ROYAUME DE BELGIQUE.

KONINKRIJK BELGIE.

AVIS DU CONSEIL D'ETAT.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE.

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Premier Ministre, le 17 mai 1982, d'une demande d'avis sur un projet d'arrêté royal n° "modifiant le Code des impôts sur les revenus en matière de déduction pour investissement, de plus-values et d'amortissements", et, le 4 juin 1982, d'une lettre par laquelle le Ministre demande communication de l'avis dans un délai ne dépassant pas trois jours, a donné le 8 juin 1982 l'avis suivant :

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, de 17e mei 1982 door de Eerste Minister verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit nr "tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen inzake investeringsaftrek, meerwaarden en afschrijvingen" en wel, volgens een brief van de Minister d.d. 4 juni 1982, binnen een termijn van ten hoogste drie dagen, heeft de 8e juni 1982 het volgend advies gegeven :

DISPOSITIF.

Article 6.

1. Dans l'article 42ter, § 2, 2°, en projet, l'expression "taux de capitalisation" peut prêter à confusion dans la mesure où le terme "capitalisation" est généralement utilisé soit pour qualifier l'opération qui consiste à estimer un capital inconnu au départ d'une rente connue et d'un taux présumé, soit pour qualifier l'incorporation au capital des intérêts échus.

2. Dans le même article 42ter, § 3, il importe de faire apparaître que les petites entreprises ont le libre choix entre les systèmes d'immunisation du paragraphe 2 et celui du paragraphe 3.

3. Dans le même article 42ter, § 4, les références aux paragraphes précédents n'apparaissent pas nécessaires à la juste application de la disposition.

+

Compte tenu de ces observations et de quelques améliorations de forme qui ne nécessitent pas de commentaire particulier, le texte suivant est proposé pour les six premiers paragraphes de l'article 42ter en projet :

"Article 42ter. § 1er. Les bénéfices visés à l'article 20, 1°, sont immunisés à concurrence d'une quotité de la valeur d'investissement ou de revient, servant de base au calcul des amortissements, des immobilisations corporelles acquises à l'état neuf

.../...

ou constituées à l'état neuf et des immobilisations incorporelles neuves, lorsque ces immobilisations sont affectées en Belgique à l'exercice de l'activité professionnelle du contribuable. Cette immunisation est dénommée : "déduction pour investissement".

§ 2. La déduction pour investissement est opérée, au choix du contribuable :

1° soit en totalité sur les bénéfices de la période imposable au cours de laquelle les immobilisations visées au paragraphe 1er ont été acquises ou constituées, pour une quotité de leur valeur égale à :

a) 25 p.c. s'il s'agit d'éléments qui tendent à une utilisation plus rationnelle de l'énergie, à l'amélioration des processus industriels au point de vue énergétique et, plus spécialement, à la récupération d'énergie dans l'industrie;

b) 20 p.c. s'il s'agit d'éléments qui tendent à promouvoir la recherche et le dévoloppement de produits nouveaux et de technologies avancées;

c) 5 p.c. s'il s'agit de meubles meublants et de matériel de bureau;

d) 13 p.c. s'il s'agit de tous autres éléments;

2° soit par répartition sur les bénéfices des périodes imposables pour lesquelles des amortissements sont admis en raison de ces immobilisations, le montant de la déduction pour chacune de ces périodes imposables étant déterminé suivant les règles fixées par le Roi sur base, d'une part, des pourcentages fixés au 1° et, dautre part, du nombre desdites périodes imposables

.../...

et d'un taux d'intérêt égal au taux de référence retenu pour l'application de l'article 89 au titre de la période imposable d'acquisition ou de constitution desdites immobilisations.

§ 3. Par dérogation au paragraphe 2, 2°, les contribuables qui occupent moins de vingt travailleurs au premier jour de la période imposable au cours de laquelle les immobilisations visées au paragraphe ler sont acquises ou constituées peuvent choisir d'opérer une déduction fixée forfaitairement, pour chacune des périodes imposables visées au paragraphe 2, 2°, à 5 p.c. ou à 20 p.c. des amortissements admissibles au titre de ces immobilisations pour chacune des mêmes périodes, suivant que ces amortissements se rapportent respectivement à des meubles meublants et à du matériel de bureau ou à toutes autres immobilisations.

§ 4. En cas d'absence ou d'insuffisance des bénéfices d'une période imposable pour laquelle la déduction pour investissement peut être opérée, l'immunité non accordée pour cette période imposable est reportée successivement sur les bénéfices des périodes imposables suivantes.

§ 5. ... (comme au projet).

§ 6. ... (comme au projet, sauf à écrire, au 5°, " ... qui ne sont pas susceptibles d'être amorties par application de l'article 45, 4°, ...")".

+

Dans l'article 42ter, § 7, en projet, le Roi se réserve le pouvoir de déterminer les modalités d'application de l'article,

.../...

les obligations auxquelles les contribuables doivent satisfaire pour en bénéficier, ainsi que les critères auxquels les immobilisations doivent répondre pour donner droit à la déduction au taux de 25 p.c. ou de 20 p.c. prévue au paragraphe 2, 1°.

Le pouvoir ainsi attribué est appelé à s'exercer après le 31 décembre 1982. Dans la matière des impôts, il ne peut s'agir que d'un pouvoir d'exécution de même portée que celui qui procède de l'article 67 de la Constitution. Dès lors, si le Roi peut conserver après l'expiration des pouvoirs spéciaux le droit de prescrire des mesures de comptabilité, de déclaration et de contrôle, il ne lui est pas permis de se réserver le pouvoir d'agir sur un des éléments qui concourent à la détermination de la dette du contribuable : base imposable, taux de l'impôt, condition d'une immunisation.

Le paragraphe 7 devrait dès lors être amendé ou, à tout le moins, être utilisé dans les limites constitutionnelles.

+

Le paragraphe 8 du même article 42ter en projet qui permettrait au Roi d'étendre au profit des professions libérales, charges ou offices l'application de la déduction pour investissement doit être omis. Cette mesure, qui ne constitue pas une mesure d'exécution, peut être prise jusqu'au 31 décembre 1982 par un arrêté de pouvoirs spéciaux. Mais le Roi ne peut s'attribuer le pouvoir d'agir après cette date dans une matière qui est de la compétence exclusive du législateur.

+

Article 10.

Pour éviter toute équivoque, cette disposition devrait être rédigée comme suit :

"Article 10.-
L'article 107bis et la sous-section 3 qu'il forme dans le même Code sont abrogés".

Article 13.

Il conviendrait d'écrire, dans l'article 444, § 1er, en projet : "... avant d'être abrogées ou modifiées par l'arrêté royal n° ... du ..." (c'est-à-dire le présent projet).

Article 14.

L'introduction d'un paragraphe 8 dans l'article 9bis de l'arrêté royal d'exécution du 4 mars 1965 soulève une difficulté. Ce paragraphe 8, pris en vertu des pouvoirs spéciaux et ultérieurement confirmé par la loi aura, en effet, valeur législative bien qu'il soit inséré dans un texte réglementaire.

L'alinéa 2 du paragraphe 8 proposé ne peut être admis, car il limite rétroactivement le délai d'investissement en le considérant par période imposable.

L'article 14 du projet n'aurait dès lors d'autre objet admissible que de consacrer l'application de l'article 9bis aux plus-values des exercices écoulés et de mettre fin à

ce régime d'immunisation pour l'exercice 1982.

Cette règle pourrait être insérée à la fin du Code des impôts sur les revenus, ainsi qu'il suit :

"Article 14.-

Il est inséré dans le même Code un article 445 rédigé comme suit :

"Article 445. L'article 9bis de l'arrêté royal du 4 mars 1965 d'exécution du Code des impôts sur les revenus, y inséré par l'arrêté royal du 21 septembre 1966 et maintenu en vigueur par l'arrêté royal du 6 janvier 1971, n'est plus applicable aux plus-values réalisées postérieurement au 31 décembre 1980 ou, pour les contribuables qui tiennent leur comptabilité autrement que par année civile, postérieurement à la date de clôture de l'exercice comptable dont les résultats sont imposables au titre de l'exercice d'imposition 1981".

Article 15.

L'article 15 du projet tend à rétablir l'article 9ter de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus, qui a été abrogé par la loi du 2 juillet 1981.

En tenant compte des prorogations qu'il avait subies et du premier exercice pour lequel son abrogation a pris effet, cet article concernait l'immunisation des plus-values réalisées entre le 1er mars 1977 et le 31 décembre 1980 et les conditions auxquelles cette immunisation était subordonnée. Contrairement à l'opinion qui semble être à la base de l'article 15, l'abrogation opérée par la loi du 2 juillet 1981 n'a pas supprimé

.../...

les obligations que devaient remplir les contribuables pour obtenir l'immunisation (1). La disposition est dès lors superflue et elle doit être omise.

OBSERVATION FINALE.

Si les observations et propositions faites sous les articles 14 et 15 sont suivies, le troisième alinéa du préambule devient superflu et doit, par conséquent, être omis.

---

(1) "Les lois et arrêtés demeurent applicables aux effets des situations qu'ils avaient pour but de régir lorsqu'ils n'ont pas été abrogés avec rétroactivité" (Cassation, 17 mars 1951, Pas. 1951, I, 485; 14 avril 1967, Pas. 1967, I, 957).

BEPALEND GEDEELTE.

Artikel 6.

1. In het ontworpen artikel 42ter, § 2, 2°, kan de term "kapitalisatievoet" verwarring stichten in zover de term "kapitalisatie" doorgaans wordt gebruikt hetzij ter aanduiding van de verrichting die erin bestaat een onbekend kapitaal te ramen uitgaande van een bekende rente en van een vermoedelijke rentevoet, hetzij ter aanduiding van de opname in het kapitaal van vervallen interesten.

2. In hetzelfde artikel 42ter, § 3, moet tot uitdrukking worden gebracht dat de kleine ondernemingen de vrije keuze hebben tussen de vrijstellingssystemen van paragraaf 2 en dat van paragraaf 3.

3. Nog in hetzelfde artikel 42ter, § 4, blijken de verwijzingen naar de vorige paragrafen niet onmisbaar voor de juiste toepassing van de bepaling.

+

Met inachtneming van deze opmerkingen en van enkele verbeteringen die alleen de vorm betreffen en geen commentaar behoeven, wordt de volgende tekst voorgesteld voor de eerste zes paragrafen van het ontworpen artikel 42ter :

"Artikel 42ter. § 1. De in artikel 20, 1°, bedoelde winst wordt vrijgesteld ten belope van een deel van de als berekeningsgrondslag voor de afschrijvingen dienende aanschaffings- of be-

.../...

leggingswaarde van de materiële vaste activa die in nieuwe staat zijn verkregen of tot stand gebracht en van de nieuwe immateriële vaste activa, indien die vaste activa in België voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid van de belastingplichtige worden gebruikt. Deze vrijstelling wordt "investeringsaftrek" genoemd.

§ 2. De investeringsaftrek wordt verricht, naar keuze van de belastingplichtige :

1° hetzij in totaal op de winst van het belastbaar tijdperk waarin de in paragraaf 1 bedoelde vaste activa zijn verkregen of tot stand gebracht voor een deel van hun waarde dat gelijk is aan :

a) 25 pct. wanneer het gaat om bestanddelen waarmede een rationeler energieverbruik, de verbetering van de industriële processen uit energetische overwegingen en, in het bijzonder, de terugwinning van energie in de industrie wordt beoogd;

b) 20 pct. wanneer het gaat om bestanddelen die worden gebruikt om het onderzoek en de ontwikkeling van nieuwe produkten en van toekomstgerichte technologieën te bevorderen;

c) 5 pct. wanneer het gaat om meubels en kantoormaterieel;

d) 13 pct. wanneer het gaat om alle andere bestanddelen;

.../...

2° hetzij door omdeling over de winst van de belastbare tijdperken waarvoor op die vaste activa afschrijvingen worden aangenomen, waarbij het bedrag van de aftrek voor ieder belastbaar tijdperk wordt vastgesteld volgens regels die de Koning bepaalt op grond, eensdeels, van de in 1° bepaalde percentages en, anderdeels, van het aantal gezegde belastbare tijdperken en van een rentevoet gelijk aan de basisrentevoet die voor de toepassing van artikel 89 in aanmerking wordt genomen voor het belastbaar tijdperk tijdens hetwelk die vaste activa zijn aangeschaft of tot stand gebracht.

§ 3. In afwijking van paragraaf 2, 2°, kunnen belastingplichtigen die op de eerste dag van het belastbaar tijdperk tijdens hetwelk de in paragraaf 1 bedoelde vaste activa zijn aangeschaft of tot stand gebracht minder dan twintig werknemers tewerkstellen, kiezen voor een aftrek die, voor ieder van de in paragraaf 2, 2°, bedoelde belastbare tijdperken, vast wordt bepaald op 5 pct. of op 20 pct. van de afschrijvingen die voor ieder van diezelfde tijdperken uit hoofde van die vaste activa worden aangenomen, naargelang die afschrijvingen respectievelijk betrekking hebben op meubels en op kantoormaterieel of op alle andere vaste activa.

§ 4. Indien een belastbaar tijdperk geen of onvoldoende winst oplevert om de investeringsaftrek te kunnen verrichten, wordt de voor dat belastbaar tijdperk niet verleende vrijstelling achtereenvolgens overgedragen op de winsten van de volgende belastbare tijdperken.

§ 5. ... (zoals in het ontwerp).

.../...

§ 6. ... (zoals in het ontwerp, maar in de Franse tekst schrijve men onder 5° : "... qui ne sont pas susceptibles d'être amorties par application de l'article 45, 4°, ...")".

+

In het ontworpen artikel 42ter, § 7, behoudt de Koning zich de bevoegdheid voor om te bepalen op welke wijze het artikel moet worden toegepast, welke verplichtingen de belastingplichtigen moeten naleven om recht te hebben op het voordeel ervan en aan welke kenmerken de vaste activa moeten voldoen om recht te geven op de in paragraaf 2, 1°, gestelde aftrek tegen het tarief van 25 pct. of van 20 pct.

De aldus toegekende bevoegdheid zal worden uitgeoefend na 31 december 1982. In belastingzaken kan het alleen gaan om een uitvoeringsbevoegdheid met dezelfde strekking als de bevoegdheid die volgt uit artikel 67 van de Grondwet. Al kan de Koning na het verstrijken van de bijzondere machten het recht behouden om maatregelen uit te vaardigen inzake boekhouding, aangifte en controle, het is Hem niet toegestaan zich de bevoegdheid voor te behouden om in te grijpen ten aanzien van een van de bestanddelen die mede bepalend zijn voor de schuld van de belastingplichtige : belastbare grondslag, belastingtarief, voorwaarde voor een vrijstelling.

Paragraaf 7 zou derhalve geamendeerd moeten worden of, op zijn minst, binnen de grondwettelijke grenzen moeten worden gehanteerd.

+

.../...

Paragraaf 8 van hetzelfde ontworpen artikel 42ter, die de Koning zou toestaan de toepassing van de investeringsaftrek uit te breiden tot de baten van de vrije beroepen, ambten of posten, moet vervallen. Die maatregel is geen uitvoeringsmaatregel en kan tot 31 december 1982 worden vastgesteld bij een bijzondere-machtenbesluit. Maar de Koning kan zich niet de macht toeëigenen om na die datum in te grijpen in een aangelegenheid waarvoor alleen de wetgever bevoegd is.

+

Artikel 10.

Opdat geen misverstand mogelijk kan zijn, zou die bepaling als volgt moeten worden geredigeerd :

"Artikel 10.-

Artikel 107bis en de onderafdeling 3 die het in datzelfde Wetboek vormt, worden opgeheven".

Artikel 13.

In het ontworpen artikel 444, § 1, zou moeten worden geschreven : "... vóór ze werden opgeheven of gewijzigd bij het koninklijk besluit nr ... van ..." (dat is het onderhavige ontwerp-besluit).

Artikel 14.

De invoeging van een paragraaf 8 in artikel 9bis van het uitvoeringsbesluit van 4 maart 1965 doet een moeilijk-

heid rijzen. Die paragraaf 8, die vastgesteld wordt op grond van de bijzondere machten en die achteraf door de wet zal zijn bekrachtigd, zal immers kracht van wet hebben ook al komt hij in een verordeningstekst te staan.

Het tweede lid van de voorgestelde paragraaf 8 kan niet worden aanvaard : het beperkt de beleggingstermijn met terugwerking door hem per belastbaar tijdperk te beschouwen.

Artikel 14 van het ontwerp zou dan nog als enige aanvaardbare strekking hebben dat het de toepassing van artikel 9bis op de meerwaarden van de afgelopen dienstjaren bevestigt en dat het aan die vrijstellingsregeling een einde maakt voor het dienstjaar 1982.

Die regel zou achteraan in het Wetboek van de inkomstenbelastingen kunnen worden ingeschreven, als volgt :

"Artikel 14.-

In hetzelfde Wetboek wordt een artikel 445 ingevoegd als volgt :

"Artikel 445. Artikel 9bis van het koninklijk besluit van 4 maart 1965 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, aldaar ingevoegd door het koninklijk besluit van 21 september 1966 en in stand gehouden door het koninklijk besluit van 6 januari 1971, is niet meer toepasselijk op de meerwaarden die verwezenlijkt zijn na 31 december 1980 of, voor belastingplichtigen die anders boekhouden dan per kalenderjaar, na de datum van afsluiting van het boekjaar waarvan het resultaat belastbaar is voor het aanslagjaar 1981".

.../...

Artikel 15.

Artikel 15 strekt tot wederopneming van het door de wet van 2 juli 1981 opgeheven artikel 9ter van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen.

Dat artikel 9ter had, gelet op de verlengingen die het heeft gekend en op het eerste dienstjaar waarvoor de opheffing ervan uitwerking heeft gehad, betrekking op de vrijstelling voor meerwaarden verwezenlijkt tussen 1 maart 1977 en 31 december 1980 en op de voorwaarden die aan die vrijstelling waren verbonden. In tegenstelling tot de opvatting die aan artikel 15 ten grondslag lijkt te liggen, is het niet zo dat de door de wet van 2 juli 1981 tot stand gebrachte opheffing de verplichtingen heeft doen vervallen die de belastingplichtigen dienden na te komen om vrijstelling te krijgen (1). De bepaling is dan ook overbodig en moet achterwege blijven.

SLOTOPMERKING.

Wordt er op de bij de artikelen 14 en 15 gemaakte opmerkingen en gedane voorstellen ingegaan, dan moet het derde lid van de aanhef als overbodig vervallen.

---

---

(1) "De wetten en besluiten blijven toepasselijk op de uitwerking van de toestanden welke zij tot doel hadden te beheersen wanneer zij niet met terugwerkende kracht werden ingetrokken ..." (Arr. Cassatie, jaargang 1951, arrest 17 maart 1951, blz. 406; Arr. Cassatie, jaargang 1967, arrest 14 april 1967, blz. 984).

La chambre était composée de

Messieurs : P. TAPIE, président de chambre, président,
de Heren : kamervoorzitter, voorzitter,

H. ROUSSEAU, président de chambre,
kamervoorzitter,

Ch. HUBERLANT, conseiller d'Etat,
staatsraad,

Madame : M. VAN GERREWEY, greffier assumé,
Mevrouw : toegevoegd griffier.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. P. TAPIE.

Le rapport a été présenté par M. G. PIQUET, premier auditeur.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER, LE PRESIDENT - DE VOORZITTER,

De kamer was samengesteld uit

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. P. TAPIE.

Het verslag werd uitgebracht door de H. G. PIQUET, eerste auditeur.

M. VAN GERREWEY. P. TAPIE.