

BELGISCHE SENAAAT SENAT DE BELGIQUE

ZITTING 1954-1955.

VERGADERING VAN 9 NOVEMBER 1954.

Wetsvoorstel tot wijziging van artikel 27, par. 2bis, letter b, 2de lid, 2° en 3°, van de samengeschatte wetten betreffende de inkomstenbelastingen.

TOELICHTING

MEVROUWEN, MIJNE HEREN,

De aandacht van de indiener van dit wetsvoorstel werd herhaaldelijk gevestigd op de onrechtvaardigheid waartoe een al te strenge toepassing van artikel 27, § 2bis, van de samengeschatte wetten op de inkomstenbelastingen aanleiding geeft.

Hoewel dit artikel — zeer terecht — belastingvrijdom verleent voor winst uit de overdracht van activa-bestanddelen die belegd zijn in een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouw- of onroerend bedrijf, door daarop de in artikel 15 bepaalde revalorisatiecoëfficiënten toe te passen, verschuift de administratie zich achter de gestrengheid van de teksten om deze revalorisatiemogelijkheid te weigeren bij overdracht of verandering van een bijzondere onderneming.

Wij hadden de eer hieromtrent parlementaire vragen te stellen. De Senaatscommissie van Financiën had de wens geuit dat deze vragen en het antwoord van de Minister opgenomen zouden worden in het verslag van de Commissie van Financiën over de begroting van het Ministerie van Financiën voor het dienstjaar 1954 (Senaat 1953-1954, n° 109).

Wij laten ze hierna volgen :

Vraag n° 127.

van het Bulletin van Vragen en Antwoorden n° 36, zitting 1952-1953, blz. 736.

Vele controleurs belasten tegenwoordig de meerwaarde die voortvloeit uit de herschatting der bedrijfs-

SESSION DE 1954-1955.

SEANCE DU 9 NOVEMBRE 1954.

Proposition de loi modifiant l'article 27, par. 2bis, lettre b, 2me alinéa, 2° et 3°, des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus.

DEVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

L'attention de l'auteur de la présente proposition de loi avait été attirée à plus d'une reprise sur l'injustice résultant de l'application trop rigoureuse des dispositions de l'article 27, § 2bis, des lois coordonnées sur les revenus.

Alors que cet article, et ceci s'avère parfaitement équitable, permet l'immunisation des bénéfices provenant de la cession d'éléments d'actif investis dans une exploitation industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou immobilière en appliquant les coefficients de revalorisation de l'article 15, l'administration se retranche derrière la rigueur des textes pour refuser cette possibilité de revalorisation en cas de cession ou de transformation d'une entreprise particulière.

Nous avons eu l'honneur de poser à cet égard des questions parlementaires. La Commission des Finances du Sénat avait exprimé le désir que ces questions et les réponses de Monsieur le Ministre soient reprises dans le rapport de la Commission des Finances sur le budget du Ministère des Finances pour l'exercice 1954. (Sénat, session 1953-1954, n° 109.)

Nous les faisons suivre ici :

Question n° 127

du Bulletin des Questions et Réponses n° 36, session de 1952-1953, p. 736.

De nombreux contrôleurs imposent actuellement la plus-value résultant de la réévaluation de l'outillage

outillering (wet van 20 Augustus 1947), wanneer de aldus herschatte activa op de een of andere wijze geheel of gedeeltelijk worden gerealiseerd.

Zij laten zich hierbij leiden o.a. door uw antwoord op vraag n° 20 van 3 December 1952 van de h. volksvertegenwoordiger Masquelier.

Door deze stand van zaken verkeren vele belastingplichtigen in onzekerheid. Sommige families wensen hun gemeenschappelijk bedrijf in een personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid of een naamloze vennootschap om te zetten; andere belastingplichtigen kunnen tegen een vrij gunstige prijs een gedeelte van hun materieel verkopen. In beide gevallen wordt geaarzeld en gaat men dus familiale moeilijkheden tegemoet of laat men een gunstige gelegenheid om oud materieel te verkopen, voorbijgaan. Er wordt immers gevreesd dat het, dikwijls grote, verschil tussen de oorspronkelijke waarde en de herschatte waarde als belastbare winst zal worden aangezien.

Ik meen dat de handelwijze van de controleurs dikwijls geheel verkeerd is, aangezien zij de tweede alinea van artikel 7 van het besluit van de Regent van 15 October 1947 uit het oog verliezen. Deze bepaling zegt dat « bij realisatie van herschatte activa-elementen... kunnen, voor de toepassing van dat artikel 27, § 2bis, littera a), der samengeschatelde wetten, bewuste elementen... beschouwd worden als verkregen of tot stand gebracht op de normale datum van afsluiting van de laatste jaarbalans opgemaakt vóór 31 December 1946 en voor een prijs gelijk aan de herschatte waarde ».

Rekening houdende met de omzendbrief van 24 November 1947, welke deze bepaling commentarieert en waarvan o.a. n° 58 m.i. aan duidelijkheid niets te wensen overlaat, meen ik dat herschatte activa-elementen mogen gerealiseerd worden, hetzij door verkoop, hetzij door inbreng in vennootschap, en dat de bekomen prijs, aandelen of delen, slechts aanleiding geven tot belasting voor zover zij meer bedragen dan hetzij de oorspronkelijke waarde, vermenigvuldigd met de coëfficiënten van artikel 15, § 2, der samengeschatelde wetten betreffende de inkomstenbelastingen, hetzij de herschatte waarde, in beide gevallen rekening gehouden met de toegepaste afschrijvingen. In geen geval is de belasting verschuldigd op de meerwaarde bepaald in de wet van 20 Augustus 1947.

Kan de heer Minister mij bevestigen dat deze interpretatie de juiste is en mij eventueel duidelijk en volledig de formaliteiten en voorwaarden laten kennen die vereist zijn voor het behoud der vrijstelling van de meerwaarde bij herschatting?

Antwoord.

Het antwoord luidt bevestigend wanneer bedoelde realisatie van herschatte activa-elementen geschiedt in de loop van de exploitatie van de onderneming. De

professionnel (loi du 20 août 1947) lorsque de l'une ou de l'autre façon l'actif ainsi réévalué fait l'objet d'une réalisation totale ou partielle.

A ce sujet, ils s'inspirent entre autres de votre réponse à la question n° 20 du 3 décembre 1952 de M. le député Masquelier.

Par la suite de cet état de choses, de nombreux redevables sont dans l'incertitude. Certaines familles désirent donner à leur entreprise commune la forme d'une société de personnes à responsabilité limitée ou d'une société anonyme; d'autres redevables pourraient vendre une partie de leur matériel à un prix assez intéressant. Dans les deux cas, les intéressés hésitent, créant ainsi la possibilité de difficultés familiales ou bien ils laissent échapper une occasion favorable de vendre du vieux matériel. On craint, en effet, que la différence souvent assez grande entre la valeur primitive et la valeur de réévaluation sera considérée comme bénéfice imposable.

J'estime que la façon de procéder des contrôleurs est souvent totalement injustifiée, attendu qu'ils perdent de vue le deuxième alinéa de l'article 7 de l'arrêté du Régent du 15 octobre 1947. Cette disposition stipule que « lors de la réalisation d'éléments d'actifs réévalués... les éléments en question peuvent être pris en considération, pour l'application de cet article 27, § 2bis, littera a), des lois coordonnées, comme ayant été obtenus ou créés à la date normale de la clôture du dernier bilan annuel dressé avant le 31 décembre 1946 et pour un prix égal à la valeur de réévaluation. »

Tenant compte de la circulaire du 24 novembre 1947, commentant cette disposition, dont entre autres, le n° 58 est, à mon avis, parfaitement explicite, je crois que les éléments d'actif réévalués peuvent être réalisés soit par la voie de vente, soit par la voie d'apport en société et que le prix, les actions et les parts obtenus ne peuvent donner lieu à imposition que pour autant qu'ils soient d'un import plus élevé que soit la valeur primitive multipliée par les coefficients de l'article 15, § 2, des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus, soit la valeur de réévaluation, compte tenu, dans les deux cas, des amortissements effectués. En aucun cas, l'impôt n'est dû sur la plus-value prévue par la loi du 20 août 1947.

M. le Ministre peut-il me confirmer que cette interprétation est exacte et me faire connaître éventuellement, de façon claire et complète, les formalités et conditions requises pour le maintien de l'exemption de la plus-value de réévaluation?

Réponse.

La réponse est affirmative lorsque la réalisation d'éléments d'actif réévalués a lieu en cours d'exploitation. Les conditions requises sont celles que fixe l'arti-

voorwaarden waaraan dan moet voldaan worden zijn bepaald in artikel 27, § 2bis, der samengeschatte wetten betreffende de inkomstenbelastingen.

In geval van staking van de door een particulier geëxploiteerde onderneming, is de door het achtbaar lid bedoelde meerwaarde steeds integraal belastbaar.

Artikel 7, eerste lid, van het besluit van de Regent d.d. 15 October 1947 bepaalt inderdaad dat de uit de herschatting van de outillering of de ermede gelijkgestelde nijverheidsgebouwen voortvloeiende meerwaarde is vrijgesteld van belasting onder de voorwaarden bepaald in artikel 27, § 2bis, der voormelde samengeschatte wetten.

Het tweede lid van bewust artikel 7 betreft de toepassing van artikel 27, § 2bis, littera a), maar doet geen afbreuk aan de overige voorwaarden van vrijstelling gesteld in dit artikel 27, § 2bis.

Zodra de een of de andere van die voorwaarden niet meer wordt vervuld, moet de meerwaarde beschouwd worden als een winst behaald in de loop van het jaar gedurende hetwelk de voorwaarden niet waren vervuld.

Doch, bij staking van een door een particulier geëxploiteerde onderneming, zijn al de bedoelde voorwaarden niet meer vervuld, vermits, o.a., de meerwaarde dan het voorwerp uitmaakt van « enigerlei verdeling, uitkering of opneming ».

Vraag n° 133

van het Bulletin van Vragen en Antwoorden n° 38, zitting 1952-1953, blz. 762.

Ik dank de heer Minister voor zijn antwoord op mijn vraag van 5 September en denk dat zijn standpunt moet rekening houden met wat volgt :

De in artikel 26, § 2, 4°, der samengeschatte wetten betreffende de inkomstenbelastingen bij artikel 3 der wet van 20 Augustus 1947 ingevoerde gunstige bepalingen zouden niets opleveren, alleszins voor de door een particulier geëxploiteerde ondernemingen, indien uw standpunt werd gehandhaafd.

Voorbeeld : Een voor 200.000 frank gekocht materieel, waarop op 31 December 1945 nog 100.000 frank af te schrijven bleef, werd op 31 December 1947 op 600.000 frank herschat, vanwaar een meerwaarde bij herschatting van 500.000 frank. Sedertdien werd een som van 240.000 frank afschrijvingen op de « nieuwe beleggingswaarde van 600.000 frank » toegepast.

Te oordelen naar de nieuwe administratieve leer, zoals die uit uw antwoord blijkt, zou de meerwaarde van 500.000 frank dus belastbaar worden ingeval het bedrijf thans gestaakt werd, zij het ook wegens overlijden, en dit zelfs indien het herschatte materieel niet te gelde gemaakt wordt (laten wij een ogenblik veronderstellen dat het geen handelswaarde meer heeft).

cle 27, § 2bis, des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus.

En cas de cessation d'une entreprise exploitée par un particulier, la plus-value visée par l'honorable membre est toujours intégralement taxable.

L'article 7, premier alinéa, de l'arrêté du Régent du 15 octobre 1947 dispose en effet que la plus-value provenant de la réévaluation de l'outillage ou des bâtiments industriels y assimilés est exonérée de l'impôt aux conditions fixées par l'article 27, § 2bis, des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus.

Le second alinéa du dit article 7 concerne l'application de l'article 27, § 2bis, littera a), mais ne déroge pas aux autres conditions d'immunisation imposées par le même article 27, § 2bis.

Dès que l'une ou l'autre de ces conditions cesse d'être observée la plus-value doit être considérée comme un bénéfice obtenu au cours de l'année pendant laquelle cette inobservation s'est produite.

Or, en cas de cessation d'une entreprise exploitée par un particulier, les conditions visées ne sont plus toutes réunies, car la plus-value fait alors entre autres l'objet d'une « distribution, répartition ou prélèvement quelconque ».

Question 133

du Bulletin des Questions et Réponses n° 38, session de 1952-1953, p. 762.

Je remercie M. le Ministre pour sa réponse à ma question du 5 septembre ; j'estime que son point de vue doit tenir compte de ce qui suit :

Les dispositions favorables introduites à l'article 26, § 2, 4°, les lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus par l'article 3 de la loi du 20 août 1947 ne seraient qu'un leurre, tout au moins pour les entreprises exploitées par un particulier, si votre point de vue était maintenu.

Exemple : Un matériel acheté pour 200.000 francs et sur lequel 100.000 francs restaient encore à amortir au 31 décembre 1945 fut réévalué à 600.000 francs au 31 décembre 1947, d'où une plus-value de réévaluation de 500.000 francs. Depuis lors, 240.000 francs d'amortissements ont été pratiqués sur la « nouvelle valeur d'investissement de 600.000 francs ».

A s'en tenir à la nouvelle doctrine administrative, telle qu'elle résulte de votre réponse, la plus-value de 500.000 francs deviendrait donc taxable en cas de cessation actuelle de l'exploitation (fût-ce par suite de décès), et ce même si le matériel réévalué n'était pas réalisé (supposons un instant qu'il n'ait plus de valeur marchande).

Ik breng in herinnering dat de belastingplichtige, bij veronderstelling, slechts 240.000 frank op de nieuwe beleggingswaarde heeft kunnen afschrijven.

Moet er op gewezen worden dat de verrichting voor hem een ramp betekent? Wel is hij ontsnapt aan de belasting op een extra-afschrijving van 140.000 frank (240.000 — 100.000 frank), maar hij zal — zoniet zijn erfgenamen — die belasting betalen — misschien verhoogd met een extrabelasting — op 500.000 frank.

Het kan niet betwist worden dat talrijke belastingplichtigen dit risico niet zouden hebben willen lopen, indien zij hadden geweten waaraan zij zich blootstelden en het valt te betreuren dat de administratie, bij de inwerkingtreding van deze nieuwe wet, de aandacht van de parlementsleden en van het publiek niet heeft gevestigd op het ernstig ongerief dat zij beïnvloedt.

De uitlegging, welke de administratie, in dat geval, aan artikel 27, § 2bis, van de samengeschaalde wetten geeft, is des te meer aanstootgevend daar zij praktisch alleen de in de vorm van vennootschap bestaande ondernemingen zal treffen. Inderdaad, op het tijdstip waarop deze haar bedrijf staken omdat zij in liquidatie treden, zijn zij niet meer aan de bedrijfsbelasting onderhevig; de kwestie van onderhevigheid aan die belasting, van de meerwaarde uit herschatting, kan zich dus niet meer stellen. Alleen zal eventueel geheven worden de mobiliënbelasting op het verschil tussen, ditmaal, de opbrengst van de tegeldemaking van het maatschappelijk vermogen — wanneer het zal verdeeld zijn — en het herschat kapitaal. Doch voor door een particulier geëxploiteerde ondernemingen is geen enkele herschatting mogelijk: uw administratie heeft het onlangs nog doen opmerken, in antwoord op een door mijn collega Masquelier gestelde vraag.

Ik blijf dus bij de mening dat de toepassing van artikel 27, § 2bis, van de samengeschaalde wetten in de tegenwoordige stand van de wetgeving niet meer denkbaar is zodra er staking van het bedrijf intreedt om welke oorzaak ook.

Ik denk ook nog dat het nuttig is terug te komen op het hierboven gegeven voorbeeld, om aan uw bestuur de volgende vraag voor te leggen: Gesteld dat, na staking van het bedrijf of gelijktijdig hiermede de belastingplichtige of zijn erfgenamen het onderwerpelijk materieel voor 200.000 frank te gelde maken; daardoor lijden zij een verlies van 600.000 — 240.000 — 200.000 = 160.000 frank. Zal men dan alleszins de compensatie tussen dit verlies en de meerwaarde uit herschatting van 500.000 frank toepassen?

Ik ben zo vrij daaraan te twijfelen, want het bestuur zal wellicht beweren dat, al is de uit de overdracht voortkomende meerwaarde geen belastbare bedrijfs-winst (cf. aanschrijving van 15 Mei 1952), de te dier gelegenheid geleden waardevermindering daarentegen geen aftrekbaar verlies vormt. Zo zou het zeker in elk

Je rappelle que le contribuable n'a pu, par hypothèse, amortir que 240.000 francs, sur la nouvelle valeur d'investissement.

Faut-il souligner que l'opération est désastreuse pour lui? Il a, c'est entendu, échappé à l'impôt sur un amortissement supplémentaire de 140.000 francs (240.000 — 100.000), mais il va — ou ses héritiers — payer cet impôt — augmenté peut-être d'une surtaxe — sur 500.000 francs.

Il est indéniable que de nombreux contribuables n'auraient pas voulu courir ce risque s'ils avaient su à quoi ils s'exposaient et l'on doit regretter que l'administration n'ait pas, au moment de l'entrée en vigueur de cette nouvelle disposition légale, attiré l'attention des parlementaires et du public sur l'inconvénient majeur qu'elle comportait.

L'interprétation que l'administration donne, dans ce cas, à l'article 27, § 2bis, des lois coordonnées est d'autant plus choquante qu'elle n'atteindra pas, pratiquement, les entreprises existant sous forme de société. En effet, au moment où celles-ci cessent leur exploitation, parce qu'elles entrent en liquidation, elles ne sont plus passibles de la taxe professionnelle; la question d'assujettissement, à cet impôt, des plus-values de réévaluation ne saurait donc plus se poser. Seule sera éventuellement perçue la taxe mobilière, sur la différence entre, cette fois, le produit de la réalisation de l'avoir social — lorsqu'il sera réparti — et le capital revalorisé. Or, pour les entreprises exploitées par un particulier, aucune revalorisation n'est possible: votre administration l'a encore fait récemment remarquer, en réponse à une question posée par mon collègue M. Masquelier.

Je persiste donc à penser que l'application de l'article 27, § 2bis, des lois coordonnées ne se conçoit plus, dans l'état actuel de la législation, du moment qu'il y a cessation de l'exploitation pour quelque cause que ce soit.

Je crois encore utile de revenir sur l'exemple ci-dessus donné pour poser à votre administration la question suivante: Supposons un instant qu'après cessation de l'exploitation ou concomitamment à celle-ci, le contribuable ou ses héritiers réalisent pour 200.000 fr. le matériel en cause; ils subissent de la sorte une perte de 600.000 francs — 240.000 — 200.000 = 160.000 fr. Etablira-t-on tout au moins la compensation entre cette perte et la plus-value de réévaluation de 500.000 francs?

Je me permets d'en douter, car l'administration prétendra sans doute que si les plus-values provenant de la cession ne sont pas des revenus professionnels taxables (cf. circulaire du 15 mai 1952), les moins-values subies à cette occasion ne constituent pas, en revanche, des pertes déductibles. Il en serait en tout

geval gebeuren, indien de overdracht slechts tot stand komt in de loop van een dienstjaar na het jaar waarin de staking van het bedrijf gebeurd is..., maar de belastingplichtige zou op de meerwaarde van 500.000 frank belast geworden zijn.

Ik hoop dus dat gij aan deze kwestie een nieuw onderzoek zult willen wijden en dat gij tot de herziening van het administratief standpunt dienaangaande zult besluiten.

Antwoord.

Ik kan slechts verwijzen naar het antwoord dat gegeven werd op de door het achtbaar lid gestelde vraag n° 127, van 5 September 1953, en naar het antwoord dat gegeven werd op de vraag n° 112, d.d. 7 Juli 1953, gesteld door de heer senator De Man (*Bulletin van Vragen en Antwoorden* n° 32, Senaat, zitting 1952-1953, biz. 658-659), en er tevens de nadruk op leggen dat, vermits de fiscale wetten van strikte toepassing zijn, het bestuur der directe belastingen de macht niet heeft de draagwijdte ervan uit te breiden, welke ook de ingeroepen omstandigheden wezen.

Het door het achtbaar lid opgeworpen punt wat betreft de toepassing van artikel 27, § 2bis, der samengeschakelde wetten betreffende de inkomstenbelastingen, zal zonder twijfel door de Wetgevende Kamers onderzocht worden bij de bespreking van de amendementen van de heren Volksvertegenwoordigers Couplet, Meyers e.s., op 2 Juli 1953 (Gedr. St. 591, Kamer, zitting 1952-1953), op het wetsontwerp ten voordele van nieuwe ondernemingen (Gedr. St. 639, Kamer, zitting 1951-1952). Artikel 5 van deze amendementen strekt er inderdaad toe volgende bepaling toe te voegen aan artikel 27, § 2bis, laatste lid, der voormelde wetten :

« Evenwel, in geval van stopzetting van een nijverheids-, handels- of landbouwexploitatie door een andere belastingplichtige dan een vennootschap met rechtspersoonlijkheid, worden de in littera b) hierboven bedoelde meerwaarden die betrekking hebben op de voor beroepsdoeleinden aangewende onroerende goederen en outillering, definitief vrijgesteld voor zover de prijs van de tegeldemaking van die goederen of, bij gebrek daarvan, hun werkelijke waarde op de datum van overdracht van de exploitatie, het bedrag niet te boven gaat dat bekomen wordt door de desbetreffende afschrijvingen die in de loop van de exploitatie werden aangenomen, af te trekken van de waarde van bedoelde goederen, geherwaardeerd overeenkomstig artikel 26, § 2, 4°, lid 3 en lid 4, of indien een dergelijke herwaardering niet plaats vond, van de waarde geherwaardeerd door toepassing, op hun aankoop- of oprichtingsprijs, van de coëfficiënt vastgesteld in artikel 15, § 2, met inachtneming van het beleggingsjaar. »

Blijkbaar neemt de h. Minister dus de gegrondheid van deze opmerkingen aan, maar betreurt hij het dat de strengheid van de teksten hem niet toelaat een billijker regeling te treffen.

cas certainement ainsi si la cession ne se réalisait qu'au cours d'un exercice annuel postérieur à celui de la cessation de l'exploitation..., mais le contribuable aurait été taxé sur la plus-value de 500.000 francs.

J'espère donc que vous voudrez bien soumettre cette question à un nouvel examen et que vous conclurez à la revision de la doctrine administrative à ce sujet.

Réponse.

Je ne puis que me référer à la réponse qui a été donnée à la question n° 127, du 5 septembre 1953, posée par l'honorable membre, et à celle qui a été donnée à la question n° 112, du 7 juillet 1953, posée par M. le sénateur De Man (*Bulletin des Questions et Réponses*, n° 32, Sénat, session de 1952-1953, pp. 658-659), en insistant sur le fait que, les lois fiscales étant de stricte application, l'administration des contributions directes n'a pas le pouvoir d'en étendre la portée, quelles que puissent être les circonstances invoquées.

Le point soulevé par l'honorable membre quant à l'application de l'article 27, § 2bis, des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus sera sans doute examiné par les Chambres législatives lors de la discussion des amendements présentés par MM. les Représentants Couplet, Meyers et consorts, le 2 juillet 1953 (Doc. 591, Chambre, session de 1952-1953) au projet de loi en faveur des entreprises nouvelles (Doc. 639, Chambre, session de 1951-1952). En effet, l'article 5 de ces amendements tend à compléter l'article 27, § 2bis, dernier alinéa des lois précitées par la disposition suivante :

« Toutefois, en cas de cessation d'une exploitation industrielle, commerciale ou agricole, par un contribuable autre qu'une société possédant la personnalité juridique, les plus-values visées au littera b) ci-avant, qui sont afférentes aux immeubles et outillage professionnels, sont définitivement exonérées, dans la mesure où le prix de réalisation de ces biens ou, à défaut, leur valeur réelle à la date de cessation de l'exploitation ne dépasse pas le montant obtenu en déduisant les amortissements y relatifs admis en cours d'exploitation de la valeur des dits biens réévalués conformément à l'article 26, § 2, 4°, alinéas 3 et 4, ou si pareille réévaluation n'a pas eu lieu, de la valeur réévaluée par application à leur prix d'acquisition ou de constitution du coefficient prévu à l'article 15, § 2, eu égard à l'année d'investissement. »

On se rend donc compte que M. le Ministre semble admettre le bien-fondé des observations mais regrette d'être tenu par la rigueur des textes d'établir un régime plus équitable.

Deze staat van zaken is ook aan andere collega's niet ontgaan. In de Kamervergadering van 2 Juli 1953 diende Volksvertegenwoordiger Couplet een door talrijke collega's medeondertekend amendement in op het wetsontwerp houdende zekere fiscale aanpassingen welke tot doel hebben de oprichting van nieuwe ondernemingen aan te moedigen (Gedr. St., Kamer, 591, 1952-1953).

Dit amendement luidde als volgt :

Art. 5.

De volgende bepaling wordt toegevoegd aan artikel 27, § 2bis, laatste lid, van de voormelde samengeschaalde wetten :

« Evenwel, in geval van stopzetting van een nijverheids-, handels- of landbouwexploitatie door een andere belastingplichtige dan een vennootschap met rechtspersoonlijkheid, worden de in littera b) hierboven bedoelde meerwaarden die betrekking hebben op de voor beroepsdoeleinden aangewende onroerende goederen en outillering, definitief vrijgesteld voor zover de prijs van de tegeldemaking van die goederen of, bij gebreke daarvan, hun werkelijke waarde op de datum van overdracht van de exploitatie, het bedrag niet te boven gaat dat bekomen wordt door de desbetreffende afschrijvingen die in de loop van de exploitatie werden aangenomen, af te trekken van de waarde van bedoelde goederen, geherwaardeerd overeenkomstig artikel 26, § 2, 4°, lid 3 en lid 4, of indien een dergelijke herwaardering niet plaats vond, van de waarde geherwaardeerd door toepassing, op hun aankoop- of oprichtingsprijs, van de coëfficiënt vastgesteld in artikel 15, § 2, met inachtneming van het beleggingsjaar. »

De verantwoording van deze voorstellen luidde :

« b) Bestendige maatregelen.

1. Vrijstelling, in overeenstemming van de coëfficiënten bepaald in artikel 15 (devaluatiecoëfficiënten), van de belastbare meerwaarden in geval van stopzetting van een individuele onderneming.

« Reden : Thans genieten alleen de vennootschappen het voordeel van de revalorisatie van hun belegd kapitaal (art. 15). Billijkheidshalve moet die maatregel uitgebreid worden tot de individuele ondernemingen, ten minste wat de onroerende goederen en de uitrusting betreft (het is te moeilijk het « belegd kapitaal » vast te stellen en na te gaan in de individuele ondernemingen).

« Het spreekt vanzelf dat geen verandering zou gebracht worden in de thans geldende rechtspraak betreffende het beginsel van de belastbaarheid van die meerwaarden. »

Cet état de choses n'avait pas échappé à d'autres collègues. A la séance de la Chambre des Représentants du 2 juillet 1953, M. le député Couplet a déposé un amendement contresigné par plusieurs de ses collègues au projet de loi apportant certains aménagements fiscaux destinés à encourager l'établissement d'entreprises nouvelles (Doc. Chambre, 591, 1952-1953).

Cet amendement était libellé comme suit :

Art. 5.

La disposition suivante est ajoutée à l'article 27, § 2bis, dernier alinéa, des lois coordonnées précitées :

« Toutefois, en cas de cessation d'une exploitation industrielle, commerciale ou agricole, par un contribuable autre qu'une société possédant la personnalité juridique, les plus-values visées au littera b) ci-avant qui sont afférentes aux immeubles et outillage professionnels, sont définitivement exonérées, dans la mesure où le prix de réalisation de ces biens ou, à défaut, leur valeur réelle à la date de cessation de l'exploitation, ne dépasse pas le montant obtenu en déduisant les amortissements y relatifs admis en cours d'exploitation, de la valeur des dits bien réévalués conformément à l'article 26, § 2, 4°, alinéas 3 et 4, ou si pareille réévaluation n'a pas eu lieu, de la valeur réévaluée par application à leur prix d'acquisition ou de constitution, du coefficient prévu à l'article 15, § 2, eu égard à l'année d'investissement. »

La justification de ces propositions était libellée comme suit :

« b) Mesures permanentes.

1. Exonération dans la mesure des coefficients de l'article 15 (coefficients de dévaluation) des plus-values imposables en cas de cessation d'une entreprise individuelle.

« Motif : Actuellement, seules les sociétés bénéficient de la revalorisation de leur capital investi (art. 15). Il y a lieu d'étendre cette règle d'équité aux entreprises individuelles, tout au moins en ce qui concerne les immeubles et l'outillage (le « capital investi » est trop difficile à établir et à suivre dans les entreprises individuelles).

« Il va de soi que rien ne serait changé à la jurisprudence actuellement suivie quant au principe d'imposabilité de ces plus-values. »

Deze bepalingen werden niet in de wet opgenomen, hoewel het antwoord van de Minister er scheen op te wijzen dat zijn administratie er gunstig tegenover stond.

Op 17 Juni 1954 werd een nieuw wetsvoorstel ingediend door Volksvertegenwoordiger Discry c.s. (Gedr. St. Kamer, n° 91, B.Z. 1954).

Het is wellicht dienstig de toelichting er van te kennen :

« Volgens de huidige stand van de belastingwetgeving belast het Bestuur, bij stopzetting van de bedrijvigheid van een door een natuurlijke persoon geëxploiteerd bedrijf integraal de tijdens de exploitatie geacordeerde of verwezenlijkte meerwaarden (herwaarderingsmeerwaarden, portefeuille-meerwaarden, meerwaarden op herstelvergoedingen voor oorlogsschade, meerwaarden van onteigening, enz...).

» Ter rechtvaardiging van die aanslag voert het Bestuur aan, dat de stopzetting der bedrijvigheid en de tegeldemaking der beleggingen of hun inbreng in de maatschappij een opnemings, uitdeling of verdeling van die meerwaarden of nog de terugbetaling van het kapitaal met zich brengen en dat derhalve niet meer wordt voldaan aan de eisen inzake belastingvrijdom gesteld bij artikel 27, § 2bis, littera b), 2° lid, 2° en 3°.

» Al deze meerwaarden vloeien evenwel uitsluitend voort uit de waardevermindering van het geld en ze vertegenwoordigen dus alleen een fictieve winst. Feitelijk heft de fiscus, onder de benaming van inkomstenbelastingen, een belasting op het kapitaal uitsluitend ten laste van de door natuurlijke personen geëxploiteerde ondernemingen.

» Deze doorgaans zeer aanzienlijke heffing brengt een harde slag toe aan de belastingplichtigen die hun activiteit stopzetten en bemoeilijkt ten eerste, of belet soms, de omvorming van individuele ondernemingen in vennootschap of hun inbreng in een vennootschap.

» Deze strenge fiscale behandeling is des te minder gerechtvaardigd daar er voor de vennootschappen, in de revalorisatiecoëfficiënten van hun maatschappelijk kapitaal, bedoeld in artikel 15 der samengeschaalde wetten betreffende de inkomstenbelastingen, een — zij het dan onvoldoend — correctief bestaat waardoor hun meerwaarden, geheel of gedeeltelijk belastingvrij blijven in geval van liquidatie.

» De ongelijke en ongunstige behandeling van de door natuurlijke personen geëxploiteerde ondernemingen heeft aanleiding gegeven tot scherpe reacties. De rampspoedige gevolgen van de huidige toestand dienen onverwijld verholpen.

» Onderstaande oplossing schijnt geschikt om in aanzienlijke mate de taxatie van de eigenlijke bestanddelen van de ondernemingen te voorkomen en de individuele ondernemingen op dezelfde fiscale voet als de vennootschappen te behandelen :

Ces dispositions ne furent pas insérées dans la loi malgré que les réponses du ministre semblaient indiquer un préjugé favorable de la part de son administration.

Le 17 juin 1954 une nouvelle proposition de loi fut déposée par M. le député Discry et consorts (Doc. Chambre 91, S.E. 1954).

Il semble utile d'en faire connaître les développements :

« Dans l'état actuel de la législation fiscale, en cas de cessation d'activité d'une entreprise exploitée par une personne physique, l'Administration impose intégralement les plus-values actées ou réalisées en cours d'exploitations (plus-values de réévaluation, plus-values sur portefeuille, plus-values sur indemnités de réparation de dommages de guerre, plus-values d'expropriation, etc...).

» Pour justifier cette taxation, l'Administration invoque que la cessation d'activité et la réalisation des éléments investis ou leur apport en société impliquent prélèvement, distribution ou répartition de ces plus-values, ou encore remboursement de capital, et que dès lors les conditions d'immunisation établies par l'article 27, § 2bis, littera b), 2^{me} alinéa, 2° et 3°, ne sont plus remplies.

» Toutes ces plus-values trouvent cependant leur origine exclusivement dans la dépréciation de la monnaie et ne représentent dès lors qu'un bénéfice fictif. En fait, sous le nom d'impôt sur les revenus, le fisc prélève un impôt sur le capital à charge des seules entreprises exploitées par des personnes physiques.

» Cette imposition, généralement très élevée, frappe durement les redevables qui cessent leur activité et rend extrêmement difficile, voire parfois impossible, la transformation d'entreprises individuelles en société ou leur apport en société.

» Ce traitement fiscal rigoureux est d'autant moins justifié, que les sociétés trouvent dans les coefficients de revalorisation de leur capital social prévu à l'article 15 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus un correctif, encore qu'insuffisant, grâce auquel leurs plus-values restent immunisées en tout ou en partie en cas de liquidation.

» Le sort défavorable et inégal fait aux entreprises exploitées par des personnes physiques a suscité de vives réactions. Il importe de remédier sans tarder aux effets désastreux de la situation actuelle.

» La solution suivante paraît susceptible d'empêcher dans une large mesure la taxation de la substance même des entreprises et de soumettre les entreprises individuelles et les sociétés à un même traitement fiscal :

» 1) *Regeling van de in de loop der exploitatie vastgestelde of verwezenlijkte winsten.*

» Deze meerwaarden vormen een fictieve winst en het is billijk ze, bij stopzetting der activiteit, definitief belastingvrij te laten. Door bovenstaande wettekst wordt dit doel verwezenlijkt. Bedoelde tekst is zowel op de individuele ondernemingen als op de vennootschappen van toepassing; hij is ingegeven door de oplossing die aangenomen werd in artikel 6 van het koloniaal decreet van 10 September 1951.

» 2) *Regeling van de ingevolge stopzetting of afstand der activiteit verwezenlijkte meerwaarden.*

» Het fiscaal stelsel der ingevolge stopzetting of gedeeltelijk afstand der activiteit (inbreng in vennootschap) verwezenlijkte meerwaarden werd administratief en gedeeltelijk geregeld bij aanschrijven n° 563, van 15 Mei 1952. Krachtens dit aanschrijven zijn de meerwaarden verwezenlijkt door de verkoop of de inbreng der belegde vermogens (onroerende goederen, materieel, uitrusting, goederen, enz.) niet belastbaar; blijft nog alleen belastbaar, hetgeen het product vertegenwoordigt dat door de arbeid van de overdrager in de loop der exploitatie tot stand gebracht werd en ter gelegenheid van de overdracht aan het licht komt (cliënteel, handelsfonds, enz.). »

Zoals men ziet heeft dit belangrijk vraagstuk de aandacht van de kringen die van het fiscaal recht op de hoogte zijn.

Maar er is meer.

Op 8 Februari 1949 diende de h. Eyskens, Minister van Financiën, een wetsontwerp in houdende het Wetboek der belastingen op het inkomen. Het werd rondgedeeld en door de deskundigen welwillend bestudeerd. Het werd echter nooit besproken, wellicht omdat de behandelde stof te omvangrijk was.

Maar in dit wetboek, dat algemeen het wetboek Eyskens wordt genoemd, lezen wij in de memorie van toelichting:

« Het principe der belastbaarheid van de winsten voortkomend uit de cessie van activa-elementen die geïnvesteerd zijn in een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouw- of onroerende exploitatie wordt behandeld in artikel 60.

» Artikel 75 tempert in een zekere mate de strengheid van dit regime in deze zin dat de meerwaarden verwezenlijkt ingevolge cessie van stoffelijke of onstoffelijke bestanddelen, met uitsluiting van de grondstoffen, producten en goederen, zullen vrijgesteld worden ten belope van de revalorisatie-coëfficiënten voorzien in artikel 38, wanneer het gaat om de definitieve uitscheiding van een bedrijf of van een bedrijfstak, uit oorzaak van overlijden of om enige andere oorzaak.

» De belastingvrijdom eist als voorwaarde dat het bedrijf dat stilgelegd wordt, het voorwerp moet uitgemaakt hebben van een regelmatige boekhouding.

» 1) *Régime des plus-values actées ou réalisées en cours d'exploitation.*

» Ces plus-values constituent un bénéfice fictif et il se justifie de les immuniser définitivement en cas de cessation d'activité. Le texte de loi proposé ci-dessus réalise cet objectif. Ce texte s'applique tant aux entreprises individuelles qu'aux sociétés; il est inspiré de la solution adoptée par l'article 6 du décret colonial du 10 septembre 1951.

» 2) *Régime des plus-values réalisées par suite de cessation ou de cession d'activité.*

» Le régime fiscal des plus-values réalisées par suite de cessation d'activité ou de cession d'activité (apport en société) a été fixé administrativement et partiellement par la circulaire n° 563 du 15 mai 1952. En vertu de cette circulaire, les plus-values résultant de la vente ou de l'apport des avoirs investis (immeubles, matériel, outillage, marchandises, etc.) ne sont pas imposables, seul reste assujéti à l'impôt ce qui représente le produit accumulé du travail du cédant, au cours de l'exploitation, et révélé à l'occasion de la cession (clientèle, fonds de commerce, etc.). »

On voit donc que la question, qui est d'importance, préoccupe les milieux au courant du droit fiscal.

Mais il y a plus.

Le 8 février 1949, M. le Ministre des Finances Eyskens déposa un projet de loi contenant le code des impôts sur les revenus. Il fut distribué et fit l'objet d'études bienveillantes des spécialistes. Il ne fut cependant jamais discuté, peut-être bien parce que la matière traitée était trop vaste.

Mais nous relevons dans le code, généralement appelé code Eyskens, dans l'exposé des motifs, ce qui suit:

« Le principe de la taxation des bénéfices provenant de la cession d'éléments d'actifs investis dans une exploitation industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou immobilière, est inscrit à l'article 60.

» L'article 75 atténue dans une certaine mesure la rigueur de ce régime en ce que les plus-values réalisées par suite de la cession des éléments corporels et incorporels, à l'exclusion des matières premières, produits et marchandises, seront immunisées à concurrence des coefficients de revalorisation prévus à l'article 38 lorsqu'il s'agit de la cessation définitive d'une exploitation ou d'une branche d'exploitation, par suite de décès ou de toute autre cause.

» L'immunité requiert comme condition que l'exploitation qui cesse définitivement doit avoir fait l'objet d'une comptabilité régulière.

» De uitdrukking « boekhouding gevoerd naar de voorschriften van het Wetboek van Koophandel » moet breed en begrijpend worden geïnterpreteerd. »

Ook Minister Liebaert stelde in 1950 een wetboek van de inkomstenbelastingen op.

Het wetboek Liebaert is niet rondgedeeld, maar wel gedrukt.

De administratie en de praktizijns kennen het.

Wij lezen op blz. 37 van dit wetboek in de memorie van toelichting onder artikel 101 wat volgt :

« De meerwaarden die voortvloeien uit de schadevergoeding ingevolge een ramp, een onteigening, een opeising in eigendom of andere gelijkaardige omstandigheden, zijn onafhankelijk van de wil van de verkrijger. Een gebeurtenis die hij niet kon beletten, noch kon voorkomen en waaraan hij zich enkel kon onderwerpen, kan voor de belastingschuldenaar geen fiscale last medebrengen die hem de middelen tot herstel van zijn patrimonium in de staat van vóór de ramp, de onteigening of de opeising, zou kunnen ontnemen.

» Artikel 101 voorziet de volledige vrijstelling van dergelijke meerwaarden die verwezenlijkt worden op lichamelijke of onlichamelijke elementen belegd in een nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouw- of onroerende onderneming, of voor de uitoefening van een vrij beroep, ambt of post, met uitsluiting van de grondstoffen, producten en goederen.

» Tenslotte is artikel 101 niet van toepassing op de vergoedingen wegens herstelling der oorlogsschade aan private goederen, daar het desbetreffend regime vastgelegd werd bij artikel 61 der wet van 1 October 1947 betreffende de herstelling der oorlogsschade aan private goederen. »

Wij zijn derhalve van mening dat er een wet vereist is en dat de door ons aangewezen onrechtvaardigheid opgeheven behoort te worden. Thans wordt niet alleen een aanvechtbare discriminatie gemaakt tussen de belastingplichtigen, maar wordt de rationele ontwikkeling van de nationale economie ernstig gehinderd.

Daarom stellen wij de volgende wijzigingen voor in artikel 27 van de samengeschiedelde wetten op de inkomstenbelastingen.

De voorgestelde tekst is nagenoeg dezelfde als die van het ontwerp Liebaert, welke vollediger is dan die van het wetboek Eyskens.

E. RONSE.

» Les termes « comptabilité tenue conformément aux dispositions du Code de Commerce » doivent être interprétés avec largeur et compréhension. »

M. le Ministre Liebaert rédigea en 1950 également un code des impôts sur les revenus.

Le code Liebaert ne fut pas distribué, mais il fut imprimé.

L'administration et les praticiens le connaissent.

A la page 37 de ce code nous lisons dans l'exposé des motifs sous l'article 101a ce qui suit :

« Les plus-values réalisées à la suite de l'indemnisation d'un sinistre, d'une expropriation, d'une réquisition en propriété ou d'autres circonstances analogues sont indépendantes de la volonté du bénéficiaire. Un événement qu'il n'a pu ni empêcher ni prévenir et qu'il n'a pu que subir, ne peut entraîner pour le contribuable une charge fiscale qui le privera des moyens de reconstruction de son patrimoine dans l'état antérieur au sinistre, à l'expropriation ou la réquisition.

» L'article 101 prévoit l'immunité complète des plus-values de l'espèce réalisées sur éléments corporels et incorporels investis dans une exploitation industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou immobilière ou pour l'exercice d'une profession libérale, charge ou office, à l'exclusion des matières premières, produits et marchandises.

» Enfin, l'article 101 n'est pas applicable aux indemnités de réparation de dommages de guerre aux biens privés, le régime fiscal y afférent ayant été fixé par l'article 61 de la loi du 1^{er} octobre 1947 relative à la réparation des dommages de guerre aux biens privés. »

Nous pensons donc qu'il est temps de légiférer et qu'il importe de faire disparaître l'injustice signalée par nous. Non seulement elle établit une discrimination critiquable entre les redevables de l'impôt mais elle constitue un obstacle très grand au développement rationnel de l'économie nationale.

Ce sont ces motifs qui nous poussent à proposer les modifications suivantes à l'article 27 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus.

Le texte proposé reprend à peu près complètement le texte du projet Liebaert qui est plus complet que celui du code Eyskens.

Wetsvoorstel tot wijziging van artikel 27, par. 2bis, letter b, 2de lid, 2° en 3°, van de samengeschakelde wetten betreffende de inkomstenbelastingen.

Enig Artikel.

In artikel 27, § 2bis, letter b), tweede lid, wordt het bepaalde onder 2° en 3° vervangen als volgt :

« In geval van definitieve stopzetting, wegens overlijden of enige andere oorzaak, van een onderneming met nijverheids-, handels-, ambachts-, landbouw- of onroerend karakter of het uitoefenen van een vrij beroep, ambt of post, genieten de meerwaarden verwezenlijkt door de afstand van de lichamelijke of onlichamelijke bestanddelen, met uitsluiting van de grondstoffen, producten of goederen, belastingvrijdom voor zover de verkoopprijs niet hoger gaat dan het product verkregen door vermenigvuldiging van de tot aankoop of vorming van deze bestanddelen aangewende sommen met de coëfficiënten, bepaald in artikel 15, § 2, van de samengeschakelde wetten betreffende de inkomstenbelastingen, gelet op het jaar van belegging, en na van dat product het bedrag van de fiscaal reeds toegelaten afschrijvingen te hebben afgetrokken.

» De bepalingen van dit artikel zijn slechts toepasselijk op de belastingschuldigen, die een boekhouding voeren overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van Koophandel of wanneer het gaat om titularissen van een vrij beroep, ambt of post, die een dagboek houden als omschreven in artikel 221. »

E. RONSE.
E. ADAM.
V. LEEMANS.
G. MULLIE.
J. VAN HOUTTE.

Proposition de loi modifiant l'article 27, par. 2bis, lettre b, 2me alinéa, 2° et 3°, des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus.

Article Unique.

A l'article 27, § 2bis, litt. b), 2° alinéa, les 2° et 3° sont remplacés par le texte qui suit :

« En cas de cessation définitive d'une entreprise de nature industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou immobilière ou de l'exercice d'une profession libérale, charge ou office, par suite de décès ou pour toute autre cause, les plus-values réalisées par la cession des éléments d'actif corporels ou incorporels, exception faite des matières premières, produits ou marchandises, sont immunisées dans la mesure où le prix de réalisation ne dépasse pas le produit obtenu en multipliant les sommes consacrées à l'acquisition ou à la constitution de ces éléments par le coefficient fixé à l'article 15, § 2, eu égard à l'année d'investissement et en déduisant du produit le montant des amortissements déjà admis au point de vue fiscal.

» Les dispositions du présent article ne sont applicables qu'aux redevables qui tiennent une comptabilité conforme aux dispositions du Code de Commerce, ou s'il s'agit de titulaires d'une profession libérale, charge ou office, le journal prévu à l'article 221. »