

**BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS**

19 juni 2015

ONTWERP VAN PROGRAMMAWET**AMENDEMENTEN**

ingediend in de commissie
voor de Financiën en de begroting

ADVIEZEN VAN DE RAAD VAN STATE

Nr. 57.633/3 van 12 juni 2015 (blz. 22)
Nr. 57.594/3 van 5 juni 2015 (blz. 44)
Nr. 57.260/3 van 24 april 2015 (blz. 74)

Zie:

Doc 54 **1125/ (2014/2015):**

001: Wetsontwerp.

002 tot 004: Amendementen.

**CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE**

19 juin 2015

PROJET DE LOI-PROGRAMME**AMENDEMENTS**

déposés en commission
des Finances et du Budget

AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT

N° 57.633/3 du 12 juin 2015 (p. 22)
N° 57.594/3 du 5 juin 2015 (p. 44)
N° 57.260/3 du 24 avril 2015 (p. 74)

Voir:

Doc 54 **1125/ (2014/2015):**

001: Projet de loi.

002 à 004: Amendements.

2018

NR. 9 VAN DE HEREN **LAAOUEJ, CRUSNIÈRE EN VANVELTHOVEN**

Art. 39

In het ontworpen artikel 5/1, § 3, de woorden “dat wordt vastgesteld overeenkomstig de regels die van toepassing zijn voor het vestigen van de Belgische belasting op daarmee overeenstemmende inkomsten” weglaten.

VERANTWOORDING

Het is belangrijk het daadwerkelijke belastingpercentage te kennen en niet het theoretische percentage.

N° 9 DE MM. **LAAOUEJ, CRUSNIERE ET VANVELTHOVEN**

Art. 39

A l'article 5/1, § 3, proposé, supprimer les mots “déterminé conformément aux règles applicables pour établir l'impôt belge sur les revenus correspondant”.

JUSTIFICATION

Il importe de connaître le taux effectif d'imposition et le non le taux théorique.

Ahmed LAAOUEJ (PS)
Stéphane CRUSNIERE (PS)
Peter VANVELTHOVEN (sp.a)

Nr. 10 VAN DE HEREN LAAOUEJ, CRUSNIÈRE EN VANVELTHOVEN**Art. 39**

In het ontworpen artikel 5/1, § 3, de woorden “het belastbaar inkomen” vervangen door de woorden “de belastbare winst vóór de berekening van de belasting”.

VERANTWOORDING

Het is belangrijk de daadwerkelijk betaalde belasting te kennen.

N° 10 DE MM. LAAOUEJ, CRUSNIERE ET VANVELTHOVEN**Art. 39**

A l'article 5/1, § 3, proposé, remplacer les mots “revenu imposable” par les mots “bénéfice imposable avant le calcul de l'impôt”.

JUSTIFICATION

Il importe de connaitre l'impôt effectivement payé.

Ahmed LAAOUEJ (PS)
Stéphane CRUSNIERE (PS)
Peter VANVELTHOVEN (sp.a)

Nr. 11 VAN DE HEREN **LAAOUEJ, CRUSNIERE EN VANVELTHOVEN**

Art. 39

Het ontworpen artikel 5/1, § 1, vervangen door wat volgt:

“§ 1. Tenzij de oprichter aantoont dat de inkomsten die werden verkregen door de juridische constructie werden betaald of toegekend aan een derde begunstigde die een inwoner is van of gevestigd is in een in het tweede lid bedoelde Staat, en dat die inkomsten in die Staat zijn onderworpen aan een daadwerkelijke belasting van minstens 25 %, zijn die inkomsten verkregen door een juridische constructie belastbaar in hoofde van de oprichter van die juridische constructie die een rijksinwoner is, alsof die rijksinwoner ze rechtstreeks heeft verkregen.”.

VERANTWOORDING

Het is zaak een nieuw belastingontwijkingsmanoeuvre te voorkomen.

N° 11 DE MM. **LAAOUEJ, CRUSNIERE ET VANVELTHOVEN**

Art. 39

Remplacer l'article 5/1, § 1^{er}, proposé, comme suit:

“§ 1^{er}. Sauf lorsque le fondateur démontre que les revenus perçus par la construction juridique ont été payés ou attribués à un bénéficiaire autre qui est résident d'un État visé à l'alinéa 2, ou y est établi, et que ces revenus ont été soumis à un impôt effectif d'au moins 25 % dans cet État, ces revenus perçus par une construction juridique sont imposables, dans le chef du fondateur de cette construction juridique qui est un habitant du royaume, comme si cet habitant du royaume les recueillait directement.”.

JUSTIFICATION

Empêcher une manœuvre d'évasion fiscale.

Ahmed LAAOUEJ (PS)
Stéphane CRUSNIERE (PS)
Peter VANVELTHOVEN (sp.a)

Nr. 12 VAN DE HEREN **VANVELTHOVEN** EN **LAAOUEJ**

Art. 38

In 2°, het voorgestelde punt 13°/1, e), doen vervallen.

VERANTWOORDING

Om te ontsnappen aan de aangifteplicht en de doorkijkbelasting kan de belastingplichtige aantonen dat de entiteit een daadwerkelijke economische activiteit uitoefent en over de lokalen en uitrusting beschikt die in verhouding staat tot de voormelde activiteit. Deze claim is in deze context van offshore-constructies en belastingparadijzen bijzonder moeilijk te controleren. Wij zijn van oordeel dat het in die omstandigheden niet aangewezen is dergelijke uitsluitingsbepaling in te voeren met dit ontwerp.

Peter **VANVELTHOVEN** (sp.a)
Ahmed **LAAOUEJ** (PS)

N° 12 DE MM. **VANVELTHOVEN** ET **LAAOUEJ**

Art. 38

Dans le 2°, supprimer le 13°/1, e) proposé.

JUSTIFICATION

Pour échapper à l'obligation de déclaration et à l'impôt de transparence, le contribuable peut démontrer que l'entité exerce une activité économique effective et dispose des locaux et de l'équipement en proportion avec l'activité mentionnée. Dans ce contexte de constructions *offshore* et de paradis fiscaux, il est particulièrement difficile de vérifier si tel est effectivement le cas. Nous considérons que, dans ces circonstances, il n'est pas indiqué que le projet de loi à l'examen instaure une exception de ce type.

Nr. 13 VAN DE HEREN **VANVELTHOVEN** EN **LAAOUEJ**

Hoofdstuk 5 (*nieuw*)

In titel IV, een hoofdstuk 5 invoegen met als opschrift:

“Belasting op de meerwaarden”.

Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Ahmed LAAOUEJ (PS)

N° 13 DE MM. **VANVELTHOVEN** ET **LAAOUEJ**

Chapitre 5 (*nouveau*)

Dans le titre IV, insérer un chapitre 5 intitulé:

“Taxation des plus-values”.

Nr. 14 VAN DE HEREN **VANVELTHOVEN** EN **LAAOUEJ**Art. 85/1 (*nieuw*)

In het voormelde hoofdstuk 5, een artikel 85/1 invoegen, luidende:

“Art. 85/1. In artikel 90 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, wordt het 9°, laatst gewijzigd bij de wet van 11 december 2008, vervangen door wat volgt:

“9° meerwaarden op aandelen of afgeleide producten met een financiële of materiële onderliggende waarde die:

— ofwel zijn verwezenlijkt naar aanleiding van de overdracht onder bezwarende titel van die aandelen of afgeleide producten met een financiële of materiële onderliggende waarde buiten het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid, binnen een termijn van één jaar na de datum van de aankoop van, de belegging in of de intekening op die effecten;

— ofwel zijn verwezenlijkt naar aanleiding van de overdracht onder bezwarende titel van die aandelen of afgeleide producten met een financiële of materiële onderliggende waarde buiten het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid, vanaf de eerste dag van het tweede jaar na de datum van de aankoop van, de belegging in of de intekening op die effecten, zulks onverminderd de bepalingen van het 1°.

Als de aandelen of de afgeleide producten met een financiële of materiële onderliggende waarde langer zijn aangehouden dan één jaar te rekenen van de datum van de aankoop van, de belegging in of de intekening op die effecten, wordt de eerste schijf van 1 000 euro afgetrokken van het bedrag van de meerwaarde.”.”.

Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Ahmed LAAOUEJ (PS)

N° 14 DE MM. **VANVELTHOVEN** ET **LAAOUEJ**Art. 85/1 (*nouveau*)

Dans le chapitre 5 précité, insérer un article 85/1 rédigé comme suit:

“Art. 85/1. À l’article 90 du Code des impôts sur les revenus 92, le 9°, modifié en dernier lieu par la loi du 11 décembre 2008, est remplacé par ce qui suit:

“9° les plus-values sur actions ou parts et sur les produits dérivés dont un sous-jacent est financier ou physique qui:

— soit, sont réalisées à l’occasion de la cession à titre onéreux de ces actions ou parts et produits dérivés dont un sous-jacent est financier ou physique, en dehors de l’exercice d’une activité professionnelle, dans le délai d’un an à compter de la date d’acquisition, d’investissement ou de souscription;

— soit, sont réalisées à l’occasion de la cession à titre onéreux de ces actions ou parts et produits dérivés dont un sous-jacent est financier ou physique en dehors de l’exercice d’une activité professionnelle, à partir du premier jour de la deuxième année à compter de la date d’acquisition, d’investissement ou de souscription, sans préjudice des dispositions du 1°.

Lorsque la durée de détention des actions ou parts et produits dérivés dont un sous-jacent est financier ou physique dépasse un an à compter de la date d’acquisition, d’investissement ou de souscription, la première tranche de 1 100 euros est déduite du montant de la plus-value.”.”.

Nr. 15 VAN DE HEREN **VANVELTHOVEN** EN **LAAOUEJ**Art. 85/2 (*nieuw*)

In het voornoemde hoofdstuk 5 een artikel 85/2 invoegen, luidende:

“Art. 85/2. Artikel 102 van hetzelfde Wetboek, voor het laatst gewijzigd bij de wet van 22 december 2009, wordt vervangen door de volgende bepaling:

“Art. 102. De in artikel 90, 1° en 9°, vermelde meerwaarden op aandelen en afgeleide producten met een financiële of materiële onderliggende waarde worden in aanmerking genomen naar het verschil tussen de prijs die werd ontvangen in geld, in effecten of in enige andere vorm voor de overgedragen aandelen en afgeleide producten met een financiële of materiële onderliggende waarde, en de prijs waartegen de belastingplichtige of zijn rechtsvoorganger die aandelen of afgeleide producten met een financiële of materiële onderliggende waarde onder bezwarende titel heeft verkregen; die prijs wordt eventueel gerevalueerd overeenkomstig artikel 2, § 1, 7°.”.

Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Ahmed LAAOUEJ (PS)

N° 15 DE MM. **VANVELTHOVEN** ET **LAAOUEJ**Art. 85/2 (*nouveau*)

Dans le chapitre 5 précité, insérer un article 85/2 rédigé comme suit:

“Art. 85/2. L'article 102 du même Code, modifié en dernier lieu par la loi de 22 décembre 2009, est remplacé par ce qui suit:

“Art. 102. Les plus-values sur actions, parts ou produits dérivés dont un sous-jacent est financier ou physique visées à l'article 90, 1° et 9°, s'entendent de la différence entre le prix reçu, en espèces, en titres ou sous toute autre forme, en rémunération des actions, parts ou produits dérivés dont un sous-jacent est financier ou physique cédés et le prix auquel le contribuable ou son auteur a acquis, à titre onéreux, lesdites actions, lesdites parts ou produits dérivés dont un sous-jacent est financier ou physique, ce prix étant éventuellement réévalué conformément à l'article 2, § 1^{er}, 7°.”.

Nr. 16 VAN DE HEREN **VANVELTHOVEN** EN **LAAOUEJ**Art. 85/3 (*nieuw*)

In het voornoemde hoofdstuk 5 een artikel 85/3 invoegen, luidende:

“Art. 85/3. Artikel 94 van hetzelfde Wetboek, voor het laatst gewijzigd bij de wet van 11 december 2008, wordt opgeheven.”.

Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Ahmed LAAOUEJ (PS)

N° 16 DE MM. **VANVELTHOVEN** ET **LAAOUEJ**Art. 85/3 (*nouveau*)

Dans le chapitre 5 précité, insérer un article 85/3 rédigé comme suit:

“Art. 85/3. L'article 94 du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 11 décembre 2008, est abrogé.”.

Nr. 17 VAN DE HEREN **VANVELTHOVEN** EN **LAAOUEJ**Art. 85/4 (*nieuw*)

In voornoemde hoofdstuk 5 een artikel 85/4 invoegen, luidende:

“Art. 85/4. In artikel 171 van hetzelfde Wetboek, laatst gewijzigd bij de wet van 8 mei 2014, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1/ het 1°, a), wordt vervangen door de volgende bepaling: “de in artikel 90, 1° en 12°, bedoelde diverse inkomsten;”;

2/ het 3° wordt aangevuld met de woorden “en 9°, eerste lid, tweede gedachtestreepje;”;

3/ er wordt een 8° toegevoegd, luidende: “tegen een aanslagvoet van 50 pct.: de in artikel 90, 9°, eerste lid, eerste gedachtestreepje, bedoelde diverse inkomsten.”.”.

Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Ahmed LAAOUEJ (PS)

N° 17 DE MM. **VANVELTHOVEN** ET **LAAOUEJ**Art. 85/4 (*nouveau*)

Dans le chapitre 5 précité, insérer un article 85/4 rédigé comme suit:

“Art. 85/4. Dans l'article 171 du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 8 mai 2014, les modifications suivantes sont apportées:

1/ le 1°, a), est remplacé par ce qui suit: “les revenus divers visés à l'article 90, 1° et 12°;”;

2/ le 3° est complété par les mots “et 9°, alinéa 1er, deuxième tiret;”;

3/ il est ajouté un 8° rédigé comme suit: “au taux de 50 pct: les revenus divers visés à l'article 90, 9°, alinéa 1er, premier tiret.”.”.

Nr. 18 VAN DE HEREN **VANVELTHOVEN** EN **LAAOUEJ**Art. 85/5 (*nieuw*)

In het voornoemde hoofdstuk 5 een artikel 85/5 invoegen, luidende:

“Art. 85/5. In artikel 222 van hetzelfde Wetboek, wordt het 5°, voor het laatst gewijzigd bij de wet van 11 december 2008, vervangen door de volgende bepaling:

“5° de meerwaarden op aandelen die worden verwezenlijkt bij de overdracht onder bezwarende titel van aandelen die rechten in een binnenlandse vennootschap vertegenwoordigen, aan een in artikel 227, 2° of 3°, vermelde rechtspersoon waarvan de maatschappelijke zetel, de voornaamste inrichting of de zetel van bestuur of beheer niet in een lidstaat van de Europese Economische Ruimte is gevestigd, indien de overdragende rechtspersoon op enig tijdstip in de loop van vijf jaar vóór de overdracht, rechtstreeks of onrechtstreeks meer dan 25 pct. bezat van de rechten in de vennootschap waarvan de aandelen worden overgedragen; het belastbaar bedrag van die meerwaarden wordt in aanmerking genomen als het verschil tussen de prijs die voor de overgedragen aandelen werd ontvangen in geld, in effecten of in enige andere vorm en de prijs waartegen de rechtspersoon die aandelen onder bezwarende titel heeft verkregen; deze prijs wordt eventueel gerevaloriseerd overeenkomstig artikel 2, § 1, 7°, ”.”.

VERANTWOORDING

Fiscale rechtvaardigheid moet het uitgangspunt zijn van de te leveren begrotingsinspanning. Het is derhalve noodzakelijk dat de inkomsten uit kapitaal mee bijdragen. Volgens de indieners past de belasting op meerwaarden op aandelen perfect in het kader van een tax shift, waarvan zelfs de OESO aanbeveelt om hem snel door te voeren om de belasting op arbeid te verminderen. Dit amendement is dan ook onlosmakelijk verbonden met het amendement tot verlaging van de lasten op arbeid. Een echte *taxshift* dus, van lasten op arbeid naar lasten op inkomsten uit kapitaal.

Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Ahmed LAAOUEJ (PS)

N° 18 DE MM. **VANVELTHOVEN** ET **LAAOUEJ**Art. 85/5 (*nouveau*)

Dans le chapitre 5 précité, insérer un article 85/5 rédigé comme suit:

“Art. 85/5. Dans l'article 222 du même Code, le 5°, modifié en dernier lieu par la loi du 11 décembre 2008, est remplacé par ce qui suit:

“5° de plus-values sur actions ou parts qui sont réalisées à l'occasion de la cession à titre onéreux à une personne morale visée à l'article 227,2° ou 3°, dont le siège social, le principal établissement ou le siège de direction ou d'administration n'est pas situé dans un État membre de l'Espace économique européen, d'actions ou parts représentatives de droits sociaux d'une société résidente si, à un moment quelconque au cours des cinq années précédant la cession, la personne morale cédante a possédé, directement ou indirectement, plus de 25 pct des droits dans la société dont les actions ou parts sont cédées; le montant imposable de ces plus-values s'entend de la différence entre le prix reçu, en espèces, en titres ou sous toute autre forme, en rémunération des actions ou parts cédées et le prix auquel la personne morale a acquis, à titre onéreux, lesdites actions ou parts, ce prix étant éventuellement réévalué conformément à l'article 2, § 1^{er}, 7°, ”.”.

JUSTIFICATION

La justice fiscale doit être le moteur de l'effort budgétaire à réaliser. Dans cette optique, il est nécessaire de faire contribuer les revenus du capital. Pour les auteurs de l'amendement, la taxation des plus-values sur actions s'inscrit parfaitement dans le cadre d'un tax shift, que même l'OCDE recommande d'opérer rapidement et ce, afin de diminuer la taxation sur le travail. Le présent amendement est dès lors indissociablement lié à celui tendant à diminuer les charges sur le travail. Il est donc question d'un véritable *taxshift*, d'un glissement de la taxation du travail à une taxation des revenus des capitaux.

Nr. 19 VAN DE HEREN **VANVELTHOVEN** EN **LAAOUEJ**Art. 85/6 (*nieuw*)

In Titel 4 een hoofdstuk 6 invoegen, luidend als volgt: “*Blokking van de afgevlakte gezondheidsindex op de huurprijzen*”.

“Art. 85/6. In artikel 1728bis, § 1, vijfde lid van het Burgerlijk Wetboek worden de woorden “het indexcijfer van de consumptieprijzen” vervangen door de woorden “het indexcijfer van de afgevlakte gezondheidsindex bedoeld in de artikelen 2 § 2 en 2ter van het koninklijk besluit van 24 december 1993 ter uitvoering van de wet van 6 januari 1989 tot vrijwaring van ’s lands concurrentievermogen.”.

VERANTWOORDING

De bedoeling van dit wetsontwerp is het koppelen van de huurprijzen aan de tijdelijk geblokkeerde afgevlakte gezondheidsindex.

De wet tot verbetering van de werkgelegenheid van xxx heeft door een aanpassing van Hoofdstuk II van Titel I van het koninklijk besluit van 24 december 1993 ter uitvoering van de wet van 6/1/89 tot vrijwaring van ’s lands concurrentievermogen, bekrachtigd door de wet van 30 maart 1994, de gezondheidsindex en de afgevlakte gezondheidsindex gedefinieerd en de afgevlakte gezondheidsindex via een nieuwe Afdeling 3 de afgevlakte gezondheidsindex tijdelijke geblokkeerd. In ingevoegde afdeling 6 wordt bepaald dat voor de lonen, de wedden, de sociale uitkeringen, de toelagen, de premies en de vergoedingen in alle wettelijke en reglementaire bepalingen, in de bepalingen van individuele en collectieve arbeidsovereenkomsten, in alle andere akkoorden tussen werkgever en werknemer en in alle eenzijdige beslissingen van de werkgever die voorzien in een koppeling aan een prijsindex, de afgevlakte gezondheidsindex in aanmerking moet worden genomen.

Artikel 4 van dezelfde wet stelt dat in alle wettelijke en reglementaire bepalingen en in alle overeenkomsten ongeacht de aard van die overeenkomsten, moet de uitdrukking “het prijsindexcijfer dat daartoe berekend en benoemd wordt” gelezen worden als “de gezondheidsindex”.

N° 19 DE MM. **VANVELTHOVEN** ET **LAAOUEJ**Art. 85/6 (*nouveau*)

Dans le Titre 4, insérer un chapitre 6 rédigé comme suit: “*Le blocage de l’indice santé lissé appliqué aux loyers*”.

“Art. 85/6. Dans l’article 1728bis, § 1^{er}, alinéa 5, du Code civil, les mots “l’indice des prix à la consommation” sont remplacés par les mots “l’indice santé lissé visé aux articles 2, § 2 et 2ter, de l’arrêté royal du 24 décembre 1993 portant exécution de la loi du 6 janvier 1989 de sauvegarde de la compétitivité du pays.”.

JUSTIFICATION

L’objectif de ce projet de loi est de lier les loyers à l’indice santé lissé temporairement bloqué.

En adaptant le chapitre II du Titre I^{er} de l’arrêté royal du 24 décembre 1993 portant exécution de la loi du 6 janvier 1989 de sauvegarde de la compétitivité du pays, confirmé par la loi du 30 mars 1994, la loi du xxx concernant la promotion de l’emploi a défini l’indice santé et l’indice santé lissé et a temporairement bloqué l’indice santé lissé en insérant une nouvelle section 3. La section 6 insérée prévoit que dans toutes les dispositions légales et réglementaires, dans toutes les dispositions figurant dans les conventions individuelles et collectives de travail, dans tous les autres accords entre l’employeur et le travailleur et dans toutes les décisions unilatérales de l’employeur qui prévoient une liaison des rémunérations, des traitements, des allocations sociales, des sursalaires, des primes et des indemnités à un indice des prix, il doit être tenu compte de l’indice santé lissé.

L’article 4 de la même loi dispose que dans toutes les dispositions légales et réglementaires et dans toutes les conventions indépendamment de la nature de ces conventions, l’expression “l’indice des prix calculé et nommé à cet effet” doit être lue comme “l’indice santé”.

Enige tijd was er onduidelijkheid over het feit of, na de zesdaatshervorming de federale overheid nog bevoegd was om te bepalen welke index toepasselijk is voor de huurprijzen. Bij gebrek aan een vergelijk daarover had het kernkabinet, naar aanleiding van de eerste lezing van het wetsontwerp op de Ministerraad, besloten om een juridisch advies aan te vragen. Tijdens de bespreking van het wetsontwerp in de Kamercommissie Sociale Zaken verklaarde de vice-eersteminister en minister van Werk, de heer Kris Peeters, dat het enige juridisch advies, het advies van de Raad van State bij het wetsontwerp (DOC 54 0960/001, blz. 43) was. Volgens de minister blijkt daaruit dat het een gedeelde bevoegdheid betreft, en dat dus (ook) de federale overheid kan bepalen welke index van toepassing is op de huurprijzen. Enkele citaten uit het verslag van de commissiezitting (DOC 54 0960/003, blz. 7-9). “De minister citeert het advies van de Raad van State: *“Zonder op een specifieke wijze de prijzen en inkomens in bepaalde domeinen die tot de bevoegdheid van de gemeenschappen of de gewesten behoren te regelen, kan de federale overheid voor alle inkomens en prijzen die aan een prijsindex gekoppeld worden de koppeling aan de door haar gedefinieerde gezondheidsindex opleggen.”* Anders gesteld: het gaat om gedeelde bevoegdheden. Zowel de Federale Staat als de gewesten zijn bevoegd. Uit het advies vloeit voort dat de Federale Staat bevoegd blijft wanneer de materie betrekking heeft op de gezinsinkomens.”

“De minister beklemtoont dat de Federale Staat én de gewesten bevoegd zijn voor de huurprijzen. Als de kwestie niet kan worden opgelost, zal het Grondwettelijk Hof de knoop doorhakken. Hij herinnert aan de draagwijdte van het ter bespreking voorliggende wetsontwerp, dat geen betrekking heeft op de huurprijzen.”

“De heer Kris Peeters, vice-eersteminister en minister van Werk, Economie en Consumenten beantwoordt vooreerst de vraag naar de bevoegdheid van de federale overheid inzake indexering van de huurprijzen. Hij wijst erop dat het om een concurrerende bevoegdheid gaat, die zowel onder de federale overheid als onder de gewesten ressorteert (zie dienaangaande ook het antwoord van de minister naar aanleiding van het verslag van de bespreking van de artikelen die in eerste lezing werden aangenomen).”

Gelet op deze bevestiging door de vice-eersteminister dat (ook) de federale overheid bevoegd is om de voor de huurprijzen toepasselijke index te bepalen, namen de indieners van dit wetsvoorstel dit initiatief. Dit initiatief beantwoordt aan de bekommernis om, indien de inkomens van loon- en weddetrekkenden en gerechtigden op een sociale uitkering wordt onderworpen aan een indexsprong, het logisch is dat ook de huurprijzen aan die zelfde index(sprong) worden

Il y a quelque temps, il régnait une certaine confusion quant au fait de savoir si, après la sixième réforme de l'État, l'autorité fédérale était encore habilitée à fixer l'index applicable aux loyers. En l'absence de consensus à cet égard, le cabinet ministériel restreint avait décidé, à la suite de la première lecture du projet de loi en Conseil des ministres, de demander un avis juridique. Au cours de la discussion du projet de loi en commission des Affaires sociales de la Chambre, le vice-premier ministre et ministre de l'Emploi, M. Kris Peeters, a précisé que le seul avis juridique est l'avis du Conseil d'État joint au projet de loi (DOC 54 0960/001, p.43). Selon le ministre, il ressort de cet avis qu'il s'agit d'une compétence partagée, et que l'autorité fédérale peut donc (également) fixer l'indice applicable aux loyers. Voici quelques passages issus du rapport de la réunion de commission (DOC 54 0960/003, p. 7-9). “Le ministre cite l'avis du Conseil d'État: *“Sans régler d'une manière spécifique les prix et revenus dans certains domaines relevant de la compétence des Communautés ou des Régions, l'autorité fédérale peut imposer pour tous les revenus et prix, liés à un indice des prix, la liaison à l'indice santé qu'elle définit.”* Autrement dit, il s'agit de compétences partagées. Tant l'autorité fédérale que les régions sont compétentes. Il s'ensuit de l'avis que l'État fédéral demeure compétent, lorsque la matière touche aux revenus des ménages.”

“Le ministre souligne que l'autorité fédérale et les Régions sont toutes deux compétentes en matière de loyers. Si la question ne peut être vidée, la Cour constitutionnelle tranchera. Il rappelle la portée du projet à l'examen, qui ne concerne pas les loyers.”

“M. Kris Peeters, vice-premier ministre et ministre de l'Emploi, de l'Économie et des Consommateurs, répond tout d'abord à la question relative à la compétence du gouvernement fédéral en ce qui concerne l'indexation des loyers. Il souligne qu'il s'agit d'une compétence concurrente, qui relève tant de l'autorité fédérale que des Régions (voir également, à ce sujet, la réponse du ministre dans le rapport de l'examen des articles adoptés en première lecture).”

Compte tenu de cette confirmation du vice-premier ministre, selon laquelle le gouvernement fédéral est (également) compétent pour déterminer l'index applicable aux loyers, nous avons pris la présente initiative. Celle-ci est destinée à rencontrer la préoccupation suivante: si les revenus des salariés, des appointés et des allocataires sociaux sont soumis à un saut d'index, il est logique que les loyers soient soumis à ce même (saut d')index. Cette préoccupation est d'ailleurs

onderworpen. Dit is een bekommernis die trouwens eveneens wordt gedeeld door de vice-eersteminister en minister van Werk, die in een Belga-bericht van 27 februari 2015 stelde *“Als de inkomsten uit arbeid worden geblokkeerd, dan is het logisch om dat ook met de inkomsten uit huur te doen”*.

Toch blijft dit dossier vreemde kronkelende paden bewandelen. Op 16 mei verklaarde minister Peeters in het weekblad Knack dat hij zich niet langer meer verzet tegen hogere huurprijzen terwijl diezelfde minister eerder in de commissie Sociale zaken verklaarde dat uw partij dit zou blijven verdedigen.

Op 11 juni konden we dan weer via Belga vernemen dat deze indexering wel nog op tafel ligt in het kader van de *taxshift* onderhandelingen dixit CD&V-partijvoorzitter Beke.

Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Ahmed LAAOUEJ (PS)

également partagée par le vice-premier ministre et ministre de l'Emploi, qui indiquait, dans un communiqué de l'agence Belga daté du 27 février 2015: *“Si les revenus du travail sont bloqués, il est alors logique d'en faire de même pour les revenus provenant de la location”*.

Il s'agit toutefois d'un dossier à rebondissements. Le 16 mai, le ministre Peeters a déclaré à l'hebdomadaire Knack qu'il ne s'opposait plus à l'augmentation des loyers. Or, ce même ministre avait soutenu précédemment en commission des Affaires sociales que son parti continuerait à lutter contre cette augmentation.

Dans un communiqué du 11 juin de l'agence Belga, le président du CD&V, Wouter Beke, a quant à lui indiqué que cette indexation était encore à l'ordre du jour dans le cadre des négociations relatives au *taxshift*.

Nr. 20 VAN DE HEREN **VANVELTHOVEN** EN **LAAOUEJ**Art. 85/7 (*nieuw*)

In titel 4, een hoofdstuk 7 invoegen met als opschrift: “Inperking verruimde minnelijke schikking”.

“Art. 85/7. In artikel 216bis Wetboek van strafvordering, § 1, eerste lid worden de woorden “, van de integriteit van een overheid of overheidsinstelling, van de belangen van de schatkist en geen ernstige fiscale fraude uitmaakt,” tussen de woorden “integriteit” en “de dader” ingevoegd.”.

VERANTWOORDING

De minnelijke schikking in strafzaken, geregeld in artikel 216bis van het Wetboek van strafvordering bestaat sinds 1984.

Het openbaar ministerie kan aan diegene die ervan verdacht wordt een misdrijf te hebben gepleegd, voorstellen om een bepaalde geldsom te betalen. Indien de betrokkene op dat voorstel ingaat, vervalt de strafvordering.

Tot 2011 was een zo’n schikking mogelijk voor strafbare feiten die met ten hoogste 5 jaar cel werden bestraft en voordat naar die feiten een onderzoek was aangevat.

Het parlement heeft in 2011 de wet op de minnelijke schikking verruimd (wet van 14 april 2011 houdende diverse bepalingen (artikel 84) (*Belgisch Staatsblad* van 6 mei 2011) en de herstelwet van 11 juli 2011 (*Belgisch Staatsblad* van 1 augustus 2011).)

Door deze wetswijziging werd zowel het materieel als het procedureel toepassingsgebied van artikel 216bis van het Wetboek van Strafvordering verruimd.

Als gevolg van de verruiming van het toepassingsgebied zijn ook minnelijke schikkingen mogelijk bij misdaden en wanbedrijven waarop tot 20 jaar gevangenisstraf staat. Uit de toelichting blijkt dat de toepassing vooral beoogd wordt voor vermogensrechtelijke inbreuken.

Op procedureel vlak wordt het openbaar ministerie nu de mogelijkheid geboden om een minnelijke schikking voor te stellen, ook wanneer de strafvordering al is ingesteld. Het

N° 20 DE MM. **VANVELTHOVEN** ET **LAAOUEJ**Art. 85/7 (*nouveau*)

Dans le titre 4, insérer un chapitre 7 intitulé: “Réduction du champ d’application de la transaction étendue”.

“Art. 85/7. Dans l’article 216bis, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du Code d’instruction criminelle, insérer les mots “à l’intégrité d’une autorité ou d’un organisme public, aux intérêts du Trésor et qu’il ne constitue pas une fraude fiscale grave” entre les mots “l’intégrité physique” et les mots “, il peut inviter l’auteur”.

JUSTIFICATION

La transaction pénale, réglée dans l’article 216bis du Code d’instruction criminelle, existe depuis 1984.

Le ministère public peut proposer à la personne suspectée d’avoir commis une infraction de payer une somme d’argent déterminée. L’action publique s’éteint si l’intéressé accepte cette proposition.

Jusqu’en 2011, une telle transaction était possible pour les infractions punies d’une peine maximale de 5 ans et avant qu’elles ne soient mises à l’instruction.

En 2011, le Parlement a élargi la loi sur les transactions (la loi du 14 avril 2011 portant des dispositions diverses (art. 84) (*Moniteur belge* du 6 mai 2011) et la loi de “réparation” du 11 juillet 2011 (*Moniteur belge* du 1^{er} août 2011).)

Cette modification législative a élargi le champ d’application tant matériel que procédural de l’article 216bis du Code d’instruction criminelle.

À la suite de l’élargissement du champ d’application, les transactions sont également possibles pour les crimes et délits pouvant entraîner jusqu’à vingt ans d’emprisonnement. Il ressort de l’exposé des motifs que l’application vise surtout les infractions patrimoniales.

Sur le plan de la procédure, le ministère public a désormais la possibilité de proposer une transaction, même si l’action publique a déjà été intentée. Le ministère public peut proposer

openbaar ministerie kan een minnelijke voorstellen wanneer de betrokkene al werd gedagvaard om voor de strafrechtbank te verschijnen, en zelfs wanneer al een vonnis werd uitgesproken en beroep werd ingesteld.

De “herstelwet” van 11 juli 2011 wijzigde artikel 216*bis* van het Wetboek van strafvordering in de zin dat een minnelijke schikking alleen mag worden voorgesteld wanneer het feit “geen zware aantasting inhoudt van de lichamelijke integriteit” van het slachtoffer. Verder zorgt die wet er voor dat een rechter nagaat of aan een aantal formele toepassingsvoorwaarden is voldaan wanneer een schikking werd afgesloten.

De voorstanders van de verruimde minnelijke schikking argumenteren dat met de nieuwe wet aan werkoverlast van de rechtbanken zou kunnen worden verholpen. Zo zouden zij zich kunnen toespitsen op de “ernstige” fraudegevallen, aangezien andere gevallen via een minnelijke schikking kunnen worden afgehandeld. In de praktijk blijkt vooral geschikt te worden in de “ernstige” fraudezaken zoals in de bekende zaak “Omega Diamonds”. Recent werd ook bekend gemaakt dat in de zaak HSBC reeds met de advocaten van de Zwitserse bank wordt onderhandeld over een schikking terwijl het onderzoek nog niet eens is afgerond.

Steeds meer wordt duidelijk dat sinds de uitbreiding van de minnelijke schikking in 2011 de strategie lijkt te zijn gehanteerd om in die ernstige en complexe zaken te schikken en in kleinere zaken wel te vervolgen. Dat is de omgekeerde wereld. De juiste strategie is om te schikken in kleine zaken en de vrijgekomen capaciteit in te zetten om in ernstige zaken wel tot gerechtelijke veroordelingen te komen. Dat was ook het opzet van de hervormingen die door de vorige regering op poten werd gezet door in te zetten op meer doeltreffendheid bij de strafrechtelijke vervolging.

Aan het gemis aan doeltreffendheid bij de strafrechtelijke vervolging werd tegemoet gekomen door de uitvoering van tal van aanbevelingen van de parlementaire onderzoekscommissie naar de grote fiscale fraude zoals de strafverzwaring voor ernstige fiscale fraude, de evolutie naar gespecialiseerde magistraten met de invoering van de gespecialiseerde ambten van fiscaal onderzoeks- en strafrechter, de instelling van multidisciplinaire gespecialiseerde onderzoeksteams bij de federale politie met specialisatie in fiscale, sociale en georganiseerde financiële criminaliteit.

Er is dan ook geen reden meer om nog langer minnelijke schikkingen te treffen in zaken van ernstige fiscale fraude en financiële criminaliteit, maar ook niet in zaken van corruptie, verduistering, belangenenneming, knevelarij of misbruik van

une transaction lorsque l'intéressé a déjà été cité à comparaître devant le tribunal, et même lorsqu'un jugement a été rendu et un recours introduit.

La loi de “réparation” du 11 juillet 2011 a modifié l'article 216*bis* du Code d'instruction criminelle dans le sens où la transaction ne peut être proposée que lorsque le fait ne comporte pas d'atteinte “grave” à l'intégrité physique de la victime. Cette loi prévoit en outre qu'un juge vérifie qu'il est satisfait à certaines conditions formelles lors de la conclusion de la transaction.

Les partisans de l'élargissement de la transaction arguent que le nouveau texte pourrait remédier à la surcharge des tribunaux. Ceux-ci pourraient ainsi se concentrer sur les cas de fraude “grave”, dès lors que les autres cas pourraient être réglés par une transaction. Dans la pratique, les nouvelles dispositions semblent surtout appropriées dans les affaires de fraude “grave”, comme dans le fameux dossier “Omega Diamonds”. En outre, dans l'affaire HSBC, il a récemment été rendu public qu'une transaction était déjà en cours de négociation avec les avocats de cette banque suisse bien que cette enquête soit toujours en cours.

Il est de plus en plus clair que, depuis l'élargissement de la transaction en 2011, la stratégie utilisée semble consister à trouver un arrangement dans ces affaires graves et complexes, et d'engager des poursuites dans les plus petits dossiers. C'est le monde à l'envers. La bonne stratégie est de transiger dans les petits dossiers et de mettre à profit la capacité libérée pour aboutir à des condamnations pénales dans les affaires graves. Telle était par ailleurs l'intention des réformes mises sur pied par le précédent gouvernement, qui misait sur une plus grande efficacité des poursuites pénales.

On a remédié au manque d'efficacité des poursuites pénales en mettant en œuvre nombre de recommandations de la commission d'enquête chargée d'examiner les grands dossiers de fraude fiscale, comme l'alourdissement des peines pour la fraude fiscale grave, la spécialisation des magistrats par le biais de l'instauration de fonctions spécialisées de juge d'instruction et de juge pénal en matière fiscale, et la mise en place au sein de la police fédérale d'équipes multidisciplinaires d'enquête spécialisées en criminalité fiscale, sociale et financière organisée.

Par conséquent, rien ne justifie plus la conclusion de transactions dans des dossiers de fraude fiscale grave et de criminalité financière, pas plus que dans des dossiers de corruption, de détournement, de prise d'intérêt, de concussion ou

gezag, die de morele integriteit van om het even welke overheid ernstig aantasten.

Een gericht en efficiënt bestraffingsbeleid is een essentieel sluitstuk van elk fraudebeleid. De prioriteit in het fraudebeleid is fraude vermijden. Maar fraude vermijden betekent ook dat grote financiële criminaliteit altijd kordaat moet aangepakt worden door Justitie, en niet kan geschikt of afgekocht worden. Met andere woorden, dossiers van ernstige fiscale fraude moeten altijd leiden tot vervolging en finaal een uitspraak van een rechter. Een snelle en gedegen afwerking van grote fraudezaken door Justitie is noodzakelijk om het rechtvaardigheidsgevoel bij de burger te herstellen én om een ontradend effect te hebben op potentiële fraudeurs. Deze dubbele impact zal leiden tot minder fraude en dus een eerlijkere fiscaliteit.

Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Ahmed LAAOUEJ (PS)

d'abus d'autorité, qui portent gravement atteinte à l'intégrité morale de quelque autorité que ce soit.

Une politique de sanction ciblée et efficace constitue un élément essentiel de toute politique de lutte contre la fraude. La priorité, en la matière, est d'éviter la fraude. Mais cela signifie également que la Justice doit toujours traiter avec fermeté la grande criminalité financière, qui peut s'en sortir au moyen d'une transaction ou d'une simple amende. Autrement dit, les dossiers de fraude fiscale grave doivent toujours donner lieu à des poursuites débouchant sur une sentence prononcée par un juge. Un traitement judiciaire rapide et sérieux des grandes affaires de fraude est nécessaire pour rétablir le sentiment d'équité chez les citoyens, tout en ayant un effet dissuasif sur les fraudeurs potentiels. Ce double impact entraînera une diminution de la fraude, et donc une fiscalité plus honnête.

Nr. 21 VAN DE HEREN **VANVELTHOVEN** EN **LAAOUEJ**Art. 85/8 (*nieuw*)

In titel 4, in een hoofdstuk 8 “Intercommunales” een artikel 85/8 invoegen, luidend als volgt:

“Art. 85/8. In titel III, hoofdstuk I, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, wordt artikel 180, 1°, opgeheven bij de programmawet van 19 december 2014, hersteld als volgt:

“1° intercommunales beheerst door de wet van 22 december 1986 betreffende de intercommunales, alsmede intercommunales beheerst door het decreet van het Waalse Gewest van 5 december 1996 betreffende de Waalse intercommunales, samenwerkingsverbanden, met uitzondering van interlokale verenigingen, beheerst door het decreet van de Vlaamse Gemeenschap van 6 juli 2001 houdende de intergemeentelijke samenwerking, en de projectverenigingen beheerst door het decreet van het Waalse Gewest van 19 juli 2006 tot wijziging van Boek V van het eerste deel van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie en betreffende de wijzen van samenwerking tussen gemeenten, die, in het kader van hun maatschappelijk belang, hoofdzakelijk:

— een ziekenhuis zoals gedefinieerd in artikel 2 van de gecoördineerde wet van 10 juli 2008 op de ziekenhuizen en andere verzorgingsinrichtingen, uitbaten; of

— een activiteit van drinkwaterdistributie uitoefenen; of

— een activiteit van elektriciteitsdistributie uitoefent via elektrische lijnen met een nominale spanning die gelijk is aan of minder dan 70 kilovolt; of

— een activiteit van gasdistributie uitoefenen; of

— een activiteit van huishoudelijk afvalbeheer uitoefenen.”.”.

N° 21 DE MM. **VANVELTHOVEN** ET **LAAOUEJ**Art. 85/8 (*nouveau*)

Dans le titre 4, dans un chapitre 8 intitulé “Intercommunales”, insérer un article 85/8 rédigé comme suit:

“Art. 85/8. Dans le titre III, chapitre I^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, l’article 180, 1°, abrogé par la loi-programme du 19 décembre 2014, est rétabli dans la rédaction suivante:

“1° les intercommunales régies par la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales, ainsi que les intercommunales régies par le décret de la Région wallonne du 5 décembre 1996 relatif aux intercommunales wallonnes, les structures de coopération, à l’exception des associations interlocales, régies par le décret de la Communauté flamande du 6 juillet 2001 portant réglementation de la coopération intercommunale, et les associations de projet régies par le décret de la Région wallonne du 19 juillet 2006 modifiant le Livre V de la première partie du Code de la démocratie locale et de la décentralisation et relatif aux modes de coopération entre communes, qui, dans le cadre de leur intérêt social, principalement:

— exploitent un hôpital tel que défini à l’article 2 de la loi sur les hôpitaux et autres établissements de soins, coordonnée le 10 juillet 2008; ou

— exercent une activité de distribution d’eau potable; ou

— exercent une activité de distribution d’électricité via des conduites électriques ayant une tension nominale égale ou inférieure à 70 kilovolt; ou

— exercent une activité de distribution de gaz; ou

— exercent une activité de gestion des déchets domestiques.”.”.

VERANTWOORDING

De invoering van een vennootschapsbelasting heeft toenemende druk tot gevolg op de lokale begrotingen. Verschillende gemeenten dienden reeds een verzoek in bij het Grondwettelijk Hof om de invoering van deze vennootschapsbelasting ongedaan te maken.

Bovendien mondt deze invoering uit in hogere nutsfacturen voor de Vlaming. Zo zou de gas- en stroomfactuur met 30 euro per jaar stijgen. Deze verhoging van de factuur tast het draagkrachtbeginsel aan waarbij sterkste schouders de zwaarste lasten dragen.

De invoering van een vennootschapsbelasting voor drinkwater impliceert een ongelijke behandeling tussen drinkwatermaatschappijen, aangezien de grootste drinkwaterleverancier in Vlaanderen, De Watergroep, niet het statuut heeft van intercommunale of intergemeentelijke samenwerkingsverband en dus zou worden vrijgesteld van deze bijdrage.

De invoering van een vennootschapsbelasting impliceert een ongelijke behandeling tussen activiteiten die de gemeente individueel uitvoert, en activiteiten die ze uitvoert in een samenwerkingsverband.

Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Ahmed LAAOUEJ (PS)

JUSTIFICATION

L'instauration d'un impôt des sociétés a pour effet d'accroître la pression sur les budgets locaux. Différentes communes ont déjà introduit, auprès de la Cour constitutionnelle, une requête en annulation de l'instauration de cet impôt des sociétés.

En outre, l'instauration de cet impôt entraînera une augmentation de la facture pour le citoyen flamand. Ainsi, la facture de gaz et d'électricité augmenterait de 30 euros par an. Cette hausse de la facture porte atteinte au principe de la capacité contributive, en vertu duquel les charges les plus lourdes sont supportées par les épaules les plus solides.

L'instauration d'un impôt des sociétés pour l'eau potable implique une inégalité de traitement entre les sociétés de distribution d'eau potable, dès lors que le principal fournisseur d'eau potable en Flandre, *De Watergroep*, n'a pas le statut d'intercommunale ou de structure de coopération intercommunale et serait donc exonéré de cette contribution.

L'instauration d'un impôt des sociétés implique une inégalité de traitement entre les activités que la commune exécute à titre individuel et les activités qu'elle exécute dans une structure de coopération.

Nr. 22 VAN DE REGERING

Art. 82

In het voorgestelde artikel 541, de volgende wijzigingen aanbrengen:

1/ in § 1, punt 9° vervangen als volgt:

“9° de jaarrekeningen met betrekking tot het boekjaar verbonden aan het aanslagjaar 2013 zijn ofwel neergelegd op datum van 31 maart 2015, ofwel, wat de in artikel 97 van het Wetboek van de vennootschappen bedoelde vennootschappen betreft, goedgekeurd door de algemene vergadering overeenkomstig artikel 92 van dat Wetboek en samen met de aangifte in de vennootschapsbelasting ingediend voor het betrokken aanslagjaar.”;

2/ in § 2, punt 9° vervangen als volgt:

“9° de jaarrekeningen met betrekking het boekjaar verbonden aan het aanslagjaar 2014 zijn ofwel neergelegd op datum van 31 maart 2015 of, wat de vennootschappen betreft die hun boekhouding afsluiten op een datum die valt van 1 september 2014 tot en met 30 december 2014, ten laatste zeven maanden na de datum van afsluiting van het boekjaar, ofwel, wat de in artikel 97 van het Wetboek van de vennootschappen bedoelde vennootschappen betreft, goedgekeurd door de algemene vergadering overeenkomstig artikel 92 van dat Wetboek en samen met de aangifte in de vennootschapsbelasting ingediend voor het betrokken aanslagjaar.”.

VERANTWOORDING

De voorwaarde in 9° zowel in paragraaf 1 als in paragraaf 2 van artikel 541 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92), ingevoegd door artikel 82 van het ontwerp van programmawet, vermeldt dat om de in dat artikel bedoelde liquidatiereserve te kunnen aanleggen, de jaarrekeningen voor de aanslagjaren 2013 EN 2014 op 30 maart 2015 moeten zijn neergelegd of dat die jaarrekeningen samen met de aangifte in de vennootschapsbelasting voor die aanslagjaren moeten zijn ingediend.

N° 22 DU GOUVERNEMENT

Art. 82

À l'article 541 proposé, apporter les modifications suivantes:

1/ au § 1^{er}, remplacer le 9° comme suit:

“9° les comptes annuels relatifs à l'exercice comptable se rattachant à l'exercice d'imposition 2013 soit ont été déposés à la date du 31 mars 2015 soit, en ce qui concerne les sociétés visées à l'article 97 du Code des sociétés, ont été approuvés par l'assemblée générale conformément à l'article 92 du même Code et introduits avec la déclaration à l'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition concerné.”;

2/ au § 2, remplacer le 9° comme suit:

“9° les comptes annuels relatifs à l'exercice comptable se rattachant à l'exercice d'imposition 2014 soit ont été déposés à la date du 31 mars 2015 ou, en ce qui concerne les sociétés qui clôturent leurs comptes annuels à partir du 1er septembre 2014 jusqu'au 30 décembre 2014 inclus, au plus tard sept mois après la date de clôture de l'exercice comptable, soit, en ce qui concerne les sociétés visées à l'article 97 du Code des sociétés, ont été approuvés par l'assemblée générale conformément à l'article 92 du même Code et introduits avec la déclaration à l'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition concerné.”.

JUSTIFICATION

La condition reprise dans la disposition du 9°, tant au paragraphe 1^{er} qu'au paragraphe 2 de l'article 541 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92), inséré par l'article 82 du projet de loi-programme, prévoit que pour pouvoir constituer la réserve de liquidation visée par cet article, les comptes annuels pour les exercices d'imposition 2013 ET 2014 doivent être déposés au 30 mars 2015 ou que ces comptes annuels doivent être introduits avec la déclaration à l'impôt des sociétés pour ces exercices d'imposition.

Vooreerst wordt, ter vereenvoudiging, de uiterste datum van neerlegging op 31 maart 2015 vastgelegd in plaats van 30 maart 2015.

De hiervoor aangehaalde formulering houdt in dat, als voor een van de beide jaren geen jaarrekeningen zijn neergelegd of samen met de aangifte zijn ingediend, geen toepassing van de liquidatiereserve mogelijk is voor de beide jaren.

De bedoeling was evenwel om in parallel met artikel 184*quater*, WIB 92 een toetsing te doen van de toestand van de reserves op het einde van het boekjaar. De verplichting koppelen aan de neerlegging of de indiening samen met de aangifte van de jaarrekeningen van de twee betrokken jaren tezamen lijkt daarmee niet in overeenstemming te zijn.

Om die redenen wordt voorgesteld de tekst aan te passen aan dit amendement.

Bovendien is er voor de boekjaren die afsluiten tijdens het jaar 2014 nog een probleem wanneer de vennootschap de boekhouding niet afsluit op 31 december 2013 maar in de loop van 2014 en meer specifiek voor de afsluitingen vanaf 1 september tot en met 30 december 2014. De verplichte neerlegging moet overeenkomstig artikel 98, tweede lid, van het Wetboek van de vennootschappen gebeuren binnen dertig dagen nadat de jaarrekening is goedgekeurd, en ten laatste zeven maanden na de datum van afsluiting van het boekjaar. In de hier bedoelde gevallen kan die datum van neerlegging conform de wettelijke regels dus na 31 maart 2015 vallen. Om deze vennootschappen het recht op de toepassing van de liquidatiereserve niet te ontfagen, wordt in die gevallen de neerlegging toegelaten tot het verstrijken van de in het genoemde artikel 98 bedoelde uiterste termijn.

Het advies van de Raad van State van 12 juni 2015, nr. 57 633/3 werd gevolgd.

De minister van Financiën,

JOHAN VAN OVERTVELDT

Tout d'abord, par souci de simplification, la date ultime de dépôt est fixée au 31 mars 2015 au lieu du 30 mars 2015.

La formulation mentionnée ci-dessus implique que, si les comptes annuels ne sont pas déposés pour une des deux années ou ne sont pas joints à la déclaration, aucune réserve de liquidation ne peut être constituée pour les deux années.

L'intention était néanmoins d'exercer un contrôle de la situation des réserves à la fin de l'exercice comptable, de manière comparable à l'article 184*quater*, CIR 92. Aussi, l'obligation conjointe de dépôt des comptes annuels ou d'introduction de ceux-ci avec la déclaration, ensemble pour les deux années concernées, ne paraît pas conforme à cela.

Pour ces raisons, il est proposé d'adapter le texte comme repris dans l'amendement.

De plus, un problème se pose encore pour les exercices comptables clôturés au cours de l'année 2014 lorsque la société ne clôture pas ses comptes au 31 décembre 2013 mais dans le courant de 2014 et plus spécifiquement pour les clôtures à partir du 1^{er} septembre jusqu'au 30 décembre 2014 inclus. Le dépôt obligatoire doit, conformément à l'article 98, alinéa 2, du Code des sociétés, être effectué dans les trente jours à partir de l'approbation des comptes annuels, et au plus tard sept mois après la date de clôture des comptes annuels. Dans les cas visés en l'espèce, la date de dépôt peut donc tomber après le 31 mars 2015 conformément aux dispositions légales. Afin de ne pas refuser le droit à l'application de la réserve de liquidation pour ces sociétés, le dépôt est dans ces cas permis jusqu'à l'expiration du délai ultime prévu par l'article 98 susvisé.

L'avis du Conseil d'État du 12 juin 2015, n° 57 633/3 a été suivi.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

**ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE
NR. 57.633.3 VAN 12 JUNI 2015**

Op 5 juni 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de minister van Financiën verzocht binnen een termijn van vijf werkdagen een advies te verstrekken over een amendement op 'het ontwerp van programmawet'.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 9 juni 2015. De kamer was samengesteld uit Jo Baert, kamervoorzitter, Jan Smets en Jeroen Van Nieuwenhove, staatsraden, Johan Put en Bruno Peeters, assessoren, en Annemie Goossens, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric Vanneste, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jo Baert, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 12 juni 2015.

*

1. Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling gemotiveerd door de omstandigheid dat,

“d’une part, le projet d’amendement vise à apporter des corrections techniques à l’article 117 du projet de loi-programme insérant un article 541 dans le CIR 92 et que, d’autre part, l’article 118 du projet de loi-programme prévoit que les dispositions prévues à l’article 117 du projet de loi-programme entrent en vigueur le jour de leur publication au Moniteur belge. Il convient dès lors de veiller à ce que les dispositions modificatives prévues par le projet d’amendement entrent en vigueur à la même date que les mesures prévues par l’article 117 du projet de loi-programme susvisé, afin de déterminer le régime applicable en matière de réserve de liquidation à tous les contribuables concernés dès l’entrée en vigueur de l’article 117 du projet de loi-programme insérant un article 541 dans le CIR 92.

Plus précisément, les modifications prévues par l’amendement visent à modifier l’article 117 du projet de loi-programme afin de remplacer la disposition reprise au

**AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT
N° 57.633.3 DU 12 JUIN 2015**

Le 5 juin 2015, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un amendement au 'projet de loi-programme'.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 9 juin 2015. La chambre était composée de Jo Baert, président de chambre, Jan Smets et Jeroen Van Nieuwenhove, conseillers d'État, Johan Put et Bruno Peeters, assesseurs, et Annemie Goossens, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric Vanneste, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jo Baert, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 12 juin 2015.

*

1. Selon l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 3°, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'occurrence, l'urgence est motivée par la circonstance que

“d’une part, le projet d’amendement vise à apporter des corrections techniques à l’article 117 du projet de loi-programme insérant un article 541 dans le CIR 92 et que, d’autre part, l’article 118 du projet de loi-programme prévoit que les dispositions prévues à l’article 117 du projet de loi-programme entrent en vigueur le jour de leur publication au Moniteur belge. Il convient dès lors de veiller à ce que les dispositions modificatives prévues par le projet d’amendement entrent en vigueur à la même date que les mesures prévues par l’article 117 du projet de loi-programme susvisé, afin de déterminer le régime applicable en matière de réserve de liquidation à tous les contribuables concernés dès l’entrée en vigueur de l’article 117 du projet de loi-programme insérant un article 541 dans le CIR 92.

Plus précisément, les modifications prévues par l’amendement visent à modifier l’article 117 du projet de loi-programme afin de remplacer la disposition reprise au 9° de

9° de l'article 541, § 1er, CIR 92 en projet et de la disposition reprise au 9° de l'article 541, § 2, CIR 92 en projet, tel qu'inséré par cet article 117. Les dispositions que ce projet d'amendement visent à remplacer doivent permettre à tous les contribuables de pouvoir être en mesure de remplir la condition de dépôt ou d'approbation des comptes annuels qui est prévue à l'article 541, § 1er, 9° et § 2, 9°, CIR 92, inséré par l'article 117 du projet de loi-programme".

*

2. Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, heeft de afdeling Wetgeving zich moeten beperken tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

*

3. Het om advies voorgelegde amendement strekt ertoe in het ontworpen artikel 541 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) (artikel 117 van het ontwerp van programmawet) de voorwaarden aan te passen voor de belastingvrijstelling inzake het aanleggen van een liquidatiereserve voor de boekhoudkundige winst na belasting van het boekjaar verbonden met het aanslagjaar 2013 of met het aanslagjaar 2014. Meer bepaald wordt de voorwaarde bijgesteld dat de betrokken jaarrekening tegen een bepaalde datum moet zijn neergelegd.

Voor de in artikel 97 van het Wetboek van Vennootschappen bedoelde vennootschappen wordt volstaan met een goedkeuring door de algemene vergadering en een indiening samen met de aangifte in de vennootschapsbelasting voor het betrokken aanslagjaar.

Voor de andere vennootschappen wordt de uiterste datum van neerlegging (30 maart 2015) vervangen door de datum "31 maart 2015". Voor de jaarrekeningen met betrekking tot het boekjaar verbonden aan het aanslagjaar 2014² volstaat het voor vennootschappen van die laatste categorie, die hun boekhouding afsluiten "tussen 30 september 2014 en 31 december 2014", dat de neerlegging gebeurt ten laatste

¹ Aangezien het om een amendement op een wetsontwerp gaat, wordt onder "rechtsgrond" de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

² Voor vennootschappen die een boekhouding voeren anders dan per kalenderjaar, worden de inkomsten belast in het aanslagjaar dat overeenstemt met het jaartal van de afsluiting van het boekjaar (artikel 202 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 'tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992').

l'article 541, § 1er, CIR 92 en projet et de la disposition reprise au 9° de l'article 541, § 2, CIR 92 en projet, tel qu'inséré par cet article 117. Les dispositions que ce projet d'amendement visent à remplacer doivent permettre à tous les contribuables de pouvoir être en mesure de remplir la condition de dépôt ou d'approbation des comptes annuels qui est prévue à l'article 541, § 1er, 9° et § 2, 9°, CIR 92, inséré par l'article 117 du projet de loi-programme".

*

2. Conformément à l'article 84, § 3, alinéa 1er, des lois sur le Conseil d'État, la section de législation a dû se limiter à l'examen de la compétence de l'auteur de l'acte, du fondement juridique¹ et de l'accomplissement des formalités prescrites.

*

3. L'amendement soumis pour avis a pour objet d'adapter, dans l'article 541, en projet, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après: CIR 92) (article 117 du projet de loi-programme), les conditions relatives à l'exonération d'impôt concernant la constitution d'une réserve de liquidation pour le bénéfice comptable après impôt de l'exercice comptable se rattachant à l'exercice d'imposition 2013 ou à l'exercice d'imposition 2014. Il adapte plus particulièrement la condition imposant que les comptes annuels concernés soient déposés pour une date déterminée.

Pour les sociétés visées à l'article 97 du Code des sociétés, l'approbation de l'assemblée générale et l'introduction avec la déclaration à l'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition concerné suffisent.

Pour les autres sociétés, la date limite de dépôt (30 mars 2015) est remplacée par la date du "31 mars 2015". Pour les comptes annuels relatifs à l'exercice comptable se rattachant à l'exercice d'imposition 2014², il suffit, en ce qui concerne les sociétés de cette dernière catégorie qui clôturent leurs comptes annuels "entre le 30 septembre 2014 et le 31 décembre 2014", que le dépôt ait lieu au plus tard sept mois

¹ S'agissant d'un amendement à un projet de loi, on entend par "fondement juridique", la conformité aux normes supérieures.

² Pour les sociétés qui tiennent une comptabilité autrement que par année civile, les revenus sont imposés pendant l'exercice d'imposition coïncidant avec le millésime de la clôture de l'exercice comptable (article 202 de l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992').

zeven maanden na de datum van afsluiting van het boekjaar, dat wil zeggen in overeenstemming met artikel 98, tweede lid, van het Wetboek van Vennootschappen.

4. Volgens de toelichting verstrekt door de gemachtigde is het de bedoeling dat, om voor het voordeel in aanmerking te komen, de vennootschappen hun jaarrekening tijdig moeten hebben neergelegd.

Een vennootschap die haar boekhouding bijvoorbeeld heeft afgesloten op 30 september 2014,³ heeft voor het neerleggen van de jaarrekening op grond van artikel 98, tweede lid, van het Wetboek van Vennootschappen zeven maanden de tijd, dat wil zeggen tot 30 april 2015. Het is derhalve niet duidelijk waarom in dat geval, en voor zover de jaarrekening niet tegen 31 maart 2015 is neergelegd, het voordeel wordt onthouden. Die opmerking geldt overigens ook voor het geval dat de boekhouding is afgesloten op een datum die valt van 1 tot 29 september 2014 (de neerleggingstermijn verstrijkt in dat geval ten vroegste op 1 april 2015 en ten laatste op 29 april 2015).

Het lijkt er dus op dat in het ontworpen artikel 541, § 2, 9°, van het WIB 92 zal moeten worden aangegeven dat bedoeld worden, vennootschappen die hun boekhouding afsluiten tussen 31 augustus 2014 en 31 december 2014. Om dit duidelijk te maken, kan men het best schrijven: “die hun boekhouding afsluiten op een datum die valt van 1 september 2014 tot 30 december 2014”.

De griffier,

Annemie

De voorzitter,

GOOSSENS Jo BAERT

après la date de clôture de l'exercice, à savoir conformément à l'article 98, alinéa 2, du Code des sociétés.

4. Selon les précisions apportées par le délégué, il s'agit de contraindre les sociétés à déposer leurs comptes annuels dans les délais pour qu'elles puissent bénéficier de l'avantage.

Une société qui a par exemple clôturé son exercice le 30 septembre 2014 dispose, conformément à l'article 98, alinéa 2, du Code des sociétés, d'un délai de sept mois pour déposer le compte annuel, soit jusqu'au 30 avril 2015. On n'aperçoit dès lors pas pourquoi, dans ce cas, et dans la mesure où les comptes annuels n'ont pas été déposés avant le 31 mars 2015, l'avantage n'est pas accordé. Au demeurant, cette observation vaut également lorsque l'exercice a été clôturé à une date comprise entre le 1^{er} et le 29 septembre 2014 (dans ce cas, le délai de dépôt arrive à échéance au plus tôt le 1^{er} avril 2015 et au plus tard le 29 avril 2015).

Il semblerait donc qu'il faille indiquer à l'article 541, § 2, 9°, en projet, du CIR 92 que sont visées les sociétés qui clôturent leurs comptes annuels entre le 31 août 2014 et le 31 décembre 2014. Par souci de clarté, il serait préférable d'écrire: “qui clôturent leurs comptes annuels à une date comprise entre le 1^{er} septembre 2014 et le 30 décembre 2014”.

De griffier,

Annemie GOOSSENS

De voorzitter,

Jo BAERT

³ Vermits in de ontworpen bepaling melding wordt gemaakt van het afsluiten van de jaarrekening “tussen” 30 september 2014 en 31 december 2014, geldt de hypothese niet indien het afsluiten heeft plaatsgevonden op 30 september 2014 (of op 31 december 2014).

³ Étant donné que la disposition en projet fait mention de la clôture des comptes annuels “entre” le 30 septembre 2014 et le 31 décembre 2014, l'hypothèse n'est pas applicable si la clôture a eu lieu le 30 septembre 2014 (ou le 31 décembre 2014).

Nr. 23 VAN DE REGERING

Afdeling 4 (nieuw)

In titel 4, hoofdstuk 4, een afdeling 4 invoegen met als opschrift:

“Afdeling 4. Intercommunales”.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

N° 23 DU GOUVERNEMENT

Section 4 (nouvelle)

Dans le titre 4, chapitre 4, insérer une section 4 portant l’intitulé:

“Section 4. Intercommunales”.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 24 VAN DE REGERING

Art. 85/1 (nieuw)

In titel 4, hoofdstuk 4, afdeling 4, een artikel 85/1 invoegen, luidende:

“Art. 85/1. In artikel 180 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatst gewijzigd bij de programmawet van 19 december 2014, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1° de bepaling opgenomen onder 1°, opgeheven bij de programmawet van 19 december 2014, wordt hersteld als volgt:

“1° in het tweede lid bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen die, in het kader van hun maatschappelijk belang, hoofdzakelijk:

— een ziekenhuis zoals gedefinieerd in artikel 2 van de gecoördineerde wet van 10 juli 2008 op de ziekenhuizen en andere verzorgingsinrichtingen, uitbaten; of

— een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten;”;

2° het artikel wordt aangevuld met een lid luidende:

“De in het eerste lid, 1° bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen zijn;

a) intercommunales beheerst door de wet van 22 december 1986 betreffende de intercommunales

b) intercommunales beheerst door het decreet van het Waalse Gewest van 19 juli 2006 tot wijziging van Boek V van het eerste deel van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie en betreffende de wijzen van samenwerking tussen gemeenten;

N° 24 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/1 (nouveau)

Dans le titre 4, chapitre 4, section 4, insérer un article 85/1, rédigé comme suit:

“Art. 85/1. Dans l'article 180 du Code des impôts sur les revenus 1992, modifié en dernier lieu par la loi-programme du 19 décembre 2014, les modifications suivantes sont apportées:

1° le 1°, abrogé par la loi-programme du 19 décembre 2014, est rétabli dans la rédaction suivante:

“1° les intercommunales, les structures de coopération, les associations de projet, les régies communales autonomes et les associations visées à l'alinéa 2 qui, dans le cadre de leur objet social, à titre principal:

— exploitent un hôpital tel que défini à l'article 2 de la loi coordonnée du 10 juillet 2008 sur les hôpitaux et autres établissements de soins; ou

— exploitent une institution qui assiste des victimes de la guerre, des handicapés, des personnes âgées, des mineurs d'âge protégés ou des indigents;”;

2° l'article est complété par un alinéa, rédigé comme suit:

“Les intercommunales, les structures de coopération, les associations de projet, les régies communales autonomes et les associations visées à l'alinéa 1^{er}, 1°, sont:

a) les intercommunales régies par la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales;

b) les intercommunales régies par le décret de la Région wallonne du 19 juillet 2006 modifiant le Livre V de la première partie du Code de la démocratie locale et de la décentralisation et relatif aux modes de coopération entre communes;

c) samenwerkingsverbanden, met uitzondering van interlokale verenigingen, beheerst door het decreet van de Vlaamse Gemeenschap van 6 juli 2001 houdende de intergemeentelijke samenwerking;

d) projectverenigingen beheerst door het decreet van het Waalse Gewest van 19 juli 2006 tot wijziging van Boek V van het eerste deel van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie en betreffende de wijzen van samenwerking tussen gemeenten;

e) autonome gemeentebedrijven beheerst door de nieuwe gemeentewet van 24 juni 1988;

f) autonome gemeentebedrijven beheerst door het gemeentedecreet van de Vlaamse Gemeenschap van 15 juli 2005;

g) de verenigingen beheerst door hoofdstuk XII van de organieke wet van 8 juli 1976 betreffende de openbare centra voor maatschappelijk welzijn;

h) de verenigingen beheerst door titel VIII van het decreet van 19 december 2008 betreffende de organisatie van de openbare centra voor maatschappelijk welzijn.”.”.

VERANTWOORDING

De programmawet van 19 december 2014 heeft artikel 180,1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) opgeheven. Deze bepaling sloot de intercommunales, de samenwerkingsverbanden geregeld door het decreet van de Vlaamse Gemeenschap van 6 juli 2001 en de projectverenigingen geregeld door het decreet van het Waalse Gewest van 19 juli 2006, onvoorwaardelijk uit de vennootschapsbelasting.

De opheffing van artikel 180, 1°, WIB 92 had tot doel de onderwerping van de intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen aan de vennootschapsbelasting of aan de rechtspersonenbelasting van dezelfde voorwaarden als voor andere rechtspersonen te laten afhangen.

De in het regeerakkoord bepaalde loyale fiscale concurrentie tussen de privésector en de overheidssector staat in dit amendement niet ter discussie.

c) les structures de coopération, à l'exception des associations inter-locales, régies par le décret de la Communauté flamande du 6 juillet 2001 portant réglementation de la coopération intercommunale;

d) les associations de projet régies par le décret de la Région wallonne du 19 juillet 2006 modifiant le Livre V de la première partie du Code de la démocratie locale et de la décentralisation et relatif aux modes de coopération entre communes;

e) les régies communales autonomes régies par la nouvelle loi communale du 24 juin 1988;

f) les régies communales autonomes régies par le décret communal de la Communauté flamande du 15 juillet 2005;

g) les associations régies par le chapitre XII de la loi organique du 8 juillet 1976 des centres publics d'action sociale;

h) les associations régies par le titre VIII du décret du 19 décembre 2008 relatif à l'organisation des centres publics d'aide sociale.”.”.

JUSTIFICATION

La loi-programme du 19 décembre 2014 a abrogé l'article 180, 1°, du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92). Cette disposition prévoyait que les intercommunales, les structures de coopération régies par le décret de la Communauté flamande du 6 juillet 2001 et les associations de projet régies par le décret de la Région wallonne du 19 juillet 2006, étaient inconditionnellement exclues de l'impôt des sociétés.

L'abrogation de l'article 180,1°, CIR 92, visait à ce que les intercommunales, les structures de coopération et les associations de projet soient assujetties à l'impôt des sociétés, ou à l'impôt des personnes morales, aux mêmes conditions que les autres personnes morales.

Le principe inscrit dans l'accord de gouvernement fédéral, visant la création d'une concurrence fiscale loyale entre le secteur privé et le secteur public, n'est pas remis en cause par le présent amendement.

Anders dan bij de overige private en publieke rechtspersonen behartigen intercommunales bepaalde gemeentelijk belangen.

Op grond van wettelijke en decretale bepalingen zijn intercommunales niet-commercieel.

De wettelijke en decretale bepalingen leggen de vormvereisten vast die strikt en limitatief van toepassing zijn op de intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, alsook op de autonome gemeentebedrijven en de OCMW-verenigingen.

Zo moeten de intercommunales, al naargelang het Gewest, de juridische vorm van ofwel een NV, CV of vzw, ofwel van een NV of CVBA aannemen.

Wat ook hun doel is, ze zijn niet-commercieel. Bovendien hebben intercommunales niet de mogelijkheid een andere juridische vorm aan te nemen dan deze vastgelegd in de wettelijke en decretale bepalingen.

De opheffing van artikel 180, 1°, WIB 92, heeft tot gevolg dat er, in bepaalde gevallen, een nieuwe niet-gerechtvaardigde fiscale concurrentie ontstaat tussen de private en de overheidssector, voor zover intercommunales, om niet-fiscale redenen, de vorm van handelsvennootschap in plaats van deze van een vereniging zonder winstoogmerk hebben aangenomen en waarbij de rechtsvorm geen invloed had in de onvoorwaardelijke vrijstellingsregeling voorafgaand aan de programmawet van 19 december 2014.

Het past daarom te voorzien in onderwerpsregels aan de inkomstenbelasting die met deze specifieke eisen rekening houden, voor zover geen nieuwe vorm van niet-gerechtvaardigde fiscale concurrentie tussen de privé en overheidssector te creëren, in tegenstelling tot het beoogde doel.

Bij gebrek daaraan zouden publieke rechtspersonen, andere dan vzw's, belast met taken van gemeentelijk belang, omwille van hun rechtsvorm, aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen op basis van de huidige bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, terwijl private vzw's met dezelfde activiteiten en die dezelfde handelswijze volgen, behalve dat ze een gemeentelijk belang nastreven, van de vennootschapsbelasting zijn vrijgesteld, mits de in de artikelen 182, 3°, en 220, 3°, WIB 92, vastgelegde voorwaarden worden nageleefd.

Zo worden bepaalde openbare ziekenhuizen enkel omwille van hun commerciële rechtsvorm, geacht te zijn opgericht om een winstgevende activiteit uit te oefenen. Door de schrapping

A la différence des autres personnes morales de droit public et de droit privé, les intercommunales ont des objets déterminés d'intérêt communal.

En vertu des dispositions légales et décrétales, les intercommunales n'ont pas un caractère commercial.

Les dispositions légales et décrétales prévoient les conditions de forme qui sont applicables de manière stricte et limitative aux intercommunales, aux structures de coopération, aux associations de projet, ainsi qu'aux régies communales autonomes et aux associations issues d'un CPAS.

Ainsi, selon la Région, les intercommunales doivent adopter la forme juridique, soit d'une SA, d'une SC ou d'une ASBL, soit d'une SA ou d'une SCRL.

Quel que soit leur objet, elles n'ont pas de caractère commercial. En outre, les intercommunales n'ont pas la possibilité d'adopter une forme juridique autre que celles qui sont prévues par les dispositions légales et décrétales.

L'abrogation de l'article 180, 1°, CIR 92, a pour conséquence de créer, dans certains cas, une nouvelle concurrence fiscale non justifiée entre le secteur privé et le secteur public, dans la mesure où des intercommunales ont adopté, pour des raisons non fiscales, la forme d'une société commerciale au lieu de celle d'une association sans but lucratif, la forme juridique n'ayant pas d'incidence dans le régime d'exemption inconditionnelle antérieure à la loi-programme du 19 décembre 2014.

Il convient dès lors de prévoir des règles d'assujettissement à l'impôt sur les revenus qui prennent en considération ces exigences spécifiques sous peine de créer une nouvelle forme de concurrence fiscale non justifiée entre le secteur privé et le secteur public, à l'inverse de l'objectif poursuivi.

A défaut, des personnes morales de droit public, autres que celles sous forme d'une ASBL, chargées de missions d'intérêt communal seraient, en raison de leur forme juridique, assujetties à l'impôt des sociétés sur la base des dispositions actuelles du Code des impôts sur les revenus 1992, alors que des ASBL de droit privé exerçant leurs activités dans le même domaine et suivant les mêmes procédés, hormis la poursuite de l'intérêt communal, sont exonérées de l'impôt des sociétés moyennant le respect des conditions prévues aux articles 182, 3°, et 220, 3°, CIR 92.

Ainsi, certains hôpitaux publics sont, uniquement en raison de leur forme juridique commerciale, considérés comme étant constitués pour exercer une activité lucrative. Suite à

van de bepalingen in artikel 180, 1°, WIB 92, bij de programwawet van 19 december 2014 en de daaruit voortvloeiende onderwerping aan de voorwaarden in de artikelen 182, 3°, en 220, 3°, WIB 92, zou het bijgevolg niet mogelijk zijn voor deze openbare ziekenhuizen om van de vennootschapsbelasting te worden vrijgesteld.

Zoals hiervoor is aangegeven, zijn de mogelijke juridische vormen die een intercommunale kan aannemen strikt beperkt door wettelijke en decretale bepalingen. Daarnaast was de keuze van de juridische vorm fiscaal neutraal op het moment van de oprichting of bij verandering van vorm van de publiekrechtelijke rechtspersoon. Het leidt geen twijfel dat de intercommunales belast met de uitbating van een publiek ziekenhuis bij de afwezigheid van een onvoorwaardelijke vrijstelling van de vennootschapsbelasting zoals het was geregeld door artikel 180, 1°, WIB 92, voor haar opheffing bij de programwawet van 19 december 2014, mochten ze de mogelijkheid gehad hebben, zouden geopteerd hebben voor de vorm van een rechtspersoon zonder winstoogmerk, zoals een vzw. Vanzelfsprekend zouden deze intercommunales onder zulke rechtsvorm overeenkomstig artikel 220, 3°, WIB 92, aan de rechtspersonenbelasting onderworpen kunnen zijn.

Er bestaat geen enkele objectieve reden om een intercommunale, opgericht onder de vorm van een handelsvennootschap, en een private vereniging zonder winstoogmerk die beiden identieke activiteiten bestaande uit het uitbaten van een al naar gelang het geval publiek of privaat ziekenhuis, op fiscaal vlak verschillend te behandelen.

Daarom moet er dus over gewaakt worden, in het bijzondere domein van de uitbating van een ziekenhuis, de toepassingsvoorwaarden van een loyale fiscale concurrentie tussen de privé en overheidssector te beschermen, rekening houdend met het specifieke wettelijke kader van toepassing op de intercommunales en, voor zover nodig, op de samenwerkingsverbanden, op de projectverenigingen, op de autonome gemeentebedrijven, alsmede op de OCMW-verenigingen.

Dit amendement wenst daarom artikel 180, 1°, WIB 92, in die zin te herstellen dat een intercommunale, een samenwerkingsverband, een projectvereniging, een autonoom gemeentebedrijf of een OCMW-vereniging dat zich, in het kader van haar maatschappelijk belang, hoofdzakelijk bezighoudt met de uitbating van een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, ongeacht haar rechtsvorm, van de vennootschapsbelasting is vrijgesteld.

l'abrogation de l'article 180, 1°, CIR 92, par la loi-programme du 19 décembre 2014 et l'application aux conditions prévues aux articles 182, 3°, et 220, 3°, CIR 92 qui en découle, il ne serait par conséquent plus possible d'exonérer ces hôpitaux publics de l'impôt des sociétés.

Comme indiqué ci-avant, les formes juridiques possibles pour les intercommunales sont strictement limitées par des dispositions légales et décrétales. Le choix de la forme juridique était neutre sur le plan fiscal au moment de la constitution ou lors d'un changement de forme de la personne morale de droit public. Il ne fait pas de doute que les intercommunales chargées de l'exploitation d'un hôpital public auraient opté, dès lors qu'elles en avaient la possibilité, pour la forme d'une personne morale sans but lucratif, telle qu'une ASBL, en l'absence d'exemption inconditionnelle de l'impôt des sociétés telle qu'elle était organisée par l'article 180, 1°, CIR 92, avant son abrogation par la loi du 19 décembre 2014. En effet, sous une telle forme juridique, ces intercommunales auraient pu être assujetties à l'impôt des personnes morales conformément à l'article 220, 3°, CIR 92.

Il n'y a aucune raison objective de traiter différemment sur le plan fiscal une intercommunale constituée sous la forme d'une société commerciale et une association sans but lucratif de droit privé exerçant l'une comme l'autre des activités identiques consistant à exploiter un hôpital public ou privé selon le cas.

Il convient donc de veiller, dans ce domaine particulier de l'exploitation d'hôpitaux, à préserver les conditions d'application de la concurrence fiscale loyale entre le secteur privé et le secteur public, en tenant compte du cadre légal spécifique qui est applicable aux intercommunales et, pour autant que de besoin, aux structures de coopération, aux associations de projet, aux régies communales autonomes, ainsi qu'aux associations issues d'un CPAS.

Le présent amendement vise pour cette raison à rétablir l'article 180, 1°, CIR 92, en ce sens qu'une intercommunale, une structure de coopération, une association de projet une régie communale autonome ou une association issue d'un CPAS, qui, dans le cadre de son objet social, s'occupe à titre principal de l'exploitation d'un hôpital ou d'une institution qui assiste des victimes de la guerre, des handicapés, des personnes âgées, des mineurs d'âge protégés ou des indigents, est exonérée de l'impôt des sociétés, indépendamment de sa forme juridique.

Teneinde het principe van een loyale fiscale concurrentie tussen de privésector en overheidssector, grotendeels verwezenlijkt bij de programmawet van 19 december 2014, niet in gevaar te brengen, bepaalt het voorgestelde amendement dat de onvoorwaardelijke vrijstelling van de vennootschapsbelasting slechts zal gelden voor de intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, die hoofdzakelijk een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten, dit doen in het kader van hun maatschappelijk belang.

Het Grondwettelijk Hof oordeelde in arrest nr. 114/2014 van 17 juli 2014 dat het niet redelijk verantwoord is om autonome gemeentebedrijven uit te sluiten van de vrijstelling van de vennootschapsbelasting voor activiteiten die, wanneer zij hetzij door de gemeente zelf, hetzij door een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging zouden worden uitgeoefend, wel op algemene wijze van de vennootschapsbelasting zouden zijn vrijgesteld.

De opheffing van artikel 180, 1°, WIB 92, heeft de oorzaak van de door het Hof aangehaalde discriminatie opgeheven.

Met dezelfde doelstelling een nieuwe discriminatie te vermijden beoogt het herstellende artikel 180, 1°, WIB 92 in ontwerp eveneens autonome gemeentebedrijven en OMWV-verenigingen, door ze aan dezelfde regels voor onvoorwaardelijke vrijstelling van de vennootschapsbelasting als de intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen die, in het kader van hun maatschappelijk belang, hoofdzakelijk een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, uitbaten te onderwerpen.

Er is rekening gehouden met het advies van de Raad van State nr. 57594.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

Dès lors, afin de ne pas mettre en péril le principe d'une concurrence fiscale loyale entre le secteur privé et le secteur public, qui est largement réalisé par la loi-programme du 19 décembre 2014, l'amendement proposé prévoit que l'exemption inconditionnelle de l'impôt des sociétés ne vaudra que pour les intercommunales, les structures de coopération, les associations de projet, qui exploitent un hôpital ou une institution qui assiste des victimes de la guerre, des handicapés, des personnes âgées, des mineurs d'âge protégés ou des indigents, à titre principal dans le cadre de leur objet social.

Dans son arrêt n° 114/2014 du 17 juillet 2014 la Cour constitutionnelle a jugé qu'il n'est pas raisonnablement justifié d'exclure les régies communales autonomes de l'exemption de l'impôt des sociétés pour les activités qui, lorsqu'elles sont exercées soit par la commune elle-même soit par une intercommunale, une structure de coopération ou une association de projet sont effectivement exemptées de manière générale de l'impôt des sociétés.

L'abrogation de l'article 180, 1°, CIR 92, supprimait la cause de la discrimination soulevée par la Cour constitutionnelle.

Dans le même but d'éviter une nouvelle discrimination, l'article 180, 1°, CIR 92 en projet vise également des régies communales et des associations issues d'un CPAS afin de les soumettre aux mêmes règles d'exemption inconditionnelle de l'impôt des sociétés que les intercommunales, les structures de coopération et les associations de projet qui, dans le cadre de leur objet social, exploitent un hôpital ou une institution qui assiste des victimes de la guerre, des handicapés, des personnes âgées, des mineurs d'âge protégés ou des indigents et ce, à titre principal.

[Il a été tenu compte de l'avis du Conseil d'État, n° 57594.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 25 VAN DE REGERING

Art. 85/2 (*nieuw*)

In titel 4, hoofdstuk 4, afdeling 4, een artikel 85/2 invoegen, luidende:

“Art. 85/2. Artikel 202, § 2, derde lid, 2°, van hetzelfde Wetboek, opgeheven bij de programmawet van 19 december 2014, wordt hersteld in de volgende lezing:

“2° die worden verleend of toegekend door de in artikel 180, 1°, bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen;”.”.

VERANTWOORDING

Artikel 202, § 2, derde lid, 2°, WIB 92 wordt hersteld in een aangepaste versie die ook rekening houdt met de autonome gemeentebedrijven en OCMW-verenigingen, ten gevolge van de gedeeltelijke herstelling van artikel 180, 1°, WIB 92.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

N° 25 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/2 (*nouveau*)

Dans le titre 4, chapitre 4, section 4, insérer un article 85/2, rédigé comme suit:

“Art. 85/2. L'article 202 § 2, alinéa 3, 2°, du même Code, abrogé par la loi-programme du 19 décembre 2014, est rétabli dans la rédaction suivante:

“2° alloués ou attribués par des intercommunales, des structures de coopération, des associations de projet, des régies communales autonomes et des associations visées à l'article 180, 1°;”.”.

JUSTIFICATION

L'article 202, § 2, alinéa 3, 2°, CIR 92, est rétabli dans une version adaptée qui concerne également des régies communales autonomes et des associations issues d'un CPAS, suite au rétablissement partiel de l'article 180, 1°, CIR 92.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 26 VAN DE REGERING

Art. 85/3 (*nieuw*)

In titel 4, hoofdstuk 4, afdeling 4, een artikel 85/3 invoegen, luidende:

“Art. 85/3. Artikel 203 § 2, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, opgeheven bij de programmawet van 19 december 2014, wordt hersteld in de volgende lezing:

“§ 2. Paragraaf 1, 1°, is niet van toepassing op dividenden die worden verleend of toegekend door de in artikel 180, 1°, bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen.”.”

VERANTWOORDING

Artikel 203 § 2, eerste lid, WIB 92, wordt hersteld in een aangepaste versie die ook rekening houdt met de autonome gemeentebedrijven en OCMW-verenigingen, ten gevolge van de gedeeltelijke herstelling van artikel 180,1°, WIB 92.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

N° 26 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/3 (*nouveau*)

Dans le titre 4, chapitre 4, section 4, insérer un article 85/3, rédigé comme suit:

“Art. 85/3. L'article 203, § 2, alinéa 1^{er}, du même Code, abrogé par la loi-programme du 19 décembre 2014, est rétabli dans la rédaction suivante:

“§ 2. Le § 1^{er}, 1°, ne s'applique pas aux dividendes alloués ou attribués par les intercommunales, les structures de coopération, les associations de projet, les régies communales autonomes et les associations visées à l'article 180, 1°. ”.”

JUSTIFICATION

L'article 203, § 2, alinéa 1^{er}, CIR 92, est rétabli dans une version adaptée qui concerne également des régies communales autonomes et des associations issues d'un CPAS, suite au rétablissement partiel de l'article 180, 1°, CIR 92.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 27 VAN DE REGERING

Art. 85/4 (nieuw)

In titel 4, hoofdstuk 4, afdeling 4, een artikel 85/4 invoegen, luidende:

“Art. 85/4. In artikel 222 van hetzelfde Wetboek, laatst gewijzigd bij de wet van 11 december 2008, worden de woorden “artikel 220, 3°” vervangen door de woorden “de artikelen 180, 1°, en 220, 3°”.”.

VERANTWOORDING

Amendement nr. ... herstelt artikel 180, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92), in die zin dat een intercommunale, een samenwerkingsverband, een projectvereniging, een autonoom gemeentebedrijf of een OCMW-vereniging dat zich, in het kader van haar maatschappelijk belang, hoofdzakelijk bezighoudt met de uitbating van een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, ongeacht haar rechtsvorm, van de vennootschapsbelasting is vrijgesteld.

Zij is overeenkomstig artikel 220, 2°, WIB 92, aan de rechtspersonenbelasting onderworpen en bijgevolg op de in de artikelen 221 en 223 WIB 92, vermelde inkomsten belastbaar. Een private rechtspersoon die geen winstoogmerk nastreeft met identieke activiteiten zal, indien voldaan aan de voorwaarden, overeenkomstig artikel 220, 3°, WIB 92, aan de rechtspersonenbelasting onderworpen zijn en bijgevolg naast de in de artikelen 221 en 223 WIB 92, vermelde inkomsten, ook op deze vermeld in artikel 222 WIB 92, belastbaar zijn.

Het kan dus voorkomen dat deze private rechtspersoon enkel omwille van zijn privaatrechtelijke karakter een hogere belastinggrondslag in de rechtspersonenbelasting dient te ondergaan dan de publiekrechtelijke rechtspersoon, ondanks hun identieke activiteiten.

Teneinde deze niet-gerechtigde fiscale concurrentie tussen de private en de overheidssector te vermijden, wordt artikel 222, WIB 92, in die mate gewijzigd dat ook de in artikel 180, 1°, WIB 92, bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen op de in artikel 222, WIB 92, vermelde inkomsten belastbaar worden.

N° 27 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/4 (nouveau)

Dans le titre 4, chapitre 4, section 4, insérer un article 85/4, rédigé comme suit:

“Art. 85/4. Dans l'article 222 du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 11 décembre 2008, les mots “à l'article 220, 3°” sont remplacés par les mots “aux articles 180, 1°, et 220, 3°”.”.

JUSTIFICATION

L'amendement n° ... rétablit l'article 180, 1°, du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92), en ce sens qu'une intercommunale, une structure de coopération, une association de projet, une régie communale autonome ou une association issue d'un CPAS, qui, dans le cadre de son objet social, s'occupe à titre principal de l'exploitation d'un hôpital ou d'une institution qui assiste des victimes de la guerre, des handicapés, des personnes âgées, des mineurs d'âge protégés ou des indigents, est exonérée de l'impôt des sociétés, indépendamment de sa forme juridique.

Elle est, conformément à l'article 220, 2°, CIR 92, assujettie à l'impôt des personnes physiques et dès lors imposable sur les revenus visés aux articles 221 et 223, CIR 92. Une personne juridique de droit privé ne poursuivant pas de but lucratif et ayant des activités identiques sera, si les conditions sont remplies, conformément à l'article 220, 3°, CIR 92, assujettie à l'impôt des personnes morales et par conséquent imposable non seulement sur les revenus visés aux articles 221 et 223, CIR 92, mais aussi sur ceux visés à l'article 222, CIR 92.

Il peut donc arriver que cette personne morale de droit privé soit imposée sur une assiette plus élevée à l'impôt des personnes morales que la personne morale de droit public, uniquement en raison du fait de son caractère de droit privé, nonobstant le fait que leurs activités soient identiques.

Afin d'éviter cette discrimination fiscale non justifiée entre le secteur public et le secteur privé, l'article 222, CIR 92, est modifié en ce sens que les intercommunales, les structures de coopération, les associations de projet, les régies communales autonomes et les associations soient aussi imposables sur les revenus visés à l'article 222, CIR 92.

Bovendien is er door deze wetswijziging niet langer een verschillende fiscale benadering tussen de publiekrechtelijke rechtspersonen die op basis van artikel 180, 1°, WIB 92, van de vennootschapsbelasting zijn vrijgesteld enerzijds en deze met andere activiteiten dan de uitbating van een ziekenhuis of een instelling die oorlogsslachtoffers, mindervaliden, bejaarden, beschermde minderjarigen of behoeftigen bijstaat, en die, indien voldaan aan de voorwaarden, op basis van artikel 220, 3°, WIB 92, aan de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen anderzijds.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

En outre, cette modification législative met fin à l'approche fiscale différenciée pour, d'une part, les personnes morales de droit public qui sont exonérées de l'impôt des sociétés sur base de l'article 180, 1°, CIR 92, et, d'autre part, celles qui exercent d'autres activités que l'exploitation d'un hôpital ou d'une institution qui assiste des victimes de la guerre, des handicapés, des personnes âgées, des mineurs d'âge protégés ou des indigents, et qui, si les conditions sont remplies, sont assujetties à l'impôt des personnes morales sur base de l'article 220, 3°, CIR 92.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 28 VAN DE REGERING

Art. 85/5 (*nieuw*)

In titel 4, hoofdstuk 4, afdeling 4, een artikel 85/5 invoegen, luidende:

“Art. 85/5. Artikel 224 van hetzelfde Wetboek, opgeheven bij artikel 20 van de programmawet van 19 december 2014, wordt hersteld in de volgende lezing:

“De in artikel 180, 1°, bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen zijn eveneens belastbaar op het totale bedrag van de sommen toegekend als dividenden aan enige vennootschap of andere rechtspersoon, met uitzondering van die toegekend aan de Staat, de gemeenschappen, de gewesten, de provincies, de agglomeraties, de federaties van gemeenten, de gemeenten en de openbare centra voor maatschappelijk welzijn.”.”.

VERANTWOORDING

Artikel 224, WIB 92 wordt hersteld in een aangepaste versie die ook rekening houdt met de autonome gemeentebedrijven en OCMW-verenigingen, ten gevolge van de gedeeltelijke herstelling van artikel 180,1°, WIB 92.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

N° 28 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/5 (*nouveau*)

Dans le titre 4, chapitre 4, section 4, insérer un article 85/5, rédigé comme suit:

“Art. 85/5. L'article 224 du même Code, abrogé par l'article 20 de la loi-programme du 19 décembre 2014, est rétabli dans la rédaction suivante:

“Les intercommunales, les structures de coopération, les associations de projet, les régies communales autonomes et les associations, visées à l'article 180, 1°, sont également imposables sur le montant total des sommes attribuées à toute société ou autre personne morale à titre de dividendes, à l'exclusion de ceux attribués à l'État, aux communautés, aux régions, aux provinces, aux agglomérations, aux fédérations de communes, aux communes et aux centres publics d'action sociale.”.”.

JUSTIFICATION

L'article 224, CIR 92 est rétabli dans une version adaptée qui concerne également des régies communales autonomes et des associations issues d'un CPAS, suite au rétablissement partiel de l'article 180, 1°, CIR 92.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 29 **VAN DE REGERING**Art. 85/6 (*nieuw*)

In titel 4, hoofdstuk 4, afdeling 4, een artikel 85/6 invoegen, luidende:

“Art. 85/6. De artikelen 21 tot 23 en 25 van de programmawet van 19 december 2014 worden ingetrokken.”.

VERANTWOORDING

De artikelen 21 tot 23 en 25 van de programmawet van 19 december 2014 worden ingetrokken ten gevolge van de gedeeltelijke herstelling van artikel 180, 1°, WIB 92.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

N° 29 **DU GOUVERNEMENT**Art. 85/6 (*nouveau*)

Dans le titre 4, chapitre 4, section 4, insérer un article 85/6, rédigé comme suit:

“Art. 85/6. Les articles 21 à 23 et 25 de la loi-programme du 19 décembre 2014 sont retirés.”.

JUSTIFICATION

Les articles 21 à 23 et 25 de la loi-programme du 19 décembre 2014 sont retirés suite au rétablissement partiel de l'article 180, 1°, CIR 92.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 30 VAN DE REGERING

Art. 85/7 (nieuw)

In titel 4, hoofdstuk 4, afdeling 4, een artikel 85/7 invoegen, luidende:

“Art. 85/7. Artikel 26 van de programmawet van 19 december 2014 wordt vervangen als volgt:

“Art. 26. De overgang van een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging, naar de vennootschapsbelasting vindt onder de volgende voorwaarden plaats:

1° het deel van het maatschappelijk kapitaal, van de uitgiftepremies of van de bedragen waarop ingeschreven wordt ter gelegenheid van de uitgifte van winstbewijzen, dat voorheen werkelijk werd gestort tijdens de boekjaren afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, wordt aangemerkt als gestort kapitaal in de zin van artikel 184 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, onder de voorwaarden bedoeld in het eerste en tweede lid van dit artikel;

2° de voorheen gereserveerde winsten, al dan niet geïncorporeerd in kapitaal, en de voorzieningen voor risico's en kosten die door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden als reeds belaste reserves beschouwd;

3° de herwaarderingsmeerwaarden en de kapitaal-subsidies die door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten

N° 30 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/7 (nouveau)

Dans le titre 4, chapitre 4, section 4, insérer un article 85/7, rédigé comme suit:

“Art. 85/7. L'article 26 de la loi-programme du 19 décembre 2014 est remplacé par ce qui suit:

“Art. 26. Le passage d'une intercommunale, d'une structure de coopération ou d'une association de projet à l'impôt des sociétés se fait aux conditions suivantes:

1° la partie du capital social, des primes d'émission ou des sommes souscrites à l'occasion de l'émission de parts bénéficiaires, qui a réellement été libérée au cours des exercices comptables clôturés avant l'exercice comptable se rattachant au premier exercice d'imposition pour lequel l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet est assujettie à l'impôt des sociétés, est considérée comme du capital libéré au sens de l'article 184 du Code des impôts sur les revenus 1992, aux conditions prévues par les alinéas 1^{er} et 2 de cet article;

2° les bénéfices antérieurement réservés, incorporés ou non au capital, et les provisions pour risques et charges qui sont comptabilisés par l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet dans les comptes annuels afférents à l'exercice comptable clôturé avant l'exercice comptable se rattachant au premier exercice d'imposition pour lequel l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet est assujettie à l'impôt des sociétés sont considérés comme des réserves déjà taxées;

3° les plus-values de réévaluation et les subsides en capital comptabilisés par l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet dans les comptes annuels afférents à l'exercice comptable

voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden slechts vrijgesteld voor zover ze op één of meer afzonderlijke rekeningen van het passief geboekt blijven en niet tot grondslag dienen voor enige beloning of toekenning;

4° de kosten die werkelijk door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging worden gedragen tijdens een aanslagjaar dat aanvangt vanaf de eerste dag van het aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen en die het voorwerp hebben uitgemaakt van een voorziening voor risico's en kosten in de zin van de boekhoudwetgeving die werd aangelegd tijdens een aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen, zijn als beroepskosten aftrekbaar voor het aanslagjaar tijdens hetwelk zij werkelijk zijn gedragen voor zover is voldaan aan de voorwaarden van artikel 49 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

5° definitieve verliezen op activa, die worden verwezenlijkt door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging in de zin van artikel 49 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 tijdens een aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen en die het voorwerp hebben uitgemaakt van een waardevermindering geboekt tijdens een aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen, zijn als beroepskosten aftrekbaar voor het aanslagjaar gedurende hetwelk deze werden gerealiseerd.

Elke terugname van een in het eerste lid vermelde waardevermindering, in voorkomend geval, zal het voorwerp uitmaken van een verhoging van de begintoestand van de belaste reserves van het desbetreffende aanslagjaar;

clôturé avant l'exercice comptable se rattachant au premier exercice d'imposition pour lequel l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet est assujettie à l'impôt des sociétés, ne sont exonérés que s'ils restent portés dans un ou plusieurs comptes distincts du passif et ne peuvent servir de base pour des rémunérations ou attributions quelconques;

4° les frais qui sont réellement supportés par l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet au cours d'un exercice d'imposition qui prend cours à partir du premier jour de l'exercice d'imposition à partir duquel elle est assujettie à l'impôt des sociétés et qui ont fait l'objet d'une provision pour risques et charges au sens de la loi comptable constituée au cours d'un exercice d'imposition pour lequel l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet était soumise à l'impôt des personnes morales, sont déductibles au titre de frais professionnels pour l'exercice d'imposition au cours duquel ils ont été réellement supportés pour autant qu'il soit satisfait aux conditions de l'article 49 du Code des impôts sur les revenus 1992.

5° les pertes définitives sur des actifs, qui sont réalisées par l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet au sens de l'article 49 du Code des impôts sur les revenus 1992 au cours d'un exercice d'imposition pour lequel elle est assujettie à l'impôt des sociétés et qui ont fait l'objet d'une réduction de valeur comptabilisée au cours d'un exercice d'imposition pour lequel l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet était soumise à l'impôt des personnes morales, sont déductibles au titre de frais professionnels pour l'exercice d'imposition au cours duquel elles ont été réalisées.

Toute reprise d'une réduction de valeur visée à l'alinéa 1^{er}, le cas échéant, fera l'objet d'une majoration de la situation de début des réserves taxées de l'exercice d'imposition concerné;

6° de in hoofde van de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging in aanmerking te nemen afschrijvingen, min- of meerwaarden op activa worden bepaald alsof de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging altijd aan de vennootschapsbelasting onderworpen is geweest.

Wanneer bij het onderzoek van de boekhouding over een belastbaar tijdperk voor hetwelk de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, onderwaarderingen van activa of overwaarderingen van passiva vermeld in artikel 24, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, worden vastgesteld, worden deze, in afwijking van artikel 361 van hetzelfde Wetboek, niet als winst van dit belastbaar tijdperk aangemerkt op voorwaarde dat de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aantoont dat deze hun oorsprong vinden tijdens een belastbaar tijdperk voor hetwelk zij aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen;

7° de door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging voorheen geleden verliezen die zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, mogen niet in rekening worden gebracht voor de bepaling van de belastbare grondslag van aanslagjaren voor dewelke de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen.”.”.

VERANTWOORDING

Artikel 26 van de programmawet van 19 december 2014 regelt de overgang van een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting.

Dit artikel wordt aangepast zodoende de voorheen gereserveerde winst wel degelijk als definitief belaste reserves te beschouwen. Daarnaast zijn er een aantal aanvullende

6° les amortissements, moins-values ou plus-values à prendre en considération dans le chef de l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet sur ses actifs sont déterminés comme si l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet avait toujours été assujettie à l'impôt des sociétés.

Lorsque l'examen de la comptabilité d'une période imposable pour laquelle l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet est assujettie à l'impôt des sociétés fait apparaître des sous-estimations d'éléments de l'actif ou des surestimations d'éléments du passif visées à l'article 24, alinéa 1^{er}, 4°, du Code des impôts sur les revenus 1992, celles-ci ne sont pas, par dérogation à l'article 361 du même Code, considérées comme des bénéfices de cette période imposable, à condition que l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet apporte la preuve qu'elles trouvent leur origine au cours d'une période imposable pour laquelle elle était assujettie à l'impôt des personnes morales;

7° les pertes subies antérieurement par l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet qui sont comptabilisées dans les comptes annuels afférents à l'exercice comptable clôturé avant l'exercice comptable se rattachant au premier exercice d'imposition pour lequel l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet est assujettie à l'impôt des sociétés ne peuvent pas être prises en compte pour déterminer la base imposable des exercices d'imposition pour lesquels l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet est assujettie à l'impôt des sociétés.”.”.

JUSTIFICATION

L'article 26 de la loi-programme du 19 décembre 2014 règle le passage d'une intercommunale, d'une structure de coopération ou d'une association de projet de l'impôt des personnes morales à l'impôt des sociétés.

Cet article est adapté de telle sorte que les bénéfices antérieurement réservés sont bien considérés comme des réserves définitivement taxées. Par ailleurs, quelques

aanpassingen gedaan die de overgang naar de vennootschapsbelasting sluitend moeten maken.

In de bepalingen onder 2° in ontwerp wordt onder “voorheen gereserveerde winsten” verstaan de wettelijke reserve, de onbeschikbare en de beschikbare reserves, alsmede de overgedragen winst, die, mocht de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging altijd aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn geweest, als reeds belaste reserves zouden worden beschouwd.

In dezelfde bepaling wordt onder de woorden “geboekt zijn in de jaarrekening” verwezen naar de situatie in de jaarrekening afgesloten vóór het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de vennootschapsbelasting van toepassing is.

In advies nr. 57 594/3 van 5 juni 2015 stelt de Raad van State vast dat in de wijziging van artikel 26, 2°, van de programmawet van 19 december 2014 in ontwerp, er terecht voor wordt gekozen om de voorheen onder het regime van de rechtspersonenbelasting gereserveerde winsten te beschouwen als reeds belaste reserves.

De Raad van State vraagt zich evenwel af waarom dezelfde logica niet wordt doorgetrokken naar andere onderdelen van dit artikel, zoals bijvoorbeeld artikel 26, 3°, met betrekking tot de herwaarderingsmeerwaarden, de kapitaalsubsidies en de voorzieningen voor risico's en kosten of met andere woorden waarom niet op meer algemene wijze wordt uitgegaan van het beginsel dat vermogen dat werd opgebouwd tijdens de periode dat de betrokken rechtspersoon aan de rechtspersonenbelasting onderworpen was, niet belastbaar is bij de overgang naar de vennootschapsbelasting en ook niet nadien.

De Raad van State verwijst in dit opzicht naar de circulaire nr. Ci.D. 19/292 822 van 19 september 1977 en meer bepaald aan het deel 1, punt VIII (“Richtlijnen voor de taxatie van de vzw en soortgelijke verenigingen of groeperingen die voor het aanslagjaar 1977, voor de eerste maal de Ven.B. volgens het gemeen recht moeten ondergaan”) ervan.

De stellers van het amendement volgen de argumentatie van de Raad van State wat de voorzieningen voor risico's en kosten betreft. Het niet als definitief belast beschouwen van de voorzieningen zou er immers tot leiden dat een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging die het voorzichtigheidsbeginsel volgend een voorziening aanlegde, de uiteindelijke kost gecompenseerd zouden zien met een terugname van deze voorziening voor hetzelfde bedrag. Indien er geen voorziening is aangelegd, is er uiteraard

modifications complémentaires permettent de rendre le passage à l'impôt des sociétés plus cohérent.

Dans la disposition figurant au 2° en projet, par “bénéfices antérieurement réservés”, il y a lieu de comprendre la réserve légale, les réserves indisponibles et les réserves disponibles, ainsi que le bénéfice reporté qui, si l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet avait toujours été assujettie à l'impôt des sociétés, auraient été considérés comme des réserves déjà taxées.

Dans la même disposition, les termes “qui sont comptabilisés” renvoient à la situation des comptes annuels clôturés avant l'exercice comptable qui se rattache au premier exercice d'imposition pour lequel l'impôt des sociétés s'applique.

Dans son avis 57 594/3 du 5 juin 2015, le Conseil d'État constate que dans la modification de l'article 26, 2°, de la loi-programme du 19 décembre 2014 en projet, l'option est prise à juste titre de considérer les bénéfices réservés précédemment sous le régime de l'impôt des personnes morales comme des réserves déjà taxées.

Le Conseil d'État pose cependant la question de savoir pourquoi la même logique n'est pas étendue à d'autres parties de cet article, comme l'article 26, 3°, concernant les plus-values de réévaluation, les subsides en capital et les provisions pour risques et charges, ou en d'autres termes pourquoi, de manière plus générale, on ne part pas du principe que les fonds propres qui ont été constitués pendant la période pour laquelle la personne morale concernée était assujettie à l'impôt des personnes morales ne sont pas imposables au moment du passage à l'impôt des sociétés et par la suite non plus.

Le Conseil d'État se réfère à cet égard à la circulaire n° Ci.D. 19/292 822 du 19 septembre 1977 et plus précisément à la partie 1, point VIII (“Directives pour la taxation des ASBL, associations et groupements analogues qui pour l'exercice d'imposition 1977, doivent être soumis pour la première fois, à l'ISoc. suivant le droit commun”) de celle-ci.

Les auteurs de l'amendement suivent l'argumentation du Conseil d'État pour ce qui concerne les provisions pour risques et charges. Le fait de ne pas considérer les provisions comme définitivement taxées aboutirait en effet à ce qu'une intercommunale, une structure de coopération ou une association de projet qui, suivant le principe de précaution, constitue une provision, verrait le coût final compensé par une reprise de la provision à concurrence du même montant. Si aucune provision n'est constituée, il n'y a naturellement

ook geen compensatie wanneer de effectieve kost wordt geboekt. Een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging zou dus op een hoger resultaat belast worden omdat ze het voorzichtigheidsbeginsel volgde. Het als definitief belast beschouwen van de voorzieningen voor risico's en kosten zorgt ervoor dat er geen impact is op het fiscale resultaat als gevolg van het al dan niet boeken van een voorziening in de periode waarvoor de rechtspersonenbelasting van toepassing was.

Vanuit dezelfde logica wordt de gehele terugname van een waardevermindering gecompenseerd door een verhoging van de begintoestand van de reserves. Ook hier heeft dit tot gevolg dat er geen impact is op het fiscale resultaat als gevolg van het al dan niet boeken van een waardevermindering in de periode waarvoor de rechtspersonenbelasting van toepassing was.

Wat de herwaarderingsmeerwaarden en de kapitaalsubsidies betreft die door de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de intercommunale, het samenwerkingsverband of de projectvereniging aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, dient men rekening te houden met het eenjarigheidsbeginsel van de belasting bij de overgang naar de vennootschapsbelasting. Voor dezelfde redenen bepaalt 6°, tweede lid, in ontwerp een uitzondering op het eenjarigheidsbeginsel van de belasting.

De herwaarderingsmeerwaarden worden à rato van de afschrijvingen op het betrokken actief in resultaat opgenomen. Bij de overgang naar de vennootschapsbelasting wordt dus dezelfde logica als deze van toepassing op de afschrijvingen voorzien in 6°, gevolgd. Net zoals de afschrijvingen als kost aanvaard zullen worden, zullen de afboekingen van de herwaarderingsmeerwaarden in het resultaat opgenomen worden. De kost van de afschrijvingen zal de opbrengst van het in resultaat opnemen van de herwaarderingsmeerwaarden compenseren. Door deze compensatie zal het al dan niet aanleggen van een herwaarderingsmeerwaarde tijdens de periode waarvoor de rechtspersonenbelasting van toepassing was, geen impact hebben op het fiscale resultaat.

Dezelfde redenering kan gevolgd worden voor de kapitaalsubsidies. Ook hier zullen de afschrijvingen op het betrokken actief als kost aanvaard worden en zullen bijgevolg de afboekingen van de kapitaalsubsidies in het resultaat opgenomen worden. De kost van de afschrijvingen zal ook hier de opbrengst van het in resultaat opnemen van de kapitaalsubsidies compenseren.

aucune compensation lorsque le cout effectif est comptabilisé. Une intercommunale, une structure de coopération ou une association de projet serait dès lors imposée sur un résultat plus élevé parce qu'elle a suivi le principe de précaution. Le fait de considérer les provisions pour risques et charges comme définitivement taxées fait en sorte qu'il n'y a pas d'impact sur le résultat fiscal en raison de la comptabilisation ou non d'une provision au cours de la période pour laquelle l'impôt des personnes morales était d'application.

Partant de cette logique, la reprise intégrale d'une réduction de valeur est compensée par une augmentation de début des réserves. Cela a ici aussi pour conséquence qu'il n'y a pas d'impact sur le résultat fiscal en raison de la comptabilisation ou non d'une provision au cours de la période pour laquelle l'impôt des personnes morales était d'application.

Pour ce qui concerne les plus-values de réévaluation, les subsides en capital et les provisions pour risques et charges comptabilisés par l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet dans les comptes annuels afférents à l'exercice comptable clôturé avant l'exercice comptable se rattachant au premier exercice d'imposition pour lequel l'intercommunale, la structure de coopération ou l'association de projet est assujettie à l'impôt des sociétés, il convient de tenir compte du principe d'annualité de l'impôt à l'occasion du passage à l'impôt des sociétés. Pour les mêmes raisons, le 6°, alinéa 2, en projet prévoit une exception au principe d'annualité de l'impôt.]

Les plus-values de réévaluation sont reprises en résultats au prorata des amortissements de l'actif concerné. Lors du passage à l'impôt des sociétés, c'est donc la même logique qui est suivie que celle applicable aux amortissements prévue au 6°. Tout comme les amortissements sont admis comme coût, les décomptabilisations des plus-values de réévaluation sont reprises en résultats. Le coût des amortissements compensera le produit de la reprise des plus-values de réévaluation en résultats. Par cette compensation, le fait de constituer ou non une plus-value de réévaluation au cours de la période pour laquelle l'impôt des personnes morales était d'application n'aura pas d'impact sur le résultat fiscal.

Ce raisonnement peut être suivi pour les subsides en capital. Les amortissements de l'actif concerné seront ici aussi admis comme coût et les décomptabilisations des subsides en capital seront repris en résultats. Le coût des amortissements compensera ici aussi le produit de la reprise des subsides en capital en résultats.

Hierdoor lijkt het noodzakelijk om het beginsel van een tijdelijke en voorwaardelijke vrijstelling van de herwaarderingsmeerwaarden en de kapitaalsubsidies te behouden.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

Sur cette base, il paraît nécessaire de maintenir le principe de l'exonération temporaire conditionnelle des plus-values de réévaluation et des subsides en capital.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 31 VAN DE REGERING

Art. 85/8 (*nieuw*)

In titel 4, hoofdstuk 4, afdeling 4, een artikel 85/8 invoegen, luidende:

“Art. 85/8. De artikelen 85/1 en 85/4 tot 85/6 treden in werking vanaf aanslagjaar 2015 en zijn van toepassing op de boekjaren die ten vroegste op 1 augustus 2015 worden afgesloten.

De artikelen 85/2 en 85/3 zijn van toepassing vanaf aanslagjaar 2015 op de dividenden die zijn verleend of toegekend door de intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen bedoeld in artikel 180, 1°, van hetzelfde Wetboek, voor hun boekjaren afgesloten ten vroegste op 1 augustus 2015.”.

VERANTWOORDING

De artikelen 85/1 tot 85/6 treden in werking vanaf aanslagjaar 2015 en zijn van toepassing op de boekjaren die ten vroegste op 1 augustus 2015 worden afgesloten.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

N° 31 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/8 (*nouveau*)

Dans le titre 4, chapitre 4, section 4, insérer un article 85/8, rédigé comme suit:

“Art. 85/8. Les articles 85/1 et 85/4 à 85/6 entrent en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2015 et s'appliquent aux exercices comptables clôturés au plus tôt le 1^{er} août 2015

Les articles 85/2 et 85/3 s'appliquent à partir de l'exercice d'imposition 2015 aux dividendes qui sont alloués ou attribués par des intercommunales, des structures de coopération, des associations de projet, des régies communales autonomes et des associations visées à l'article 180, 1°, du même Code, pour leurs exercices comptables clôturés au plus tôt le 1^{er} août 2015.”.

JUSTIFICATION

Les articles 85/1, à 85/6 entrent en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2015 et s'appliquent aux exercices comptables clôturés au plus tôt le 1^{er} août 2015.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

**ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE
NR. 57.594/3 VAN 5 JUNI 2015**

Op 29 mei 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de minister van Financiën verzocht binnen een termijn van vijf werkdagen een advies te verstrekken over amendementen op het ontwerp van “programmawet”.

De amendementen zijn door de derde kamer onderzocht op 2 juni 2015. De kamer was samengesteld uit Jan Smets, staatsraad, voorzitter, Jeroen Van Nieuwenhove en Koen Muylle, staatsraden, Johan Put, assessor, en Annemie Goossens, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries Van Eeckhoutte, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jeroen Van Nieuwenhove, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 5 juni 2015.

*

1. Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling gemotiveerd als volgt:

“Het verzoek om spoedbehandeling is gemotiveerd door de inwerkingtreding vanaf aanslagjaar 2015 voor boekjaren die ten vroegste op 1 juli 2015 worden afgesloten en de noodzaak [om] de bepalingen waarin door deze amendementen wordt voorzien zo vlug mogelijk in het *Belgisch Staatsblad* te kunnen publiceren.”

*

2. 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 moeten beperken tot het

**AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT
N° 57.594/3 DU 5 JUIN 2015**

Le 29 mai 2015, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur des amendements au projet de “loi-programme”.

Les amendements ont été examinés par la troisième chambre le 2 juin 2015. La chambre était composée de Jan Smets, conseiller d'État, président, Jeroen Van Nieuwenhove et Koen Muylle, conseiller d'État, Johan Put, assesseur, et Annemie Goossens, greffier.

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

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jeroen Van Nieuwenhove, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 5 juin 2015.

*

1. Conformément à l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3°, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'occurrence, l'urgence est motivée comme suit:

“*Het verzoek om spoedbehandeling is gemotiveerd door de inwerkingtreding vanaf aanslagjaar 2015 voor boekjaren die ten vroegste op 1 juli 2015 worden afgesloten en de noodzaak [om] de bepalingen waarin door deze amendementen wordt voorzien zo vlug mogelijk in het Belgisch Staatsblad te kunnen publiceren.*”

*

2. 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 dû se limiter à l'examen de la compétence

onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond⁴, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

Strekking van de amendementen

3.1. Bij artikel 180, 1°, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) werden de erin bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen vrijgesteld van de vennootschapsbelasting.⁵ Die wetsbepaling is opgeheven bij artikel 17 van de programmawet van 19 december 2014, dat in werking treedt vanaf aanslagjaar 2015 en dat van toepassing is op de boekjaren die ten vroegste op 1 juli 2015 worden afgesloten, overeenkomstig artikel 27, eerste lid, van dezelfde wet.

Deze opheffing is blijkens de parlementaire voorbereiding⁶ ingegeven door de bezorgdheid om een “loyale fiscale concurrentie tussen de privésector en de overheidssector” te creëren door de intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen op dezelfde wijze aan de vennootschapsbelasting te onderwerpen als private rechtspersonen. Bovendien wilde de wetgever tegemoetkomen aan arrest nr. 114/2014 van 17 juli 2014 van het Grondwettelijk Hof, waarin werd geoordeeld dat het niet redelijk verantwoord is om autonome gemeentebedrijven uit te sluiten van de vrijstelling van de vennootschapsbelasting voor activiteiten die, wanneer zij hetzij door de gemeente zelf, hetzij door een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging zouden worden uitgeoefend, wel op algemene wijze zijn vrijgesteld van de vennootschapsbelasting.⁷

3.2. Het tweede amendement dat thans om advies wordt voorgelegd, strekt ertoe om gedeeltelijk terug te komen op de opheffing van artikel 180, 1°, van het WIB 92, namelijk door de vrijstelling van vennootschapsbelasting te handhaven voor bepaalde intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen, namelijk indien ze “in het kader van hun maatschappelijk belang, hoofdzakelijk:

de l’auteur de l’acte, du fondement juridique⁴ et de l’accomplissement des formalités prescrites.

*

Portée des amendements

3.1. L’article 180, 1°, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après: CIR 92) a exonéré de l’impôt des sociétés les intercommunales, les structures de coopération et les associations de projet qui y sont visées⁵. Cette disposition a été abrogée par l’article 17 de la loi-programme du 19 décembre 2014, qui entre en vigueur à partir de l’exercice d’imposition 2015 et est applicable aux exercices comptables clôturés au plus tôt le 1^{er} juillet 2015, conformément à l’article 27, alinéa 1^{er}, de la même loi.

Selon les travaux préparatoires⁶, cette abrogation a été dictée par le souci de créer une “concurrence fiscale loyale entre le secteur privé et le secteur public” en assujettissant les intercommunales, les structures de coopération et les associations de projet à l’impôt des sociétés de la même manière que les personnes morales de droit privé. En outre, le législateur a voulu répondre à l’arrêt n° 114/2014 du 17 juillet 2014 de la Cour constitutionnelle, qui a jugé qu’il n’est pas raisonnablement justifié d’exclure les régies communales autonomes de l’exemption de l’impôt des sociétés pour les activités qui, lorsqu’elles sont exercées soit par la commune elle-même soit par une intercommunale, une structure de coopération ou une association de projet, sont effectivement exemptées de manière générale de l’impôt des sociétés⁷.

3.2. Le deuxième amendement actuellement soumis pour avis a pour objet de remettre partiellement en cause l’abrogation de l’article 180, 1°, du CIR 92, en maintenant en effet l’exonération de l’impôt des sociétés pour certaines intercommunales, structures de coopération et associations de projet, lorsque celles-ci, “dans le cadre de leur objet social, à titre principal:

⁴ Aangezien het om amendementen op een wetsontwerp gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

⁵ Overeenkomstig artikel 220, 2°, van het WIB 92 zijn de rechtspersonen die niet aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, wel onderworpen aan de rechtspersonenbelasting. *Parl. St. Kamer* 2014-15, nr. 54-0672/001, 8-9.

⁷ Zie ook reeds GwH 6 december 2012, nr. 148/2012, waarnaar in het eerstgenoemde arrest wordt verwezen.

⁴ S’agissant d’amendements à un projet de loi, on entend par “fondement juridique” la conformité aux normes supérieures.

⁵ Conformément à l’article 220, 2°, du CIR 92, les personnes morales qui ne sont pas assujetties à l’impôt des sociétés sont toutefois assujetties à l’impôt des personnes morales.

⁶ *Doc. parl.*, Chambre, 2014-15, n° 54-0672/001, pp. 8-9.

⁷ Voir également déjà C.C., 6 décembre 2012, n° 148/2012, auquel l’arrêt cité en premier fait référence.

— een ziekenhuis zoals gedefinieerd in artikel 2 van de gecoördineerde wet van 10 juli 2008 op de ziekenhuizen en andere verzorgingsinrichtingen, uitbaten; of

— een activiteit van waterdistributie uitoefenen.”

Met het amendement wordt voorts beoogd de autonome gemeentebedrijven die dezelfde activiteiten uitoefenen, eveneens vrij te stellen van de vennootschapsbelasting.

Het derde amendement strekt ertoe om de artikelen 18 tot 25 van de programmawet van 19 december 2014 in te trekken, waardoor de bij die artikelen aangebrachte wijzigingen met terugwerkende kracht ongedaan worden gemaakt.

Bij het vierde amendement wordt artikel 26 van de programmawet van 19 december 2014, dat betrekking heeft op de voorwaarden voor de overgang van een intercommunale, een samenwerkingsverband of een projectvereniging naar de vennootschapsbelasting, vervangen door een nieuwe, aangepaste versie. Die aanpassingen houden onder meer in dat de voorheen gereserveerde winsten als reeds belaste reserves worden beschouwd.

Bij het vijfde amendement wordt de inwerkingtreding geregeld van de bij de vorige amendementen in te voegen bepalingen vanaf aanslagjaar 2015, naar analogie van hetgeen bepaald wordt in artikel 27 van de programmawet van 19 december 2014.

Vormvereisten

4.1. In zoverre een fiscaal gunstigere regeling voor welbepaalde intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen wordt bestendigd en zelfs wordt uitgebreid tot autonome gemeentebedrijven die dezelfde activiteiten uitoefenen, rijst de vraag of de ontworpen regeling geen maatregelen inhoudt “die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen (...) vervalsen of dreigen te vervalsen” en die bijgevolg als staatssteun overeenkomstig artikel 108, lid 3, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: VWEU) moeten worden aangemeld bij de Europese Commissie. De gemachtigde verklaarde in dat verband het volgende:

“Il n’y a pas eu de notification. Le gouvernement a fait le constat que les mesures prévues par le projet d’amendements ne sont pas susceptibles de constituer une aide d’État accordée par le Royaume de Belgique. Les intercommunales exercent par définition des activités d’intérêt communal

— exploitent un hôpital tel que défini à l’article 2 de la loi coordonnée du 10 juillet 2008 sur les hôpitaux et autres établissements de soins; ou

— exercent une activité de distribution d’eau”.

L’amendement vise par ailleurs à exonérer également de l’impôt des sociétés les régies communales autonomes qui exercent les mêmes activités.

Le troisième amendement a pour objet de retirer les articles 18 à 25 de la loi-programme du 19 décembre 2014, annulant ainsi avec effet rétroactif les modifications apportées par ces articles.

Le quatrième amendement remplace, par une version nouvelle et adaptée, l’article 26 de la loi-programme du 19 décembre 2014, qui concerne les conditions du passage d’une intercommunale, d’une structure de coopération ou d’une association de projet à l’impôt des sociétés. Ces adaptations impliquent notamment que les bénéfices antérieurement réservés sont considérés comme des réserves déjà taxées.

Le cinquième amendement règle l’entrée en vigueur des dispositions à insérer par les amendements précédents à partir de l’exercice d’imposition 2015, par analogie avec ce que prévoit l’article 27 de la loi-programme du 19 décembre 2014.

Formalités

4.1. Dans la mesure où un régime fiscal plus favorable est maintenu pour des intercommunales, structures de coopération et associations de projet bien déterminées et est même étendu aux régies communales autonomes qui exercent les mêmes activités, la question se pose de savoir si le régime en projet ne comporte pas des mesures “qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises (...)” et qui, par conséquent, doivent être notifiées à la Commission européenne comme une aide d’État, conformément à l’article 108, paragraphe 3, du Traité sur le fonctionnement de l’Union européenne (ci-après: TFUE). À cet égard, le délégué a déclaré ce qui suit:

“Il n’y a pas eu de notification. Le gouvernement a fait le constat que les mesures prévues par le projet d’amendements ne sont pas susceptibles de constituer une aide d’État accordée par le Royaume de Belgique. Les intercommunales exercent par définition des activités d’intérêt communal

exercées pour le compte des communes associées sous une forme intercommunale.”

De Raad van State kan zich niet bij deze zienswijze aansluiten. Het argument dat intercommunales wegens hun specifieke aard of wegens het gegeven dat ze een taak van algemeen belang uitoefenen, niet beschouwd zouden kunnen worden als ondernemingen in de zin van de voormelde verdragsbepalingen, overtuigt niet. Het Hof van Justitie van de Europese Unie is immers van oordeel dat het ondernemingsbegrip functioneel geïnterpreteerd moet worden en dat elke eenheid die een economische activiteit uitoefent, ongeacht de rechtsvorm en de wijze van financiering, onder dat begrip valt,⁸ los van de privaot- of publiekrechtelijke status van die eenheid. Het gegeven dat intercommunales naast hun economische taken eventueel ook niet-economische taken zouden uitoefenen, is evenmin relevant.⁹ Zowel de activiteit van het uitbaten van een ziekenhuis¹⁰ als die van de distributie van water komen neer op het aanbieden van diensten of goederen op een bepaalde markt en kunnen dus als een economische activiteit worden beschouwd.¹¹ Overigens wordt er in de toelichting bij het tweede amendement gewezen op het belang van een “loyale fiscale concurrentie” tussen ziekenhuizen in de privé- en overheidssector, hetgeen moeilijk te rijmen valt met een niet-economische activiteit.¹² Ook wat betreft de waterdistributie wordt in de toelichting gewezen op het economisch rendement dat moet worden gerealiseerd

exercées pour le compte des communes associées sous une forme intercommunale”.

Le Conseil d'État ne peut se rallier à ce point de vue. L'argument selon lequel des intercommunales, en raison de leur spécificité ou du fait qu'elles exercent une mission d'intérêt général, ne pourraient pas être considérées comme des entreprises au sens des dispositions conventionnelles précitées, ne convainc pas. En effet, la Cour de justice de l'Union européenne considère que la notion d'entreprise doit être interprétée de manière fonctionnelle et que cette notion recouvre toute entité exerçant une activité économique, quels que soient la forme juridique et le mode de financement⁸, indépendamment du statut privé ou public de cette entité. Le fait que, le cas échéant, des intercommunales, outre leurs activités économiques exerceraient également des activités non économiques n'est pas non plus pertinent⁹. Tant l'activité d'exploitation d'un hôpital¹⁰ que celle de distribution d'eau reviennent à offrir des services ou des biens sur un marché déterminé et peuvent donc être considérées comme une activité économique¹¹. Au demeurant, la justification du deuxième amendement souligne l'importance d'une “concurrence loyale fiscale” entre hôpitaux des secteurs privé et public, ce qui est difficilement conciliable avec une activité non économique¹². En ce qui concerne la distribution d'eau également, la justification relève le rendement économique qui doit être obtenu pour pouvoir financer les investissements futurs des

⁸ HvJ 23 april 1991, C-41/90, *Höfner en Elser*, punt 21; HvJ 16 november 1995, C-244/94, *Fédération française des sociétés d'assurance e.a.*, punt 14; HvJ 11 december 1997, C-55/96, *Job Centre coop. arl*, punt 21.

⁹ HvJ 12 juli 2012, C-138/11, *Compass-Datenbank GmbH*, punt 37.

¹⁰ Specifiek wat betreft ziekenhuizen heeft het Gerecht (van de Europese Unie) geoordeeld dat openbare ziekenhuizen die werken op basis van het solidariteitsbeginsel doordat ze worden gefinancierd door onder meer bijdragen van de overheid en op basis van een algemene dekking gratis diensten verlenen, niet als ondernemingen beschouwd moeten worden (Ger. EU 4 maart 2003, T-319/99, *FENIN*, punt 39). Een dergelijke organisatie van de gezondheidszorgen in ziekenhuizen ligt in België evenwel niet voor.

¹¹ HvJ 16 juni 1987, *Commission t. Italië*, zaak 118/85, punt 7.

¹² In mededeling 2012/C 8/02 van de Commissie “betreffende de toepassing van de staatssteunregels van de Europese Unie op voor het verrichten van diensten van algemeen economisch belang verleende compensatie” (*Pb.* C 11 januari 2012, afl. 8, 4), overweging 24, wordt overigens precies om die reden gesteld dat het gegeven dat de zorgverstrekking gebeurt door publieke ziekenhuizen, niet voldoende is om de activiteit als niet-economisch aan te merken.

⁸ C.J., 23 april 1991, C-41/90, *Höfner et Elser*, point 21; C.J., 16 novembre 1995, C-244/94, *Fédération française des sociétés d'assurances e.a.*, point 14; C.J., 11 décembre 1997, C-55/96, *Job Centre coop. arl*, point 21.

⁹ C.J., 12 juillet 2012, C-138/11, *Compass-Datenbank GmbH*, point 37.

¹⁰ En ce qui concerne plus particulièrement les hôpitaux, le Tribunal (de l'Union européenne) a jugé que les hôpitaux publics qui fonctionnent conformément au principe de solidarité en ce qu'ils sont financés notamment par des contributions étatiques et offrent des services gratuits sur la base d'une couverture universelle, ne doivent pas être considérés comme des entreprises (Trib.U.E., 4 mars 2003, T-319/99, *FENIN*, point 39). Pareille organisation des soins de santé dans les hôpitaux n'existe toutefois pas en Belgique.

¹¹ C.J., 16 juin 1987, *Commission c. Italie*, affaire 118/85, point 7.

¹² Du reste, la communication 2012/C 8/02 de la Commission “relative à l'application des règles de l'Union européenne en matière d'aides d'État aux compensations octroyées pour la prestation de services d'intérêt économique général” (*JO* C 11 janvier 2012, 8, 4), considérant 24, énonce, précisément pour cette raison, que le fait qu'un service médical soit fourni par un hôpital public ne suffit pas pour que l'activité soit qualifiée de non économique.

om toekomstige investeringen in de infrastructuur te kunnen financieren. De ontworpen maatregelen moeten dan ook effectief als een vorm van staatssteun worden beschouwd.

4.2. Binnen de beperkte tijd waarover hij beschikt voor het onderzoek van deze adviesaanvraag, heeft de Raad van State niet kunnen nagaan in welke mate de betrokken activiteiten onder het toepassingsgebied zouden kunnen vallen van het DAEB-vrijstellingsbesluit¹³ of de DAEB-kaderregeling¹⁴. Het lijkt alleszins onwaarschijnlijk dat de hogere de minimis-plafondbedragen voor DAEB¹⁵ in dit geval relevant zijn. Ook de algemene groepsvrijstellingsverordening¹⁶ is op het eerste gezicht niet toepasselijk.

4.3. Tenzij zou kunnen worden aangetoond dat een beroep kan worden gedaan op een dergelijke specifieke vrijstellingsregeling, wordt de adviesaanvrager aangeraden om in elk geval een aanmelding te doen van het ontwerp in het kader van de Europese staatssteunregeling, waarna het aan de Europese Commissie zal zijn om hieromtrent formeel standpunt in te nemen.

Bij een onterechte niet-aanmelding dreigt immers een draconische sanctie. Niet-aangemelde staatssteun is immers per se onwettig (zelfs indien ze verenigbaar verklaard zou

infrastructures. Les mesures en projet doivent dès lors effectivement être considérées comme une forme d'aide d'État.

4.2. Dans le délai limité qui lui est imparti pour examiner cette demande d'avis, le Conseil d'État n'a pas pu vérifier dans quelle mesure les activités concernées relèveraient du champ d'application de l'arrêté d'exemptions sur les SIEG¹³ ou de l'encadrement sur les SIEG¹⁴. En tout état de cause, il paraît improbable que les plafonds de minimis plus élevés pour les SIEG¹⁵ soient pertinents en l'occurrence. À première vue, le règlement général d'exemption par catégorie¹⁶ ne s'applique pas non plus.

4.3. À moins qu'il puisse être démontré que l'on peut invoquer un tel régime spécifique d'exemption, il est recommandé qu'en tout état de cause le demandeur d'avis notifie le projet dans le cadre du régime européen des aides d'État, après quoi il appartiendra à la Commission européenne de prendre formellement position à ce sujet.

Le risque d'encourir une sanction draconienne en cas de défaut de notification injustifié existe effectivement. En effet, une aide d'État non notifiée est tout à fait illégale (même si elle pourrait être déclarée compatible si elle était correctement

¹³ Besluit 2012/21/EU van de Commissie van 20 december 2011 "betreffende de toepassing van artikel 106, lid 2, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op staatssteun in de vorm van compensatie voor de openbare dienst, verleend aan bepaalde met het beheer van diensten van algemeen economisch belang belaste ondernemingen". Wat betreft ziekenhuizen kan alleszins uit overweging 11 en artikel 2, lid 1, b), van dit besluit niet worden opgemaakt dat de in de ontworpen regeling vervatte staatssteun verenigbaar is met de interne markt en vrijgesteld zou zijn van de verplichting tot aanmelding bij de Europese Commissie.

¹⁴ Zie de voormelde mededeling 2012/C 8/02 van de Commissie

¹⁵ Verordening (EU) nr. 360/2012 van de Commissie van 25 april 2012 "betreffende de toepassing van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op de minimissteun verleend aan diensten van algemeen economisch belang verrichtende ondernemingen".

¹⁶ Verordening (EU) nr. 651/2014 van de Commissie van 17 juni 2014 "waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard".

¹³ Décision 2012/21/UE de la Commission du 20 décembre 2011 "relative à l'application de l'article 106, paragraphe 2, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides d'État sous forme de compensations de service public octroyées à certaines entreprises chargées de la gestion de services d'intérêt économique général". En ce qui concerne les hôpitaux, il ne peut en tout cas pas être déduit du considérant 11 et de l'article 2, paragraphe 1, b), de cette décision que l'aide d'État prévue dans le dispositif en projet est compatible avec le marché intérieur et serait exemptée de l'obligation de le notifier à la Commission européenne.

¹⁴ Voir la communication 2012/C 8/02 précitée de la Commission.

¹⁵ Règlement (UE) n° 360/2012 de la Commission du 25 avril 2012 "relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis accordées à des entreprises fournissant des services d'intérêt économique général".

¹⁶ Règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 "déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du Traité".

kunnen worden indien ze correct werd aangemeld),¹⁷ en die onwettigheid moet door elke rechter, desnoods ambtshalve, worden opgeworpen,¹⁸ zonder dat de begunstigten van de steunregeling zich op gewekt vertrouwen kunnen beroepen om zich tegen de terugbetaling van de steun (met interest) te verzetten.¹⁹ De nationale rechter – in België ook het Grondwettelijk Hof –²⁰ is bevoegd om vast te stellen of een maatregel als nieuwe staatssteun moet worden aangemerkt en of, indien dat het geval is, die maatregel bij de Commissie moest worden aangemeld alvorens tot uitvoering te worden gebracht.²¹

Het Hof van Justitie heeft de taak van de nationale rechter bij de schending van artikel 108 van het VWEU immers als volgt omschreven:

“27 De toepassing van de toezichtregeling voor staatssteun is een taak van de Commissie én van de nationale rechterlijke instanties, waarbij zij aanvullende en onderscheiden taken vervullen (zie in die zin arresten van 11 juli 1996, SFEI e.a., C-39/94, Jurispr. blz. I-3547, punt 41; 21 oktober 2003, van Calster e.a., C-261/01 en C-262/01, Jurispr. blz. I-12249, punt 74, en 5 oktober 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, Jurispr. blz. I-9957, punten 36 en 37).

28. Terwijl de beoordeling van de verenigbaarheid van steunmaatregelen met de gemeenschappelijke markt onder de exclusieve bevoegdheid van de Commissie valt, die daarbij onder toezicht staat van de rechters van de Unie, zien de nationale rechterlijke instanties toe – totdat de Commissie haar eindbeslissing heeft vastgesteld – op de vrijwaring van de rechten van de justitiablen in geval van een eventuele schending door de overheidsinstanties van het verbod waarin artikel 108, lid 3, VWEU voorziet (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Van Calster e.a., punt 75, en Transalpine Ölleitung in Österreich, punt 38).

notifiée)¹⁷, et cette illégalité doit être soulevée, au besoin d’office, par chaque juge,¹⁸ sans que les bénéficiaires de l’aide puissent se prévaloir de la confiance suscitée pour s’opposer à son remboursement (avec intérêts)¹⁹. Le juge national – en Belgique également la Cour constitutionnelle²⁰ – est compétent pour établir si une mesure doit être qualifiée d’aide d’État nouvelle et si, dans l’affirmative, celle-ci devait être notifiée à la Commission avant d’être mise à exécution²¹.

En effet, la Cour de Justice a défini la mission des juridictions nationales en cas de violation de l’article 108 du TFUE comme suit:

“27 La mise en œuvre de ce système de contrôle incombe, d’une part, à la Commission et, d’autre part, aux juridictions nationales, leurs rôles respectifs étant complémentaires mais distincts (voir, en ce sens, arrêts du 11 juillet 1996, SFEI e.a., C-39/94, Rec. p. I-3547, point 41; du 21 octobre 2003, Van Calster e.a., C-261/01 et C-262/01, Rec. p. I-12249, point 74, ainsi que du 5 octobre 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, Rec. p. I-9957, points 36 et 37).

28. Tandis que l’appréciation de la compatibilité de mesures d’aide avec le marché intérieur relève de la compétence exclusive de la Commission, agissant sous le contrôle des juridictions de l’Union, les juridictions nationales veillent à la sauvegarde, jusqu’à la décision finale de la Commission, des droits des justiciables face à une méconnaissance éventuelle, par les autorités étatiques, de l’interdiction visée à l’article 108, paragraphe 3, TFUE (voir, en ce sens, arrêts précités Van Calster e.a., point 75, ainsi que Transalpine Ölleitung in Österreich, point 38).

¹⁷ HvJ 8 december 2011, C-275/10, *Residex Capital IV CV*, punt 28, met verwijzing naar arresten van 21 november 1991, C-354/90, *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires en Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon*, punt 17, en 27 oktober 2005, C-266/04-C-270/04, C-276/04 en C-321/04-C-325/04, *Distribution Casino France SAS e.a.*, punt 30.

¹⁸ HvJ 18 juli 2007, C-119/05, *Lucchini*, punt 61.

¹⁹ HvJ 20 maart 1997, C-24/95, *Land Rheinland-Pfalz en Alcan*. Zie ook: N. De Vos, “De rol van het Europese en het Belgische vertrouwensbeginsel bij de terugvordering van Europese subsidies en staatssteun”, *RW* 2012-13, p. 130-131, nrs. 26 en 30.

²⁰ GwH 7 november 2013, nr. 145/2013, B.2.2.

²¹ GwH 6 april 2011, nr. 50/2011, B.12.3.1 tot B.12.3.4.

¹⁷ C.J., 8 décembre 2011, C-275/10, *Residex Capital IV CV*, point 28, avec référence à des arrêts du 21 novembre 1991, C-354/90, *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires et Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon*, point 17, et du 27 octobre 2005, C-266/04-C-270/04, C-276/04 et C-321/04-C-325/04, *Distribution Casino France SAS e.a.*, point 30.

¹⁸ C.J., 18 juillet 2007, C-119/05, *Lucchini*, point 61.

¹⁹ C.J., 20 mars 1997, C-24/95, *Land Rheinland-Pfalz et Alcan*. Voir également: N. De Vos, “De rol van het Europese en het Belgische vertrouwensbeginsel bij de terugvordering van Europese subsidies en staatssteun”, *RW* 2012-13, pp. 130-131, nrs 26 et 30.

²⁰ C.C., 7 novembre 2013, n° 145/2013, B.2.2.

²¹ C.C., 6 avril 2011, n° 50/2011, B.12.3.1 à B.12.3.4.

29. Het optreden van de nationale rechterlijke instanties berust op de rechtstreekse werking van het bij artikel 108, lid 3, laatste volzin, VWEU gestelde verbod op de tenuitvoerlegging van voorgenomen steunmaatregelen. Het Hof heeft in dit verband gepreciseerd dat de rechtstreekse werking van het in dit artikel neergelegde verbod tot tenuitvoerlegging zich uitstrekt tot iedere steunmaatregel die zonder kennisgeving tot uitvoering is gebracht (arrest Lorenz, reeds aangehaald, punt 8; arrest van 21 november 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires en Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon, hierna: “arrest FNCE”, C-354/90, Jurispr. blz. I-5505, punt 11, alsook arrest SFEI e.a., reeds aangehaald, punt 39).

30. De nationale rechterlijke instanties dienen de justitiabelen te waarborgen dat overeenkomstig hun nationale recht alle consequenties uit een schending van artikel 108, lid 3, laatste volzin, VWEU zullen worden getrokken, zowel wat de geldigheid van handelingen tot uitvoering van de betrokken steunmaatregelen betreft, als wat de terugvordering van in strijd met deze bepaling of met eventuele voorlopige maatregelen verleende financiële steun betreft (reeds aangehaalde arresten FNCE, punt 12, en SFEI e.a., punt 40).

31. De taak van de nationale rechter bestaat er dan ook in maatregelen op te leggen die de onwettigheid van de uitvoering van steunmaatregelen kunnen opheffen, zodat de ontvanger niet vrijelijk kan blijven beschikken over de steun in de periode die resteert tot de beschikking van de Commissie (arrest van 11 maart 2010, CELF en ministre de la Culture et de la Communication, C-1/09, Jurispr. blz. I-2099, punt 30).²²

Ten slotte dient er nog op te worden gewezen dat ingeval de Europese Commissie meent dat de voorgenomen invoering van steunmaatregelen onverenigbaar is met de interne markt, zij onverwijld de in artikel 108, lid 2, van het VWEU bedoelde procedure moet aanvatten en de lidstaat de maatregelen niet tot uitvoering kan brengen voordat die procedure tot een eindbeslissing heeft geleid (artikel 108, lid 3, van het VWEU). In dat licht is de beoogde inwerkingtreding “vanaf aanslagjaar 2015” (zie het vijfde amendement) problematisch.

ONDERZOEK VAN DE AMENDEMENTEN

Tweede amendement

5.1. Bij de ontworpen regeling wordt een verschillende behandeling ingevoerd van intercommunales,

²² HvJ 21 november 2013, C-284/12, *Deutsche Lufthansa AG*, punten 27-31.

29. L'intervention des juridictions nationales résulte de l'effet direct reconnu à l'interdiction de mise à exécution des projets d'aide édictée à l'article 108, paragraphe 3, dernière phrase, TFUE. À cet égard, la Cour a précisé que le caractère immédiatement applicable de l'interdiction de mise à exécution visée à cette disposition s'étend à toute aide qui aurait été mise à exécution sans être notifiée (arrêts Lorenz, précité, point 8; du 21 novembre 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires et Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon, ci-après l'“arrêt FNCE”, C-354/90, Rec. p. I-5505, point 11, ainsi que SFEI e.a., précité, point 39).

30. Les juridictions nationales doivent garantir aux justiciables que toutes les conséquences d'une violation de l'article 108, paragraphe 3, dernière phrase, TFUE en seront tirées, conformément à leur droit national, en ce qui concerne tant la validité des actes d'exécution que le recouvrement des soutiens financiers accordés au mépris de cette disposition ou d'éventuelles mesures provisoires (arrêts précités FNCE, point 12, ainsi que SFEI e.a., point 40).

31. L'objet de la mission des juridictions nationales est, par conséquent, d'adopter les mesures propres à remédier à l'illégalité de la mise à exécution des aides, afin que le bénéficiaire ne conserve pas la libre disposition de celles-ci pour le temps restant à courir jusqu'à la décision de la Commission (arrêt du 11 mars 2010, CELF et ministre de la Culture et de la Communication, C-1/09, Rec. p. I-2099, point 30)²².

Enfin, on notera encore que si la Commission européenne estime que l'instauration envisagée de mesures d'aide n'est pas compatible avec le marché intérieur, elle est tenue d'ouvrir sans délai la procédure prévue à l'article 108, paragraphe 2, du TFUE et l'État membre intéressé ne pourra mettre à exécution les mesures projetées avant que cette procédure ait abouti à une décision finale (article 108, paragraphe 3, du TFUE). Vue sous cet angle, l'entrée en vigueur envisagée “à partir de l'exercice d'imposition 2015” (voir le cinquième amendement) pose problème.

EXAMEN DES AMENDEMENTS

Deuxième amendement

5.1. Le régime en projet instaure une différence de traitement entre des intercommunales, structures de coopération,

²² C.J., 21 novembre 2013, C-284/12, *Deutsche Lufthansa AG*, points 27-31.

samenwerkingsverbanden, projectverenigingen en autonome gemeentebedrijven, naargelang ze al dan niet hoofdzakelijk een ziekenhuis uitbaten of een activiteit van waterdistributie uitoefenen.

5.2. Wat betreft de uitbating van ziekenhuizen wordt in de toelichting bij het amendement aangevoerd dat de volledige onderwerping van de intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen en autonome gemeentebedrijven aan de vennootschapsbelasting ertoe zou leiden dat een “nieuwe vorm van niet-gerechvaardigde fiscale concurrentie” zou ontstaan tussen private vzw’s die overeenkomstig artikel 220, 3°, van het WIB 92 onderworpen zijn aan de rechtspersonenbelasting, enerzijds, en intercommunales die niet de rechtsvorm van een vzw hebben aangenomen (bijvoorbeeld omdat dat wettelijk niet mogelijk is), die “een taak van gemeentelijk belang” vervullen en die toch onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting, anderzijds. Om een “loyale fiscale concurrentie tussen de privé en de overheidssector te beschermen” wensen de stellers van het amendement de intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen en autonome gemeentebedrijven die hoofdzakelijk ziekenhuizen uitbaten, vrij te stellen van de vennootschapsbelasting en te onderwerpen aan de rechtspersonenbelasting.

Wat betreft de activiteit van waterdistributie wordt, eveneens in de toelichting bij het amendement, verwezen naar het “doel van openbaar belang” van “de distributie van water, een basisgoed, naar de hele bevolking”, die een “verplichting [is] die valt onder het domein van de volksgezondheid, in [de] eerste plaats de verantwoordelijkheid van de gemeenten”. Voorts wordt erop gewezen dat “[d]e infrastructuur die noodzakelijk en verplicht is om het doel van algemeen nut dat de waterdistributie aan de bevolking tot stand brengt, te verzekeren, (...) erg kapitaalintensief [is]” en dat “[h]et economische rendement dat geboekt wordt op deze activiteiten (...) dan ook noodzakelijk [is] om de toekomstige investeringen te kunnen financieren”. De onderwerping aan de vennootschapsbelasting van de intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen en autonome gemeentebedrijven die hoofdzakelijk een activiteit van waterdistributie uitoefenen, zou er toe leiden dat deze publiekrechtelijke rechtspersonen beperkt worden in hun mogelijkheid te voldoen aan hun investeringsplicht en bij de waarborg van een goede watervoorziening aan de bevolking. Ten slotte wordt erop gewezen dat de betrokken publiekrechtelijke rechtspersonen die een activiteit van waterdistributie uitoefenen, niet concurreren met de privésector.

De gemachtigde verstrekke daarnaast ook nog de volgende toelichting:

associations de projet et régies communales autonomes, selon qu’elles exploitent un hôpital ou exercent une activité de distribution d’eau à titre principal ou non.

5.2. En ce qui concerne l’exploitation d’hôpitaux, la justification de l’amendement indique que l’assujettissement complet à l’impôt des sociétés des intercommunales, structures de coopération, associations de projet et régies communales autonomes aurait pour effet de créer une “nouvelle forme de concurrence fiscale non justifiée” entre des A.S.B.L. privées qui, conformément à l’article 220, 3°, du CIR 92, sont assujetties à l’impôt des personnes morales, d’une part, et des intercommunales qui n’ont pas adopté la forme juridique d’une A.S.B.L. (par exemple parce que la loi ne le permet pas), qui remplissent “une mission d’intérêt communal” et qui sont néanmoins assujetties à l’impôt des sociétés, d’autre part. Afin de “préserver (...) [une] concurrence fiscale loyale entre le secteur privé et le secteur public”, les auteurs de l’amendement souhaitent exonérer de l’impôt des sociétés les intercommunales, structures de coopération, associations de projet et régies communales autonomes qui exploitent des hôpitaux à titre principal et les assujettir à l’impôt des personnes morales.

En ce qui concerne l’activité de distribution d’eau, la justification de l’amendement fait également mention du “but d’intérêt public” de “la distribution d’eau, qui est un bien de première nécessité, [pour] toute la population”, qui est une “obligation relevant du domaine de la salubrité publique incombant en premier lieu aux communes”. Par ailleurs, elle souligne que “[l]es infrastructures qui sont nécessaires et obligatoires pour assurer le but d’utilité publique que constitue la distribution d’eau à la population, nécessitent une haute intensité de capital” et que “[l]e rendement économique qui est obtenu pour ces activités est donc également nécessaire pour pouvoir financer les investissements futurs”. L’assujettissement à l’impôt des sociétés des intercommunales, structures de coopération, associations de projet et régies communales autonomes exerçant à titre principal une activité de distribution d’eau aurait pour effet de limiter la capacité de ces personnes morales de droit public de répondre à leurs obligations d’investissement et partant de garantir le bon approvisionnement en eau de la population. Enfin, la justification relève que les personnes morales de droit privé concernées qui exercent une activité de distribution d’eau, ne sont pas en concurrence avec le secteur privé.

Par ailleurs, le délégué a encore fourni les précisions suivantes:

“Le projet d’amendements prévoit que les intercommunales qui assurent la distribution d’eau potable à la population locale et assurent de la sorte la satisfaction d’un besoin essentiel pour le compte des communes associées sur le territoire desquelles la distribution a lieu, continueront à être traitées de la même manière que les communes qui exercent directement les mêmes activités, selon les mêmes méthodes industrielles et commerciales, par leurs propres services et au moyen d’équipements communaux.

En ce qui concerne les hôpitaux, il a été constaté qu’une discrimination inversée est née à la suite de la loi-programme du 19 décembre 2014. Les cliniques privées qui prennent la forme d’une ASBL sont ainsi soumises à l’impôt des personnes morales alors que les hôpitaux qui prennent la forme d’une intercommunale sont désormais soumis à l’impôt des sociétés.

Il est en effet possible que les deux catégories, outre leur activité principale, exercent également des activités commerciales, pour autant que ces dernières restent complémentaires. Comme indiqué à la réponse à la question 2, l’exonération n’exige pas que l’objet social est exclusivement consacré aux activités de gestion d’un hôpital ou à la distribution d’eau.”

5.3. Ook indien kan worden aangenomen dat de vrijstelling van de vennootschapsbelasting voor de twee voormelde activiteiten op zich beschouwd verantwoord is, rijst de vraag of er geen vergelijkbare activiteiten zijn waarmee intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen en autonome gemeentebedrijven zich inlaten en die door het ontworpen amendement op een verschillende wijze worden behandeld, doordat daarvoor geen vrijstelling van de vennootschapsbelasting geldt. In het advies van de Inspectie van Financiën van 19 mei 2015 over deze amendementen worden gelijkaardige bedenkingen geformuleerd, waarbij het voorbeeld wordt aangehaald van de afvalophaling en van de distributie van gas en elektriciteit. Op de vraag waarom ook in deze gevallen niet wordt voorzien in een vrijstelling van de vennootschapsbelasting, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Il ne peut en effet pas être nié que les activités citées, autres que la distribution d’eau, servent l’intérêt général. En ce qui concerne la distribution, il s’agit néanmoins d’un service d’intérêt communal. En l’espèce, il est nécessaire que les intercommunales soient traitées de la même façon que les communes qui assureraient seules et directement (sans l’intervention d’une intercommunale) cette même activité.”

“Le projet d’amendements prévoit que les intercommunales qui assurent la distribution d’eau potable à la population locale et assurent de la sorte la satisfaction d’un besoin essentiel pour le compte des communes associées sur le territoire desquelles la distribution a lieu, continueront à être traitées de la même manière que les communes qui exercent directement les mêmes activités, selon les mêmes méthodes industrielles et commerciales, par leurs propres services et au moyen d’équipements communaux.

En ce qui concerne les hôpitaux, il a été constaté qu’une discrimination inversée est née à la suite de la loi-programme du 19 décembre 2014. Les cliniques privées qui prennent la forme d’une ASBL sont ainsi soumises à l’impôt des personnes morales alors que les hôpitaux qui prennent la forme d’une intercommunale sont désormais soumis à l’impôt des sociétés.

Il est en effet possible que les deux catégories, outre leur activité principale, exercent également des activités commerciales, pour autant que ces dernières restent complémentaires. Comme indiqué à la réponse à la question 2, l’exonération n’exige pas que l’objet social est exclusivement consacré aux activités de gestion d’un hôpital ou à la distribution d’eau”.

5.3. Même s’il peut être admis que l’exonération de l’impôt des sociétés est en soi justifiée pour les deux activités précitées, la question se pose de savoir s’il n’existe pas d’autres activités comparables dont s’occupent les intercommunales, structures de coopération, associations de projet et régies communales autonomes et qui sont traitées d’une manière différente par l’amendement en projet, du fait qu’aucune exemption de l’impôt des sociétés ne leur est applicable. L’avis de l’inspection des Finances du 19 mai 2015 émet des réserves similaires à propos de ces amendements, et cite l’exemple de la collecte des déchets et de la distribution de gaz et d’électricité. À la question de savoir pourquoi une exonération de l’impôt des sociétés n’est pas prévue également dans ces cas, le délégué a donné la réponse suivante:

“Il ne peut en effet pas être nié que les activités citées, autres que la distribution d’eau, servent l’intérêt général. En ce qui concerne la distribution, il s’agit néanmoins d’un service d’intérêt communal. En l’espèce, il est nécessaire que les intercommunales soient traitées de la même façon que les communes qui assureraient seules et directement (sans l’intervention d’une intercommunale) cette même activité”.

De uitleg waarom de maatregel specifiek voor de waterdistributie verantwoord is, vormt geen verantwoording waarom voor andere activiteiten dan de uitbating van een ziekenhuis en de waterdistributie de intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen en autonome gemeentebedrijven wel worden onderworpen aan de vennootschapsbelasting. De kwalificatie van waterdistributie als een dienstverlening van gemeentelijk belang – waarbij dan de vraag rijst of de uitbating van een ziekenhuis ook als dusdanig kan worden gekwalificeerd – volstaat niet om te verantwoorden dat andere activiteiten zoals de ophaling en de verwerking van afval en de distributie van gas en elektriciteit, in die mate verschillend kunnen worden behandeld. Zo heeft het Grondwettelijk Hof in het voormelde arrest nr. 148/2012 het beheer van het elektriciteitsdistributienet uitdrukkelijk als een aan de gemeenten voorbehouden activiteit beschouwd waarvoor geen concurrentie voorligt met ondernemingen in de privésector (zie punt B.5 van dat arrest).

In de voormelde arresten nrs. 148/2012 en 114/2014 heeft het Grondwettelijk Hof in wezen geoordeeld dat een specifieke activiteit die op gemeentelijk niveau wordt georganiseerd en waarvoor geen concurrentie voorligt met ondernemingen in de privésector, op een “rechtsvormneutrale” wijze belast moeten worden. Die “rechtsvormneutrale” wijze van belasting wordt door het amendement wel verwezenlijkt, maar het gegeven dat dit voor twee soorten activiteiten op een heel andere wijze wordt uitgewerkt dan voor andere vergelijkbare activiteiten, noopt tot een sluitende motivering waarom deze nieuwe verschillende behandeling aanvaardbaar zou zijn in het licht van het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel.

5.4. Voorts rijst de vraag of de opsomming van rechtspersonen in het ontworpen artikel 180, 1°, van het WIB 92 volledig is en of er geen rechtspersonen zijn op het niveau van de lokale besturen die vergelijkbaar zijn met de opgesomde rechtspersonen. Zo is het mogelijk dat de zogenaamde autonome verzorgingsinstelling in de zin van artikel 219, tweede lid, van het decreet van de Vlaamse Gemeenschap en het Vlaamse Gewest van 19 december 2008 “betreffende de organisatie van de openbare centra voor maatschappelijk welzijn”, die door een openbaar centrum voor maatschappelijk welzijn kan worden opgericht met het oog op het exploiteren van een ziekenhuis of van een gedeelte van een ziekenhuis, ook moet worden opgenomen in deze opsomming. Het staat aan de stellers van het amendement om zich te vergewissen van de volledigheid van deze lijst.

6. In het ontworpen artikel 180, 1°, van het WIB 92 worden intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen en autonome gemeentebedrijven die zich

L'explication selon laquelle la mesure est spécialement justifiée pour la distribution d'eau ne justifie pas pourquoi les intercommunales, les structures de coopération, les associations de projet et les régies communales autonomes sont bel et bien assujetties à l'impôt des sociétés pour des activités autres que l'exploitation d'un hôpital et la distribution d'eau. La qualification de la distribution d'eau comme service d'intérêt communal – qui pose alors la question de savoir si l'exploitation d'un hôpital peut également être qualifiée comme tel – ne suffit pas pour justifier que d'autres activités, telles que la collecte et le traitement de déchets et la distribution de gaz et d'électricité, puissent dans cette mesure être traitées différemment. C'est ainsi que dans l'arrêt n° 148/2012 précité, la Cour constitutionnelle a expressément considéré la gestion du réseau de distribution d'électricité comme une activité qui est réservée aux communes et pour laquelle il n'existe pas de concurrence avec les entreprises du secteur privé (voir point B.5 de cet arrêt).

Dans les arrêts n°s 148/2012 et 114/2014 précités, la Cour constitutionnelle a jugé en substance qu'une activité spécifique organisée au niveau communal et qui n'entre pas en concurrence avec des entreprises du secteur privé, doit être imposée d'une manière “neutre sur le plan de la forme juridique”. Si ce mode d'imposition “neutre sur le plan de la forme juridique” est bel et bien réalisé avec l'amendement, le fait qu'il soit élaboré d'une manière tout à fait différente pour deux types d'activités par rapport à d'autres activités analogues, nécessite toutefois une justification cohérente des motifs pour lesquels cette nouvelle différence de traitement serait admissible au regard du principe constitutionnel d'égalité.

5.4. Ensuite se pose la question de savoir si l'énumération des personnes morales à l'article 180, 1°, en projet, du CIR 92 est exhaustive et s'il n'existe pas de personnes morales au niveau des administrations locales qui sont comparables aux personnes morales énumérées. Ainsi, il est possible que l'établissement de soins autonome au sens de l'article 219, alinéa 2, du décret de la Communauté flamande et de la Région flamande du 19 décembre 2008 “betreffende de organisatie van de openbare centra voor maatschappelijk welzijn”, qui peut être créé par un centre public d'action sociale dans le but d'exploiter un hôpital ou une partie d'hôpital, doive également figurer dans cette énumération. Il incombe aux auteurs de l'amendement de veiller à l'exhaustivité de cette liste.

6. L'article 180, 1°, en projet, du CIR 92 exonère de l'impôt des sociétés les intercommunales, structures de coopération, associations de projet et régies communales autonomes qui

“hoofdzakelijk” met de twee erin vermelde activiteiten inlaten, vrijgesteld van de vennootschapsbelasting. Op de vraag wat wordt bedoeld met de term “hoofdzakelijk”, antwoordde de gemachtigde:

“‘Principalement’ signifie que la mesure d’exemption inconditionnelle de l’impôt des sociétés n’est pas exclue dans le cas où l’objet social de ces personnes morales n’est pas exclusivement consacré aux activités de gestion d’un hôpital ou à la distribution d’eau. Des opérations comportant accessoirement d’autres activités sont permises dans le cadre de l’exercice de l’activité principale visée par l’objet social. Le caractère accessoire de ces activités doit s’apprécier au vue de l’ensemble de l’activité principale en tenant compte des moyens matériels mis en œuvre dans l’activité principale, d’une part, et dans l’activité accessoire, d’autre part.

Compte tenu de l’importance des moyens matériels nécessaires pour l’exercice des activités principales visées par l’objet social des intercommunales visées par le projet d’amendements, l’importance nettement moindre des moyens mis en œuvre dans le cadre des activités accessoires prises dans leur ensemble devra en principe être aisément établie au terme de la comparaison.”

Een dergelijk vaag criterium om de betrokken rechtspersonen al dan niet vrij te stellen van de vennootschapsbelasting staat op gespannen voet met het rechtszekerheidsbeginsel en met het fiscaal legaliteitsbeginsel. De stellers van het amendement zouden op een preciezere wijze moeten regelen wanneer de beoogde activiteiten als hoofdzakelijk kunnen worden beschouwd.

7. In het ontworpen artikel 180, 1°, van het WIB 92 moeten de woorden “betreffende de autonome gemeentebedrijven” en “betreffende de Vlaamse autonome gemeentebedrijven” worden weggelaten.

Vierde amendement

8. In het ontworpen artikel 26, 2°, van de programmawet van 19 december 2014 wordt terecht ervoor gekozen om de voorheen onder het regime van de rechtspersonenbelasting gereserveerde winsten te beschouwen als reeds belaste reserves. De vraag rijst evenwel waarom die logica niet wordt doorgetrokken naar andere onderdelen van dat artikel (zoals bijvoorbeeld artikel 26, 3°) en waarom niet op meer algemene

exercent “à titre principal” les deux activités qui y sont mentionnées. À la question de savoir ce qu’il convient d’entendre par les mots “à titre principal”, le délégué a répondu ce qui suit:

“‘Principalement’ signifie que la mesure d’exemption inconditionnelle de l’impôt des sociétés n’est pas exclue dans le cas où l’objet social de ces personnes morales n’est pas exclusivement consacré aux activités de gestion d’un hôpital ou à la distribution d’eau. Des opérations comportant accessoirement d’autres activités sont permises dans le cadre de l’exercice de l’activité principale visée par l’objet social. Le caractère accessoire de ces activités doit s’apprécier au vue de l’ensemble de l’activité principale en tenant compte des moyens matériels mis en œuvre dans l’activité principale, d’une part, et dans l’activité accessoire, d’autre part.

Compte tenu de l’importance des moyens matériels nécessaires pour l’exercice des activités principales visées par l’objet social des intercommunales visées par le projet d’amendements, l’importance nettement moindre des moyens mis en œuvre dans le cadre des activités accessoires prises dans leur ensemble devra en principe être aisément établie au terme de la comparaison”.

Un critère aussi vague pour exonérer ou non de l’impôt des sociétés les personnes morales concernées se heurte au principe de sécurité juridique et au principe de légalité en matière fiscale. Les auteurs de l’amendement devraient régler de manière plus précise les conditions dans lesquelles les activités visées peuvent être considérées comme principales.

7. Dans l’article 180, 1°, en projet, du CIR 92, on omettra les mots “relative aux régies communales autonomes” et “relative (lire: relatif) aux régies communales autonomes flamandes”.

Quatrième amendement

8. L’article 26, 2°, en projet, de la loi-programme du 19 décembre 2014 choisit à juste titre de considérer les bénéfices antérieurement réservés sous le régime de l’impôt des personnes morales comme des réserves déjà taxées. La question se pose toutefois de savoir pourquoi cette logique n’est pas appliquée à d’autres parties de cet article (comme par exemple l’article 26, 3°) et pourquoi on n’applique pas

wijze wordt uitgegaan van het beginsel²³ dat vermogen dat werd opgebouwd tijdens de periode dat de betrokken rechtspersoon was onderworpen aan de rechtspersonenbelasting, niet belastbaar is bij de overgang naar de vennootschapsbelasting en ook niet nadien. De stellers van het amendement zouden in de toelichting bij het amendement moeten uiteenzetten waarom zij menen deze logica niet op alle vlakken te kunnen volgen.

Vijfde amendement

9. Aangezien de aan te nemen regeling van toepassing zal zijn op boekjaren die worden afgesloten vanaf 1 juli 2015, zou de ontworpen regeling niet alleen moeten worden aangenomen, maar ook worden bekendgemaakt vóór die datum. Deze opmerking klemmt des te meer gelet op hetgeen wordt bepaald in het ontworpen artikel 26 van de programmawet van 19 december 2014 (artikel 120/3 van het wetsontwerp, zoals in te voegen bij het vierde amendement) aangaande de boekjaren die daaraan voorafgaan.

De griffier,

Annemie GOOSSENS

De voorzitter,

Jan SMETS

de manière plus générale le principe²³ selon lequel l'actif constitué pendant la période où la personne morale concernée était assujettie à l'impôt des personnes morales n'est pas imposable lors du passage à l'impôt des sociétés et pas non plus par la suite. Les auteurs de l'amendement devraient exposer dans la justification de celui-ci pourquoi ils estiment ne pas pouvoir suivre cette logique sur tous les plans.

Cinquième amendement

9. Dès lors que le régime dont l'adoption est envisagée s'appliquera aux exercices comptables clôturés à partir du 1^{er} juillet 2015, le régime en projet devrait non seulement être adopté, mais également publié avant cette date. Cette observation s'impose d'autant plus compte tenu de ce que prévoit l'article 26 en projet de la loi-programme du 19 décembre 2014 (article 120/3 du projet de loi, tel qu'il sera inséré par le quatrième amendement) concernant les exercices comptables qui précèdent cette date.

Le greffier,

Annemie GOOSSENS

Le président,

Jan SMETS

²³ Dit beginsel komt ook naar voor in deel 1, punt VIII ("Richtlijnen voor de taxatie van de V.Z.W. en soortgelijke verenigingen of groeperingen die voor het aj.1977 voor de eerste maal de Ven.B. volgens het gemeen recht moeten ondergaan"), van omzendbrief nr. Ci.D. 19/292 822 van 19 september 1977.

²³ Ce principe figure également dans la partie 1, point VIII ("Directives pour la taxation des ASBL, associations et groupements analogues qui, pour l'ex. d'imp. 1977, doivent être soumis pour la première fois à l'Isoc. suivant le droit commun"), de la circulaire n° Ci.D. 19/292 822 du 19 septembre 1977.

Nr. 32 VAN DE REGERING

Hoofdstuk 5 (*nieuw*)

In titel 4, een hoofdstuk 5 invoegen met als opschrift:

“Hoofdstuk 5. Kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen”.

VERANTWOORDING

Naar aanleiding van het advies van de Raad van State nr. 57 260/3 van 24 april 2015, op een afzonderlijk ontwerp, is de verantwoording van de amendementen betreffende dit nieuw ingevoegde hoofdstuk aangepast, zodat de nieuwe bepaling betreffende de gevolgen van Basel III en Solvency II-overeenkomsten, wordt uitgelegd in functie van een aanpassing van de fiscale behandeling van vennootschappen die onder deze overeenkomsten ten opzichte van andere vennootschappen.

De wijzigingen die de artikelen 85/9 tot 85/13 aanbrengen aan het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 vloeien voort uit het opzet om de fiscale behandeling van kredietinstellingen en verzekerings-ondernemingen aan te passen teneinde die meer in overeenstemming te brengen met die van andere ondernemingen die eveneens aan de vennootschapsbelasting onderworpen zijn. Meer bepaald betreft dit het voordeel dat voormelde instellingen en ondernemingen kunnen halen wegens de specifieke eigenvermogensvereisten waaraan zij zijn onderworpen..

De bank- en verzekeringssector zijn altijd al in een bijzondere situatie geweest als het op eigen vermogensvereisten aankomt. De verplichtingen op dat vlak zijn nog sterker geworden door de recente akkoorden van Bazel III en Solvency II. Met name hebben die akkoorden in bijkomende hogere kapitaalvereisten voorzien waaraan de kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen dienen te voldoen.

Hierdoor worden voormelde instellingen en ondernemingen verplicht een kapitaalbasis aan te houden die structureel hoger ligt dan andere vennootschappen die niet aan dergelijke verplichtingen onderworpen zijn. Dit gegeven levert de kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen een fiscaal voordeel op in de mate dat ze daardoor een hogere basis

N° 32 DU GOUVERNEMENT

Chapitre 5 (*nouveau*)

Dans le titre 4, insérer un chapitre 5 portant l'intitulé:

“Chapitre 5. Etablissements de crédit et entreprises d'assurances”.

JUSTIFICATION

Suite à l'avis 57 260/3 donné par le Conseil d'État le 24 avril 2015 sur base d'un projet séparé, la justification des amendements relatifs au nouveau chapitre qui est inséré, a été adapté de sorte que la nouvelle disposition, née des conséquences des accords de Bâle III et de Solvency II, soit exposée en fonction d'un ajustement du traitement fiscal des sociétés visées par ces accords par rapport aux autres sociétés.

Les modifications apportées par les articles 85/9 à 85/13 au Code des impôts sur les revenus 1992, résultent de l'intention d'adapter le traitement fiscal des établissements de crédit et des entreprises d'assurances pour le mettre davantage en conformité avec celui des autres entreprises qui sont également assujetties à l'impôt des sociétés. Plus précisément, ceci concerne l'avantage que peuvent obtenir les établissements et entreprises visés ci-dessus en raison des exigences de fonds propres spécifiques auxquelles ils sont soumis.

Le secteur bancaire et le secteur des assurances se sont toujours trouvés dans une situation particulière dès lors qu'il s'agit des exigences en capital. Les obligations dans ce domaine ont encore été renforcées avec les récents accords de Bâle III et Solvency II. En particulier, ces accords prévoient des exigences de fonds propres plus élevées auxquelles les établissements de crédit et les entreprises d'assurances doivent se conformer.

Ainsi, les établissements et entreprises précités sont tenus de maintenir une base de capital qui est structurellement plus élevée que les autres sociétés qui ne sont pas soumises à de telles obligations. Cela procure aux établissements de crédit et aux entreprises d'assurances un avantage fiscal dans la mesure où ils ont donc une base plus élevée pour

hebben voor de toepassing van aftrek voor risicokapitaal (vóór fiscale correcties).

De regering heeft gemeend dat deze situatie dient te worden bijgestuurd en dat een zekere compensatie zich opdringt waardoor de kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen terug zoals de gewone vennootschappen worden behandeld.

Omdat de fiscale situatie van de kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen in België zeer veranderlijk is en deze belastingplichtigen niet noodzakelijk alle op dit ogenblik van de aftrek voor risicokapitaal genieten, komt het er op aan een maatregel te vinden die tegemoetkomt aan die toestand en derhalve toepasselijk is ongeacht of zij effectief de aftrek genieten of niet.

Het kwam er ten andere op aan een maatregel te voorzien die alle bedoelde instellingen en ondernemingen treft ongeacht hun juridische vorm (vennootschap of bijkantoor) en die geen nadelige invloed heeft op de financiering van de economie en de gezinnen.

Dat laatste riskeert het geval te zijn mocht geopteerd worden voor een maatregel die rechtstreeks verbonden is met het eigen vermogen van de betrokken instellingen en ondernemingen.

Met name is ervoor gekozen om de hogerbedoelde compensatie te laten doorwerken als een beperking die kan worden toegepast op drie fiscale aftrekken en met name de aftrekken inzake definitief belaste inkomsten, overgedragen verliezen en aftrek voor risicokapitaal.

Anders dan wat de Raad van State in zijn advies van 24 april 2015 vooropstelt gaat deze maatregel niet over een vermindering van de aftrek voor risicokapitaal op zich, maar wel over een beperking van enkele fiscale voordelen, waarvan de aftrek voor risicokapitaal er één is.

De voorgestelde compenserende maatregel behoudt nog wel een zekere link met het fiscale voordeel verbonden aan het eigen vermogen. Met name wordt het bedrag van de voorgestelde beperking van de fiscale aftrekken mee bepaald door het tarief van de aftrek voor risicokapitaal.

De basis waarop voormeld tarief wordt toegepast wordt afzonderlijk bepaald voor de kredietinstellingen enerzijds en de verzekeringsondernemingen anderzijds, dit om rekening te houden zowel met de specificiteit van hun activiteiten, de boekhoudregels waaraan ze zijn onderworpen als met het relatief belang van alle vermelde instellingen en ondernemingen

l'application de la déduction pour capital à risque (avant ajustements fiscaux).

Le gouvernement estime que cette situation doit être corrigée et qu'une certaine compensation s'impose afin que les établissements de crédit et les entreprises d'assurances soient traités en retour comme les sociétés ordinaires.

Etant donné que la situation fiscale des établissements de crédit et des entreprises d'assurances en Belgique est très variable et que ces contribuables ne bénéficient pas nécessairement tous présentement de la déduction pour capital à risque, il s'agit d'instaurer une mesure qui répond à cette situation et qui est donc applicable indépendamment du fait qu'ils bénéficient effectivement ou non de la déduction.

Dès lors, il s'impose de prévoir une mesure qui vise tous les établissements et entreprises concernés, indépendamment de leur forme juridique (société ou succursale) et qui n'a aucun effet négatif sur le financement de l'économie et des ménages.

Ceci risquerait d'être le cas s'il devait être opté pour une mesure qui serait directement associée aux fonds propres des établissements et entreprises concernés.

En l'occurrence, il a été décidé de faire opérer la compensation visée ci-dessus au moyen d'une limitation qui peut être appliquée à trois déductions fiscales, à savoir la déduction des revenus définitivement taxés, la déduction des pertes reportées et la déduction pour capital à risque.

Contrairement à ce que le Conseil d'État postule dans son avis du 24 avril 2015, cette mesure ne consiste pas à réduire comme telle la déduction pour capital à risque, mais à instaurer une limitation de certains avantages fiscaux, dont la déduction pour capital à risque.

La mesure compensatoire proposée comporte cependant encore un certain rapport avec l'avantage fiscal lié aux capitaux propres. Ainsi, le montant de la limitation des déductions fiscales qui est proposée est aussi déterminé par le taux de la déduction pour capital à risque.

La base sur laquelle est appliqué le taux précité est déterminée distinctement pour les établissements de crédit d'une part, et pour les entreprises d'assurances d'autre part, cela pour tenir compte à la fois de la nature spécifique de leurs activités, des règles comptables auxquelles ils sont soumis ainsi que de l'importance relative de tous les établissements

onderling. Overigens dient de uitgewerkte formule rekening te houden met de vooropgestelde budgettaire doelstellingen.

Wat betreft de kredietinstellingen, en om rekening te houden met de hoger uiteengezette doelstellingen van deze amendementen, is gekozen voor een jaarlijks vastgesteld percentage van het geheel van de schulden aan het cliënteel verbonden aan de uitgevoerde activiteit van deze kredietinstellingen. Dit betreft meer bepaald de bedragen vervat in Lijn 229 van het Schema A, op Belgische territoriale basis, van elke kredietinstelling.

Op dezelfde wijze is, wat betreft de verzekeringsondernemingen gekozen voor een jaarlijks vastgesteld percentage van het geheel van de technische voorzieningen van deze verzekeringsondernemingen. Hier gaat het om de "Technische voorzieningen" en "Technische voorzieningen betreffende de verrichtingen verbonden aan een beleggingsfonds van de groep van activiteiten "Leven" wanneer het beleggingsrisico niet gedragen wordt door de onderneming" zoals opgenomen in codes 14 en 15 van de balans, zoals die balansposten worden omschreven in de bijlage (Hoofdstuk I., Afdeling I.) bij het koninklijk besluit van 17 november 1994 met betrekking tot de jaarrekening van verzekeringsondernemingen, van elke verzekeringsonderneming.

Voormelde gegevens zijn terug te vinden in de desbetreffende rapportering aan de NBB. In beide gevallen betreft het de beschikbare cijfers op 31 december van het jaar voorafgaand aan het boekjaar waarvoor deze regeling dient te worden toegepast (aangezien de jaarrekeningen van het merendeel van de vennootschappen overeenkomen met het kalenderjaar). Aldus is er zekerheid dat de Ministerraad en de betreffende instellingen tijdig over de nodige cijfers beschikken met het oog op budgettaire en financiële zekerheid en voorspelbaarheid.

Ten name van de kredietinstellingen wordt het percentage in de wet ingeschreven. Voor de volgende jaren is de regering van plan om een aanpassing van het percentage aan de Kamer van volksvertegenwoordigers voor te stellen zodat het beoogde budgettaire rendement behaald wordt.

De eventuele aanpassing van dit percentage wordt bepaald op de "Schulden tegenover cliënten", zoals opgenomen in Lijn 229 van het Schema A wat betreft de aan Nationale Bank van België territoriale rapportering van elke kredietinstelling, en dit op basis van de beschikbare cijfers op 31 december van het jaar voorafgaand aan het vermelde boekjaar.

et entreprises visés. Il convient également de tenir compte des objectifs budgétaires proposés.

En ce qui concerne les établissements de crédit, et pour prendre en compte dans ces amendements les objectifs énoncés plus haut, il est opté pour un pourcentage annuel fixe de l'ensemble des dettes envers la clientèle liées à l'activité exercée par ces établissements de crédit. Cela concerne en particulier les montants contenus dans la ligne 229 de l'annexe A, base territoriale belge de chaque établissement de crédit.

De même, en ce qui concerne les entreprises d'assurances, il est opté pour un pourcentage annuel fixe de l'ensemble des provisions techniques de ces entreprises d'assurances. Il s'agit en l'occurrence, dans le chef de toute entreprise d'assurances, des "Provisions techniques" et des "Provisions techniques relatives aux opérations liées à un fonds d'investissement du groupe d'activités "vie" lorsque le risque de placement n'est pas supporté par l'entreprise" figurant dans les codes 14 et 15 du bilan, tels que ces postes de bilan sont décrits dans l'annexe (Chapitre I^{er}, Section I^{ère}) par l'arrêté royal du 17 novembre 1994, relatif aux comptes annuels des entreprises d'assurances.

Les informations susmentionnées se trouvent dans le reporting y afférent à la BNB. Dans les deux cas, cela vise les chiffres disponibles au 31 décembre de l'année précédant l'exercice comptable pour lequel ces règles doivent être appliquées (vu que les comptes annuels de la plupart des sociétés visées coïncident avec l'année civile). De la sorte, il est assuré que le Conseil des ministres et les institutions concernées disposeront en temps utile des chiffres indispensables sur le plan de la sécurité budgétaire et financière et de la prévisibilité.

Dans le chef des établissements de crédit, le pourcentage est inscrit dans la loi. Pour les années suivantes, l'intention du gouvernement est de proposer à la Chambre des représentants d'adapter le pourcentage afin d'atteindre le rendement budgétaire souhaité.

L'adaptation éventuelle de ce pourcentage pour une année d'imposition déterminée se basera donc sur les "Dettes envers la clientèle", telles que reprises sous le Code 229 du Schéma A d'informations territoriales à communiquer à la Banque Nationale de Belgique par chaque établissement de crédit, et ce sur base des chiffres disponibles le 31 décembre de l'année précédant l'exercice comptable concerné.

Ten name van de verzekeringsondernemingen wordt het percentage in de wet ingeschreven. Voor de volgende jaren is de regering van plan om een aanpassing van het percentage aan de Kamer van volksvertegenwoordigers voor te stellen zodat het beoogde budgettaire rendement behaald wordt.

De eventuele aanpassing van dit percentage wordt bepaald op de “Technische voorzieningen” en “Technische voorzieningen betreffende de verrichtingen verbonden aan een beleggingsfonds van de groep van activiteiten “Leven” wanneer het beleggingsrisico niet gedragen wordt door de onderneming” zoals opgenomen in codes 14 en 15 van de balans, zoals die balansposten worden omschreven in de bijlage (Hoofdstuk I., Afdeling I.) bij het koninklijk besluit van 17 november 1994 met betrekking tot de jaarrekening van verzekeringsondernemingen die aan Nationale Bank van België van elke verzekeringsonderneming wordt gerapporteerd, en dit op basis van de beschikbare cijfers op 31 december van het jaar voorafgaand aan het vermelde boekjaar.

Ten name van de kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen, wordt het aldus berekende bedrag vermenigvuldigd met het tarief van de aftrek voor risicokapitaal van toepassing voor de betrokken vennootschap voor het overeenstemmende belastbaar tijdperk.

De in het kader van deze wettelijke bepaling gehanteerde techniek is deze van de vermindering van het bedrag aan aftrekken inzake overgedragen verliezen, definitief belaste inkomsten en aftrek voor risicokapitaal, in de mate en voor zover deze aftrekken werkelijk worden toegepast, vóór de toepassing van de vermindering vervat in derde lid van artikel 207, WIB 92. Het gevolg van deze werkwijze is dat de toepassing van deze nieuwe regeling nooit tot gevolg kan hebben dat het uiteindelijke belastbare resultaat hoger zou zijn dan het belastbare resultaat zoals vastgesteld vóór de toepassing van de geviseerde aftrekken.

Deze gehanteerde werkwijze impliceert dat in de eerste plaats de algemene regels inzake de toepassing van deze aftrekken, wat betreft de reeds geldende beperkingen, en in de door de Koning voorziene volgorde, worden toegepast. Aldus kan op een normale wijze worden vastgesteld wat in dat verband het werkelijke bedrag aan aftrek voor definitief belaste inkomsten is dat wordt toegepast (toepassing artikel 205, § 2, WIB 92), en wat het eventuele bedrag is aan DBI-excedenten dat krachtens artikel 205, § 3, WIB 92 kan worden vastgesteld en dat overdraagbaar is. Aan dit bedrag aan overdraagbare DBI-excedenten raakt de nieuwe regeling verder niet. Ook kan vervolgens worden vastgesteld wat in de fiscale bewerkingen daarop volgend als bedrag aan aftrek voor risicokapitaal van het betreffende jaar wordt toegepast, en desgevallend welk

Dans le chef des entreprises d'assurances, le pourcentage est inscrit dans la loi. Pour les années suivantes, le gouvernement a l'intention de proposer à la Chambre des représentants d'adapter le pourcentage afin d'atteindre le rendement budgétaire souhaité.

L'adaptation éventuelle de ce pourcentage pour une année d'imposition déterminée se basera donc sur les “Provisions techniques” et “Provisions techniques relatives aux opérations liées à un fonds d'investissement du groupe d'activités “vie” lorsque le risque de placement n'est pas supporté par l'entreprise”, telles que reprises aux codes 14 et 15 du bilan comme ces postes du bilan sont décrits dans l'Annexe (Chapitre I. Section I.) de l'arrêté royal du 17 novembre 1994 relatif aux comptes annuels des entreprises d'assurance à communiquer à la Banque Nationale de Belgique par chaque entreprise d'assurances, et ce sur base des chiffres disponibles le 31 décembre de l'année précédant l'exercice comptable concerné.

Le montant ainsi calculé, dans le chef des établissements de crédit et des entreprises d'assurances, est multiplié par le taux de la déduction pour capital à risque applicable à la société concernée pour la période imposable correspondante.

La technique utilisée dans le cadre de cette disposition légale est celle de la réduction du montant des déductions concernant les pertes reportées, les revenus définitivement taxés et la déduction pour capital à risque, dans la mesure et pour autant que ces déductions soient réellement appliquées, avant application de la réduction contenue dans l'alinéa 3 de l'article 207, CIR 92. Cette manière de procéder implique que l'application de cette nouvelle mesure ne pourra jamais avoir pour conséquence que le résultat imposable final soit plus élevé que celui qui aurait été réalisé avant l'application des déductions visées.

Le recours à cette façon de procéder implique que les règles générales d'application de ces déductions s'appliquent en premier lieu, y compris les limitations déjà en vigueur et dans l'ordre prévu par le Roi. Ainsi, il peut être déterminé d'une manière normale quel est le montant de la déduction pour revenus définitivement taxés qui pourrait être réellement appliqué dans ce contexte (application de l'article 205, § 2, CIR 92), et quel est le montant éventuel d'excédents-RDT qui peut être déterminé en vertu de l'article 205, § 3, CIR 92 et qui est reportable. Cette nouvelle disposition ne porte pas plus atteinte à ce montant d'excédents-RDT reportable. Ensuite, le montant déductible à titre de déduction pour capital à risque pour l'exercice peut être déterminé dans le cadre des opérations fiscales suivantes, ainsi que, le cas échéant,

bedrag aan overgedragen verliezen tot slot wordt afgetrokken van het resterende saldo. De hier op volgende toepassing van de nieuwe regeling kan nooit tot gevolg hebben dat het bedrag aan werkelijk toegepaste aftrek dat op dit punt is vastgesteld, zou worden verhoogd (zie verder).

Het is pas na deze bewerkingen dat de vermindering van de aftrekken, met het bedrag vastgesteld conform het nieuwe vijfde lid, wordt toegepast. Hierbij wordt logischerwijze gewerkt in omgekeerde volgorde waarbij de laatst toegepaste aftrek eerst wordt verminderd, doch waarbij deze aftrekken waarbij de vermindering niet doorwerkt in het kader van de op de IFRS gebaseerde boekhoudkundige rapportering (bijvoorbeeld door de aantasting van de zg. “*deferred tax assets*”) bij voorrang worden verminderd. Dit is de reden voor de toepassingsvolgorde vastgesteld in de vierde alinea.

Bijgevolg, indien overgedragen verliezen werden afgetrokken, dan wordt deze aftrek verminderd met het krachtens het vijfde lid vastgestelde bedrag. De overgedragen verliezen die op deze basis en om deze reden niet daadwerkelijk worden afgetrokken (dus het bedrag van deze vermindering), ondergaan de toepassing van de normale regels inzake (nog) niet afgetrokken overgedragen verliezen, en blijven bijgevolg overdraagbaar naar de volgende jaren. Dit is van belang omdat anders de fiscale regeling een negatieve impact zou hebben in het kader van de boekhoudregels onder de IFRS, door een nominale vermindering van de post “*deferred tax assets*”, wat geenszins gewenst is in het licht van de vrijwaring van de positie van de kredietinstellingen en verzekeringens-ondernemingen opzichte van de gestelde solvabiliteitsratio's.

Indien de vermindering van de aftrek meer bedraagt dan het bedrag aan afgetrokken overgedragen verliezen (wat uiteraard steeds het geval is indien geen aftrek van overgedragen verliezen plaatsvindt), dan wordt het saldo van de vermindering vervolgens toegepast op de werkelijk toegepaste aftrek inzake definitief belaste inkomsten. Hierbij wordt deze vermindering in de eerste plaats toegepast op de aftrekbare definitief belaste inkomsten die krachtens artikel 205, § 3, WIB 92 leidt tot een overdraagbaar DBI-excedent. Deze vermindering van de werkelijk toegepaste aftrek, is, zoals gesteld, zonder invloed op het reeds tevoren vastgestelde bedrag aan DBI-excedenten. Ook deze logische toepassing van de nieuwe regeling heeft als voordeel dat een impact op de solvabiliteitsratio's onder IFRS vermeden wordt (geen impact op de vaststelling van de “*deferred tax assets*”). Daarenboven moet de vermindering van de aftrek voor definitief belaste inkomsten in toepassing van deze nieuwe maatregel echter ingevoerd worden conform de vereisten gesteld door de EU “moeder-dochter” richtlijn. In de mate waarin een vermindering

le montant pour pertes reportées qui est finalement déduit du solde subsistant. L'application subséquente de la nouvelle règle de limitation ne peut jamais avoir pour conséquence qu'un montant de déduction réellement appliqué déterminé à ce stade, soit majoré ensuite (voir plus loin).

Ce n'est qu'après ces opérations que la réduction des déductions pour le montant déterminé conformément au nouvel alinéa 5, intervient. A cet effet, les réductions sont logiquement opérées dans un ordre inversé, selon lequel la déduction appliquée en dernier lieu dans le cadre des opérations de déduction, est la première réduite, mais en tenant compte du fait que les déductions, pour lesquelles la réduction n'a pas d'effet sur les informations comptables à communiquer suivant les normes IFRS (par exemple par une atteinte aux “*deferred tax assets*”), sont réduites en premier lieu. C'est la raison de l'application de l'ordre déterminé dans l'alinéa 4.

Donc, si des pertes reportées sont déduites, cette déduction est alors réduite à concurrence du montant déterminé conformément à l'alinéa 5. Les pertes reportées qui sur cette base et pour cette raison ne peuvent pas être effectivement déduites (donc le montant de cette réduction), sont soumises à l'application des règles normales concernant les pertes reportées non (encore) déduites, et restent donc par conséquent reportables pour les années suivantes. Ceci revêt de l'importance car à défaut, la mesure fiscale aurait un impact négatif dans le cadre des règles comptables IFRS, en entraînant une réduction nominale du poste “*deferred tax assets*”, ce qui n'est pas du tout souhaité à la lumière de la sauvegarde de la position des établissements de crédit et des entreprises d'assurances à l'égard des ratios de solvabilité stipulés.

Si la réduction de la déduction est d'un montant supérieur à celui des pertes reportées déduites, (ce qui est évidemment toujours le cas s'il n'y a aucune déduction des pertes reportées), alors le solde de la réduction est ensuite appliqué sur la déduction pour revenus définitivement taxés réellement appliquée. Dans ce cadre, la réduction est appliquée en premier lieu sur les revenus définitivement taxés déductibles qui en vertu de l'article 205, § 3, CIR 92 donnent lieu à un excédent-RDT reportable. Cette réduction de la déduction réellement appliquée, est, comme stipulé, sans influence sur le montant des excédents-RDT déjà déterminés auparavant. Cette application logique de la nouvelle mesure a également l'avantage d'éviter un impact sur les ratios de solvabilité selon l'IFRS (pas d'impact sur la détermination du poste “*deferred tax assets*”). De plus, la réduction de la déduction pour revenus définitivement taxés en application de cette nouvelle mesure doit être introduite conformément aux exigences imposées par la directive européenne “mère-fille”. Dans la mesure où une réduction de la déduction pour revenus définitivement taxés

van de aftrek voor definitief belaste inkomsten plaatsvindt met betrekking tot de definitief belaste inkomsten die daar voor in aanmerking komen, zal dit niet afgetrokken bedrag dan ook moeten toegevoegd worden aan het totaal van de krachtens artikel 205, § 3, WIB 92 zogenaamde overdraagbare “DBI-excedenten”. De tekst van artikel 205, § 3, WIB 92 wordt dan ook aangevuld met een verwijzing naar de toepassing van de vermindering van de aftrek die voortvloeit uit de toepassing van de nieuwe ingevoerde leden in artikel 207, WIB 92.

Overigens, vermits de DBI-excedenten bij hun latere aanwending en aftrek de eigen aard van aftrek voor definitief belaste inkomsten behouden, geldt al wat hiervoor vermeld wordt inzake de aftrek voor definitief belaste inkomsten, ook wat betreft de toegepaste aftrek van zg. DBI-excedenten.

Tot slot wordt een eventueel overschot aan vermindering van de aftrekken toegepast op de afgetrokken aftrek voor risicokapitaal.

Vermits in de volgorde van de bewerkingen de aftrek voor risicokapitaal op grond van de artikelen 77 en 77bis, KB/WIB 92 plaatsvindt na de aftrek voor definitief belaste inkomsten, moet worden vermeden dat de vermindering van de aftrek voor definitief belaste inkomsten, zou leiden tot een belastbaar resultaat dat zou worden geëlimineerd door een verhoging van de er op volgende aftrek voor risicokapitaal. De beperking van deze aftrek tot het bedrag dat daadwerkelijk zou zijn afgetrokken indien deze nieuwe verminderingsregeling niet had bestaan, wordt dan ook in de wettekst ingeschreven (zie cijfervoorbeeld).

Krachtens artikel 536, WIB 92 is de aftrek van de overdraagbare aftrek voor risicokapitaal de laatste bewerking bij het vaststellen van het netto belastbaar resultaat. Aangezien de verminderingen van de aftrekken vervat in de nieuwe leden van artikel 207, WIB 92 als kerngedachte de beperking van de aftrek voor risicokapitaal hebben, dient te worden uitgesloten dat deze allerlaatste bewerking inzake de berekening van de vennootschapsbelasting, met name de aftrek van de tot 2012 opgebouwde “voorraad” aan overdraagbare aftrek voor risicokapitaal, er toe zou leiden dat het gedeelte van het netto belastbaar resultaat dat voortvloeit uit de vermindering van de aftrekken, zou worden gecompenseerd met de toepassing van de overgedragen aftrek voor risicokapitaal. Hiertoe wordt artikel 536, WIB 92 aangevuld.

est appliquée en ce qui concerne les revenus définitivement taxés qui entrent dans le cadre de l'article 205, § 3, le montant non déduit devra donc être ajouté au total desdits “excédents-RDT” reportables en vertu de l'article 205, § 3, CIR 92. Le texte de l'article 205, § 3, CIR 92 est donc complété par un renvoi vers l'application de la réduction de la déduction qui découle de l'application des nouveaux alinéas introduits à l'article 207, CIR 92.

D'ailleurs, vu que les excédents-RDT, lors de leur utilisation et déduction ultérieures, conservent leur nature propre de déduction pour revenus définitivement taxés, ce qui a été mentionné auparavant concernant la déduction pour revenus définitivement taxés vaut également en ce qui concerne la déduction appliquée desdits excédents-RDT.

Finalement, un solde éventuel du montant de la réduction des déductions est appliqué sur la déduction pour capital à risque déduite.

Vu que dans l'ordre des opérations, sur base des articles 77 et 77bis, AR/CIR 92 la déduction pour capital à risque s'opère après la déduction pour revenus définitivement taxés, il doit être évité que la réduction de la déduction pour revenus définitivement taxés engendrerait un résultat imposable qui serait éliminé par une augmentation d'une déduction pour capital à risque subséquente. La limitation de cette déduction au montant qui serait effectivement déduit si cette nouvelle mesure de réduction n'avait pas existé, est donc également insérée dans le texte de loi (voir l'exemple chiffré).

En vertu de l'article 536, CIR 92, la déduction pour capital à risque reportée constitue la dernière opération en vue de déterminer le résultat imposable net. Vu que la limitation des déductions reprise dans les nouveaux alinéas de l'article 207, CIR 92 a pour idée fondamentale la limitation de la déduction pour capital à risque, il doit être exclu que cette ultime opération pour déterminer l'impôt des sociétés, à savoir la déduction du “stock” de déduction pour capital à risque reportable constitué jusqu'en 2012, ait pour effet que la partie du résultat imposable net qui découle de la réduction des déductions, soit compensée par l'application de la déduction pour capital à risque reportée. L'article 536, CIR 92 est complété à cette fin.

Cijfervoorbeeld 1

Gegevens:

- Bedrag berekend overeenkomstig het vierde lid = 20
- Winst vóór toepassing van de geviseerde aftrekken: 50
- Beschikbare aftrek voor risicokapitaal van het jaar: 80
- Totaal bedrag aan overdraagbare verliezen: 200
- Voorraad opgebouwde overdraagbare aftrek voor risicokapitaal: 50, waarvan 10 onbeperkt overdraagbaar.

Toepassing initiële bewerkingen:

- Aftrek voor risicokapitaal ten belope van 50
- Belastbaar resultaat: 0

Toepassing nieuwe regeling:

- Vermindering aftrek voor risicokapitaal met 20 tot 30
- Belastbaar resultaat: 20
- Overdraagbaar verlies aan eind van het tijdperk: 200
- Voorraad opgebouwde overdraagbare aftrek voor risicokapitaal: 50 (tenzij vermindering wegens beperkte overdraagbaarheid in de tijd), waarvan 10 onbeperkt overdraagbaar.

Cijfervoorbeeld 2

Gegevens:

- Bedrag berekend overeenkomstig het vierde lid = 20
- Winst vóór toepassing van de geviseerde aftrekken: 150
- Beschikbare aftrek voor risicokapitaal van het jaar: 80
- Totaal bedrag aan overdraagbare verliezen: 200
- Voorraad opgebouwde overdraagbare aftrek voor risicokapitaal: 50, waarvan 10 onbeperkt overdraagbaar.

Exemple chiffré 1

Données:

- Montant calculé conformément à l'alinéa 4 = 20
- Bénéfice avant application des déductions visées: 50
- Déduction pour capital à risque disponible pour l'année: 80
- Montant total de pertes reportables: 200
- Stock constitué de déduction pour capital à risque reportable: 50, dont 10 reportable pour une durée illimitée

Application des opérations initiales:

- Déduction pour capital à risque à hauteur de 50
- Résultat imposable: 0

Application de la nouvelle mesure:

- Réduction avec 20 de la déduction pour capital à risque qui devient 30
- Résultat imposable: 20
- Perte reportable à la fin de la période: 200

— Stock constitué de déduction pour capital à risque reportable: 50 (sauf si réduction à cause du report limité dans le temps), dont 10 reportable pour une durée illimitée.

Exemple chiffré 2

Données:

- Montant calculé conformément à l'alinéa 4 = 20
- Bénéfice avant application des déductions visées: 150
- Déduction pour capital à risque disponible pour l'année: 80
- Montant total de pertes reportables: 200
- Stock constitué de déduction pour capital à risque reportable: 50, dont 10 reportable pour une durée illimitée

Toepassing initiële bewerkingen:

- Aftrek voor risicokapitaal ten belope van 80
- Aftrek overgedragen verliezen ten belope van 70
- Belastbaar resultaat: 0

Toepassing nieuwe regeling:

- Vermindering aftrek overgedragen verlies met 20 tot 50
- Belastbaar resultaat: 20
- Overdraagbaar verlies aan eind van het tijdperk: 150
- Voorraad opgebouwde overdraagbare aftrek voor risicokapitaal: 50 (tenzij vermindering wegens beperking overdraagbaarheid in de tijd), waarvan 10 onbeperkt overdraagbaar.

Cijfervoorbeeld 3

Gegevens:

- Bedrag berekend overeenkomstig het vierde lid = 20
- Winst vóór toepassing van de geïmplementeerde aftrekken: 150
- Beschikbare DBI aftrek: 80
- Beschikbare aftrek voor risicokapitaal: 80

Initiële bewerkingen:

- Toepassing DBI aftrek voor 80
- Toepassing aftrek risicokapitaal beperkt tot het resterend bedrag van 70
- Theoretisch belastbaar resultaat: 0
- Vermindering aftrek DBI met 20: dus thans aftrekbaar bedrag 60
- Bedrag aftrek voor risicokapitaal blijft begrensd tot het bedrag dat zou zijn afgetrokken had de nieuwe regeling niet bestaan: 70

Application des opérations initiales:

- Déduction pour capital à risque à hauteur de 80
- Déduction des pertes reportées à hauteur de 70
- Résultat imposable: 0

Application de la nouvelle mesure:

- Réduction de 20 de la déduction pour perte reportée qui devient 50
- Résultat imposable: 20
- Perte reportable à la fin de la période: 150
- Stock constitué de déduction pour capital à risque reportable: 50 (sauf si réduction à cause du report limité dans le temps), dont 10 reportable pour une durée illimitée

Exemple chiffré 3

Données:

- Montant calculé conformément à l'alinéa 4 = 20
- Bénéfice avant application des déductions visées: 150
- Déduction RDT disponible: 80
- Déduction pour capital à risque disponible: 80

Application des opérations initiales:

- Application déduction RDT pour 80
- Application déduction pour capital à risque limitée au montant restant de 70
- Résultat imposable théorique: 0
- Réduction déduction RDT avec 20: donc à présent montant déductible 60
- Montant de la déduction pour capital à risque reste limité au montant qui aurait été déduit si la nouvelle mesure n'avait pas existé: 70

— Daadwerkelijk belastbaar resultaat: 20

— Toevoeging aan overdraagbare DBI-excedenten: 20 (het bedrag van de toegepaste vermindering)

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

— Résultat imposable effectif: 20

— Ajout des excédents-RDT reportables: 20 (le montant de la réduction appliquée)

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 33 VAN DE REGERING

Art. 85/9 (*nieuw*)

In titel 4, hoofdstuk 5, een artikel 85/9 invoegen, luidende:

“Art. 85/9. In artikel 205, § 3, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ingevoegd bij de wet van 21 december 2009, worden de woorden “met inbegrip van de inkomsten die niet worden afgetrokken bij toepassing van artikel 207, vierde tot zevende lid,” ingevoegd tussen de woorden “die niet kunnen worden afgetrokken,” en de woorden “mogen naar volgende belastbare tijdperken”. ”.

VERANTWOORDING

De invoeging in artikel 205, § 3, WIB 92 van de woorden “met inbegrip van de inkomsten die niet worden afgetrokken in toepassing van artikel 207, vierde tot achtste lid,” heeft als doel de mogelijkheid van de latere aftrek van bedoelde inkomsten te behouden voor wat de vennootschappen gevestigd in een lidstaat van de Europese Economische Ruimte betreft overeenkomstig de Europese maatregelen.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

N° 33 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/9 (*nouveau*)

Dans le titre 4, chapitre 5, insérer un article 85/9, rédigé comme suit:

“Art. 85/9. A l’article 205, § 3, du Code des impôts sur les revenus 1992, inséré par la loi du 21 décembre 2009, les mots “y compris les revenus qui ne sont pas déduits en application de l’article 207, alinéas 4 à 7,” sont insérés entre les mots “qui n’ont pu être déduits,” et les mots “peuvent être reportés sur les périodes imposables postérieures”. ”.

JUSTIFICATION

L’insertion à l’article 205, § 3, CIR 92, des mots “y compris les revenus qui ne sont pas déduits en application de l’article 207, alinéas 4 à 8,” a pour but de conserver la possibilité de déduction ultérieure des revenus visés en ce qui concerne les sociétés établies dans un État membre de l’Espace économique européen dans le respect des règles européennes.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 34 VAN DE REGERING

Art. 85/10 (nieuw)

In titel 4, hoofdstuk 5, een artikel 85/10 invoegen, luidende:

“Art. 85/10. In artikel 207 van hetzelfde Wetboek, laatst gewijzigd bij de wet van 30 juli 2013, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1° in het eerste lid worden de woorden “en 536” ingevoegd tussen de woorden “199 tot 206” en de woorden “bepaalde aftrekken”;

2° in het derde lid, tweede streepje, worden de woorden “artikel 205quinquies” vervangen door de woorden “artikel 536”;

3° het artikel wordt aangevuld met vier leden, luidende:

“Ten name van kredietinstellingen naar Belgisch recht die zijn erkend overeenkomstig de wet van 25 april 2014 op het statuut van en het toezicht op kredietinstellingen en andere kredietinstellingen die hun activiteiten op het Belgisch grondgebied uitoefenen, worden de aftrek die bij toepassing van de artikelen 202 tot 205 werkelijk wordt toegepast, evenals de aftrekken bedoeld in de artikelen 205bis tot 205novies en in artikel 206 verminderd met het bedrag vastgesteld overeenkomstig het vijfde lid, waarbij deze vermindering achtereenvolgens wordt toegepast op het werkelijk gebruikte bedrag, vóór de toepassing van de vermindering vervat in dit lid, van:

1° de in artikel 206 bedoelde aftrek;

2° de in artikelen 202 tot 205 bedoelde aftrek, waarbij de vermindering bij voorrang wordt toegepast op de aftrekbare definitief belaste inkomsten die krachtens artikel 205, § 3, overdraagbaar zijn;

3° de in de artikelen 205bis tot 205novies bedoelde aftrek;

N° 34 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/10 (nouveau)

Dans le titre 4, chapitre 5, insérer un article 85/10, rédigé comme suit:

“Art. 85/10. A l’article 207 du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 30 juillet 2013, les modifications suivantes sont apportées:

1° l’alinéa 1^{er} est complété par les mots “et 536”;

2° dans l’alinéa 3, deuxième tiret, les mots “article 205quinquies” sont remplacés par les mots “article 536”;

3° l’article est complété par quatre alinéas rédigés comme suit:

“Dans le chef des établissements de crédit de droit belge qui sont agréés en vertu de la loi du 25 avril 2014 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit et des autres établissements de crédit qui exercent leurs activités en Belgique, la déduction qui est réellement appliquée en vertu des articles 202 à 205, ainsi que les déductions visées aux articles 205bis à 205novies et à l’article 206, sont réduites à concurrence du montant déterminé conformément à l’alinéa 5, par lequel cette réduction est appliquée successivement, sur le montant réellement utilisé, avant l’application de la réduction prévue par cet alinéa, de:

1° la déduction visée à l’article 206;

2° la déduction visée aux articles 202 à 205, par laquelle la réduction est appliquée par priorité sur les revenus définitivement taxés déductibles qui sont reportables en vertu de l’article 205, § 3;

3° la déduction visée aux articles 205bis à 205novies;

zonder dat de vermindering van de aftrek bedoeld in 2° er toe kan leiden dat het bedrag aan werkelijk afgetrokken aftrek voor risicokapitaal zoals vastgesteld voorafgaand aan de toepassing van dit lid, toeneemt.

Het bedrag van de vermindering bedoeld in het vierde lid is gelijk:

— aan het bedrag vermeld onder de rubriek “Schulden tegenover cliënten” zoals opgenomen in Lijn 229 in tabel 00.20 (solo) “Schulden tegenover cliënten” van het Schema A wat de territoriale rapportering betreft,

— vermenigvuldigd met een percentage van 2,37 pct. en nogmaals,

— vermenigvuldigd met het tarief van de aftrek voor risicokapitaal van toepassing voor de betrokken vennootschap voor het betreffende aanslagjaar.

Ten name van verzekeringsondernemingen naar Belgisch recht die zijn erkend overeenkomstig de wet van 9 juli 1975 betreffende de controle der verzekeringsondernemingen en andere verzekeringsondernemingen die hun activiteiten op het Belgisch grondgebied uitoefenen, worden de aftrek die bij toepassing van de artikelen 202 tot 205 werkelijk wordt toegepast, evenals de aftrekken bedoeld in de artikelen 205bis tot 205novies en in artikel 206 verminderd met het bedrag vastgesteld overeenkomstig het zevende lid, waarbij deze vermindering achtereenvolgens wordt toegepast op het werkelijk gebruikte bedrag, vóór de toepassing van de vermindering vervat in dit lid, van:

1° de in artikel 206 bedoelde aftrek;

2° de in artikelen 202 tot 205 bedoelde aftrek, waarbij de vermindering bij voorrang wordt toegepast op de aftrekbare definitief belaste inkomsten die krachtens artikel 205, § 3, overdraagbaar zijn;

3° de in de artikelen 205bis tot 205novies bedoelde aftrek;

sans que la réduction de la déduction visée au 2° ne puisse engendrer une augmentation du montant de la déduction pour capital à risque réellement déduit tel que déterminé avant l'application de cet alinéa.

Le montant de la réduction visée à l'alinéa 4 est égal:

— au montant figurant sous la rubrique “Dettes envers la clientèle” tel que repris sous le Code 229 dans le tableau 00.20 (solo) “Dettes envers la clientèle” du Schéma A en ce qui concerne les informations territoriales à communiquer,

— multiplié par un pourcentage de 2,37 p.c. et à nouveau,

— multiplié par le taux de la déduction pour capital à risque d'application à la société concernée pour l'exercice d'imposition correspondant.

Dans le chef des entreprises d'assurances de droit belge qui sont agréées en vertu de la loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle des entreprises d'assurances et des autres entreprises d'assurances qui exercent leurs activités en Belgique, la déduction qui est réellement appliquée en vertu des articles 202 à 205, ainsi que les déductions visées aux articles 205bis à 205novies et à l'article 206, sont réduites à concurrence du montant déterminé conformément à l'alinéa 7, par lequel cette réduction est appliquée successivement, sur le montant réellement utilisé, avant l'application de la réduction prévue par cet alinéa, de:

1° la déduction visée à l'article 206;

2° la déduction visée aux articles 202 à 205, par laquelle la réduction est appliquée par priorité sur les revenus définitivement taxés déductibles qui sont reportables en vertu de l'article 205, § 3;

3° la déduction visée aux articles 205bis à 205novies;

zonder dat de vermindering van de aftrek bedoeld in 2° er toe kan leiden dat het bedrag aan werkelijk afgetrokken aftrek voor risicokapitaal zoals vastgesteld voorafgaand aan de toepassing van dit lid, toeneemt.

Het bedrag van de vermindering bedoeld in het zesde lid is gelijk:

— *aan totaal bedrag vermeld onder de posten C. “Technische voorzieningen” (code 14) en D. “Technische voorzieningen betreffende de verrichtingen verbonden aan een beleggingsfonds van de groep van activiteiten “Leven” wanneer het beleggingsrisico niet gedragen wordt door de onderneming” (code 15) van de balans, zoals die balansposten worden omschreven in de bijlage (Hoofdstuk I, Afdeling I) bij het koninklijk besluit van 17 november 1994 met betrekking tot de jaarrekening van verzekeringsondernemingen,*

— *vermenigvuldigd met een percentage van 1,88 pct. en nogmaals,*

— *vermenigvuldigd met het tarief van de aftrek voor risicokapitaal van toepassing voor het betreffende aanslagjaar.”.*

VERANTWOORDING

1° De toevoeging van artikel 536, WIB 92 in artikel 207, eerste lid, WIB 92 heeft als doel de aftrekken waarvoor de Koning de wijze van verrichting regelt te vervullen door de overgangsbepaling van de aftrek voor risicokapitaal bedoeld in dit artikel 536, WIB 92 toe te voegen.

2° Bij de opheffing van artikel 205^{quinquies}, WIB 92, bij de wet van 13 december 2012, werd een overgangsbepaling genomen in een nieuw artikel 536, WIB 92. Artikel 207, derde lid, tweede streepje, WIB 92 had ook moeten aangepast worden ten gevolge van deze wijziging. Dat is het doel van deze bepaling.

3° Het is bij de hier in artikel 207, WIB 92 ingevoegde bepaling dat de techniek van de vermindering van het bedrag aan werkelijk toegepaste aftrekken, zoals toegelicht in de algemene verantwoording ingebracht door het amendement ... van de regering, wordt ingevoegd.

sans que la réduction de la déduction visée au 2° ne puisse engendrer une augmentation du montant de la déduction pour capital à risque réellement déduit tel que déterminé avant l'application de cet alinéa.

Le montant de la réduction visée à l'alinéa 6 est égal:

— *au montant total figurant aux postes C. “Provisions techniques” (code 14) et D. “Provisions techniques relatives aux opérations liées à un fonds d'investissement du groupe d'activités “vie” lorsque le risque de placement n'est pas supporté par l'entreprise” (code 15) du bilan, tels que ces postes du bilan sont décrits dans l'Annexe (Chapitre I, Section I) de l'arrêté royal du 17 novembre 1994 relatif aux comptes annuels des entreprises d'assurance,*

— *multiplié par un pourcentage de 1,88 p.c. et à nouveau,*

— *multiplié par le taux de la déduction pour capital à risque d'application pour l'exercice d'imposition correspondant.”.*

JUSTIFICATION

1° L'ajout de l'article 536, CIR 92 dans l'article 207, alinéa 1^{er}, CIR 92 a pour but de compléter les déductions pour lesquelles le Roi détermine les modalités d'opération en ajoutant la mesure temporaire du report de déduction pour capital à risque visée par cet article 536, CIR 92.

2° Lors de l'abrogation de l'article 205^{quinquies}, CIR 92, par la loi du 13 décembre 2012, une mesure temporaire a été prise dans un nouvel article 536, CIR 92. L'article 207, alinéa 3, deuxième tiret, CIR 92 aurait dû être adapté suite à cette modification. C'est l'objet de la présente disposition.

3° C'est par la mesure introduite ici à l'article 207, CIR 92, que la technique de la réduction du montant des déductions réellement appliquées, telle qu'expliquée dans la justification générale de la section 5 apportée par l'amendement ... du gouvernement, est insérée.

Gezien de bijzondere kenmerken van de verrichtingen van de in artikel 261, derde lid, WIB 92, bedoelde vennootschappen belast met het beheer van een overeenkomstig artikel 73⁵ tot en met 73¹² van het KB/WIB 92 erkend gecentraliseerd systeem voor het lenen en het ontfangen van financiële instrumenten, die er voornamelijk in bestaan in samenwerking met de gehele banksector een rol als provider van post-trade diensten te spelen met als doel de vereenvoudiging van cross-border settlementverkeer, het bewaren van de investeringen en tevens het ondersteunen bij het voorkomen of beperken van mogelijke transactierisico's, is het vierde lid niet van toepassing op deze met het beheer belaste vennootschappen.

Overigens worden beleggingsvennootschappen niet beoogd door deze maatregel. Inderdaad, op grond van artikel 185*bis*, WIB 92 genieten deze vennootschappen van een fiscaal regime anders dan andere vennootschappen. En in het bijzonder is de aftrek voor risicokapitaal, op grond van artikel 205*octies*, 3°, WIB 92, niet van toepassing op deze beleggingsvennootschappen.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

Vu la spécificité des opérations des sociétés gestionnaires d'un système centralisé de prêts d'instruments financiers agréé conformément aux articles 73⁵ à 73¹² de l'AR/CIR 92 qui sont visées à l'article 261, alinéa 3, CIR 92, qui consiste principalement à jouer un rôle de prestation de service post-marché en partenariat avec l'ensemble du secteur bancaire pour le règlement de transactions sur titres, en simplifiant la conservation des investissements et gérant certains risques inhérents à ces opérations, l'alinéa 4 n'est pas applicable à ces sociétés gestionnaires.

De même, les sociétés d'investissements ne sont pas visées par cette mesure. En effet, en vertu de l'article 185*bis*, CIR 92, ces sociétés bénéficient d'un régime d'imposition différent des autres sociétés. Et en particulier, la déduction pour capital à risque, en application de l'article 205*octies*, 3°, CIR 92 n'est pas applicable à ces sociétés d'investissement.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 35 VAN DE REGERING

Art. 85/11 (nieuw)

In titel 4, hoofdstuk 5, een artikel 85/11 invoegen, luidende:

“Art. 85/11. In deel I, titel V, hoofdstuk III, afdeling II, van hetzelfde Wetboek, wordt een artikel 239/1 ingevoegd, luidende:

“Art. 239/1. Artikel 207, vierde en vijfde lid, is van toepassing op de kredietinstellingen die ressorteren onder een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte en die, overeenkomstig de wet van 25 april 2014 op het toezicht op kredietinstellingen, gemachtigd zijn om hun activiteiten op het Belgisch grondgebied uit te oefenen ofwel door de vestiging van een bijkantoor, ofwel in het kader van het vrij verrichten van diensten.

Artikel 207, zesde en zevende lid, is van toepassing op de verzekeringsondernemingen die ressorteren onder een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte en die, overeenkomstig de wet van 9 juli 1975 betreffende de controle der verzekeringsondernemingen, gemachtigd zijn om hun activiteiten op het Belgisch grondgebied uit te oefenen ofwel door de vestiging van een bijkantoor, ofwel in het kader van het vrij verrichten van diensten.”.

VERANTWOORDING

Door de invoeging van het nieuwe artikel 239/1, WIB 92, zijn dezelfde in artikel 207, vierde en vijfde lid, en zesde en zevende lid, bedoelde verminderingsbepalingen van aftrekken van toepassing respectelijk op de kredietinstellingen en op de verzekeringsondernemingen die ressorteren onder een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte en die, overeenkomstig de wet van 25 april 2014 op het statuut van en het toezicht op kredietinstellingen, of overeenkomstig de wet van 9 juli 1975 betreffende de controle der

N° 35 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/11 (nouveau)

Dans le titre 4, chapitre 5, insérer un article 85/11, rédigé comme suit:

“Art. 85/11. Dans la partie I, titre V, chapitre III, section II, du même Code, il est inséré un article 239/1, rédigé comme suit:

“Art. 239/1. L'article 207, alinéas 4 et 5, est d'application aux établissements de crédit relevant d'un autre État membre de l'Espace économique européen et qui, conformément à la loi du 25 avril 2014 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit, sont habilités à exercer leurs activités en Belgique, soit par voie d'installation d'une succursale, soit sous le régime de la libre prestation de services.

L'article 207, alinéas 6 et 7, est d'application aux entreprises d'assurances relevant d'un autre État membre de l'Espace économique européen et qui, conformément à la loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle des entreprises d'assurances, sont habilités à exercer leurs activités en Belgique, soit par voie d'installation d'une succursale, soit sous le régime de la libre prestation de services.”.

JUSTIFICATION

Par l'insertion du nouvel article 239/1, CIR 92, les mêmes mesures de réduction des déductions visée à l'article 207, alinéas 4 et 5, et alinéas 6 et 7, sont rendues applicables respectivement aux établissements de crédit et aux entreprises d'assurances relevant d'un autre État membre de l'Espace économique européen et qui, conformément à la loi du 25 avril 2014 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit, ou conformément à la loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle des entreprises d'assurances, sont habilités

verzekerings-ondernemingen, gemachtigd zijn om hun activiteiten op het Belgisch grondgebied uit te oefenen, ofwel via een bijkantoor ofwel door middel van vrije dienstverrichting.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

à exercer leurs activités en Belgique, soit par voie d'installation d'une succursale, soit sous le régime de la libre prestation de services.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 36 VAN DE REGERING

Art. 85/12 (*nieuw*)

In titel 4, hoofdstuk 5, een artikel 85/12 invoegen, luidende:

“Art. 85/12. Artikel 536 van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 13 december 2012, wordt aangevuld met een lid, luidende:

“Geen aftrek van de overdracht voor risicokapitaal kan worden toegepast op het gedeelte van de winst vastgesteld na toepassing van artikel 207, vierde tot zevende lid, dat voortkomt uit de vermindering van de aftrekken waarin deze leden voorzien.”.”.

VERANTWOORDING

Het aan artikel 536, WIB 92 toegevoegd lid laat toe te vermijden dat de maatregel tot vermindering van aftrekken bedoeld in artikel 207, vierde tot zevende lid, WIB 92 effectief zonder begrotingseffect zou zijn door de toepassing van de in dit artikel 536, WIB 92 bedoelde aftrek van de overdracht voor risicokapitaal.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

N° 36 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/12 (*nouveau*)

Dans le titre 4, chapitre 5, insérer un article 85/12, rédigé comme suit:

“Art. 85/12. L'article 536 du même Code, inséré par la loi du 13 décembre 2012, est complété par un alinéa, rédigé comme suit:

“Aucune déduction du report pour capital à risque ne peut être appliquée sur la partie du bénéfice déterminé après application de l'article 207, alinéas 4 à 7, qui provient de la réduction des déductions telle que prévue par ces alinéas.”.”.

JUSTIFICATION

L'alinéa ajouté à l'article 536, CIR 92, permet d'éviter que la mesure de réduction des déductions visée à l'article 207, alinéas 4 à 7, CIR 92 soit effectivement sans effet budgétaire du fait de l'application de la déduction du report pour capital à risque visée par cet article 536, CIR 92.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

Nr. 37 VAN DE REGERING

Art. 85/13 (*nieuw*)

In titel 4, hoofdstuk 5, een artikel 85/13 invoegen, luidende:

“Art. 85/13. De artikelen 85/9 tot 85/12 treden in werking vanaf aanslagjaar 2016.”.

VERANTWOORDING

De maatregelen ingevoegd bij de amendementen 22 tot 37 van de regering treden in werking vanaf aanslagjaar 2016.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

N° 37 DU GOUVERNEMENT

Art. 85/13 (*nouveau*)

Dans le titre 4, chapitre 5, insérer un article 85/13, rédigé comme suit:

“Art. 85/13. Les articles 85/9 à 85/12 entrent en vigueur à partir de l’exercice d’imposition 2016.”.

JUSTIFICATION

Les mesures insérées par les amendements 22 à 37 du gouvernement entrent en vigueur à partir de l’exercice d’imposition 2016.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

**ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE
NR. 57.260/3 VAN 24 APRIL 2015**

Op 13 maart 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, verlengd tot 22 april 2015, een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet 'op de artikelen 205, § 3, 205*novies*, 207, 239/1 en 536 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat het eigen vermogen van de kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen betreft'.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 14 april 2015. De kamer was samengesteld uit Jo Baert, kamer-voorzitter, Jeroen Van Nieuwenhove en Wouter Pas, staatsraden, Michel Tison, assessor, en Annemie Goossens, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric Vanneste, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jo Baert, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 24 april 2015.

*

1. 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 rechtsgrond²⁴, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

Daarnaast bevat dit advies ook een aantal opmerkingen over andere punten. Daaruit mag echter niet worden afgeleid dat de afdeling Wetgeving binnen de haar toegemeten termijn een exhaustief onderzoek van het ontwerp heeft kunnen verrichten.

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN WET

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt ertoe de kapitaalbuffers die de kredietinstellingen en de

²⁴ Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder "rechtsgrond" de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

**AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT
N° 57.260/3 DU 24 AVRIL 2015**

Le 13 mars 2015, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, prorogé jusqu'au 22 avril 2015, sur un avant-projet de loi 'relatif aux articles 205, § 3, 205*novies*, 207, 239/1 et 536 du Code des impôts sur les revenus 1992 en ce qui concerne les capitaux propres des établissements de crédit et des entreprises d'assurances'.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 14 avril 2015. La chambre était composée de Jo Baert, président de chambre, Jeroen Van Nieuwenhove et Wouter Pas, conseillers d'État, Michel Tison, assesseur, et Annemie Goossens, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric Vanneste, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jo Baert, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 24 avril 2015.

*

1. 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 juridique²⁴ et l'accomplissement des formalités prescrites.

Par ailleurs, le présent avis comporte également un certain nombre d'observations sur d'autres points. Il ne peut toutefois s'en déduire que, dans le délai qui lui est imparti, la section de législation a pu procéder à un examen exhaustif du projet.

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET DE LOI

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet d'exclure partiellement de la déduction du bénéfice imposable

²⁴ S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par "fondement juridique" la conformité aux normes supérieures.

verzekeringsondernemingen als eigen vermogen dienen aan te houden ingevolge respectievelijk verordening (EU) nr. 575/2013²⁵ en richtlijn 2013/36/EU²⁶ voor de kredietinstellingen en richtlijn 2009/138/EG²⁷ voor de verzekeringsondernemingen, ten dele uit te sluiten van de aftrek van de belastbare winst die werkelijk wordt toegepast (artikelen 202 tot 205 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, hierna: WIB 92), van de aftrek voor risicokapitaal (artikelen 205*bis* tot 205*novies* van het WIB 92) en van de aftrek van vorige beroepsverliezen (artikel 206 van het WIB 92) in de vennootschapsbelasting.

Het ontwerp bevat daartoe wijzigingen van de artikelen 205, § 3, 205*novies*, 207, 239/1 en 536 van het WIB 92.

VORMVEREISTEN

3. Uit het aan de Raad van State voorgelegde dossier blijkt niet dat een voorafgaande regelgevingsimpactanalyse is uitgevoerd, zoals nochtans verplicht is op grond van de artikelen 5 tot 8 van de wet van 15 december 2013 'houdende diverse bepalingen inzake administratieve vereenvoudiging'. Voor zover aan dat vormvereiste niet is voldaan, zal dit alsnog moeten worden verholpen. Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van de voornoemde analyse nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde of toegevoegde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

²⁵ Verordening (EU) nr. 575/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 26 juni 2013 'betreffende prudentiële vereisten voor kredietinstellingen en beleggingsondernemingen en tot wijziging van Verordening (EU) nr. 648/2012' (hierna: verordening nr. 575/2013), artikel 92.

²⁶ Richtlijn 2013/36/EU van het Europees Parlement en de Raad van 26 juni 2013 'betreffende toegang tot het bedrijf van kredietinstellingen en het prudentieel toezicht op kredietinstellingen en beleggingsondernemingen, tot wijziging van Richtlijn 2002/87/EG en tot intrekking van de Richtlijnen 2006/48/EG en 2006/49/EG', titel VII, hoofdstuk 4. De desbetreffende bepalingen van de richtlijn zijn omgezet bij de artikelen 95 en 96 van de wet van 25 april 2014 'op het statuut van en het toezicht op kredietinstellingen'; zie ook artikel 1 van bijlage IV bij die wet.

²⁷ Richtlijn 2009/138/EG van het Europees Parlement en de Raad van 25 november 2009 'betreffende de toegang tot en uitoefening van het verzekerings- en het herverzekeringsbedrijf (Solvabiliteit II)' (ook: Solvency II-richtlijn; hierna: richtlijn 2009/138/EG). De desbetreffende bepalingen van die richtlijn zijn omgezet bij artikel 16 van de wet van 9 juli 1975 'betreffende de controle der verzekeringsondernemingen'.

effectief toegepast (artikelen 202 tot 205 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, hierna: WIB 92), van de aftrek voor risicokapitaal (artikelen 205*bis* tot 205*novies* van het WIB 92) en van de aftrek van vorige beroepsverliezen (artikel 206 van het WIB 92) in de vennootschapsbelasting.

À cet effet, le projet modifie les articles 205, § 3, 205*novies*, 207, 239/1 et 536 du CIR 92.

FORMALITÉS

3. Il ne ressort pas du dossier soumis au Conseil d'État qu'une analyse d'impact préalable de la réglementation a été effectuée, qui est toutefois obligatoire en vertu des articles 5 à 8 de la loi du 15 décembre 2013 'portant des dispositions diverses concernant la simplification administrative'. Dans la mesure où cette formalité n'est pas remplie, il y aura encore lieu d'y remédier. Si l'analyse susmentionnée devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État, les dispositions modifiées ou ajoutées devraient 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.

²⁵ Règlement (UE) n° 575/2013 du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 'concernant les exigences prudentielles applicables aux établissements de crédit et aux entreprises d'investissement et modifiant le règlement (UE) n° 648/2012' (ci-après: règlement n° 575/2013), l'article 92.

²⁶ Directive 2013/36/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 'concernant l'accès à l'activité des établissements de crédit et la surveillance prudentielle des établissements de crédit et des entreprises d'investissement, modifiant la directive 2002/87/CE et abrogeant les directives 2006/48/CE et 2006/49/CE', titre VII, chapitre 4. Les dispositions concernées de la directive ont été transposées par les articles 95 et 96 de la loi du 25 avril 2014 'relative au statut et au contrôle des établissements de crédit'; voir également l'article 1^{er} de l'annexe IV de cette loi.

²⁷ Directive 2009/138/CE du Parlement européen et du Conseil du 25 novembre 2009 'sur l'accès aux activités de l'assurance et de la réassurance et leur exercice (solvabilité II)' (également: directive Solvabilité II; ci-après: directive 2009/138/CE). Les dispositions concernées de cette directive ont été transposées par l'article 16 de la loi du 9 juillet 1975 'relative au contrôle des entreprises d'assurances'.

ALGEMENE OPMERKINGEN

4. Op de vraag uit welke van de ontworpen bepalingen kan worden afgeleid dat de uitsluiting van de aftrek voor risicokapitaal alleen slaat op het zogenaamde “prudentieel kapitaal”, zoals wordt gesteld in de eerste alinea van de memorie van toelichting, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“En réponse à la question (...), on ne peut que dire que cela n’est pas repris textuellement dans la loi.

Les capitaux prudentiels dépendent de plusieurs critères indépendants et parfois cumulatifs mais globalement ils se retrouvent, dans leur plus grande partie, dans les capitaux propres de la société. Le principal critère en ce qui concerne les banques est sans doute l’ensemble des lignes de crédits en cours. C’est pour cette raison que nous prenons comme base le Tableau 00.20 de ‘dettes envers la clientèle’. Pour les entreprises d’assurances, par ailleurs, ce sont les risques engagés qui sont à la base des capitaux prudentiels et ces risques sont principalement couverts par les provisions techniques. C’est ici donc pour cette raison que la base que nous prenons en compte est le montant des provisions techniques.

Les capitaux prudentiels doivent couvrir une partie de ces différents risques, que l’on peut évaluer grossièrement à une dizaine de pourcents des risques engagés.

La réduction de la déduction pour capital à risque proposée ne [vise] pas à exclure tous les capitaux prudentiels de la base de calcul de la DCR mais une partie seulement (de quoi atteindre l’objectif budgétaire de 100 millions, 75 banques et 25 assurances). Il n’y a donc actuellement aucune raison de croire que l’approche des capitaux prudentiels qui est reprise dans ce projet aboutirait à exclure de la base de calcul de cette DCR d’autres capitaux que les capitaux prudentiels. Bien au contraire, on pourrait avec le même raisonnement exclure plus de capitaux au titre de capitaux prudentiels mais comme cela est expliqué dans l’exposé des motifs, le gouvernement est conscient des difficultés que rencontre le secteur financier et du fait qu’il ne faut pas exagérer dans les efforts budgétaires que l’on peut demander actuellement au secteur.”

5. In de memorie van toelichting wordt gesteld dat “de verminderingen van de aftrekken vervat in de nieuwe leden van artikel 207, WIB 92 als kerngedachte de beperking van de aftrek voor risicokapitaal hebben”.

De aftrek voor risicokapitaal (de zogenaamde “notionele interestaftrek”) is het resultaat van de wet van 22 juni 2005 ‘tot invoering van een belastingaftrek voor risicokapitaal’, en is terug te vinden in de artikelen 205*bis* tot 205*novies* en 236 van

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

4. À la question de savoir quelles dispositions en projet permettent de déduire que l’exclusion de la déduction pour capital à risque ne porte que sur les “capitaux prudentiels”, comme l’indique le premier alinéa de l’exposé des motifs, le délégué a donné la réponse suivante:

“En réponse à la question (...), on ne peut que dire que cela n’est pas repris textuellement dans la loi.

Les capitaux prudentiels dépendent de plusieurs critères indépendants et parfois cumulatifs mais globalement ils se retrouvent, dans leur plus grande partie, dans les capitaux propres de la société. Le principal critère en ce qui concerne les banques est sans doute l’ensemble des lignes de crédits en cours. C’est pour cette raison que nous prenons comme base le Tableau 00.20 de ‘dettes envers la clientèle’. Pour les entreprises d’assurances, par ailleurs, ce sont les risques engagés qui sont à la base des capitaux prudentiels et ces risques sont principalement couverts par les provisions techniques. C’est ici donc pour cette raison que la base que nous prenons en compte est le montant des provisions techniques.

Les capitaux prudentiels doivent couvrir une partie de ces différents risques, que l’on peut évaluer grossièrement à une dizaine de pourcents des risques engagés.

La réduction de la déduction pour capital à risque proposée ne [vise] pas à exclure tous les capitaux prudentiels de la base de calcul de la DCR mais une partie seulement (de quoi atteindre l’objectif budgétaire de 100 millions, 75 banques et 25 assurances). Il n’y a donc actuellement aucune raison de croire que l’approche des capitaux prudentiels qui est reprise dans ce projet aboutirait à exclure de la base de calcul de cette DCR d’autres capitaux que les capitaux prudentiels. Bien au contraire, on pourrait avec le même raisonnement exclure plus de capitaux au titre de capitaux prudentiels mais comme cela est expliqué dans l’exposé des motifs, le gouvernement est conscient des difficultés que rencontre le secteur financier et du fait qu’il ne faut pas exagérer dans les efforts budgétaires que l’on peut demander actuellement au secteur”.

5. L’exposé des motifs énonce que “la limitation des déductions reprise dans les nouveaux alinéas de l’article 207, CIR 92, a pour idée fondamentale la limitation de la déduction pour capital à risque”.

La déduction pour capital à risque (connue sous le nom d’ “intérêts notionnels”) résulte de la loi du 22 juin 2005 ‘instaurant une déduction fiscale pour capital à risque’ et est inscrite dans les articles 205*bis* à 205*novies* et 236 du CIR 92.

het WIB 92. De bedoeling van de wetgever was de “discriminatie van risicokapitaal [eigen vermogen gevormd door inbreng van extern kapitaal en/of door autofinanciering] ten opzichte van kapitaal dat van derden geleend is te verminderen via de invoering van een aftrek voor risicokapitaal”, teneinde “de versterking van het eigen vermogen van de onderneming te stimuleren”.²⁸

6. Het wetsontwerp beoogt voor kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen de aftrekken bedoeld in de artikelen 202 tot 206 van het WIB 92 gedeeltelijk uit te sluiten. De verschillende behandelingen die de ontworpen regeling inhoudt, dienen te worden getoetst aan het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel.²⁹ Vanuit dit oogpunt roept het wetsontwerp de volgende opmerkingen op.

6.1. Vooreerst rijst de vraag of de afwijkende regeling met betrekking tot kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen een redelijke verantwoording kent. In de memorie van toelichting wordt de bijzondere regeling voor kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen als volgt verantwoord:

“De wijzigingen (...) vloeien voort uit het opzet om de bijkomende kapitalen die de kredietinstellingen en de verzekeringsondernemingen dienen te bezitten als eigen vermogen ten gevolge van de akkoorden van Bazel III en Solvency II uit te sluiten van de aftrek voor risicokapitaal als bijzonder prudentieel kapitaal.

(...)

De onderliggende gedachte bij deze aanpassing is dat de regering van oordeel is dat deze prudentiële kapitalen geen risicokapitaal vertegenwoordigen, waarvoor het begunstigen nodig was door de bepaling van de aftrek voor risicokapitaal bedoeld in de artikelen 205*bis* tot 205*novies*, WIB 92,

²⁸ *Parl. St.* Kamer 2004-05, nr. 51-1778/001, 4 en 5.

²⁹ 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 (vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof, zie bv. GwH 17 juli 2014, nr. 107/2014, B.12 en GwH 25 september 2014, nr. 141/2014, B.4.1).

L'intention du législateur était d' "atténuer [la] discrimination que subissent les capitaux à risque [fonds propres constitués par apports de capitaux externes et/ou par autofinancement] par rapport aux fonds empruntés de tiers, en instaurant une déduction pour capital à risque", afin "de stimuler le renforcement des capitaux propres des entreprises"²⁸.

6. Le projet de loi tend à exclure partiellement, pour les établissements de crédit et les entreprises d'assurances, les déductions visées aux articles 202 à 206 du CIR 92. Les différences de traitement que le régime en projet comporte doivent être examinées au regard du principe constitutionnel d'égalité²⁹. Vu sous cet angle, le projet de loi donne lieu aux observations suivantes:

6.1. La question se pose tout d'abord de savoir si le régime dérogatoire concernant les établissements de crédit et les entreprises d'assurances est raisonnablement justifié. L'exposé des motifs justifie le régime particulier applicable aux établissements de crédit et aux entreprises d'assurances de la manière suivante:

“Les modifications (...) sont la conséquence de l'intention d'exclure de la déduction pour capital à risque les capitaux supplémentaires que les établissements de crédit et les entreprises d'assurances doivent avoir en fonds propres, suite aux accords de Bâle III et de Solvency II, en tant que capitaux prudentiels.

(...)

L'idée sous-jacente à cette mesure est que le gouvernement considère que ces capitaux prudentiels ne représentent pas du capital à risque qu'il était nécessaire de favoriser par la mesure de déduction pour capital à risque visée aux articles 205*bis* à 205*novies*, CIR 92, vu que leur présence au

²⁸ *Doc. parl.*, Chambre, 2004-05, n° 51-1778/001, pp. 4 et 5.

²⁹ 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 concernée 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 visé (jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle, voir, par exemple, C.C., 17 juillet 2014, n° 107/2014, B.12 et C.C., 25 septembre 2014, n° 141/2014, B.4.1).

aangezien hun aanwezigheid op het passief van de balans verplicht is en gegarandeerd wordt door de toezichthoudende organen van deze instellingen en ondernemingen.”

In het algemeen lijkt deze verantwoording een verschillende behandeling van de instellingen die aan prudentiële kapitaalvereisten zijn onderworpen, te kunnen verantwoorden. Dit veronderstelt evenwel dat de wijze van berekening van de verminderde aftrek voor risicokapitaal daadwerkelijk in verhouding staat tot het wettelijk vereiste niveau van prudentieel kapitaal voor kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen.

6.2. Voor de toepassing van de ontworpen regeling wordt als “prudentieel kapitaal” beschouwd, wat de kredietinstellingen betreft, “het bedrag vermeld onder de rubriek ‘Schulden tegenover cliënten’ zoals opgenomen in Lijn 229 in tabel 00.20 (solo) ‘Schulden tegenover cliënten’ van het Schema A wat betreft de territoriale rapportering”³⁰ (zie het ontworpen artikel 207, vijfde lid, eerste streepje, van het WIB 92) en, wat de verzekeringsondernemingen betreft, “[het] totaal bedrag vermeld onder de posten C. ‘Technische voorzieningen’ (code 14) en D. ‘Technische voorzieningen betreffende de verrichtingen verbonden aan een beleggingsfonds van de groep van activiteiten ‘Leven’ wanne[er] het beleggingsrisico niet gedragen wordt door de onderneming’ (code 15) van de balans, zoals die balansposten worden omschreven in de bijlage (Hoofdstuk I, Afdeling I) bij het koninklijk besluit van 17 november 1994 met betrekking tot de jaarrekening van verzekeringsondernemingen”³¹ (zie het ontworpen artikel 207, achtste lid, eerste streepje, van het WIB 92).

6.3. Voor kredietinstellingen zijn de prudentiële kapitaalvereisten uitgedrukt onder de vorm van een kapitaalratio waarbij het eigen vermogen van de instelling ten minste 8 % moet bedragen van de risicoposten waaraan de instelling is blootgesteld (artikel 92, lid 1, van verordening nr. 575/2013). Deze risicoposten omvatten onder meer het kredietrisico, het marktrisico en het operationeel risico. De kwantificering

passif du bilan est obligatoire et garantie par les organes de surveillance de ces établissements et entreprises”.

D’une façon générale, cette explication semble pouvoir justifier une différence de traitement des établissements qui sont soumis à des exigences prudentielles de fonds propres. Cela suppose toutefois que la méthode de calcul de la déduction réduite pour capital à risque soit effectivement proportionnée au niveau légalement requis des capitaux prudentiels pour les établissements de crédit et les entreprises d’assurances.

6.2. Pour l’application du régime en projet, est considéré comme “capital prudentiel”, en ce qui concerne les établissements de crédit, “le montant figurant sous la rubrique ‘Dettes envers la clientèle’ tel que repris sous le Code 229 dans le tableau 00.20 (solo) ‘Dettes envers la clientèle’ du Schéma A en ce qui concerne les informations territoriales à communiquer”³⁰ (voir l’article 207, alinéa 5, premier tiret, en projet, du CIR 92) et, en ce qui concerne les entreprises d’assurances, “[le] montant total figurant aux postes C. ‘Provisions techniques’ (code 14) et D. ‘Provisions techniques relatives aux opérations liées à un fonds d’investissement du groupe d’activités ‘Vie’ lorsque le risque de placement n’est pas supporté par l’entreprise’ (code 15) du bilan, tels que ces postes du bilan sont décrits dans l’annexe (Chapitre I. Section I.) de l’arrêté royal du 17 novembre 1994 relatif aux comptes annuels des entreprises d’assurances”³¹ (voir l’article 207, alinéa 8, premier tiret, en projet, du CIR 92).

6.3. Pour les établissements de crédit, les exigences prudentielles de fonds propres sont exprimées sous la forme d’un ratio de fonds propres selon lequel les fonds propres de l’établissement doivent s’élever à au moins 8 % du montant d’exposition au risque auquel l’établissement est soumis (article 92, paragraphe 1, du règlement n° 575/2013). Cette exposition au risque comporte notamment le risque de crédit,

³⁰ Cf. het op de website van de Nationale Bank van België bekendgemaakte ‘Schema van periodieke rapportering door de kredietinstellingen over hun financiële positie’ (http://www.nbb.be/doc/cp/nl/ki/circ/pdf/book1_20-05-2014.pdf), p. 83. Lijn 229 in dit schema omvat het totaal op het passief van de balans van de kredietinstelling van de schulden uit deposito’s (lijn 221) en de overige crediteuren (lijn 222).

³¹ Het correcte opschrift van het koninklijk besluit van 17 november 1994 luidt: koninklijk besluit ‘op de jaarrekening van de verzekerings- en herverzekeringsondernemingen’. Zie artikel 2 van het koninklijk besluit van 9 oktober 2014 ‘tot wijziging van het koninklijk besluit van 17 november 1994 betreffende de jaarrekening van verzekeringsondernemingen’.

³⁰ Cf. le ‘Schéma d’informations périodiques à communiquer par les établissements de crédit concernant leur situation financière’, publié sur le site internet de la Banque nationale de Belgique (http://www.nbb.be/doc/cp/fr/ki/circ/pdf/book1_20-05-2014.pdf), p. 82. Dans ce schéma, le Code 229 comporte le total au passif du bilan de l’établissement de crédit des dettes provenant de dépôts (code 221) et des autres créanciers (code 222).

³¹ L’intitulé correct de l’arrêté royal du 17 novembre 2014 s’énonce comme suit: arrêté royal ‘relatif aux comptes annuels des entreprises d’assurance et de réassurance’. Voir l’article 2 de l’arrêté royal du 9 octobre 2014 ‘modifiant l’arrêté royal du 17 novembre 1994 relatif aux comptes annuels des entreprises d’assurances’.

van deze risico's gebeurt op basis van de omvang van de actiefposten³² en de buitenbalansverplichtingen van de kredietinstelling.

Voor de berekening van de verminderde aftrek voor risico-kapitaal refereert het ontworpen artikel 207, vijfde lid, van het WIB 92 evenwel aan de omvang van de "Schulden tegenover cliënten", die een passiefpost op de balans vormt. Op die wijze zal de ontworpen regeling niet noodzakelijk tot effect hebben dat de verminderde aftrek voor risicokapitaal in verhouding staat tot de omvang van het prudentiële kapitaal dat de kredietinstellingen moeten aanhouden. Indien kredietinstellingen aan vergelijkbare risico's zijn blootgesteld in hun bancaire activiteit, en ze bijgevolg eenzelfde hoeveelheid aan prudentieel kapitaal moeten aanhouden, zal de ontworpen regeling voor deze instellingen tot een verschillende vermindering voor de aftrek van risicokapitaal leiden naargelang de wijze waarop deze instellingen zich financieren: de kredietinstelling die haar activiteiten in grotere mate financiert met "Schulden tegenover cliënten" zal een lagere aftrek voor risicokapitaal kunnen doorvoeren dan de instelling die in grotere mate andere financieringsmiddelen heeft. Zo ook zal een kredietinstelling die een relatief kleine blootstelling aan risico's heeft op het actief van de balans, aan lagere prudentiële kapitaalvereisten onderworpen zijn dan kredietinstellingen met een hoge blootstelling. Indien beide instellingen hun activiteiten financieren met eenzelfde volume aan "Schulden tegenover cliënten", zullen beide instellingen evenwel op grond van de ontworpen regeling dezelfde verminderde aftrek voor risicokapitaal ondergaan, terwijl de eerstgenoemde instelling een hoger prudentieel kapitaal moet aanhouden.

Voor verzekeringsondernemingen wordt de in het ontwerp uitgewerkte berekening van de verminderde aftrek voor risicokapitaal gerelateerd aan de omvang van de "technische voorzieningen"³³ waarover deze instellingen op grond van de op hen toepasselijke prudentiële regulering moeten beschikken.

Ook hier dient de Raad van State, afdeling Wetgeving, vast te stellen dat deze berekeningswijze geen rechtstreeks verband houdt met de hoeveelheid aan prudentieel kapitaal die een verzekeringsinstelling moet aanhouden, meer bepaald

le risque de marché et le risque opérationnel. La quantification de ces risques s'opère sur la base du volume des actifs³² et des obligations hors bilan de l'établissement de crédit.

En ce qui concerne le calcul de la déduction réduite pour capital à risque, l'article 207, alinéa 5, en projet du CIR 92 fait toutefois référence au volume des "Dettes envers la clientèle", qui figure au passif du bilan. Ce faisant, le régime en projet n'aura pas nécessairement pour effet que la déduction réduite pour capital à risque sera proportionnée au volume des capitaux prudentiels que les établissements de crédit doivent détenir. Si des établissements de crédit sont exposés à des risques comparables dans leur activité bancaire et que, par conséquent, ils doivent détenir une même quantité de capitaux prudentiels, le régime en projet donnera lieu, pour ces établissements, à une réduction différente pour la déduction pour capital à risque en fonction du mode de financement de ces établissements: l'établissement de crédit qui finance davantage ses activités par des "Dettes envers la clientèle" pourra opérer une déduction pour capital à risque moins élevée que l'établissement qui possède davantage d'autres moyens de financement. De même, un établissement de crédit qui présente une exposition aux risques relativement peu élevée à l'actif du bilan sera soumis à des exigences prudentielles de fonds propres moins élevées que les établissements présentant une exposition élevée. Toutefois, si les deux établissements financent leurs activités au moyen d'un même volume de "Dettes envers la clientèle", ils seront tous deux soumis, sur la base du régime en projet, à la même déduction réduite pour capital à risque, alors que l'établissement cité en premier lieu doit détenir plus de capitaux prudentiels.

En ce qui concerne les entreprises d'assurances, le calcul de la déduction réduite pour capital à risque, opéré dans le projet, est mis en relation avec le volume des "provisions techniques"³³ dont ces organismes doivent disposer sur la base de la réglementation prudentielle qui leur est applicable.

Ici aussi, le Conseil d'État, section de législation, se doit de constater que cette méthode de calcul n'est pas directement liée au volume de capitaux prudentiels qu'une entreprise d'assurances doit détenir, plus particulièrement sous

³² Onder meer kredieten en financiële instrumenten aangehouden in de handelsportefeuille van de kredietinstelling.

³³ Op grond van artikel 76, lid 1, van richtlijn 2009/138/EG moeten de lidstaten ervoor zorgen dat verzekerings- en herverzekeringsondernemingen technische voorzieningen vormen voor al hun verzekerings- en herverzekeringsverplichtingen jegens verzekeringnemers en begunstigen van verzekerings- of herverzekeringsovereenkomsten.

³² Notamment des crédits et des instruments financiers détenus dans le portefeuille de négociation de l'établissement de crédit.

³³ Conformément à l'article 76, paragraphe 1, de la directive 2009/138/CE, les États membres doivent veiller à ce que les entreprises d'assurance et de réassurance établissent des provisions techniques pour tous leurs engagements d'assurance et de réassurance vis-à-vis des preneurs et des bénéficiaires des contrats d'assurance ou de réassurance.

onder de vorm van het solvabiliteitskapitaalvereiste³⁴ en het minimumkapitaalvereiste³⁵.

De stellers van het ontwerp dienen bijgevolg de berekeningswijze voor de vermindering van de aftrek voor risicokapitaal derwijze aan te passen dat ze, rekening houdend met de verantwoording voor de regeling, in verhouding staat tot de omvang van het wettelijk vereiste prudentiële kapitaal.

6.4. De stellers van het ontwerp dienen bovendien na te gaan in welke mate de beoogde doelstelling om wettelijk vereist prudentieel kapitaal gedeeltelijk te onttrekken aan de aftrek voor risicokapitaal niet vereist dat de ontworpen regeling ook wordt toegepast op andere gereguleerde financiële instellingen die aan vergelijkbare prudentiële kapitaaleisen³⁶ zijn onderworpen. Dit geldt in het bijzonder voor beleggingsondernemingen, ten aanzien waarvan verordening nr. 575/2013 eveneens voorziet in een kapitaalratio.³⁷

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 4

7. Voor het bepalen van het bedrag van de vermindering van de aftrek bedoeld in het ontworpen artikel 207, vijfde en achtste lid, van het WIB 92 wordt een percentage gebruikt. Voor het aanslagjaar 2016 wordt dat percentage vastgesteld op respectievelijk 3,25 % (kredietinstellingen) en 2,25 % (verzekeringsondernemingen). Tegelijk wordt bepaald dat voor elk van de volgende aanslagjaren beide percentages zullen worden vastgesteld door de Koning bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad.

7.1. Deze delegatie inzake een essentieel element van de belasting is in strijd met het legaliteitsbeginsel inzake belastingen.

³⁴ Zie artikel 100, eerste alinea, van richtlijn 2009/138/EG: "De lidstaten stellen verplicht dat verzekerings- en herverzekeringsondernemingen in aanmerking komend eigen vermogen aanhouden ter dekking van het solvabiliteitskapitaalvereiste."

³⁵ Artikel 129, lid 2, van richtlijn 2009/138/EG bepaalt dat het minimumkapitaalvereiste wordt berekend als een lineaire functie van een set of onderset van de volgende variabelen: de technische voorzieningen van de onderneming, geschreven premies, risico dragend kapitaal, uitgestelde belasting en administratieve uitgaven.

³⁶ Bedoeld zijn uiteraard bijzondere vereisten, die losstaan van algemene minimumkapitaalvereisten (bv. 61 500 euro in het geval van een naamloze vennootschap: artikel 439 van het Wetboek van Vennootschappen).

³⁷ Artikel 92 van verordening nr. 575/2013, gelezen in samenhang met artikel 4, lid 1, 3), ervan.

la forme du capital de solvabilité requis³⁴ et du minimum de capital requis³⁵.

Par conséquent, les auteurs du projet devront adapter la méthode de calcul pour la réduction de la déduction pour capital à risque, en ce sens que, compte tenu de la justification invoquée pour le régime, elle soit proportionnée à l'importance des capitaux prudentiels légalement requis.

6.4. En outre, les auteurs du projet doivent vérifier dans quelle mesure l'objectif poursuivi consistant à soustraire partiellement le capital prudentiel légalement requis à la déduction pour capital à risque n'impose pas que le régime en projet s'applique également à d'autres établissements financiers réglementés qui sont soumis à des exigences prudentielles de fonds propres comparables,³⁶ en particulier les entreprises d'investissement, à l'égard desquelles le règlement n° 575/2013 prévoit également un ratio de fonds propres³⁷.

EXAMEN DU TEXTE

Article 4

7. Un pourcentage est utilisé pour déterminer le montant de la réduction de la déduction visée à l'article 207, alinéas 5 et 8, en projet, du CIR 92. Pour l'exercice d'imposition 2016, ce pourcentage est fixé, respectivement, à 3,25 % (établissements de crédit) et 2,25 % (entreprises d'assurances). Par ailleurs, il est prévu que pour chacun des exercices d'imposition suivants, ces deux pourcentages seront fixés par le Roi, par arrêté délibéré en Conseil des ministres.

7.1. Cette délégation relative à un élément essentiel de l'impôt est contraire au principe de légalité en matière fiscale.

³⁴ Voir l'article 100, alinéa premier, de la directive 2009/138/CE: "Les États membres exigent que les entreprises d'assurance et de réassurance détiennent des fonds propres éligibles couvrant le capital de solvabilité requis".

³⁵ L'article 129, paragraphe 2, de la directive 2009/138/CE dispose que le minimum de capital requis est calculé comme la fonction linéaire d'un ensemble ou d'un sous-ensemble des variables suivantes: provisions techniques de l'entreprise, primes souscrites, capital sous risque, impôts différés et dépenses administratives.

³⁶ Sont évidemment visées les exigences particulières, qui sont étrangères aux exigences minimales générales de fonds propres (par exemple 61 500 euros dans le cas d'une société anonyme: article 439 du Code des sociétés).

³⁷ Article 92 du règlement n° 575/2013, combiné avec son article 4, paragraphe 1, 3).

Uit dat beginsel, neergelegd in de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet, vloeit voort dat de wetgever zelf alle wezenlijke elementen dient vast te stellen aan de hand waarvan de belastingschuld van de belastingplichtigen kan worden bepaald, zoals de belastbare materie, de aanwijzing van de belastingplichtigen, de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen. Daaruit volgt dat elke delegatie die betrekking heeft op het bepalen van een 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.³⁸

In dit geval moet echter worden vastgesteld dat het percentage waarvan de vaststelling aan de Koning wordt overgelaten cruciaal is om het bedrag van de vermindering van de aftrek voor risicokapitaal te kennen en dat de aan de uitvoerende macht gelaten beoordelingsvrijheid onbegrensd is.³⁹

7.2. De gemachtigde stelt als alternatief voor te werken met een bekrachtiging door de wetgever.

Het Grondwettelijk Hof aanvaardt in welbepaalde omstandigheden dat met een dergelijk mechanisme wordt gewerkt, waarbij ondanks het legaliteitsbeginsel inzake belastingen essentiële elementen van de belasting toch door de uitvoerende macht worden bepaald. Dat is met name het geval wanneer de wetgever zich in de onmogelijkheid bevindt om zelf alle essentiële elementen van een belasting vast te stellen omdat

³⁸ Vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof, zie bv. GwH 10 juli 2014, nr. 104/2014, B.6.

³⁹ In de memorie van toelichting wordt gesteld dat "[d]e vaststelling van [het] percentage (...) het resultaat (zal) zijn van een op verwachtingen gebaseerde berekening van de begrotingsdoelstelling", namelijk enerzijds "75 miljoen euro, voor het geheel van de kredietinstellingen" en anderzijds "25 miljoen euro, voor het geheel van de verzekeringsondernemingen". Vermits het slechts om een toelichting bij het ontwerp gaat en die cijfers niet in de ontworpen bepalingen van het WIB 92 zijn opgenomen, is de uitvoerende macht er niet door gebonden.

Il résulte de ce principe, 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, tels que la matière imposable, la désignation des contribuables, l'assiette de l'impôt, le taux d'imposition et les éventuelles exonérations d'impôt. 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. Une délégation conférée à une autre autorité n'est pas contraire au principe de légalité, pour autant qu'elle 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 législateur³⁸.

En l'occurrence, force est toutefois de constater que le pourcentage, dont la fixation est laissée au Roi, est crucial pour connaître le montant de la réduction de la déduction pour capital à risque et que la marge d'appréciation laissée au pouvoir exécutif est illimitée³⁹.

7.2. Le délégué propose comme solution de rechange de recourir à la confirmation par le législateur.

La Cour constitutionnelle admet dans des circonstances déterminées qu'on peut recourir à pareil mécanisme, qui permet, malgré le principe de légalité en matière fiscale, que des éléments essentiels de l'impôt soient fixés malgré tout par le pouvoir exécutif. Tel est notamment le cas lorsque le législateur se trouve dans l'impossibilité d'établir lui-même tous les éléments essentiels d'un impôt parce que le respect de la

³⁸ Jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle: voir par exemple C.C., 10 juin 2014, n° 104/2014, B.6.

³⁹ L'exposé des motifs indique que "[l]a fixation [du] pourcentage sera la résultante d'un calcul prévisionnel portant l'objectif budgétaire pour l'ensemble des établissements de crédit à 75 millions d'euros", d'une part, et "pour l'ensemble des entreprises d'assurances à 25 millions d'euros", d'autre part. Étant donné qu'il ne s'agit que d'un commentaire du projet et que ces chiffres ne figurent pas dans les dispositions en projet du CIR 92, le pouvoir exécutif n'est pas lié par ceux-ci.

de inachtneming van de parlementaire procedure hem niet ertoe zou in staat stellen met de vereiste spoed te handelen om een doelstelling van algemeen belang te verwezenlijken.⁴⁰

Enkel indien kan worden aangetoond dat aan die voorwaarden is voldaan, zou het opnemen van een dergelijk mechanisme in de ontworpen bepaling aanvaard kunnen worden. Dat lijkt hier niet het geval, vermits het begin 2015 reeds mogelijk blijkt om het percentage voor het aanslagjaar 2016 te bepalen.⁴¹

De griffier,

Annemie GOOSENS

De voorzitter,

Jo BAERT

procédure parlementaire ne lui permettrait pas d'agir avec la promptitude voulue pour réaliser un objectif d'intérêt général⁴⁰.

L'intégration d'un tel mécanisme dans la disposition en projet ne pourrait être admise que s'il peut être démontré que ces conditions sont remplies. Tel ne semble pas être le cas en l'espèce, étant donné qu'il est déjà possible, début 2015, de déterminer le pourcentage pour l'exercice d'imposition 2016⁴¹.

Le greffier,

Annemie GOOSENS

Le président,

Jo BAERT

⁴⁰ Zie bv.: GwH 17 juli 2003, nr. 100/2003, B.11.2; GwH 13 maart 2008, nr. 54/2008, B.16; GwH 27 mei 2008, nr. 83/2008, B.5.2.

⁴¹ In de memorie van toelichting wordt uitgelegd dat het percentage voor een bepaald aanslagjaar dient vastgesteld te worden "op basis van de beschikbare cijfers op 31 december van het jaar voorafgaand aan het boekjaar waarvoor deze regeling dient te worden toegepast".

⁴⁰ Voir, par exemple: C.C., 17 juillet 2003, n° 100/2003, B.11.2; C.C., 13 mars 2008, n° 54/2008, B.16; C.C., 27 mai 2008, n° 83/2008, B.5.2.

⁴¹ L'exposé des motifs indique que le pourcentage pour un exercice d'imposition déterminé doit être fixé "sur [la] base des chiffres disponibles le 31 décembre de l'année qui précède celle de l'exercice comptable pour lequel cette mesure doit s'appliquer".