen 4 stemmen en 1 onthouding.

Amendement nr. 10 bij artikel 34, wordt verworpen met 11 tegen 6 stemmen.

Artikel 34 wordt aangenomen met 11 tegen 4 stemmen en 2 onthoudingen.

Artikel 35 wordt aangenomen met 12 tegen 1 stem en 4 onthoudingen.

Artikel 36 wordt aangenomen met 11 tegen 1 stem en 5 onthoudingen.

De artikelen 37 en 38 worden achtereenvolgens aangenomen met 11 tegen 4 stemmen en 2 onthoudingen.

Amendement nr. 17 bij artikel 39 wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 39 wordt aangenomen met 16 stemmen en 1 onthouding.

Amendement nr. 9 bij artikel 40, wordt verworpen met 11 tegen 6 stemmen.

Artikel 40 wordt aangenomen met 16 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 41 wordt aangenomen met 12 stemmen en 5 onthoudingen.

Artikel 42 wordt aangenomen met 12 tegen 3 stemmen en 2 onthoudingen.

L'article 22 est adopté par 13 voix et 4 abstentions.

L'article 23 est adopté par 12 voix contre 4 et une abstention.

L'article 24 est adopté par 13 voix contre 3 et une abstention.

Les articles 25 à 29 sont successivement adoptés par 12 voix contre 5.

L'article 30 est adopté par 12 voix contre 3 et 2 abstentions.

L'article 31 est adopté par 12 voix contre 4 et une abstention.

L'article 32 est adopté par 12 voix et 5 abstentions.

L'article 33 est adopté par 12 voix contre 4 et une abstention.

L'amendement n° 10 à l'article 34 est rejeté par 11 voix contre 6.

L'article 34 est adopté par 11 voix contre 4 et 2 abstentions.

L'article 35 est adopté par 12 voix contre une et 4 abstentions.

L'article 36 est adopté par 11 voix contre une et 5 abstentions.

Les articles 37 et 38 sont successivement adoptés par 11 voix contre 4 et 2 abstentions.

L'amendement n° 17 à l'article 39 est rejeté par 11 voix contre 5 et une abstention.

L'article 39 est adopté par 16 voix et une abstention.

L'amendement n° 9 à l'article 40 est rejeté par 11 voix contre 6.

L'article 40 est adopté par 16 voix et une abstention.

L'article 41 est adopté par 12 voix et 5 abstentions.

L'article 42 est adopté par 12 voix contre 3 et 2 abstentions.

Amendement nr. 22 bij artikel 43, wordt aangenomen met 13 tegen 1 stem en 3 onthoudingen.

Artikel 43 wordt aangenomen met 16 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 44 wordt aangenomen met 13 stemmen en 4 onthoudingen.

Amendement nr. 18 dat een artikel 44/1 (nieuw) invoert, wordt verworpen met 11 tegen 6 stemmen.

De artikelen 45 en 46 worden achtereenvolgens aangenomen met 12 tegen 5 stemmen.

Amendement nr. 11 bij artikel 47, wordt verworpen met 12 tegen 5 stemmen.

Artikel 47 wordt aangenomen met 12 tegen 5 stemmen.

Amendement nr. 12 bij artikel 48, wordt verworpen met 12 tegen 5 stemmen.

Artikel 48 wordt aangenomen met 12 tegen 5 stemmen.

Amendement nr. 13 bij artikel 49, wordt verworpen met 11 tegen 6 stemmen.

Artikel 49 wordt aangenomen met 13 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

Amendement nr. 15 bij artikel 50, wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 50 wordt aangenomen met 14 stemmen en 3 onthoudingen.

Amendement nr. 16 bij artikel 51, wordt verworpen met 12 tegen 5 stemmen.

Artikel 51 wordt aangenomen met 14 stemmen en 3 onthoudingen.

Artikel 52, 1° wordt aangenomen met 11 tegen 6 stemmen.

De artikelen 52, 2° tot 52, 6° worden achtereenvolgens aangenomen met 11 stemmen en 6 onthoudingen.

Artikel 53 wordt aangenomen met 12 stemmen en 5 onthoudingen.

Amendement nr. 24 bij artikel 54, wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen en 1 onthouding.

L'amendement n° 22 à l'article 43 est adopté par 13 voix contre une et 3 abstentions.

L'article 43 est adopté par 16 voix et une abstention.

L'article 44 est adopté par 13 voix et 4 abstentions.

L'amendement n° 18 insérant un article 44/1 (nouveau) est rejeté par 11 voix contre 6.

Les articles 45 et 46 sont successivement adoptés par 12 voix contre 5.

L'amendement n° 11 à l'article 47 est rejeté par 12 voix contre 5.

L'article 47 est adopté par 12 voix contre 5.

L'amendement n° 12 à l'article 48 est rejeté par 12 voix contre 5.

L'article 48 est adopté par 12 voix contre 5.

L'amendement n° 13 à l'article 49 est rejeté par 11 voix contre 6.

L'article 49 est adopté par 13 voix contre 3 et une abstention.

L'amendement n° 15 à l'article 50 est rejeté par 11 voix contre 5 et une abstention.

L'article 50 est adopté par 14 voix et 3 abstentions.

L'amendement n° 16 à l'article 51 est rejeté par 12 voix contre 5.

L'article 51 est adopté par 14 voix et 3 abstentions.

L'article 52, 1°, est adopté par 11 voix contre 6.

Les articles 52, 2°, à 52, 6°, sont successivement adoptés par 11 voix et 6 abstentions.

L'article 53 est adopté par 12 voix et 5 abstentions.

L'amendement n° 24 à l'article 54 est rejeté par 11 voix contre 5 et une abstention.

Artikel 54 wordt aangenomen met 16 stemmen en 1 onthouding.

De artikelen 55, 1° en 55, 2° worden achtereenvolgens aangenomen met 11 stemmen en 6 onthoudingen.

De artikelen 55, 3° tot 55, 5° worden achtereenvolgens aangenomen met 11 tegen 5 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 56 wordt aangenomen met 13 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

De artikelen 57 en 58 worden achtereenvolgens aangenomen met 12 tegen 1 stem en 4 onthoudingen.

Amendement nr. 25 bij artikel 59, wordt verworpen met 11 tegen 6 stemmen.

Artikel 59 wordt aangenomen met 11 tegen 6 stemmen.

Amendement nr. 26 bij artikel 60, wordt verworpen met 11 tegen 6 stemmen.

Artikel 60 wordt aangenomen met 11 tegen 6 stemmen.

Artikel 61 wordt eenparig aangenomen.

Artikel 62 wordt aangenomen met 14 stemmen en 3 onthoudingen.

De artikelen 63 en 64 worden achtereenvolgens aangenomen met 13 stemmen en 4 onthoudingen.

De artikelen 65 en 66 worden achtereenvolgens aangenomen met 13 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 67 wordt aangenomen met 12 tegen 4 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 68 wordt aangenomen met 12 stemmen en 5 onthoudingen.

De artikelen 69 en 70 wordt achtereenvolgens aangenomen met 11 tegen 5 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 71 wordt aangenomen met 13 stemmen en 4 onthoudingen.

Artikel 72 wordt aangenomen met 13 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

De artikelen 73 tot 75 worden achtereenvolgens eenparig aangenomen.

L'article 54 est adopté par 16 voix et une abstention.

Les articles 55, 1°, et 55, 2°, sont successivement adoptés par 11 voix et 6 abstentions.

Les articles 55, 3°, à 55, 5°, sont successivement adoptés par 11 voix contre 5 et une abstention.

L'article 56 est adopté par 13 voix contre 3 et une abstention.

Les articles 57 en 58 sont successivement adoptés par 12 voix contre une et 4 abstentions.

L'amendement n° 25 à l'article 59 est rejeté par 11 voix contre 6.

L'article 59 est adopté par 11 voix contre 6.

L'amendement n° 26 à l'article 60 est rejeté par 11 voix contre 6.

L'article 60 est adopté par 11 voix contre 6.

L'article 61 est adopté à l'unanimité.

L'article 62 est adopté par 14 voix et 3 abstentions.

Les articles 63 et 64 sont successivement adoptés par 13 voix et 4 abstentions.

Les articles 65 et 66 sont successivement adoptés par 13 voix contre 3 et une abstention.

L'article 67 est adopté par 12 voix contre 4 et une abstention.

L'article 68 est adopté par 12 voix et 5 abstentions.

Les articles 69 et 70 sont successivement adoptés par 11 voix contre 5 et une abstention.

L'article 71 est adopté par 13 voix et 4 abstentions.

L'article 72 est adopté par 13 voix contre 3 et une abstention.

Les articles 73 à 75 sont successivement adoptés à l'unanimité.

Amendement nr. 8 dat een artikel 75/1 (nieuw) invoert, wordt verworpen met 11 tegen 6 stemmen.

Artikel 76 wordt eenparig aangenomen.

De artikelen 77 tot 80 worden achtereenvolgens aangenomen met 12 stemmen en 5 onthoudingen.

Artikel 81 wordt aangenomen met 13 stemmen en 4 onthoudingen.

De artikelen 82 tot 84 worden achtereenvolgens aangenomen met 13 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

Amendement nr. 14 bij artikel 85, wordt verworpen met 11 tegen 5 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 85 wordt aangenomen met 13 tegen 3 stemmen en 1 onthouding.

De amendementen nrs. 21 en 23 bij artikel 86, worden achtereenvolgens aangenomen met 12 stemmen en 5 onthoudingen.

Artikel 86, zoals gewijzigd, wordt aangenomen met 12 stemmen en 5 onthoudingen.

HOOFDSTUK 2

Wijzigingen aangebracht aan de wet van 26 maart 1999 betreffende het Belgisch actieplan voor de werkgelegenheid 1998 en houdende diverse bepalingen – Inschakelingsbedrijven

De artikelen 87 en 88 worden achtereenvolgens aangenomen met 16 stemmen en 1 onthouding.

HOOFDSTUK 3

Wijzigingen aangebracht aan de wet van 26 december 2015 houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht

Artikel 89 wordt aangenomen met 12 stemmen en 5 onthoudingen.

L'amendement n° 8 insérant un article 75/1 (nouveau) est rejeté par 11 voix contre 6.

L'article 76 est adopté à l'unanimité.

Les articles 77 à 80 sont successivement adoptés par 12 voix et 5 abstentions.

L'article 81 est adopté par 13 voix et 4 abstentions.

Les articles 82 à 84 sont successivement adoptés par 13 voix contre 3 et une abstention.

L'amendement n° 14 à l'article 85 est rejeté par 11 voix contre 5 et une abstention.

L'article 85 est adopté par 13 voix contre 3 et une abstention.

Les amendements n°s 21 et 23 à l'article 86, sont successivement adoptés par 12 voix et 5 abstentions.

L'article 86, ainsi modifié, est adopté par 12 voix et 5 abstentions.

CHAPITRE 2

Modifications apportées à la loi du 26 mars 1999 relative au plan d'action belge pour l'emploi 1998 et portant des dispositions diverses – Entreprises d'insertion

Les articles 87 et 88 sont successivement adoptés par 16 voix et une abstention.

CHAPITRE 3

Modifications apportées à la loi du 26 décembre 2015 relative aux mesures concernant le renforcement de la création d'emplois et du pouvoir d'achat

L'article 89 est adopté par 12 voix et 5 abstentions.

HOOFDSTUK 4

**Overgangsbepaling betreffende de
rentevoeten bedoeld in de artikelen 414,
§ 1, 1° en 418, eerste lid, van het Wetboek
van de inkomstenbelastingen 1992**

Artikel 90 wordt aangenomen met 12 tegen 3 stemmen en 2 onthoudingen.

CHAPITRE 4

**Disposition transitoire relative aux taux d'intérêt
visés aux articles 414, § 1^{er}, 1° et 418, alinéa 1^{er},
du Code des impôts sur les revenus 1992**

L'article 90 est adopté par 12 voix contre 3 et 2 abstentions.