

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 Ministre des Finances, le 4 juillet 1977, d'une demande d'avis sur un projet de loi "apportant temporairement des aménagements fiscaux en vue de promouvoir les investissements privés", a donné le 20 septembre 1977 l'avis suivant :

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, de 4e juli 1977 door de Minister van Financiën verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van wet "tot invoering van tijdelijke fiscale ontheffingen om de privé-investeringen te bevorderen", heeft de 20e september 1977 het volgend advies gegeven :

Dans le préambule, il y a lieu de supprimer la mention : "Vu l'avis du Conseil d'Etat" puisque cet avis est obligatoirement joint à l'exposé des motifs du projet.

*

Article 1er.

La finale du § 1er : "au même titre que les provisions et plus-values immunisées en vertu des articles 23, 45, 7°, et 105 à 107 du même Code" est superflue et même dangereuse dans la mesure où cette référence pourrait jeter une certaine confusion dans l'interprétation du texte.

Il s'agit, en effet, dans les articles cités, le plus souvent, d'immunités concernant des provisions constituées qui doivent être ultérieurement régularisées tandis que l'immunité prévue par le projet de loi est définitive et sans réserve.

Par ailleurs, au § 2, il importe de préciser que la limite de 5 % s'applique "annuellement" aux revenus distribués pendant cinq ans en exemption de l'impôt des sociétés.

Dans un souci de clarté, le texte suivant est proposé pour les §§ 1er et 2 de l'article 1er :

"§ 1er. Dans le chef des sociétés, associations, établissements ou organismes déterminés aux articles 98, 100 et 102 du Code des impôts sur les revenus, qui sont constitués ou procèdent à des augmentations de leur capital pendant

.../...

la période du 1er mars 1977 au 31 décembre 1977, les revenus distribués aux actions ou aux parts de capitaux investis, représentatives d'apports en numéraire effectués pour la réalisation de ces opérations, sont exclus des bénéfices sociaux imposables à l'impôt des sociétés, aux conditions énoncées ci-après.

§ 2. L'immunité prévue au § 1er est acquise aux revenus distribués dans la mesure où ceux-ci n'excèdent pas annuellement 5 % du capital qui a fait l'objet d'une libération en numéraire opérée pendant la période du 1er mars 1977 au 31 décembre 1977 et qui est représenté par des actions ou des parts de capitaux investis, ce capital étant éventuellement augmenté des primes d'émission versées par les actionnaires ou associés et inscrites au bilan de la société.

L'immunité est applicable :

- a) en ce qui concerne les sociétés qui procèdent à l'augmentation de leur capital plus de trois ans après leur constitution, pendant chacun des cinq premiers exercices sociaux suivant celui au cours duquel cette augmentation de capital a été réellement libérée;
- b) en ce qui concerne les sociétés constituées pendant la période de référence prévue à l'alinéa 1er ou les sociétés qui procèdent à l'augmentation de leur capital dans les trois ans suivant leur constitution, pendant chacun des troisième à septième exercices sociaux suivant celui de leur constitution".

Le § 5 du même article 1er gagnerait à être rédigé ainsi qu'il suit :

.../...

"Les sociétés qui bénéficient de l'immunité prévue par le présent article et qui procèdent, avant l'expiration de la période quinquennale prévue au § 2 à des réductions de capital non motivées par l'apurement comptable de pertes portées à l'actif du bilan, perdent le bénéfice des dispositions des §§ 1er et 2 à raison de la quotité du capital réellement libéré qui est annulée par ces réductions de capital, et ce à partir de l'exercice social au cours duquel le capital est réduit".

Article 2.

Le § 7 de l'article 2 serait mieux rédigé ainsi qu'il suit :

"L'excédent prévu au § 3 n'est retenu qu'à concurrence de 40 % de la valeur d'investissement ou de revient des biens amortissables au gré du contribuable, et pour autant que cette quotité de 40 % soit supérieure à 50.000 francs".

Au § 9, 1°, la référence à la liste des établissements financiers et entreprises y assimilées, figurant à l'article 87, 1°, de l'arrêté royal du 4 mars 1965 d'exécution au Code des impôts sur les revenus, constitue une mauvaise technique législative.

Comme aucune habilitation ne peut être donnée au Roi pour modifier le champ d'application de la loi fiscale, on doit constater que la loi en projet aura pour conséquence de cliquer la liste en cause dans la mesure où elle servira de soutien à l'application de la loi et que les modifications éventuellement apportées à l'article 87, 1°, de l'arrêté royal n'auront pas d'effet quant à la portée de la référence figurant dans la loi, celle-ci continuant à s'attacher à la liste des établissements financiers telle qu'elle se présentera au moment de l'entrée en vigueur de la loi.

.../...

Afin d'éviter toute erreur d'interprétation quant à ce, la disposition pourrait être complétée par les mots "tels que le texte en est établi au moment de l'entrée en vigueur de la présente disposition".

Au même § 9, 2°, il est proposé d'écrire : "... une comptabilité répondant aux prescriptions légales et aux exigences de la technique comptable ..." plutôt que d'invoquer le "vœu de la législation".

Une référence plus précise serait trop longue et n'offrirait pas une complète sécurité juridique.

Selon les explications fournies par le fonctionnaire délégué, l'absence de la notice explicative qui, aux termes du § 10 de l'article 2, devra être annexée à la déclaration ne constituera pas une cause de déchéance pour l'obtention de l'immunité fiscale.

Transmise ultérieurement, avant taxations, cette notice pourrait encore être prise en considération.

Il est dès lors préférable, pour éviter toute erreur d'interprétation, de supprimer les mots "Pour bénéficier des dispositions du présent article".

Article 3.

Afin de prévenir des objections d'ordre constitutionnel que cet article pourrait soulever, il est suggéré qu'il soit prévu dans l'article 3 que les habilitations qu'il donne au Roi soient limitées dans le temps et que les arrêtés qui seraient pris en vertu de ces habilitations soient soumis à la ratification du législateur dans le délai que la loi déterminera.

In de aanhef moet de vermelding "Gelet op het advies van de Raad van State" vervallen, aangezien dat advies bij de memorie van toelichting van het ontwerp moet worden gevoegd.

*

Artikel 1.

Aan het slot van § 1 is de zinsnede "op dezelfde wijze als die waarop de provisies en de vrijgestelde meerwaarden krachtens de artikelen 23, 45, 7°, en 105 tot 107 van hetzelfde Wetboek" overbodig, en zelfs gevaarlijk in zover die verwijzing tot enige verwarring kan leiden bij het interpreteren van de tekst.

In de genoemde artikelen gaat het immers meestal om vrijstellingen betreffende aangelegde provisies die later geregulariseerd moeten worden, terwijl de in het wetsontwerp bedoelde vrijstelling definitief en zonder voorbehoud is.

In § 2 dient te worden gepreciseerd dat de grens van 5 % "jaarlijks" van toepassing is op de inkomsten die gedurende vijf jaar worden uitgekeerd met vrijstelling van vennootschapsbelasting.

Duidelijkheidshalve redigere men de §§ 1 en 2 van artikel 1 als volgt :

"§ 1. Voor vennootschappen, verenigingen, inrichtingen of instellingen als bepaald in de artike-

.../...

len 98, 100 en 102 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, die in de periode van 1 maart 1977 tot 31 december 1977 opgericht worden of hun kapitaal verhogen, worden de inkomsten, uitgekeerd aan aandelen of aan deelbewijzen van belegde kapitalen die inbreng in geld met het oog op die verrichtingen vertegenwoordigen, van de in de vennootschapsbelasting belastbare vennootschapswinst uitgesloten onder de hierna bepaalde voorwaarden.

§ 2. De in § 1 bedoelde vrijstelling wordt verleend voor de uitgekeerde inkomsten in zover zij jaarlijks niet meer bedragen dan 5 % van het kapitaal dat in de periode van 1 maart 1977 tot 31 december 1977 in geld afbetaald is en dat vertegenwoordigd wordt door aandelen of deelbewijzen van belegde kapitalen, welk kapitaal eventueel wordt vermeerderd met de uitgiftepremies die door de aandeelhouders of vennoten gestort en op de balans van de vennootschap ingeschreven zijn.

De vrijstelling geldt :

- a) ten aanzien van vennootschappen die meer dan drie jaar na hun oprichting hun kapitaal verhogen, tijdens elk van de eerste vijf boekjaren volgend op dat waarin die kapitaalverhoging werkelijk afbetaald is;
- b) ten aanzien van vennootschappen die tijdens de in het eerste lid bepaalde referentieperiode opgericht zijn of van vennootschappen die hun kapitaal binnen drie jaar na hun oprichting verhogen, tijdens elk boekjaar, van het derde tot het zevende, volgend op dat van hun oprichting".

.../...

Paragraaf 5 van hetzelfde artikel 1 zou beter als volgt worden geredigeerd :

"Vennootschappen die de in dit artikel bedoelde vrijstelling genieten en vóór het verstrijken van de in § 2 bepaalde periode van vijf jaar hun kapitaal verminderen om een andere reden dan om op het actief van hun balans geboekte verliezen boekhoudkundig aan te zuiveren, verliezen, met ingang van het boekjaar waarin het kapitaal verminderd is, het genot van het bepaalde in de §§ 1 en 2 voor het gedeelte van het werkelijk afbetaalde kapitaal dat door die kapitaalverminderingen teniet wordt gedaan".

Artikel 2.

Paragraaf 7 van artikel 2 zou beter als volgt worden geredigeerd :

"Het in § 3 bedoelde verschil in meer wordt slechts in aanmerking genomen tot 40 % van de aanschaffings- of beleggingswaarde van de goederen die naar wens van de belastingplichtige kunnen worden afgeschreven, en voor zover die 40 % meer bedraagt dan 50.000 frank".

In § 9, 1°, is de verwijzing naar de lijst van de financiële instellingen en ermee gelijkgestelde ondernemingen welke voorkomt in artikel 87, 1°, van het koninklijk besluit van 4 maart 1965 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelasting, een voorbeeld van slechte wetgevingstechniek.

.../...

Aangezien aan de Koning geen machtiging kan worden verleend om het toepassingsgebied van de belastingwet te wijzigen, moet worden geconstateerd dat de ontwerp-wet tot gevolg zal hebben dat de bewuste lijst vast zal liggen in de mate waarin zij de toepassing van de wet zal schragen, en dat eventuele wijzigingen van artikel 87, 1°, van het koninklijk besluit geen invloed zullen hebben op de draagwijdte van de verwijzing in de wet, die het immers zal blijven houden op de lijst van de financiële instellingen zoals die er bij de inwerkingtreding van de wet zal uitzien.

Ter voorkoming van verkeerde interpretatie daaromtrent, kan de bepaling worden aangevuld met de woorden "zoals de tekst ervan is vastgesteld op het tijdstip dat deze bepaling in werking treedt".

In dezelfde § 9, onder 2°, verwijze men niet naar "de wil van de wetgeving" maar leze men : "... die niet boekhouden overeenkomstig de wettelijke voorschriften en de vereisten inzake boekhoudtechniek".

Een omstandige verwijzing zou te lang uitvallen en zou geen volledige rechtszekerheid bieden.

Volgens de gemachtigde ambtenaar zou het ontbreken van de verklarende nota die naar luid van § 10 van artikel 2 bij de aangifte moet worden gevoegd, geen grond tot uitsluiting van de belastingvrijdom opleveren.

.../...

Mocht zodanige nota naderhand, vóór de aanslag, worden voorgelegd, dan zou ze nog in aanmerking kunnen worden genomen.

Opdat de bepaling niet verkeerd kan worden geïnterpreteerd, verdient het dus aanbeveling de woorden "Om te kunnen genieten van het bepaalde in dit artikel" te schrappen.

Artikel 3.

Om mogelijke bezwaren in verband met de grondwettigheid van dit artikel te ondervangen, wordt in overweging gegeven in artikel 3 te doen uitkomen dat de machtigingen welke het aan de Koning verleent, in de tijd beperkt zijn en dat de besluiten die op grond van die machtigingen mochten worden vastgesteld, ter bekrachtiging aan de wetgever moeten worden voorgelegd binnen de bij de wet te stellen termijn.

La chambre était composée de

Messieurs : J. MASQUELIN,
de Heren :

H. ROUSSEAU,
Ch. HUBERLANT,

R. PIRSON,

C. DESCHAMPS,

Madame : J. TRUYENS,
Mevrouw :

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

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

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

J. TRUYENS.

De kamer was samengesteld uit

président,
voorzitter,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

assesseurs de la
section de législation,
bijzitters van de
afdeling wetgeving,

greffier,
griffier.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. J. MASQUELIN.

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

LE PRESIDENT - DE VOORZITTER,

J. MASQUELIN.