

Chambre des Représentants

SESSION 1972-1973.

5 AVRIL 1973

PROJET DE LOI

modifiant le Code des impôts sur les revenus, en ce qui concerne, notamment, la taxation des plus-values, l'assiette et le calcul de l'impôt des sociétés et de l'impôt des non-résidents, ainsi que la répression de certaines formes de fraude et d'évasion fiscales.

I. — AMENDEMENTS

PRÉSENTÉS PAR LE GOUVERNEMENT.

Art. 11.

Remplacer le texte de cet article par ce qui suit :

« A l'article 44 du même Code, sont apportées les modifications suivantes :

1° l'alinéa 1^{er} est remplacé par la disposition suivante :

” Les dépenses ou charges professionnelles déductibles sont celles que le contribuable a faites ou supportées pendant la période imposable en vue d'acquiescer ou de conserver les revenus imposables et dont il justifie la réalité et le montant au moyen de documents probants ou, quand cela n'est pas possible, par tous autres moyens de preuve admis par le droit commun, sauf le serment.”

2° entre les alinéas 1^{er} et 2, il est inséré un alinéa rédigé comme suit :

” Les dépenses ou charges dont le montant n'est pas justifié conformément à l'alinéa précédent, peuvent être déterminées forfaitairement de commun accord entre l'adminis-

Voir :

521 (1972-1973) :

- N° 1 : Projet de loi.
- N° 2 : Amendements.

Kamer van Volksvertegenwoordigers

ZITTING 1972-1973.

5 APRIL 1973

WETSONTWERP

tot wijziging van het Wetboek van de inkomsten-belastingen met betrekking tot, inzonderheid, de belastingheffing over meerwaarden, de grondslag en de berekening van de vennootschapsbelasting en de belasting der niet-verblijfhouders, zomede tot de beteugeling van sommige vormen van belasting-ontduiking en -ontwijking.

I. — AMENDEMENTEN

VOORGESTELD DOOR DE REGERING.

Art. 11.

De tekst van dit artikel vervangen door wat volgt :

« In artikel 44 van hetzelfde Wetboek worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° het eerste lid wordt vervangen door de volgende bepaling :

” Aftrekbare bedrijfsuitgaven of -lasten zijn die welke de belastingplichtige tijdens het belastbare tijdperk heeft gedaan of gedragen om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden en waarvan hij de echtheid en het bedrag verantwoordt door middel van bewijsstukken of, ingeval zulks niet mogelijk is, door alle andere door het gemeenrecht toegelaten bewijsmiddelen, met uitzondering van de eed”.

2° tussen het eerste en het tweede lid wordt een lid ingevoegd, luidend als volgt :

” De uitgaven of lasten waarvan het bedrag niet overeenkomstig het vorige lid is verantwoord, mogen in gemeenschappelijk overleg door de administratie en de belasting-

Zie :

521 (1972-1973) :

- N° 1 : Wetsontwerp.
- N° 2 : Amendementen.

tration et le contribuable. A défaut d'un tel accord, l'administration évalue ces dépenses ou charges de manière raisonnable". »

Art. 15.

Remplacer le 2^o de l'article 50bis par ce qui suit :

« 2^o toutes autres dépenses ou charges dans la mesure où elles dépassent de manière manifestement déraisonnable les besoins professionnels ».

Art. 27.

Supprimer le dernier alinéa de cet article.

JUSTIFICATION.

Le texte initialement rédigé par le Gouvernement, a été remplacé par le texte proposé par le Conseil d'Etat, qui était d'avis que son texte — celui qui est repris dans le projet de loi — lui paraissait répondre plus adéquatement au but poursuivi en l'espèce (voir doc. parl. n^o 521/1, p. 46).

Des échanges de vues auxquels ces textes ont donné lieu, il résulte notamment que ni l'un ni l'autre de ces textes ne sont tout à fait satisfaisants, en raison notamment du fait qu'ils pourraient donner lieu à des interprétations extensives non voulues par le législateur.

Pour pallier cet inconvénient, le Gouvernement propose un troisième texte qui, dans son esprit, fait bien ressortir qu'il s'agit exclusivement de mettre l'administration en mesure de combattre les abus manifestes qui seraient constatés en la matière.

Ce texte rend superflu l'alinéa 2 de l'article 108bis (nouveau) C. I. R., dont l'insertion est proposée à l'article 27 du projet de loi.

*Le Vice-Premier Ministre
et Ministre des Finances,*

W. DE CLERCQ.

II. — AMENDEMENTS

PRÉSENTÉS PAR M. DESMARETS.

Art. 5.

A la 8^e ligne, compléter comme suit le 1^o du § 1^{er} :

« sauf lorsqu'on a l'obligation légale de les exprimer; ».

JUSTIFICATION.

Selon la jurisprudence administrative et judiciaire, les plus-values se rapportant aux matières premières, produits ou marchandises, sont taxables dès qu'elles sont exprimées, mais il n'existe aucune obligation de les exprimer.

Comme le fait très justement remarquer l'avis du Conseil d'Etat (Doc. n^o 521/1, p. 45), la modification de rédaction qu'apporterait le nouveau texte proposé par le projet « pourrait accroître l'assiette de l'impôt, si dans l'avenir, le plan comptable qui serait imposé par le législateur obligeait les contribuables à exprimer dans leur comptes les plus-values latentes contenues dans les matières premières, produits et marchandises ».

Art. 7.

Supprimer cet article.

JUSTIFICATION.

Alors que le texte actuel de l'article 38 permet de faire bénéficier de l'immunité les plus-values qui se rapportent à des actions détenues dans

pllichtige op een vast bedrag worden bepaald. Indien geen akkoord wordt bereikt, taxeert de administratie die uitgaven of lasten op een redelijk bedrag". »

Art. 15.

Het 2^o van artikel 50bis vervangen door wat volgt :

« 2^o alle andere uitgaven of lasten voor zover zij kennelijk op onredelijke wijze de beroepsbehoeften overtreffen ».

Art. 27.

Het laatste lid van dit artikel weglaten.

VERANTWOORDING.

De tekst die de Regering oorspronkelijk had opgesteld werd vervangen op voorstel van de Raad van State, die van oordeel was dat zijn tekst het beoogde doel beter diende (zie St. van de Kamer, n^o 521/1, bl. 46).

Uit de besprekingen van de twee teksten is met name gebleken dat geen van beide geheel voldoet, onder meer omdat zij vatbaar zijn voor een ruimere interpretatie dan door de wetgever wordt bedoeld.

Om dit bezwaar te ondervangen stelt de Regering een derde tekst voor, waarvan zij meent dat hij duidelijk de bedoeling weergeeft, om de administratie alleen maar in de mogelijkheid te stellen kennelijke misbruiken op dat stuk te bestrijden.

Ten gevolge van die tekst wordt het tweede lid van artikel 108bis (nieuw) W. I. B., dat bij artikel 27 van het wetsontwerp zou worden ingevoegd, overbodig.

*De Vice-Eerste Minister
en Minister van Financiën,*

W. DE CLERCQ.

II. — AMENDEMENTEN

VOORGESTELD DOOR DE HEER DESMARETS.

Art. 5.

Op de zevende regel, het 1^o van § 1 aanvullen met wat volgt :

« Behalve wanneer men wettelijk verplicht is die uit te drukken; ».

VERANTWOORDING.

Volgens de administratieve en rechterlijke rechtspraak zijn de meerwaarden die betrekking hebben op de grondstoffen, produkten of koopwaren belastbaar zodra zij uitgedrukt zijn, maar er is geen verplichting die uit te drukken.

Zoals in het advies van de Raad van State (Stuk n^o 521/1, blz. 45) terecht staat, zou de wijziging in de redactie aangebracht bij de nieuwe in het ontwerp voorgestelde tekst « de grondslag van de belastingen kunnen verruimen indien het boekhoudkundig plan dat door de wetgever mocht worden opgelegd, de belastingplichtigen in de toekomst zou verplichten de in grondstoffen, produkten of koopwaren besloten latente meerwaarden tot uitdrukking te brengen in hun rekeningen ».

Art. 7.

Dit artikel weglaten.

VERANTWOORDING.

De thans van kracht zijnde tekst van artikel 38 verleent vrijstelling van belasting voor de meerwaarden die betrekking hebben op aan-

route société absorbée, belge ou étrangère, le texte du projet limite cette immunité aux seules plus-values se rapportant à des actions détenues dans des sociétés belges.

Sans doute, la rédaction actuelle de l'article 38, en tant qu'elle étend l'immunisation aux plus-values se rapportant à des parts détenues dans des sociétés étrangères, procède-t-elle d'un « accident » survenu dans la rédaction des textes, lors du vote de la loi du 20 novembre 1962.

Il n'en reste pas moins que cette extension appliquée maintenant depuis plus de dix ans s'est révélée non seulement heureuse, mais économiquement indispensable.

Le texte de l'article 38 permet d'immuniser les plus-values résultant de l'échange de titres étrangers détenus par un contribuable belge, lorsque cet échange est le résultat d'une absorption de la société étrangère.

Il ne s'agit d'ailleurs que d'une immunisation provisoire puisque la plus-value sera taxée lors de la réalisation, par le contribuable, des titres reçus en échange.

A l'heure où les mesures de rationalisation par fusion ou autrement se multiplient à l'étranger comme en Belgique, taxer les plus-values résultant de l'échange des titres risquerait de placer les contribuables belges dans des situations très difficiles, étant donné qu'au moment de l'échange, il n'y a pas de disponibilités entrant dans leur patrimoine.

Il ne faut pas perdre de vue que l'échange de titres ici visé constitue, en fait, un mode de fusion ou d'absorption, et qu'il doit donc, au même titre que celles-ci, bénéficier de la neutralité fiscale.

Art. 15.

Supprimer le 2° de l'article 50bis.

JUSTIFICATION.

Il y a lieu de s'opposer au 2° du nouvel article 50bis pour les raisons suivantes :

1°) l'adoption d'une telle disposition aboutirait à instituer l'administration juge, a posteriori, de l'opportunité des dépenses professionnelles;

2°) il est impossible de définir des critères objectifs caractérisant des dépenses de « train de vie » ou de « relations mondaines qui ne sont pas nécessaires à l'activité professionnelle ».

L'application d'une telle disposition serait la source de contestations nombreuses dont les petites et moyennes entreprises et les indépendants auraient particulièrement à pâtir en raison de leur taille.

Art. 20.

Modifier comme suit le § 3 :

« § 3. Les plus-values réalisées sur des participations et valeurs de portefeuille ne sont pas soumises à l'impôt au taux de 15 p. c. que dans la mesure où leur montant imposable dépasse celui des moins-values antérieurement admises en raison des mêmes éléments, et actées depuis l'entrée en vigueur de la loi de réforme fiscale du 20 novembre 1962. »

JUSTIFICATION.

Si l'on peut admettre le principe de la taxation au taux normal des plus-values, dans la mesure où leur montant imposable ne dépasse pas celui des moins-values antérieurement admises en raison des mêmes éléments, il y a lieu cependant de remarquer que certaines moins-values antérieurement actées n'ont pas réduit la base imposable au taux normal, mais bien celle au taux réduit. Dans ce cas, une taxation ultérieure de la plus-value au taux plein ne se justifie pas.

En présence des difficultés pratiques évidentes auxquelles se heurterait la détermination du taux de l'impôt, réduit ou normal, applicable à la base imposable d'où les plus-values avaient été déduites, il convient de n'appliquer la nouvelle disposition de l'article 93 qu'aux moins-values actées à partir de l'entrée en vigueur de la loi de réforme fiscale du 20 novembre 1962.

J. DESMARETS.

delen in enigerlei Belgische of buitenlandse opgenomen vennootschap. De tekst van het ontwerp kent die vrijstelling uitsluitend toe voor de meerwaarden die betrekking hebben op aandelen in Belgische vennootschappen.

De huidige tekst van artikel 38 is wellicht — in zover hij de vrijstelling uitbreidt tot de meerwaarden die betrekking hebben op bewijzen van deelgerechtigdheid in buitenlandse vennootschappen — het gevolg van een « ongeval » in de redactie van de teksten bij de stemming van de wet van 20 november 1962.

Maar het is niettemin gebleken dat deze uitbreiding, die nu sedert meer dan tien jaar van toepassing is, niet alleen een goede zaak is geweest, maar bovendien een economisch onontbeerlijke maatregel was.

Luidens artikel 38 kunnen de meerwaarden die voortvloeien uit de ruil van buitenlandse aandelen die in het bezit zijn van een Belgische belastingplichtige, worden vrijgesteld wanneer die ruil het gevolg is van een opname van de buitenlandse vennootschap.

Wij hebben hier trouwens maar te maken met een voorlopige vrijstelling, aangezien de meerwaarde zal worden belast op het ogenblik dat de belastingplichtige de aandelen die hij in ruil heeft ontvangen, vervezenlijkt.

Op het ogenblik dat zowel in het buitenland als in België de rationaliseringsmaatregelen door fusie of anderszins in aantal sterk toenemen, zou het belasten van de meerwaarden die voortvloeien uit de ruil van aandelen, de Belgische belastingplichtigen in een zeer moeilijke toestand kunnen brengen, omdat op het ogenblik van de ruil geen liquide middelen in hun bezit komen.

Er mag niet uit het oog worden verloren dat de ruil van aandelen waarover wij het hier hebben in feite een soort fusie of opening is en dat zij dus, zoals die fusies of opnemingen, vrijgesteld moet blijven.

Art. 15.

Het 2° van artikel 50bis weglaten.

VERANTWOORDING.

Het 2° van het nieuwe artikel 50bis moet worden bestreden op grond van de volgende redenen :

1°) een dergelijke bepaling komt erop neer dat de administratie achteraf over de opportuniteit van de bedrijfsuitgaven mag oordelen;

2°) het is niet mogelijk objectieve criteria vast te stellen in verband met de begrippen « op grotere voet leven » en « mondaine relaties die niet noodzakelijk zijn voor de beroepswerkzaamheid ».

De toepassing van een dergelijke bepaling zou aanleiding geven tot heel wat betwistingen, waardoor vooral de kleine en middelgrote bedrijven en de zelfstandigen, omwille van hun bescheiden omvang, benadeeld zullen worden.

Art. 20.

§ 3 wijzigen als volgt :

« § 3. Meerwaarden vervezenlijkt op deelnemingen en portefeuillewaarden worden aan de belasting tegen het tarief van 15 pct. slechts onderworpen voor zover hun belastbaar bedrag hoger is dan de vroeger op diezelfde bestanddelen aangenomen en sedert de inwerkingtreding van de wet van 20 november 1962 houdende hervorming van de belastingen geboekte minderwaarden. »

VERANTWOORDING.

Hoewel het beginsel van de belasting van de meerwaarden tegen het normale tarief aangenomen kan worden in zoverre het belastbare bedrag ervan niet hoger is dan dat van de vroeger op diezelfde bestanddelen aangenomen minderwaarden, dient er nochtans op gewezen te worden dat sommige vroeger geboekte minderwaarden niet de aanslagbasis tegen het normale tarief, maar wel die tegen het verminderde tarief hebben vermindert. In dat geval is een latere belasting van de meerwaarde tegen het volle tarief niet verantwoord.

Wegens de klaarblijkelijke praktische moeilijkheden die in de weg zouden staan aan de vaststelling van het verminderde of normale belastingtarief dat toepasselijk is op de aanslagbasis waarvan de meerwaarden afgetrokken waren, mag de nieuwe bepaling van artikel 93 alleen toegepast worden op de minderwaarden die geboekt zijn vanaf de inwerkingtreding van de wet op de belastinghervorming van 20 november 1962.

III. — AMENDEMENT PRÉSENTÉ
PAR M. ROLIN JAEQUEMYS.

Art. 15.

Compléter le 1^o par ce qui suit :

« soit qu'il s'agisse de subsides au profit d'associations ou groupements locaux dont les activités contribuent à l'épanouissement culturel, social ou physique des membres du personnel du contribuable. »

IV. — AMENDEMENTS PRÉSENTÉS
PAR M. DEFOSSET.

Art. 11.

Compléter cet article par un nouvel alinéa libellé comme suit :

« Les dépenses ou charges non justifiées conformément à l'alinéa précédent, peuvent être déterminées forfaitairement de commun accord entre l'administration et le contribuable. A défaut d'un tel accord, l'administration évalue ces charges de manière raisonnable. »

JUSTIFICATION.

La rédaction proposée par le Gouvernement pour l'article 44, alinéa 1^{er}, ne permet de recourir à la preuve par présomptions que dans des circonstances exceptionnelles, à savoir lorsque la preuve au moyen de documents probants est « impossible ».

S'il convient de permettre à l'administration de combattre les abus qui pourraient être commis en matière de déduction de charges professionnelles, il convient tout autant d'éviter que, par suite d'une sévérité excessive dans la détermination des modes de preuve imposés au contribuable, on en arrive à écarter des charges qui sont réelles et finalement à taxer des revenus semi-bruts. Tel serait le cas notamment en cas de perte des documents justificatifs par de nombreux petits indépendants dont l'infrastructure administrative est inexistante.

Afin d'éviter des contestations entre l'administration et ces contribuables sur des points qui sont souvent mineurs et pour des catégories de dépenses pour lesquelles la preuve du montant ou du caractère professionnel de la dépense au moyen de documents probants est difficile, il convient de prévoir l'évaluation forfaitaire de certaines catégories de dépenses. Ces forfaits pourraient être établis en accord avec les organisations professionnelles conformément aux nouvelles dispositions de l'article 248 du Code. A défaut de forfaits collectifs, des forfaits individuels pourraient être conclus directement entre le contribuable et son contrôleur, celui-ci étant le mieux placé pour apprécier la réalité et l'importance des charges professionnelles non établies au moyen de documents probants.

Dans ce cas, il devrait être entendu que les forfaits individuels, une fois conclus, valent jusqu'à leur révocation, ceci afin d'éviter que ces forfaits soient remis en cause avec effet rétroactif.

Dans les autres cas, il appartiendrait à l'administration d'évaluer raisonnablement les dépenses dont la réalité et le caractère professionnel ne sont pas contestés, ceci afin d'éviter qu'en l'absence de pièces justificatives, les contribuables ne soient taxés sur leurs revenus semi-bruts. Le contribuable serait sans grief contre les évaluations faites par l'administration, sauf pour lui en démontrer le caractère arbitraire.

III. — AMENDEMENT VOORGESTELD
DOOR DE HEER ROLIN JAEQUEMYS.

Art. 15.

Het 1^o aanvullen met wat volgt :

« ofwel het om toelagen gaat aan lokale groeperingen of verenigingen waarvan de activiteiten bijdragen tot de culturele, sociale of fysieke ontplooiing van de personeelsleden van de belastingplichtige. »

R. ROLIN JAEQUEMYS.

IV. — AMENDEMENTEN VOORGESTELD
DOOR DE HEER DEFOSSET.

Art. 11.

De tekst van dit artikel aanvullen met een nieuw lid, luidend als volgt :

« De bedrijfsuitgaven of -lasten welke niet overeenkomstig het voorgaande lid bewezen zijn, kunnen op forfaitaire wijze vastgesteld worden in gemeen overleg tussen de administratie en de belastingplichtige. Bij ontstentenis van een dergelijk akkoord maakt de administratie een redelijke raming van deze lasten. »

VERANTWOORDING.

De door de Regering voor artikel 44, eerste lid, voorgestelde tekst biedt de mogelijkheid het bewijs door vermoedens te leveren alleen in uitzonderlijke gevallen, namelijk wanneer het bewijs bij middel van bewijsstukken « onmogelijk » is.

Hoewel de administratie in staat moet worden gesteld om eventuele misbruiken inzake de aftrek van bedrijfslasten te bestrijden, dient te worden vermeden dat, ingevolge een overdreven strenge houding inzake de aan de belastingplichtige opgelegde bewijsmethodes bepaalde bedrijfslasten, die reëel zijn, geweerd worden, zodat ten slotte semi-bruto inkomsten belast worden. Zulks zou namelijk het geval zijn wanneer heel wat kleine zelfstandigen, die niet over de nodige administratie-apparatuur beschikken, hun bewijsstukken verliezen.

Er moet in een forfaitaire raming van sommige categorieën van uitgaven worden voorzien, om betwistingen tussen het bestuur en die belastingplichtigen te voorkomen over punten die vaak van weinig belang zijn en voor de categorieën van uitgaven waarvan het bedrag of het bedrijfskarakter moeilijk kan bewezen worden door middel van bewijskrachtige bescheiden. Die forfaitaire bedragen kunnen, overeenkomstig de nieuwe bepalingen van artikel 248 van het Wetboek, worden vastgesteld in overleg met de beroepsorganisaties. Bij gebrek aan collectief vastgestelde forfaitaire bedragen zou over individuele forfaitaire bedragen rechtstreeks kunnen worden overeengekomen tussen de belastingplichtige en zijn controleur. Deze laatste is het meest aangewezen om te oordelen over de realiteit en de omvang van de niet door bewijskrachtige bescheiden bewezen bedrijfslasten.

In dat geval spreekt het vanzelf dat, wanneer over die individueel vastgestelde forfaitaire bedragen eenmaal een overeenkomst is bereikt, die overeenkomst moet gelden tot zij herroepen wordt, om te vermijden dat die forfaitaire bedragen met terugwerkende kracht worden betwist.

In de andere gevallen dient het bestuur de uitgaven, waarvan de realiteit en het bedrijfskarakter niet betwist worden, op een redelijke wijze te ramen, om te voorkomen dat de belastingplichtigen, bij gebrek aan bewijskrachtige bescheiden, belast worden op semi-bruto-inkomsten. De belastingplichtige zou zich over de door de administratie verrichte ramingen niet kunnen beklagen, tenzij hij kan bewijzen dat die ramingen willekeurig zijn verricht.

Art. 76.

A la 3^e ligne, entre les mots « L'administration peut également arrêter » et les mots « des forfaits pour l'évaluation » insérer les mots : *d'accord avec les groupements professionnels intéressés.*

JUSTIFICATION.

L'exposé des motifs, page 14, n° 36, prévoit que l'article 76 du projet tend « à compléter l'article 248 du Code des impôts sur les revenus par une disposition qui permettra à l'administration et aux contribuables intéressés de négocier, à l'intervention des groupements professionnels intéressés, des forfaits en ce qui concerne les dépenses ou charges professionnelles qui, en raison de leur nature même, peuvent difficilement être justifiées dans tous les cas au moyen de documents probants ». Le texte de l'article 76 ne correspond pas à cette intention. En effet, telle qu'elle est libellée, la nouvelle disposition permettrait à l'administration d'arrêter unilatéralement les forfaits relatifs à certaines charges professionnelles.

Afin d'éviter toute équivoque, il y a donc lieu de préciser expressément que ces forfaits sont arrêtés par l'administration d'accord avec les groupements professionnels intéressés, ce qui correspond exactement à la volonté que déclare exprimer le Gouvernement.

L. DEFOSSET.

Art. 76.

Op de 3^e regel, tussen de woorden « kan eveneens » en de woorden « de bedrijfsuitgaven », de woorden invoegen « , in overleg met de betrokken beroepsorganisaties, ».

VERANTWOORDING.

De memorie van toelichting, blz. 14, n° 36 bepaalt dat artikel 76 van het ontwerp ertoe strekt « artikel 248 W. I. B. aan te vullen met een bepaling waarbij én de administratie én de belastingplichtigen in de mogelijkheid worden gesteld, door bemiddeling van de betrokken beroepsorganisaties, te onderhandelen over vaste aftrekken met betrekking tot bedrijfsuitgaven en -lasten, die uiteraard moeilijk in elk geval kunnen worden gestaafd door middel van bewijsstukken ». De tekst van artikel 76 strookt niet met die bedoeling. Zoals de nieuwe bepaling thans gesteld is biedt zij aan de administratie de mogelijkheid op eenzijdige wijze de forfaitaire aftrekken voor sommige beroepen vast te stellen.

Ten einde alle dubbelzinnigheid te vermijden moet uitdrukkelijk bepaald worden dat deze forfaitaire aftrekken door de administratie in overleg met de betrokken beroepsorganisaties vastgesteld worden, wat volledig overeenstemt met de door de Regering uitgesproken wens.