

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

27 mars 2014

PROPOSITION DE LOI
modifiant le Code des impôts
sur les revenus 1992
en ce qui concerne l'imposition distincte

AVIS DE LA COUR DES COMPTES

Document précédent:

Doc 53 **3292/ (2013/214):**
001: Proposition de loi de Mme Wouters.

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

27 maart 2014

WETSVOORSTEL
tot wijziging van het Wetboek
van de inkomstenbelastingen 1992
wat de afzonderlijke aanslag betreft

ADVIES VAN HET REKENHOF

Voorgaand document:

Doc 53 **3292/ (2013/214):**
001: Wetsvoorstel van mevrouw Wouters.

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie
PS	:	Parti Socialiste
MR	:	Mouvement Réformateur
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams
sp.a	:	socialistische partij anders
Ecolo-Groen	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten
VB	:	Vlaams Belang
cdH	:	centre démocrate Humaniste
FDF	:	Fédéralistes Démocrates Francophones
LDD	:	Lijst Dedecker
MLD	:	Mouvement pour la Liberté et la Démocratie
INDEP-ONAFH	:	Indépendant-Onafhankelijk

Abréviations dans la numérotation des publications:		Afkortingen bij de nummering van de publicaties:	
DOC 53 0000/000:	Document parlementaire de la 53 ^e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif	DOC 53 0000/000:	Parlementair document van de 53 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA:	Questions et Réponses écrites	QRVA:	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV:	Version Provisoire du Compte Rendu intégral	CRIV:	Voorlopige versie van het Integraal Verslag
CRABV:	Compte Rendu Analytique	CRABV:	Beknopt Verslag
CRIV:	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)	CRIV:	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toezpraken (met de bijlagen)
PLEN:	Séance plénière	PLEN:	Plenum
COM:	Réunion de commission	COM:	Commissievergadering
MOT:	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)	MOT:	Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

Publications officielles éditées par la Chambre des représentants

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

Les publications sont imprimées exclusivement sur du papier certifié FSC

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers

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

De publicaties worden uitsluitend gedrukt op FSC gecertificeerd papier

IMPACT BUDGÉTAIRE DE LA PROPOSITION DE LOI MODIFIANT LE CODE DES IMPÔTS SUR LES REVENUS 1992 EN CE QUI CONCERNE L'IMPOSITION DISTINCTE (DOC 53 3292/001)

Adopté en assemblée générale du 26 mars 2014

Demande d'avis

En vertu de l'article 79, alinéa 1^{er}, du règlement de la Chambre des représentants, le président de la Chambre a invité, par lettre du 10 février 2014, la Cour à lui remettre une note contenant une estimation des dépenses nouvelles ou de la diminution des recettes qu'engendreraient seize propositions de loi ou de résolution.

Le commentaire ci-dessous concerne spécifiquement la proposition de loi *modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 en ce qui concerne l'imposition distincte*.

Cette proposition de loi a été déposée à la Chambre, par Mme Veerle Wouters, le 15 janvier 2014 (DOC 53 3292/001).

La proposition de loi

La présente proposition de loi vise à modifier l'article 171, 5°, du Code des impôts sur les revenus 1992, afin de préciser l'année de référence à prendre en compte pour déterminer le taux d'imposition à appliquer à certains revenus imposés distinctement.

Dans la législation actuelle, les revenus mentionnés à l'article 171, 5°, CIR92 sont imposés "au taux moyen afférent à l'ensemble des revenus imposables de la dernière année antérieure pendant laquelle le contribuable a eu une activité professionnelle normale".

Les directives administratives¹ ont adopté une position qui s'écarte de la disposition légale, en considérant que ce n'est pas le fait d'avoir exercé, durant douze mois et d'une manière continue, une activité professionnelle qui est déterminant mais celui d'avoir perçu des revenus professionnels imposables.

Le caractère *contra legem* de cette position officielle de l'administration fiscale a été sanctionné par un arrêt de la Cour de Cassation du 14 mars 2013, puisqu'elle revient, le cas échéant, à considérer une année au cours de laquelle un contribuable a majoritairement, voire exclusivement, bénéficié d'allocations de chômage ou de pensions comme une année pendant laquelle ledit contribuable a eu une *activité professionnelle normale*.

Faisant suite à l'arrêt de la Cour de Cassation, l'administration fiscale a publié une circulaire, le 13 novembre 2013, qui annule les directives anciennes énoncées dans son Commentaire et rappelle que "*seule la dernière année durant laquelle*

¹ COMIR, n°171/324 et 171/325.

BUDGETTAIRE WEERSLAG VAN HET WETVOORSTEL TOT WIJZIGING VAN HET WETBOEK VAN DE INKOMSTENBELASTINGEN 1992 WAT DE AFZONDERLIJKE AANSLAG BETREFT (DOC 53 3292/001)

Goedgekeurd in de algemene vergadering van 26 maart 2014

Adviesaanvraag

De voorzitter van de Kamer heeft op grond van artikel 79, eerste lid, van het Reglement van de Kamer van Volksvertegenwoordigers in een brief van 10 februari 2014 aan het Rekenhof gevraagd om hem een nota te bezorgen met een raming van de nieuwe uitgaven of van de daling van de ontvangsten die zestien wetsvoorstellen of voorstellen van resolutie zouden teweegbrengen.

De onderstaande commentaar betreft specifiek het wetsvoorstel *tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de afzonderlijke aanslag betreft*.

Dit wetsvoorstel werd in de Kamer ingediend door mevrouw Veerle Wouters op 15 januari 2014 (DOC 53 3292/001).

Het wetsvoorstel

Dit wetsvoorstel strekt ertoe artikel 171, 5°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 te wijzigen, teneinde het referentiejaar nader te bepalen dat in aanmerking moet worden genomen om de toepasselijke aanslagvoet te bepalen voor bepaalde inkomsten die afzonderlijk worden belast.

In de huidige wetgeving worden de inkomsten die worden vermeld in artikel 171, 5°, WIB92 belast "tegen de gemiddelde aanslagvoet met betrekking tot het geheel van de belastbare inkomsten van het laatste vorige jaar waarin de belastingplichtige een normale beroepswerkzaamheid heeft gehad".

De administratieve richtlijnen¹ hebben een standpunt aangenomen dat afwijkt van de wettelijke bepaling en oordelen dat niet het feit dat men gedurende twaalf maanden permanent een beroepsactiviteit heeft uitgeoefend, bepalend is, maar wel het feit dat men belastbare beroepsinkomsten heeft behaald.

Het *contra legem* karakter van dit officiële standpunt van de belastingadministratie werd vastgesteld door een arrest van het Hof van Cassatie van 14 maart 2013, aangezien het er desgevallend erop neerkomt dat een jaar waarin een belastingplichtige grotendeels of zelfs uitsluitend werkloosheids- of pensioenuitkeringen heeft genoten wordt beschouwd als een jaar waarin de genoemde belastingplichtige een *normale beroepswerkzaamheid* heeft gehad.

Naar aanleiding van het arrest van het Hof van Cassatie heeft de belastingadministratie op 13 november 2013 een omzendbrief gepubliceerd die de vroegere richtlijnen vernietigt die in zijn Commentaar werden gepubliceerd en eraan herin-

¹ Com IB nrs. 171/324 en 171/325.

le contribuable a eu une activité professionnelle normale peut être considérée comme une année de référence valable".

En remplaçant, dans l'article 171, 5°, CIR92, les termes "une activité professionnelle normale" par les mots "douze mois de revenus professionnels imposables", la proposition de loi entend adopter le point de vue qui était celui de l'administration jusqu'à la circulaire du 13 novembre 2013.

Incidence budgétaire

Puisque la proposition de loi vise à donner une forme légale aux directives administratives applicables avant le 13 novembre 2013, l'on peut supposer que cette modification sera sans incidence budgétaire par rapport à la législation antérieure². Ce raisonnement postule que les agents taxateurs appliquaient tous cette directive administrative, moins stricte que la version littérale de l'article 171, 5°, CIR92. Or, le contentieux qui a débouché sur l'arrêt de la Cour de Cassation du 14 mars 2013 montre que ce n'était pas toujours le cas. L'adoption légale de ce point de vue plus favorable au contribuable aura donc des conséquences négatives pour le Trésor, mais dans une proportion qui est impossible à estimer.

Si l'on considère, par contre, l'incidence de cette modification législative par rapport à la loi actuelle telle qu'interprétée par la circulaire du 13 novembre 2013, l'incidence négative sur les recettes fiscales serait plus importante. Mais il n'est pas davantage possible d'évaluer précisément cette incidence négative. Comme le souligne l'administration, le fait qu'une activité professionnelle puisse être considérée comme normale doit être apprécié sur la base des circonstances de fait propres à chaque cas individuel. Le caractère individuel de ces impositions distinctes ne permet pas de procéder à une évaluation budgétaire globale et précise de la modification législative proposée.

Conclusion

Par rapport à la législation actuellement en vigueur telle qu'elle devait être appliquée jusqu'à la mi-novembre 2013 par les agents taxateurs conformément aux directives de l'administration fiscale, la modification proposée ne devrait avoir qu'une incidence négative limitée sur les recettes fiscales, dans une proportion qu'il n'est pas possible de préciser.

Par rapport à la législation actuellement en vigueur telle qu'elle doit s'appliquer, plus strictement, depuis la mi-novembre 2013, la modification proposée a une incidence négative plus importante, qu'il n'est pas davantage possible d'estimer.

² Budgétairement, le nouveau point de vue adopté par l'administration dans sa circulaire du 13 novembre dernier n'aura pas d'incidence – ou une incidence marginale – sur les recettes de caisse de 2013.

nerd dat enkel het laatste jaar waarin de belastingplichtige een normale beroepswerkzaamheid heeft gehad als een geldig referentiejaar kan worden beschouwd.

Door in artikel 171, 5°, WIB92 de woorden "een normale beroepswerkzaamheid" te vervangen door de woorden "twaalf maanden belastbare beroepsinkomsten", wil het wetsvoorstel het standpunt overnemen dat de administratie aanhield tot de omzendbrief van 13 november 2013.

Budgettaire weerslag

Aangezien het wetsvoorstel de administratieve richtlijnen die van toepassing waren vóór 13 november 2013 een wettelijke vorm wil geven, kan men veronderstellen dat deze wijziging geen budgettaire weerslag zal hebben in vergelijking met de vroegere wetgeving². Deze redenering gaat ervan uit dat alle belastingambtenaren deze administratieve richtlijn toepasten, die minder strikt was dan de letterlijke versie van artikel 171, 5°, WIB92. Het geschil dat heeft geleid tot het arrest van het Hof van Cassatie van 14 maart 2013 toont aan dat dit niet altijd het geval was. De wettelijke goedkeuring van dit standpunt, dat gunstiger is voor de belastingplichtige, zal bijgevolg negatieve gevolgen hebben voor de Schatkist, maar het is onmogelijk in te schatten in welke mate.

Wanneer men daarentegen de weerslag van deze wetswijziging bekijkt ten opzichte van de huidige wet zoals die wordt geïnterpreteerd door de omzendbrief van 13 november 2013, zal de negatieve weerslag op de belastingontvangsten aanzienlijker zijn. Maar ook hier is het niet mogelijk om deze negatieve impact precies in te schatten. Zoals de administratie benadrukt, moet het feit dat een beroepswerkzaamheid als normaal kan worden beschouwd, worden beoordeeld op basis van de feitelijke omstandigheden die eigen zijn aan elk individueel geval. Door het individuele karakter van deze afzonderlijke aanslag kan men geen globale en nauwkeurige budgettaire raming van de voorgestelde wetswijziging maken.

Conclusie

In vergelijking met de thans van kracht zijnde wetgeving zoals de belastingambtenaren ze tot half november 2013 moesten toepassen overeenkomstig de richtlijnen van de belastingadministratie, zou de voorgestelde wijziging slechts een geringe negatieve weerslag hebben op de belastingontvangsten. Men kan echter niet nader bepalen over welke orde van grootte het dan zou gaan.

In vergelijking met de thans van kracht zijnde wetgeving, zoals ze sinds half november 2013 – strikter – moet worden toegepast, heeft de voorgestelde wijziging een aanzienlijkere negatieve impact, die men evenwel niet nader kan inschatten.

² Budgettair gezien zal het nieuwe standpunt dat de administratie heeft aangenomen in haar omzendbrief van 13 november jl. geen – of slechts een zeer beperkte – weerslag hebben op de kasontvangsten van 2013.