

**Kamer
van Volksvertegenwoordigers**

ZITTING 1984-1985

5 APRIL 1985

WETSONTWERP

**betreffende de eenmansonderneming
met beperkte aansprakelijkheid**

AMENDEMENTEN
VOORGESTELD DOOR DE HEER VAN DEN BOSSCHE

Art. 93 tot 99.

De artikelen 93 tot 99 vervangen door de volgende bepalingen :

» Art. 93.

» 1° In artikel 11 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen wordt het 3°, a, vervangen door wat volgt :

» a) van kapitalen belegd door de eigenaar in een eenpersoons-onderneming met beperkte aansprakelijkheid of door de vennoten in de burgerlijke of handelsvennootschappen met rechtspersoonlijkheid, bedoeld in artikel 95 van het Wetboek, voor zover deze ondernemingen of vennootschappen de keuze bedoeld in dat artikel niet hebben gedaan; »

» 2° Artikel 15, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, wordt aangevuld met volgende bepalingen :

» 3) onverminderd de toepassing van artikel 19, 3° en 4°, de inkomsten uit kapitalen door de eigenaar belegd in een eenpersoonsonderneming met beperkte aansprakelijkheid; bij gebreke van statutaire of conventionele bepalingen wordt de vergoeding van het door de eigenaar belegde kapitaal vastgesteld op 6 pct. van het belegde kapitaal;

» 4) de interesten uit voorschotten aan eenpersoonsondernemingen met beperkte aansprakelijkheid toegestaan door de eigenaar of de echtgenoot, alsook door hun kinderen, wanneer de eigenaar of de echtgenoot het wettelijk genot van de inkomsten van die kinderen hebben. »

» Art. 94.

» In artikel 20 van hetzelfde Wetboek wordt het bepaalde in 2°, c, aangevuld met wat volgt :

Zie:

1049 (1983-1984):

- Nr. 1: Wetsontwerp.
- Nrs. 2 tot 10: Amendementen.

**Chambre
des Représentants**

SESSION 1984-1985

5 AVRIL 1985

PROJET DE LOI

**relatif à l'entreprise d'une personne
à responsabilité limitée**

AMENDEMENTS
PRESENTES PAR M. VAN DEN BOSSCHE

Art. 93 à 99.

Remplacer les articles 93 à 99 par ce qui suit :

» Art. 93.

» 1° A l'article 11 du Code des impôts sur les revenus, le 3°, a, est remplacé par la disposition suivante :

» a) de capitaux investis par le propriétaire dans une entreprise d'une personne à responsabilité limitée ou par les associés dans les sociétés civiles ou commerciales dotées de la personnalité juridique visées à l'article 95 du Code, pour autant que ces entreprises ou sociétés n'aient pas exercé l'option visée à cet article; »

» 2° L'article 15, deuxième alinéa, du même Code est complété par la disposition suivante :

» 3) sans préjudice de l'application de l'article 19, 3° et 4°, les revenus des capitaux investis par le propriétaire dans une entreprise d'une personne à responsabilité limitée; à défaut de règles statutaires ou conventionnelles, la rémunération du capital investi par le propriétaire est fixée à 6 pct. du capital investi;

» 4) les intérêts des avances faites aux entreprises d'une personne à responsabilité limitée par le propriétaire ou son conjoint, ainsi que par leurs enfants, lorsque le propriétaire ou son conjoint ont la jouissance légale des revenus de ceux-ci.

» Art. 94.

» A l'article 20 du même Code, le 2°, c, est complété par la disposition suivante :

Voir:

1049 (1983-1984):

- N° 1: Projet de loi.
- N°s 2 à 10: Amendements.

» en van de eigenaar van een eenpersoonsonderneming met beperkte aansprakelijkheid, die niet heeft gekozen voor de aanslag van haar winst ten name van de eigenaar, dan wel van een onderneming of andere rechtspersoon naar buitenlands recht waarvan de rechtsvorm kan worden gelijkgesteld met deze van de eenpersoonsonderneming met beperkte aansprakelijkheid; »

» Art. 95.

» Artikel 25 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen door de volgende bepaling :

» Art. 25. — De opnemingen door de eigenaar, vennoten of leden, alsook hun deel in de verdeelde of onverdeelde winsten of baten, worden als winsten of baten beschouwd ten name van bedoelde eigenaar, vennoten of leden in :

» 1^o de eenpersoonsonderneming met beperkte aansprakelijkheid en de vennootschappen, die overeenkomstig artikel 95, eerste lid, hebben gekozen dat hun winst ten name van de eigenaar of de vennoten wordt belast;

» 2^o de burgerlijke vennootschappen of verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid die in België hun bestuurs- of beheerszetel hebben en die bij artikel 20, 1^o of 3^o bedoelde inkomsten genieten;

» 3^o de onregelmatig opgerichte handelsvennootschappen;

» 4^o de vennootschappen opgericht overeenkomstig de wet van 12 juli 1979 tot instelling van de landbouwvennootschap, behoudens wanneer zij verkiezen de rechtspersoonlijkheid te behouden op het stuk van de toepassing van de inkomstenbelastingen; de Koning bepaalt de voorwaarden waaraan deze keuze en het behoud ervan zijn onderworpen.

» Het deel in de onverdeelde winsten of baten dat belastbaar is ten name van iedere eigenaar, vennoot of lid, wordt vastgesteld overeenkomstig de bepalingen van het contract of de overeenkomst van associatie of, bij gebreke daarvan, volgens het hoofdelijk aandeel. »

» Art. 96.

» In artikel 27 van hetzelfde Wetboek worden de volgende wijzigingen aangebracht :

» 1^o in § 2, eerste lid, worden tussen de woorden « als » en « vennoot » de woorden « eigenaar van of » en tussen de woorden « bedoelde » en « vennootschap » de woorden « eenpersoonsonderneming met beperkte aansprakelijkheid of » ingevoegd.

» 2^o in § 2, tweede lid, 1^o, worden tussen de woorden « bedoelde » en « vennootschap » de woorden « onderneming of » ingevoegd, worden tussen de woorden « haar » en « werkende vennoten » de woorden « eigenaar of » ingevoegd en worden tussen de woorden « eigen zijn aan de » en « vennootschap » de woorden « onderneming of de » ingevoegd.

» Art. 96bis.

» In artikel 40 van hetzelfde Wetboek, vervangen bij artikel 5 van de wet van 3 november 1976, aangevuld bij artikel 37, 2^o tot 5^o, van de wet van 12 juli 1979 en bij artikel 5 van het koninklijk besluit nr. 48 van 22 juni 1982, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

» 1^o paragraaf 1, eerste lid, wordt aangevuld als volgt :

» 4) wanneer zij zijn verkregen of vastgesteld ter gelegenheid van een inbreng in een eenpersoonsonderneming opgericht overeenkomstig de wet betreffende de eenpersoonsonderneming met beperkte aansprakelijkheid. »;

» 2^o paragraaf 1, tweede lid, wordt vervangen door de volgende bepaling :

» et du propriétaire d'une entreprise d'une personne à responsabilité limitée, qui n'a pas opté pour l'imposition de ses bénéfices dans le chef du propriétaire, ou d'une entreprise ou autre personne morale de droit étranger dont la forme juridique peut être assimilée à celle de l'entreprise d'une personne à responsabilité limitée; »

» Art. 95.

» L'article 25 du même Code est remplacé par la disposition suivante :

» Art. 25. — Les prélèvements du propriétaire, des associés ou des membres, ainsi que leurs parts dans les bénéfices ou profits distribués ou non distribués sont considérés comme des bénéfices ou des profits dans le chef desdits propriétaire, associés ou membres dans :

» 1^o les entreprises d'une personne à responsabilité limitée et les sociétés qui ont opté, conformément à l'article 95, alinéa premier, pour l'imposition de leurs bénéfices dans le chef du propriétaire ou des associés;

» 2^o les sociétés civiles ou les associations qui ne sont pas dotées de la personnalité juridique, qui ont leur siège de direction ou d'administration en Belgique et qui bénéficient de revenus visés à l'article 20, 1^o ou 3^o;

» 3^o les sociétés commerciales irrégulièrement constituées;

» 4^o les sociétés constituées conformément à la loi du 12 juillet 1979 créant la société agricole, sauf si elles choisissent de garder la personnalité juridique pour ce qui concerne l'application des impôts sur les revenus; le Roi fixe les conditions auxquelles sont subordonnées ce choix et le maintien de celui-ci.

» La part des bénéfices ou profits non distribués qui est imposable dans le chef de chaque propriétaire, associé ou membre, est fixée conformément aux stipulations du contrat ou de la convention d'association ou, à défaut, par part virile. »

» Art. 96.

» A l'article 27 du même Code sont apportées les modifications suivantes :

» 1^o au § 2, premier alinéa, les mots « de propriétaire ou » sont insérés entre les mots « en qualité » et « d'associé », et les mots « une entreprise d'une personne à responsabilité limitée ou » sont insérés entre les mots « dans » et « des sociétés ».

» 2^o au § 2, deuxième alinéa, les mots « une entreprise ou » sont insérés entre les mots « par » et « les sociétés »; les mots « propriétaire ou » sont insérés entre les mots « leurs » et « associés actifs » et les mots « à l'entreprise ou » sont insérés entre les mots « propres » et les mots « à la société ».

» Art. 96bis.

» A l'article 40 du même Code, remplacé par l'article 5 de la loi du 3 novembre 1976, complété par l'article 37, 2^o à 5^o, de la loi du 12 juillet 1979 et par l'article 5 de l'arrêté royal n^o 48 du 22 juin 1982, sont apportées les modifications suivantes :

» 1^o le § 1^{er}, premier alinéa, est complété comme suit :

» 4) lorsqu'ils sont obtenus ou constatés à l'occasion d'un apport à une entreprise d'une personne constituée conformément à la loi relative à l'entreprise d'une personne à responsabilité limitée. »;

» 2^o le § 1^{er}, deuxième alinéa, est remplacé par la disposition suivante :

» De toepassing van 1^o, 3^o en 4^o, doet echter geen afbreuk aan de toepassing van artikel 67, 7^o. »;

» 3^o paragraaf 2, derde lid, wordt vervangen door de volgende bepaling :

» Voor de toepassing van deze bepaling op de in § 1, eerste lid, 3^o en 4^o, bedoelde ondernemingen en vennootschappen, betekent de uitdrukking « de nieuwe belastingplichtige » alle vennoten van dergelijke vennootschappen of de eigenaar van de onderneming, met inbegrip van de toegelaten rechthebbenden van overleden vennoten en de rechthebbenden van de overleden eigenaar. »

» Art. 97.

» In artikel 94, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, aangevuld bij artikel 37, 6^o, van de wet van 12 juli 1979, wordt tussen de woorden « vennootschappen » en « verenigingen » het woord « ondernemingen » ingevoegd.

» Art. 98.

» 1^o Artikel 95 van hetzelfde Wetboek, vervangen bij artikel 24 van de wet van 25 juni 1973, en gewijzigd bij artikel 19 van de wet van 27 december 1984, wordt vervangen als volgt :

» Art. 95. — Ecnpersoonsondernemingen met beperkte aansprakelijkheid, opgericht overeenkomstig de wet van 1985 betreffende de eenpersoonsonderneming met beperkte aansprakelijkheid, en de vennootschappen opgericht in één der vormen bepaald in het Wetboek van Koophandel, uitgezonderd evenwel de naamloze vennootschappen en de commanditaire vennootschappen op aandelen, mogen kiezen dat hun winst wordt belast ten name van de eigenaar of de vennoten.

» De Koning bepaalt :

» 1) de voorwaarden waaraan de toekenning en het behoud van de keuzeregeling zijn onderworpen;

» 2) de regelen volgens welke de ten name van de eigenaars of vennoten belastbare inkomsten onder de keuzeregeling worden vastgesteld;

» 3) de mate waarin en de wijze waarop de bedrijfsverliezen van de eenpersoonsondernemingen of van de vennootschappen aan de eigenaar of onder de vennoten worden verdeeld wanneer het gaat om bedrijfsverliezen die ontstaan ten gevolge van een opnemings van niet definitief ten name van de eigenaar of vennoten belaste reserves. »

» 2^o In titel III, hoofdstuk II, afdeling 2, van hetzelfde Wetboek, wordt het opschrift vervangen als volgt :

» Belastinggrondslag per categorie van belastingplichtigen. »

» 3^o In titel III, hoofdstuk II, afdeling 2, onderafdeling 2, van hetzelfde Wetboek, wordt het opschrift vervangen als volgt :

» Andere Belgische handelsvennootschappen dan op aandelen en eenpersoonsondernemingen. »

» 4^o Artikel 100 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen door de volgende bepaling :

» Art. 100. — De in artikel 95 bedoelde belastingplichtigen die de aanslag van hun winsten ten name van de eigenaar of de vennoten niet gekozen hebben, zijn belastbaar op het totale bedrag gevormd door :

» 1) de niet-uitgekeerde winsten;

» 2) de inkomsten uit belegde kapitalen, daarin begrepen de in artikel 15, tweede lid, bedoelde inkomsten. »

» 5^o In artikel 108bis, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij artikel 14 van de herstellwet van 14 februari 1981, wordt tussen de woorden « commissarissen » en « vennoten » het woord « eigenaars » ingevoegd.

» 6^o Een nieuw artikel 125bis wordt in hetzelfde Wetboek ingevoegd, luidend als volgt :

» L'application des 1^o, 3^o et 4^o ne préjudicie toutefois pas à celle de l'article 67, 7^o. »;

» 3^o le § 2, troisième alinéa, est remplacé par la disposition suivante :

» Pour l'application de cette disposition aux entreprises et sociétés visées au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o et 4^o, le nouveau contribuable s'entend de l'ensemble des associés de telles sociétés ou du propriétaire de l'entreprise, y compris les ayants droit agréés des associés décédés et les ayants droit du propriétaire décédé. »

» Art. 97.

» A l'article 94, premier alinéa, du même Code, complété par l'article 37, 6^o, de la loi du 12 juillet 1979, le mot « entreprises » est inséré entre le mot « sociétés » et le mot « associations ».

» Art. 98.

» 1^o L'article 95 du même Code, remplacé par l'article 24 de la loi du 25 juin 1973 et modifié par l'article 19 de la loi du 27 décembre 1984, est remplacé par la disposition suivante :

» Art. 95. — Les entreprises d'une personne à responsabilité limitée, constituées conformément à la loi du 1985 relative à l'entreprise d'une personne à responsabilité limitée, et les sociétés constituées sous l'une des formes prévues au Code de commerce, à l'exclusion des sociétés anonymes et des sociétés en commandite par actions, peuvent opter pour l'imposition de leurs bénéfices dans le chef de leur propriétaire ou de leurs associés.

» Le Roi fixe :

» 1) les conditions auxquelles sont subordonnés l'octroi et le maintien du régime de l'option;

» 2) les modalités de détermination des revenus imposables dans le chef des propriétaires ou des associés;

» 3) la mesure dans laquelle et les modalités selon lesquelles les pertes d'exploitation des entreprises d'une personne ou des sociétés sont attribuées au propriétaire ou réparties entre les associés, lorsque ces pertes d'exploitation résultent d'une incorporation de réserves qui n'ont pas été définitivement taxées dans le chef du propriétaire ou des associés. »

» 2^o L'intitulé du titre III, chapitre II, section 2, du même Code est remplacé par l'intitulé suivant :

» Base de l'impôt par catégorie de contribuables. »

» 3^o L'intitulé du titre III, chapitre II, section 2, sous-section 2, du même Code est remplacé par l'intitulé suivant :

» Sociétés commerciales belges autres que les sociétés par actions et entreprises d'une personne. »

» 4^o L'article 100 du même Code est remplacé par la disposition suivante :

» Art. 100. — Les contribuables visés à l'article 95, qui n'ont pas opté pour l'imposition de leurs bénéfices dans le chef de leur propriétaire ou de leurs associés, sont imposables sur le montant total formé par :

» 1) les bénéfices non distribués;

» 2) les revenus des capitaux investis, y compris les revenus visés à l'article 15, deuxième alinéa. »

» 5^o A l'article 108bis, deuxième alinéa, du même Code, inséré par l'article 14 de la loi de redressement du 14 février 1981, le mot « propriétaires » est inséré entre le mot « commissaires » et le mot « associés ».

» 6^o Dans le même Code, il est inséré un article 125bis (nouveau), libellé comme suit :

» Art. 125bis. — Eenpersoonsondernemingen met beperkte aansprakelijkheid worden voor de toepassing van de artikelen 118, 122, 123, 124, § 2, § 3, § 5, en artikel 125, geacht vennootschappen te zijn. »

» Art. 99.

» 1° In hetzelfde Wetboek wordt artikel 140, § 2, opgeheven;

» 2° In hetzelfde Wetboek worden de artikelen 148 en 149 vervangen door de volgende bepalingen:

» Art. 148. — Voor de belastingplichtigen bedoeld in artikel 139, 1°, wordt de belasting berekend op de gezamenlijke netto-inkomsten uit in België gelegen onroerende goederen en van hun in België behaalde of verkregen bedrijfsinkomsten.

» De belasting op de andere inkomsten van die belastingplichtigen is gelijk aan het belastingkrediet, aan de onderscheidene voorheffingen en aan de in artikel 208bis bedoelde bijzondere aanslag die op die andere inkomsten betrekking hebben.

» Art. 149. — Voor de belastingplichtigen bedoeld in artikel 139, 2°, en die zich met een exploitatie of met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, wordt de belasting berekend:

» 1° hetzij op het totaal bedrag van hun in België behaalde of verkregen netto-inkomsten wanneer zij in België voor de uitoefening van een beroepswerkzaamheid beschikken over één of meer inrichtingen als bedoeld in artikel 140, § 3;

» 2° hetzij op het totaal bedrag van hun netto-inkomsten uit in België gelegen onroerende goederen, wanneer geen van die onroerende goederen een Belgische inrichting vormt als bedoeld in artikel 140, § 3.

» De belasting op de andere inkomsten van die belastingplichtigen is gelijk aan het belastingkrediet, aan de onderscheidene voorheffingen en aan de in artikel 208bis bedoelde bijzondere aanslag die op die andere inkomsten betrekking hebben. »

» Art. 99bis.

» Artikel 299 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen door de volgende bepaling:

» Art. 299. — De invordering van de belasting, gevestigd ten name van eigenaars, vennoten of leden overeenkomstig artikel 25, kan rechtstreeks, krachtens hetzelfde kohier, en zonder andere formaliteiten, worden vervolgd ten laste van de ondernemingen of de vennootschap, voor zover die belasting proportioneel overeenstemt met het aandeel van de eigenaars, vennoten of leden in de niet-uitgekeerde winsten of baten van die belastingplichtigen. »

VERANTWOORDING

Het wetsontwerp nr. 1049 roept een rechtspersoon in het leven die aangepast is aan de realiteit van de zelfstandige.

Bovendien wenst het ontwerp een einde te maken aan fictieve vennootschappen, P.V.B.A.'s en dergelijke, die in feite vermomde eenmansondernemingen zijn. Dit amendement strekt ertoe in te grijpen in de wijze waarop een dergelijke rechtspersoon binnen het Wetboek der inkomstenbelastingen zou moeten opgevangen worden.

De vraag die fiscaal in deze primeert is of de E.B.A. als rechtspersoon al dan niet ook fiscaal moet erkend worden en bijgevolg moet ondergebracht worden bij de vennootschapsbelasting.

Voor wie de diverse mogelijkheden enigszins kent en benut, ligt de fiscale «winst» na belasting voor het grijpen. Deze fenomenen hebben in het verleden zeker reeds in vele gevallen aanleiding gegeven tot het oprichten van «fictieve» vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid.

Het invoeren van de bevrijdende roerende voorheffing en zeker ook het zogenaamde «Cooremanluik» van de aandelenwet hebben deze tendens de voorbije jaren nog versterkt. Ook de inlevering mag hierbij niet uit het oog worden verloren. Zelfstandigen konden door het oprichten van een P.V.B.A. en het splitsen van hun inkomen b.v. gemakkelijk ontsnappen aan de index-inlevering en bovendien ook aan de bijzondere bijdrage voor sociale zekerheid voor inkomens boven de 3 miljoen. De oprichtingskosten werden op deze wijze dubbel en dik «gerecupereerd».

» Art. 125bis. — Pour l'application des articles 118, 122, 123, 124, §§ 2, 3 et 5, et 125, les entreprises d'une personne à responsabilité limitée sont censées être des sociétés. »

» Art. 99.

» 1° L'article 140, § 2, du même Code est abrogé;

» 2° Les articles 148 et 149 du même Code sont remplacés par les dispositions suivantes:

» Art. 148. — Pour les contribuables visés à l'article 139, 1°, l'impôt est établi sur l'ensemble de leurs revenus nets de propriétés foncières sises en Belgique et de leurs revenus professionnels d'origine belge.

» L'impôt relatif aux autres revenus de ces contribuables est égal au crédit d'impôt, aux divers précomptes et à la cotisation spéciale visée à l'article 208bis qui s'y rapportent.

» Art. 149. — Pour les contribuables visés à l'article 139, 2°, qui se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif, l'impôt est établi:

» 1° soit sur l'ensemble de leurs revenus nets d'origine belge, quand ces contribuables disposent en Belgique, pour l'exercice d'une activité professionnelle, d'un ou de plusieurs établissements au sens de l'article 140, § 3;

» 2° soit sur l'ensemble de leurs revenus nets de propriétés foncières sises en Belgique, quand aucune de ces propriétés foncières ne constitue un établissement belge au sens de l'article 140, § 3.

» L'impôt relatif aux autres revenus de ces contribuables est égal au crédit d'impôt, aux divers précomptes et à la cotisation spéciale visée à l'article 208bis qui s'y rapportent. »

» Art. 99bis.

» L'article 299 du même Code est remplacé par la disposition suivante:

» Art. 299. — Le recouvrement de l'impôt établi à charge des propriétaires, associés ou membres conformément à l'article 25 peut, en vertu du même rôle et sans autre formalité, être poursuivi directement à charge de l'entreprise ou de la société, dans la mesure où cet impôt correspond proportionnellement à la part de ces propriétaires, associés ou membres dans les bénéfices ou profits non distribués de ces contribuables. »

JUSTIFICATION

Le projet de loi n° 1049 crée une personne morale adaptée à la réalité de l'activité indépendante.

En outre, le projet a également pour objectif de mettre fin à l'existence de sociétés fictives, S.P.R.L. et autres, qui ne sont en fait que des entreprises d'une personne déguisée. Le présent amendement vise à concevoir selon une autre approche l'application du Code des impôts sur les revenus à une telle personne morale.

D'un point de vue fiscal, la question la plus importante est de savoir si, en tant que personne morale, l'E.P.R.L. doit ou non être reconnue aussi sur le plan fiscal et si elle doit dès lors être soumise à l'impôt des sociétés.

Le «bénéfice» fiscal après impôt est à la portée de quiconque connaît tant soit peu les diverses possibilités existantes et est à même de les utiliser. Par le passé, ces phénomènes ont bien souvent donné lieu à la constitution de sociétés «fictives» à responsabilité limitée.

L'introduction du précompte mobilier libératoire et, sans nul doute aussi, le «volet Cooreman» des arrêtés royaux sur les actions ont encore renforcé cette tendance au cours des dernières années. Il faut également tenir compte à cet égard des mesures de modération. En constituant une S.P.R.L. et en scindant leurs revenus, les travailleurs indépendants pouvaient par exemple échapper facilement à la modération en matière d'indexation ainsi qu'à la cotisation spéciale de sécurité sociale pour les revenus excédant 3 millions. Les frais de constitution étaient ainsi largement «recupérés».

Met dit in het achterhoofd bestaat er voor de wetgever maar erg weinig ruimte voor keuze tussen personen- dan wel vennootschapsbelasting voor de E.B.A. In feite is deze keuze te herleiden tot een dubbele vraagstelling: is het de bedoeling om de E.B.A. te laten uitgroeien tot een volwaardige rechtspersoon naast de P.V.B.A. en de N.V. en wensen we de redenen weg te nemen die leiden tot het oprichten van fictieve P.V.B.A.'s?

Indien beide vragen positief beantwoord worden, volgt hier logischerwijze uit dat de E.B.A. als nieuwe rechtsvorm voor de eigenaar niet mag of kan leiden tot een fiscaal minder gunstige behandeling dan deze die hij nu langs een fictieve vennootschap kan bekomen.

Deze gelijkschakeling voor fiscale behandeling is de rode draad doorheen de voorgestelde amendementen.

De E.B.A. onderbrengen in de vennootschapsbelasting kost budgettair, alhoewel ook hier een ander relatieveerd moet worden. Elke zelfstandige die uit een dergelijke operatie munt kan slaan, heeft zeker niet op dit wetsontwerp gewacht. Reeds jaren worden in fiscale middens nota's geschreven rond de optimalisatie van belastingen voor zelfstandigen.

Gezien we opteren om de E.B.A. onder te brengen onder de vennootschapsbelasting, dienen we de volledige eerste afdeling van hoofdstuk XIII van het ontwerp te wijzigen. Dit is het doel van de voorliggende amendementen.

Wanneer de E.B.A. fiscaal geen afzonderlijke persoon vormt, wordt de winst van de E.B.A. bij de eigenaar ervan belastbaar gesteld als bedrijfsinkomen. Wanneer de E.B.A. echter een onafhankelijke persoon wordt, dan kunnen de inkomsten die een E.B.A.-eigenaar uit de E.B.A. verkrijgt, gespreid liggen over de verschillende categorieën van inkomsten zoals artikel 6 W.I.B. deze bepaalt. Dit is niet onbelangrijk gezien de regels op het vlak van afbouw naar netto-inkomen en een aantal vrijstellingen/afrekken meestal specifiek verbonden zijn aan een bepaalde categorie van inkomens.

Onroerende inkomsten

Bij de oprichting van de E.B.A. heeft de eigenaar de keuze om een onroerend goed dat hij bezit en gebruikt of wenst te gebruiken voor zijn activiteit al dan niet in te brengen in de E.B.A., dan wel het aan de E.B.A. te verhuren. Eenzelfde vraag stelt zich bij elke aankoop of oprichting van een onroerend goed dat door de E.B.A. zal gebruikt worden.

Sinds de herstellwet van 31 juli 1984 (*Belgisch Staatsblad* van 10 augustus 1984) is, met artikel 33, wel erigszins paal en perk gesteld aan de 40% aftrek en de taxmanipulatie die hieruit voortvloeide. De aftrek wordt begrensd tot 2/3 van het — evenwel gerevaloriseerd — kadastraal inkomen.

Het onroerend inkomen van de eigenaar van de E.B.A. komende van de verhuring aan de E.B.A. valt volgens de huidige wetgeving onder deze beperking. Artikel 7, § 1, 2°, b, W.I.B. verwijst immers in algemene termen naar een huurder, die « een rechtspersoon is naar Belgisch of buitenlands publiek of privaatrecht ». Hier is derhalve geen tekstaanpassing nodig omdat de E.B.A. wel degelijk onder deze algemene omschrijving valt.

Roerende inkomsten

Een deel van het inkomen dat vennoten uit een personenvennootschap opstrijken, vormt een vergoeding voor hun inbreng in het maatschappelijk kapitaal. Fiscaal worden dit inkomsten uit belegd kapitaal (I.B.K.'s). Ook op dit terrein dringt zich de noodzaak op om de eigenaar van de E.B.A. een behandeling te geven analoog aan deze van de vennoten.

Artikel 11, W.I.B., is het sleutelartikel, inhoudende de bepaling van wat fiscaal roerende inkomsten zijn.

Dit artikel brengt bovendien deze roerende inkomsten onder in een aantal groepen gaande van inkomsten uit aandelen, obligaties en effecten, over belegd kapitaal en leasing tot deposito's en schuldvorderingen, lijfrentes en kapitalisatiebons.

Artikel 11, 3°, W.I.B., spreekt van « de inkomsten van kapitalen belegd door de vennoten in de burgerlijke of handelsvennootschappen met rechtspersoonlijkheid, bedoeld in artikel 95 van het Wetboek, die de keuze bedoeld in dat artikel niet hebben gedaan ».

Hier moeten ook de eigenaars van de E.B.A.'s opgenomen worden. Dit is het doel van het nieuwe artikel 93, 1°, in het ontwerp.

Het bepaalde in artikel 11, 3°, a, wordt later verduidelijkt en uitgebreid in artikel 15, W.I.B.

Wetende dat inkomsten toegekend als vergoeding voor kapitaal ook belastbaar zijn in hoofde van de vennootschap terwijl de interesten op gewone leningen integendeel als kost aftrekbaar zijn, ligt het voor de hand dat vennoten pogingen zullen ondernemen om — indien de noodzaak zich voordoet — gelden ter beschikking te stellen van de vennootschap zonder deze in te lijven in het kapitaal of de vergoeding ervan afhankelijk te stellen van winst.

De wetgever heeft deze « belastingontwijking » willen tegengaan (men zou immers alle winst als interest voor leningen kunnen uitkeren aan vennoten en

Compte tenu de cette réalité, on constate que la marge dont dispose le législateur pour choisir entre l'assujettissement de l'E.P.R.L. à l'impôt des personnes physiques et son assujettissement à l'impôt des sociétés est extrêmement étroite. Ce choix se résume en fait à deux questions: a-t-on l'intention de faire de l'E.P.R.L. une personne morale à part entière, à côté de la S.P.R.L. et de la S.A., et désire-t-on supprimer les raisons qui incitent à constituer des S.P.R.L. fictives?

Si la réponse à ces deux questions est affirmative, il s'ensuit logiquement que le recours à cette nouvelle forme juridique que constitue l'E.P.R.L. ne peut avoir pour effet de soumettre le propriétaire de celle-ci à un régime fiscal moins favorable que celui auquel il est soumis actuellement lorsqu'il crée une société fictive.

Ce souci de réaliser l'équivalence sur le plan du traitement fiscal constitue le fil conducteur auquel se rattachent les amendements que nous proposons.

L'assujettissement de l'E.P.R.L. à l'impôt des sociétés a une incidence budgétaire négative, bien qu'il faille là aussi relativiser quelque peu ce point de vue. Tout travailleur indépendant qui peut tirer profit d'une telle opération n'a certainement pas attendu le présent projet de loi pour le faire. Depuis des années, on établit dans les milieux fiscaux des notes concernant l'optimisation des impôts pour les travailleurs indépendants.

Etant donné que nous optons pour l'assujettissement de l'E.P.R.L. à l'impôt des sociétés, nous devons modifier entièrement la section première du chapitre XIII du projet. Tel est l'objectif de nos amendements.

Lorsque l'E.P.R.L. ne constitue pas une personne distincte sur le plan fiscal ses bénéficiaires sont imposables dans le chef de son propriétaire, à titre de revenus professionnels. Lorsque l'E.P.R.L. devient une personne distincte, les revenus que son propriétaire en retire peuvent être répartis entre les différentes catégories de revenus prévues à l'article 6, C.I.R. Cet élément n'est pas sans importance, étant donné que les règles en matière de détermination des revenus nets et un certain nombre d'exemptions et de déductions se rattachent généralement à une catégorie déterminée de revenus.

Revenus immobiliers

Lors de la constitution d'une E.P.R.L., le propriétaire a le choix de faire ou non apport à celle-ci d'un bien immeuble qu'il possède et qu'il emploie ou souhaite employer pour son activité, ou de lui louer ce bien. Le même choix se présente lors de toute acquisition ou constitution d'un bien immeuble qui sera utilisé par l'E.P.R.L.

L'article 33 de la loi de redressement du 31 juillet 1984 (*Moniteur belge* du 10 août 1984) a cependant, dans une certaine mesure, mis un frein à l'application de la déduction de 40% et aux manipulations fiscales qui en découlaient. La déduction est désormais limitée aux deux tiers du revenu cadastral, qui est toutefois revalorisé.

Aux termes de la législation actuelle, les revenus immobiliers du propriétaire de l'E.P.R.L. qui proviennent de la location du ou des immeubles à l'E.P.R.L. tombent sous le coup de cette limitation. L'article 7, § 1°, 2°, b, C.I.R., désigne, en effet, en termes généraux, le locataire qui est une personne morale de droit public ou privé belge ou étranger. Il n'est donc pas besoin d'adapter le texte légal, puisque l'E.P.R.L. entre dans le cadre de cette définition générale.

Revenus mobiliers

Une partie des revenus que les associés retirent d'une société de personnes constitue une rémunération de leur apport dans le capital social. Du point de vue fiscal, il s'agit de revenus de capitaux investis (R.C.I.). A cet égard également, il s'impose de soumettre le propriétaire d'une E.P.R.L. à un traitement fiscal analogue à celui qui est réservé aux associés.

L'article 11, C.I.R., est l'article clé, puisqu'il énumère les éléments qui constituent des revenus mobiliers au point de vue fiscal.

Cet article subdivise, en outre, ces revenus mobiliers en une série de groupes allant des revenus d'actions, d'obligations et de titres aux revenus de dépôts et de créances, de rentes viagères et de bons de capitalisation en passant par les revenus de capitaux investis et d'opération de leasing.

L'article 11, 3°, C.I.R., vise les « revenus de capitaux investis par les associés dans les sociétés civiles ou commerciales dotées de la personnalité juridique visées à l'article 95 du Code, qui n'ont pas exercé l'option visée à cet article ».

Cette disposition doit également porter sur les capitaux investis par les propriétaires d'E.P.R.L., une adaptation que tend à réaliser l'article 93, 1° (nouveau) du projet.

Les dispositions de l'article 11, 3°, a, sont précisées et développées à l'article 15, C.I.R.

Sachant que les revenus attribués à titre de rémunération d'apports de capitaux sont également imposables dans le chef de la société, alors que les intérêts sur de simples emprunts sont au contraire déductibles à titre de frais, il va de soi que les associés tenteront — si cela s'avère nécessaire — de mettre des fonds à la disposition de la société sans les incorporer dans le capital de celle-ci, ni rendre la rémunération y afférente tributaire des bénéficiaires.

Le législateur a voulu faire pièce à cette « évasion fiscale » (on pourrait, en effet, distribuer tous les bénéfices à des associés comme intérêts sur des emprunts et

hierdoor de dubbele belasting vermijden) door het bepaalde in art. 15, 2°, dat geldt voor alle vennoten (stille én werkende) en in die zin dan ook logischerwijze moet uitgebreid worden naar de eigenaar van de E.B.A. en zijn gezinsleden.

Hetzelfde geldt voor artikel 15, 1°, W.I.B.

Samen vormen zij het voorgestelde artikel 93, 2°, van het ontwerp.

De bedrijfsinkomsten

De eigenaar van de E.B.A. kan zichzelf ook een vergoeding/bezoldiging toekennen voor geleverde prestaties. Dit inkomen vormt voor hem een bedrijfsinkomen. Bij de bedrijfsinkomsten vinden we in het W.I.B. een algemeen bepalend artikel inzake bedrijfsinkomsten.

In dit artikel 20 vinden we naast winsten, baten en renten ook de bezoldigingen opgesplitst naar bezoldigingen van werknemers, bestuurders en werkende vennoten.

De bezoldigingen van de eigenaars van de E.B.A. kunnen hier het best ingeschreven worden naast die van de werkende vennoten in artikel 20, 2°, c.

In diezelfde zin dient ook artikel 27, § 2, dat een specificering inhoudt van art. 20, 2°, c, aangepast te worden. Deze aanpassingen zijn terug te vinden in de nieuwe artikelen 94 en 96 van het amendement.

Bij de bedrijfsinkomsten duikt echter nog een ander probleem op, met name dit van de optie. Artikel 25, W.I.B., waarnaar verwezen wordt in artikel 93 van het wetsontwerp, regelt de belastingheffing van vennootschappen zonder rechtspersoonlijkheid of tijdens de optieperiode. Indien personenvennootschappen voldoen aan een aantal voorwaarden, mogen zij verzaken aan de vennootschapsbelasting en hun winst (al dan niet uitgekeerd) onmiddellijk laten belasten binnen de personenbelasting (art. 95, W.I.B., zie later). Dit is mogelijk voor vele P.V.B.A.'s.

Waar ligt nu het voordeel van de optie?

Optievennootschappen vallen, zelfs als hun winst ten name van de vennoten belast wordt in de personenbelasting, volledig onder alle regels van de vennootschapsbelasting. Dit betekent dat zij, in tegenstelling tot zelfstandige activiteiten, wel recht hebben op b.v. de vrijstelling van doorstromingsdividenden van vaste deelnemingen, dat de belasting op buitenlandse inkomsten uit landen zonder verdrag afgebouwd wordt tot 1/4 in plaats van tot 1/2 zoals binnen de personenbelasting, enz.

Alle inkomsten uit een vennootschap die geopteerd heeft, zijn voor de eigenaar bedrijfsinkomsten. Hier loopt trouwens iets mank met onze wetgeving. Het beste bewijs is de wetswijziging doorgevoerd bij de laatste fiscale wet van 27 december 1984 waarin gewezen wordt op een aantal ontwijkingsmogelijkheden die binnen optievennootschappen ontstaan.

Is dit echter een reden om de E.B.A.'s van optie uit te sluiten, wanneer men weet dat P.V.B.A.'s dit wel kunnen? Door in de huidige fiscale wetgeving de optie te weigeren voor de E.B.A., blijf men bestaansredenen creëren voor fictieve P.V.B.A.'s.

In onze amendementen gaan wij er dus van uit dat ook voor de E.B.A.'s de mogelijkheid van optie moet voorzien worden (in art. 95, W.I.B.). Dit veronderstelt echter ook een aanpassing van artikel 25 W.I.B., hetgeen gebeurt in het nieuwe artikel 95 van het amendement. De mogelijkheid werd tevens aangegeven om het artikel 25, W.I.B., ook van een nieuwe redactie te voorzien.

Bovendien wordt in het amendement het eerste deel van § 2 weggelaten.

Deze bepaling kan worden weggelaten, gezien overeenkomstig artikel 265, tweede lid, W.I.B., reeds aan de Koning is opgedragen de band te bepalen tussen de inkomsten en het belastbaar tijdperk. Deze zinsnede kan beter worden overgenomen in het daarvoor reeds gebruikte artikel 167 van het Koninklijk Besluit tot uitvoering van het W.I.B.

In het artikel 94 van het wetsontwerp wordt de E.B.A. zoals die binnen de personenbelasting wordt geplaatst, ook ondergebracht in artikel 40 W.I.B. met betrekking tot de tijdelijke vrijstelling van stopzettingmeerwaarden. We nemen deze wetswijziging over in artikel 96bis van het amendement.

Diverse inkomsten

In artikel 67, W.I.B., vinden we een opsomming van een aantal uiteenlopende inkomsten die onder de hoofding « diverse inkomsten » belastbaar worden gesteld. Eén hiervan moeten we even van kortbij bekijken.

Artikel 67, W.I.B., bevat in het 8° een specifieke bepaling van belastbaarheid voor meerwaarden die bekomen worden bij de verkoop van een belangrijke deelneming aan een buitenlandse vennootschap.

Wanneer we even de belangrijkste voorwaarden overlopen voor belastbaarheid, blijkt zeer snel dat dit artikel erg weinig toegepast wordt in de realiteit.

Wanneer aan alle voorwaarden voldaan is, worden de meerwaarden belast tegen 16,5% + aanvullende belastingen.

Op het eerste gezicht kan men zeker bij de E.B.A. gaan spreken van een belangrijke deelneming en het ligt voor de hand dat de eigenaar door een bepaalde reserveringspolitiek te volgen in de E.B.A. heel wat meerwaarden kan opsparen.

éviter ainsi la double imposition) par la disposition de l'article 15, 2°, qui est applicable à tous les associés commanditaires ou actifs et qui doit donc logiquement être étendue au propriétaire d'E.P.R.L. et aux membres de sa famille.

Il en va de même pour l'article 15, 1°, C.I.R.

Ensemble, ces dispositions constituent l'article 93, 2°, du projet, qui est proposé.

Revenus professionnels

Le propriétaire de l'E.P.R.L. peut également s'octroyer une indemnité (rémunération) en contrepartie des prestations fournies. Ce revenu constitue pour lui un revenu professionnel. Le C.I.R. contient, en ce qui concerne les revenus professionnels, un article donnant une définition générale de ce type de revenus.

Outre les bénéficiaires, les profits et les rentes, cet article 20 cite les rémunérations, lesquelles sont subdivisées en rémunérations des travailleurs, rémunérations des administrateurs et rémunérations des associés actifs.

La solution la plus adéquate consiste à mentionner les rémunérations des propriétaires d'E.P.R.L. à côté de celles des associés actifs, au littéra e de l'article 20, 2°.

L'article 27, § 2, qui définit plus précisément les rémunérations visées à l'article 20, 2°, c, doit être adapté dans le même sens. Ces adaptations se retrouvent dans les nouveaux articles 94 et 96 de l'amendement.

Un autre problème se pose cependant en ce qui concerne les revenus professionnels: celui de l'option. L'article 25, C.I.R., auquel renvoie l'article 93 du projet de loi, règle l'imposition des sociétés n'ayant pas la personnalité juridique ou ayant exercé l'option. A condition de répondre à un certain nombre de conditions, les sociétés de personnes peuvent renoncer à l'impôt des sociétés et faire imposer leurs bénéfices (distribués ou non) immédiatement à l'impôt des personnes physiques (art. 95, C.I.R. voir plus loin). Beaucoup de S.P.R.L. ont la possibilité d'exercer cette option.

Quel est l'intérêt de l'option?

Les sociétés qui ont opté sont soumises sans restriction aux règles de l'impôt des sociétés, même si leurs bénéfices sont imposés à l'impôt des personnes physiques dans le chef de leurs associés. Cela signifie qu'au contraire des travailleurs indépendants, ces sociétés ont droit par exemple à l'exonération des dividendes en transit sur les participations permanentes, que l'impôt sur les revenus d'origine étrangère provenant de pays sans convention est réduit à 1/4 au lieu de 1/2, comme dans le cadre de l'impôt des personnes physiques, etc.

Tous les revenus d'une société qui a opté constituent des revenus professionnels pour le propriétaire. Notre législation est d'ailleurs boiteuse sur ce point, ainsi qu'en atteste la modification qui a été apportée par la dernière loi fiscale du 27 décembre 1984 et à l'occasion de laquelle l'attention a été attirée sur les possibilités d'évasion fiscale qui existent dans les sociétés à option.

Faut-il pour autant refuser l'option à l'E.P.R.L., alors que les S.P.R.L. peuvent en bénéficier? En refusant l'option à l'E.P.R.L., la législation fiscale actuelle continue à encourager la création de S.P.R.L. fictives.

Dans nos amendements, nous partons donc du principe que la législation (art. 95, C.I.R.) doit également prévoir la possibilité de l'option pour les E.P.R.L. Cette extension du régime de l'option à l'E.P.R.L. implique toutefois aussi une adaptation de l'article 25 C.I.R., adaptation qui fait l'objet du nouvel article 95 que nous proposons dans notre amendement. Nous avons également profité de l'occasion pour revoir le libellé de l'article 25, C.I.R.

L'amendement vise en outre à supprimer la première partie du § 2.

Cette disposition peut être supprimée, étant donné que, conformément au deuxième alinéa de l'article 265 C.I.R., il appartient au Roi d'établir la relation entre les revenus et la période imposable. Il serait préférable d'insérer cette phrase dans l'article 167 de l'arrêté royal d'exécution du C.I.R., article déjà utilisé à cet effet.

Dans la mesure où elle est assujettie à l'impôt des personnes physiques, l'E.P.R.L. est soumise, par l'article 94 du projet de loi, aux dispositions de l'article 40, C.I.R., relatif à l'immunisation temporaire des plus-values de cessation. Cette modification fait l'objet de l'amendement à l'article 96bis.

Revenus divers

L'article 67, C.I.R., comporte l'énumération d'une série de revenus qui sont imposables au titre de « revenus divers ». Un de ces revenus mérite notre attention.

L'article 67, C.I.R., contient en son 8° une disposition spécifique relative à l'imposabilité des plus-values réalisées à l'occasion de la cession à titre onéreux d'une participation importante à une société étrangère.

En passant en revue les principales conditions d'imposabilité, on constate rapidement que cet article est très peu appliqué.

Si toutes les conditions sont remplies, les plus-values sont imposées au taux de 16,5% plus additionnels.

A première vue, on se trouve certainement en présence d'une participation importante dans le cas d'une E.P.R.L. et il est évident que le propriétaire peut économiser quantité de plus-values dans l'entreprise en menant une politique appropriée de mise en réserve.

De vraag moet dan ook gesteld worden of we in hoofdfe van de eigenaar van de E.B.A. de meerwaarden bekomen bij de overdracht niet belastbaar moeten stellen. Indien we dit doen in een kader analoog aan dit van artikel 67, 8°, geldt hierbij wel automatisch de beperking dat de overdracht moet geschieden aan een vreemde rechtspersoon die in België niet onderworpen is aan de vennootschapsbelasting of rechtspersonenbelasting.

Gezien het karakter van de E.B.A., waarvan de eigenaar alleen maar een natuurlijk persoon kan zijn, is het evenwel onmogelijk om een E.B.A. als dusdanig te verkopen aan een buitenlands rechtspersoon.

De E.B.A. binnen de vennootschapsbelasting

De vennootschapsbelasting valt niet uiteen in categorieën van inkomsten, maar onderscheidt wel een aantal groepen van belastingplichtigen. Eenmaal de E.B.A. daar in de basisartikelen is ingeschreven, lijkt al het werk binnen de vennootschapsbelasting achter de rug.

Artikel 94, W.I.B., omschrijft vrij algemeen dat aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen: « om het even welke vennootschappen, verenigingen, inrichtingen of instellingen die rechtspersoonlijkheid bezitten, in België ».

Deze bepaling lijkt ruim genoeg om ook de E.B.A. probleemloos te kunnen omvatten. Voor alle zekerheid werd hier toch maar algemeen ook de term « ondernemingen » aan toegevoegd. Dit gebeurt in artikel 97 van het amendement.

Anders is het met artikel 95 dat onmiddellijk het optiestelsel voor personenvennootschappen inhoudt en bovendien onrechtstreeks langs artikel 100 voor de gehele vennootschapsbelasting de groep van personenvennootschappen definieert. Hier moet dus wel de E.B.A. vermeld worden, te meer omdat de huidige tekst verwijst naar « vennootschappen die zijn opgericht in een der vormen bepaald in het Wetboek van Koophandel » en dit is de E.B.A. dus niet. Vandaar het bepaalde artikel 98 van het amendement.

De enige vraag die zich hiernaast laat stellen is deze van de omvorming. Volgens het W.I.B. kan de omvorming plaatsgrijpen zonder tot liquidatiebelasting aanleiding te geven o.m. in gevallen als bedoeld in de artikelen 165 en 174 van de samengeordende wetten op de handelsvennootschappen. Indien de E.B.A. onderworpen wordt aan de vennootschapsbelasting, levert de omvorming, fusie of opsloping verder geen probleem op. Hiervoor kunnen gewoon de regels toegepast worden die nu gelden voor de P.V.B.A.'s e.d. Hier moet de wet niet aangepast worden.

Het enige artikel dat wel nog moet aangepast worden is artikel 108bis. In dit artikel wordt de Koning de macht verleend om « te bepalen in welke mate de uitgaven of lasten betreffende de autovoertuigen die ter beschikking zijn gesteld van de beheerders, commissarissen, vennoten en leden van het directiepersoneel moeten worden aangemerkt als op onredelijke wijze de beroepsbehoeften te overtreffen ». In dit rijtje moet ook de eigenaar van de E.B.A. volledigheidshalve opgenomen worden. Dit gebeurt langs hetgeen gesteld wordt in artikel 98, 5°, van het amendement.

Met artikel 98, 6°, worden ook voor of naar een E.B.A. belastingvrije omvormingen mogelijk gemaakt.

De gezinsleden van de eigenaar van de E.B.A.

Binnen de personenbelasting vinden we een aantal specifieke bepalingen voor zelfstandigen m.b.t. de inkomsten van gezinsleden (met name in de art. 45, 63 en 84 van het W.I.B.).

Ook hier botst men op een zwakte van onze wetgeving. Wanneer men de E.B.A. onderbrengt onder de vennootschapsbelasting creëert men dus ook hier weer een aantal praktijken voor de eigenaar om zijn belastingschuld zelf te gaan drukken zonder één frank minder te verdienen. Ook hier lijkt het ons echter niet gewenst om alleen voor de E.B.A.-eigenaar deze poorten te sluiten. Een wetswijziging dient hier ook weer verder te gaan en moet ook meer algemeen de personenvennootschappen hierin betrekken.

De E.B.A. en de belasting der niet-verblijfhouders

Ten opzichte van de belasting der niet-verblijfhouders stelt de E.B.A. geen probleem. Eigenlijk hoeft het Wetboek op dit terrein niet aangepast te worden. Artikel 142 bepaalt immers dat, tenzij hiervan uitdrukkelijk wordt afgeweken, de belastbare inkomsten binnen de belasting der niet-verblijfhouders worden bepaald volgens de regels toepasselijk binnen de personen-, rechtspersonen- of vennootschapsbelasting.

Al hetgeen hiervoor vermeld werd, geldt dus ook rechtstreeks voor het belasten van de inkomsten van niet-verblijfhouders-natuurlijke personen die eigenaar zijn van een Belgische E.B.A. of voor buitenlandse E.B.A.'s met Belgische inkomsten.

Het bepaalde in artikel 96 van het wetsontwerp zou kunnen behouden blijven maar is totaal overbodig. Artikel 97 is echter verbonden met de regeling waarbij de E.B.A. fiscaal geen rechtspersoonlijkheid zou toegewezen krijgen en dient dus zeker geschrapt te worden.

Met het nieuwe voorgestelde artikel 99 brengen we toch ook binnen de belasting der niet-verblijfhouders enige wijzigingen aan. Met het bepaalde in artikel 99, 1°, heffen we het bepaalde in artikel 140, § 2, op. We vertrekken hiermee duidelijk van een ander standpunt dan de Regering die met artikel 96 van het ontwerp langs de zoveelste aanvulling van artikel 140, § 2, W.I.B., de inning wil verzekeren van de B.N.V., met betrekking tot niet-rijksinwoners die inkomsten behalen of verkrijgen als eigenaars van de in dit ontwerp bedoelde E.B.A.

Il convient dès lors de se demander s'il ne faudrait pas rendre imposables dans le chef du propriétaire de l'E.P.R.L. les plus-values réalisées à l'occasion de la cession. Si on les rend imposables dans un cadre analogue à celui de l'article 67, 8°, il faut automatiquement que le cessionnaire soit une personne morale étrangère qui n'est pas assujettie en Belgique à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des personnes morales.

Vu le caractère de l'E.P.R.L., dont le propriétaire ne peut être qu'une personne physique, il est cependant impossible de céder une E.P.R.L. en tant que telle à une personne morale étrangère.

L'E.P.R.L. dans le cadre de l'impôt des sociétés

L'impôt des sociétés ne s'applique pas sur la base de catégories de revenus mais distingue un certain nombre de groupes de contribuables. A partir du moment où l'E.P.R.L. entre dans le champ d'application des articles de base, tout le travail paraît terminé en ce qui concerne l'impôt des sociétés.

L'article 94, C.I.R., précise de façon assez générale que sont assujettis à l'impôt des sociétés « les sociétés, associations, établissements ou organismes quelconques qui possèdent la personnalité juridique, ont en Belgique... ».

Cette disposition semble assez large pour pouvoir englober également l'E.P.R.L. Pour toute certitude, nous avons choisi d'ajouter simplement le terme « entreprises » à cette énumération. Tel est l'objet de l'amendement à l'article 97.

L'article 95 prévoit en revanche expressément le régime de l'option pour les sociétés de personnes et définit en outre indirectement, par l'intermédiaire de l'article 100, le groupe de sociétés de personnes pour l'ensemble de l'impôt des sociétés. L'E.P.R.L. doit donc être mentionnée à cet endroit, d'autant plus que le texte actuel fait état des « sociétés constituées sous l'une des formes prévues au Code de commerce », ce qui n'est pas les cas de l'E.P.R.L. C'est la raison pour laquelle nous présentons notre amendement à l'article 98.

Outre cela, la seule question qui puisse se poser concerne la transformation. Aux termes du C.I.R., celle-ci peut s'effectuer sans perception d'un impôt de liquidation, notamment dans les cas prévus aux articles 165 et 174 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales. Si l'E.P.R.L. est assujettie à l'impôt des sociétés, la transformation, la fusion ou l'absorption ne posent plus aucun problème. Il suffit d'appliquer les règles qui sont actuellement en vigueur pour les S.P.R.L. et les autres sociétés de ce type. Il n'y a pas lieu d'adapter la loi.

Le seul article qu'il conviendrait encore d'adapter est l'article 108bis. Cet article habilite le Roi à « déterminer la mesure dans laquelle les dépenses ou charges relatives aux voitures automobiles mises à la disposition des administrations, commissaires, associés et membres du personnel de direction, doivent être considérées comme dépassant de manière déraisonnable les besoins professionnels ». Il convient d'inclure les propriétaires d'E.P.R.L. parmi les personnes visées. C'est ce qui est proposé dans l'amendement à l'article 98, 5°.

L'amendement à l'article 98, 6°, permet également des transformations de ou en E.P.R.L. en exemption d'impôt.

Les membres de la famille du propriétaire de l'E.P.R.L.

Le régime de l'impôt des personnes physiques comporte un certain nombre de dispositions spécifiques aux indépendants et relatives aux revenus des membres de leur famille (il s'agit plus spécialement des art. 45, 63 et 84, C.I.R.).

Dans ce cas également, on se trouve confronté à un point faible de notre législation. Si l'on soumet l'E.P.R.L. à l'impôt des sociétés, on offre de nouveau au propriétaire de royales occasions de réduire lui-même sa dette d'impôt sans que ses revenus ne baissent d'un franc. Il ne nous paraît cependant pas souhaitable de supprimer ces possibilités uniquement dans le chef du propriétaire d'une E.P.R.L. : une modification de la loi devrait aller plus loin et englober également, d'une façon plus générale, les sociétés de personnes.

L'E.P.R.L. et l'impôt des non-résidents

L'E.P.R.L. ne pose aucun problème en ce qui concerne l'impôt des non-résidents et il n'est en fait pas utile de modifier le Code à cet égard. L'article 142 dispose en effet que sauf dérogation expresse, les revenus imposables à l'impôt des non-résidents, sont déterminés d'après les règles applicables en matière d'impôts des personnes physiques, des personnes morales ou des sociétés.

Tout ce qui a été dit plus haut vaut donc pour l'imposition des revenus des non-résidents-personnes physiques qui sont propriétaires d'une E.P.R.L. belge ou pour les E.P.R.L. étrangères ayant des revenus belges.

La disposition de l'article 96 du projet de loi pourrait être maintenue, mais elle est tout à fait superflue. L'article 97 se rattache cependant au régime dans lequel l'E.P.R.L. ne posséderait pas de personnalité juridique sur le plan fiscal et doit donc être supprimé.

Le nouvel article 99 proposé apporte tout de même aussi quelques modifications à l'impôt des non-résidents. Le 1° de l'article 99 abroge l'article 140, § 2. Notre point de vue est tout à fait différent de celui du gouvernement qui, en proposant à l'article 96 du projet de compléter pour la énième fois l'article 140, § 2, C.I.R., veut assurer la perception de l'impôt des non-résidents pour ce qui concerne les non-habitants du Royaume qui recueillent des revenus en qualité de propriétaires de l'E.P.R.L. visée dans le présent projet.

Deze zoveelste aanpassing van artikel 140, § 2, is echter overbodig, gezien artikel 140, § 2, W.I.B., geen normatieve, doch slechts een exemplatieve bepaling is.

Daarom wordt voorgesteld artikel 140, § 2, op te heffen, gezien, ten eerste, de inning van de belasting toch verzekerd blijft, en ten tweede, artikel 140, § 2, W.I.B., alhoewel zonder enige normatieve waarde, toch voortdurend en constant moet bijgesleuteld worden.

Daardoor kan het gevaar ontstaan dat sommigen artikel 140, § 2, W.I.B. — door het feit dat het altijd en voortdurend bijgewerkt wordt — op de duur een normatieve waarde zouden gaan toekennen, terwijl zulks toch in rechte niet kan waar gemaakt worden.

Met het bepaalde in artikel 99, 2°, wensen we op dezelfde wijze een einde te maken aan de noodzaak om telkens ook weer in te grijpen in artikel 148 W.I.B.

Artikel 97 van het ontwerp heeft tot doel, middels een zoveelste aanvulling van artikel 148, W.I.B., « de inning te verzekeren » van de belasting der niet-verblijfhouders, meer bepaald met betrekking tot niet-rijksinwoners die inkomsten behalen of verkrijgen als eigenaar van de in dit ontwerp bedoelde E.B.A.

Deze zoveelste aanpassing (en het eind is nog niet in zicht) legt het gecompliceerd karakter van die bepaling voor de zoveelste keer bloot.

Artikel 148, W.I.B., bepaalt de berekeningsgrondslag van de belasting der niet-verblijfhouders, zowel qua natuurlijke personen, als qua vennootschappen met winstoogmerk, niet in België gevestigd.

Zeker na de zoveelste aanvulling door de wet van 28 december 1983, is een zekere saturatie van die bepaling bereikt, en wordt het oneindig veel eenvoudiger gewoon te stellen dat niet-rijksinwoners belastbaar zijn op het totaal bedrag van hun onroerende en bedrijfsinkomsten; idem voor vennootschappen, met die aanvulling dat, bij gebrek aan inrichting, het totaal der onroerende inkomsten als berekeningsgrondslag dient.

Het amendement opteert voor een vereenvoudiging. Tevens werd daarbij artikel 148 ontdudd: artikel 148 voor natuurlijke personen, artikel 149 voor vennootschappen met winstoogmerk.

Het huidige artikel 149, W.I.B., dat een voor vreemdelingen discriminerende minimumgrondslag instelt van tweemaal het kadastraal inkomen van de woning waarover zij beschikken, kan zonder problemen worden opgeheven, gezien zij onder geen enkele vorm bestaat voor de inwoners. Daarenboven wordt de toepassing van deze bepaling, juist vanwege het discriminerende, belet door vele dubbelbelastingverdragen.

De E.B.A. en de invordering van belasting

Tenslotte nemen we in het voorgestelde artikel 99bis van het amendement in een enigszins aangepaste vorm het bepaalde over van artikel 98 van het ontwerp. Gezien de E.B.A. nu echter onder de vennootschapsbelasting werd ondergebracht kan het volstaan deze invorderingsbepaling onder te brengen in artikel 299, W.I.B., met betrekking tot de optievennootschappen. Hiertoe onderging artikel 299 een nieuwe redactie.

Art. 118.

In de Nederlandse tekst, in het eerste lid van het voorgestelde artikel 119, tussen de woorden « de artikelen 115, eerste lid » en de woorden « en 118 » het getal « 117 » invoegen.

VERANTWOORDING

Zoals dit terecht weer te vinden is in de Franstalige versie van dit artikel, slaat wat volgt in artikel 119 ook op de gevallen bedoeld in artikel 117 van het Wetboek.

Art. 120.

In de Nederlandse tekst van het voorgestelde artikel 121, 1°, de eerste zin aanvullen met de woorden « in een vennootschap met rechtspersoonlijkheid ».

VERANTWOORDING

In de Nederlandse tekst breekt de zin, in tegentelling tot de Franstalige versie, halverwege af.

Art. 122.

In de Nederlandse tekst, de datum « 13 december 1958 » vervangen door de datum « 23 december 1958 ».

VERANTWOORDING

In tegenstelling tot de juiste verwijzing die opgenomen is in de Franstalige versie van dit artikel, verwijst de Nederlandstalige tekst ten onrechte naar een wet van 13 december 1958. Dit dient dus 23 december 1958 te zijn.

Cette énième adaptation de l'article 140, § 2, est néanmoins superflue, étant donné que l'article 140, § 2, C.I.R., a un caractère non pas normatif, mais seulement exemplatif.

C'est pourquoi il est proposé d'abroger l'article 140, § 2, étant donné que, tout d'abord, la perception de l'impôt reste tout de même assurée et qu'en second lieu, bien qu'il soit dénué de toute valeur normative, l'article 140, § 2, C.I.R. doit continuellement être adapté.

Il est à craindre, dès lors que du fait de ces adaptations continues, certains attribuent à la longue une valeur normative à l'article 140, § 2, C.I.R., alors que cela ne pourrait pourtant se justifier en droit.

Si l'article 99, 2°, est adopté, il ne sera de même plus nécessaire de modifier constamment l'article 148, C.I.R.

L'article 97 du projet vise en complétant pour la énième fois l'article 148, C.I.R., à « assurer la perception » de l'impôt des non-résidents, plus particulièrement de celui à charge des non-habitants du Royaume qui recueillent des revenus en qualité de propriétaire de l'E.P.R.L. visée dans le présent projet.

Cette énième adaptation (qui ne sera certainement pas la dernière) montre une nouvelle fois, si besoin en était encore, la complexité de cette disposition.

L'article 148, C.I.R., détermine le mode de calcul de l'impôt des non-résidents, tant pour les personnes physiques que pour les sociétés poursuivant un but lucratif, qui ne sont pas établies en Belgique.

Après la énième modification de cette disposition par la loi du 28 décembre 1983, on atteint un certain point de saturation dans son adaptation et il serait infiniment plus simple de prévoir que les non-habitants du Royaume sont imposables sur l'ensemble de leurs revenus immobiliers et professionnels; même chose pour les sociétés, étant entendu qu'à défaut d'établissement, l'ensemble de leurs revenus immobiliers servirait de base de calcul.

L'amendement opte pour une simplification. De plus, l'article 148 est scindé en un nouvel article 148 concernant les personnes physiques et un article 149 concernant les sociétés à but lucratif.

L'actuel article 149, C.I.R., qui fixe pour les étrangers une base d'imposition minimum discriminatoire égale à deux fois le revenu cadastral de l'habitation dont ils disposent, peut être abrogé sans problème, étant donné que cette assiette minimum n'existe sous aucune forme pour les habitants du Royaume. De plus, de nombreuses conventions visant à éviter la double imposition, empêchent d'appliquer cette disposition, précisément du fait de son caractère discriminatoire.

L'E.P.R.L. et le recouvrement de l'impôt

A l'article 99bis de notre amendement, nous reprenons enfin, sous une forme quelque peu adaptée, les dispositions de l'article 98 du projet. Étant donné cependant que l'E.P.R.L. est assujettie à l'impôt des sociétés, il peut suffire de reprendre cette disposition relative au recouvrement de l'impôt à l'article 299, C.I.R., concernant les sociétés à option. La rédaction de l'article 299 a été revue à cet effet.

Art. 118.

Dans le texte néerlandais de l'article 119 proposé au premier alinéa entre les mots « de artikelen 115, eerste lid » et les mots « en 118 » insérer le chiffre « 117 ».

JUSTIFICATION

Comme le précise à juste titre la version française de cet article, les dispositions de l'article 119 s'appliquent également aux cas visés à l'article 117 du Code.

Art. 120.

Dans le texte néerlandais de l'article 121 proposé au 1°, compléter la première phrase par les mots « in een vennootschap met rechtspersoonlijkheid ».

JUSTIFICATION

Cette phrase, qui est complétée dans la version française, a été interrompue dans la version néerlandaise.

Art. 122.

Dans le texte néerlandais, remplacer la date « 13 december 1958 » par la date « 23 december 1958 ».

JUSTIFICATION

La référence qui figure dans le texte néerlandais (13 décembre 1958) est erronée, contrairement à celle qui figure dans le texte français. Cette référence doit donc être le 23 décembre 1958.

Art. 123.

In de Franse tekst, de woorden « la loi du 13 août 1947 » vervangen door de woorden « les lois des 13 et 14 août 1947 ».

VERANTWOORDING

Artikel 183 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten werd zoals dit terecht in de Nederlandstalige versie van de tekst vermeld staat, inderdaad gewijzigd niet alleen door de wet van 13 augustus 1947 maar ook door deze van 14 augustus 1947.

Art. 144.

In het 1° van artikel 109 het woord « grondbelasting » vervangen door de woorden « onroerende voorheffing ».

VERANTWOORDING

Bij mijn weten bestaat in België geen grondbelasting meer. Ook in het Wetboek der inkomstenbelasting bestaat er geen verwijzing meer naar een grondbelasting. In die zin lijkt het opportuun om van dit wetsontwerp ook gebruik te maken om deze term, die inderdaad nog voorkomt in het huidige artikel 109 van het Wetboek der successierechten, meteen ook maar aan de ondertussen gewijzigde realiteit aan te passen.

Art. 145.

In de Nederlandse tekst, in de laatste zin van het tweede lid van artikel 110 zoals dit voorgesteld wordt, de verwijzing naar artikel « 103³ » vervangen door « 102³ ».

VERANTWOORDING

Ook hier gaat het om een fout in de Nederlandstalige versie van het ontwerp.

Art. 151.

1) Na de ondertitel « Afdeling VII — Overgangsbepaling » en vóór de woorden « De bepalingen van artikel 118 », de hoofding « Artikel 152 » invoegen.

VERANTWOORDING

De artikelsgewijze aanduiding werd vergeten op bladzijde 111 van het ontwerp. Dit blijkt zowel uit het bestaan van een artikel 153 op dezelfde bladzijde 111, als uit de memorie, bladzijde 43.

2) Het artikel 152 (zie 1) supra) weglaten.

VERANTWOORDING

Gezien artikel 98, 6°, van het amendement belastingvrije omvorming naar een E.B.A. voorziet, is het bepaalde in artikel 152 van het wetsontwerp overbodig.

L. VAN DEN BOSSCHE.

Art. 123.

Dans le texte français, remplacer les mots « la loi du 13 août 1947 » par les mots « les lois des 13 et 14 août 1947 ».

JUSTIFICATION

Comme l'indique à juste titre la version néerlandaise, l'article 183 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe a en effet été modifié non seulement par la loi du 13 août 1947 mais aussi par celle du 14 août 1947.

Art. 144.

A l'article 109, 1°, remplacer les mots « de la contribution foncière » par les mots « du précompte immobilier ».

JUSTIFICATION

Il n'existe plus, à notre connaissance, de contribution foncière en Belgique. Il n'est plus non plus question de semblable contribution dans le Code des impôts sur les revenus. Il nous semble opportun de profiter également de l'occasion qu'offre le présent projet de loi pour adapter cette appellation à la situation actuelle qui figure en effet encore dans l'actuel article 109 du Code des droits de succession.

Art. 145.

Dans le texte néerlandais de l'article 110 proposé, dans la dernière phrase du deuxième alinéa, remplacer la référence à l'article « 103³ » par la référence « 102³ ».

JUSTIFICATION

Il s'agit dans ce cas d'une faute dans la version néerlandaise du projet.

Art. 151.

1) Entre l'intitulé « Section VII — Disposition transitoire » et les mots « Les dispositions de l'article 118 », insérer le titre « Article 152 ».

JUSTIFICATION

Il y a, à la page 111 du projet, une omission dans la numérotation des articles, ainsi que le confirment l'existence d'un article 153 à la même page 111 et l'exposé des motifs, page 43.

2) Supprimer l'article 152 (voir 1) supra).

JUSTIFICATION

Etant donné que l'article 98, 6°, proposé par voie d'amendement prévoit la transformation d'une société en E.P.R.L. en exemption d'impôt, les dispositions de l'article 152 du projet de loi sont superflues.