

ROYAUME DE BELGIQUE.
-----KONINKRIJK BELGIE.
-----AVIS DU CONSEIL D'ETAT.
-----ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE.

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, neuvième chambre, saisie par le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances, le 20 mars 1985, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas trois jours, sur un projet de loi "relatif à l'entreprise d'une personne à responsabilité limitée", a donné le 25 mars 1985 l'avis suivant :

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, negende kamer, de 20e maart 1985 door de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van te hoogste drie dagen, van advies te dienen over een ontwerp van wet "betreffende de eenmansonderneming met beperkte aansprakelijkheid", heeft de 25e maart 1985 het volgend advies gegeven :

OBJET DE L'AMENDEMENT.

Comme l'explique sa justification, l'amendement tend à modifier le statut fiscal de l'entreprise d'une personne à responsabilité limitée, tel qu'il est établi dans le projet de loi actuellement examiné par la Chambre des Représentants (1).

Selon l'amendement, l'entreprise d'une personne à responsabilité limitée est soumise à l'impôt des sociétés (et plus précisément à l'impôt non réduit de 45 p.c.), à moins qu'elle n'ait opté pour l'assujettissement à l'impôt des personnes physiques.

EXAMEN DU TEXTE.Article 96.

L'article 20, 2°, c, du Code des impôts sur les revenus est déjà très développé. L'ajout que l'amendement apporte à cet article rend celui-ci difficilement compréhensible. Aussi est-il proposé de ne pas compléter le c de l'article 20, 2°, mais d'introduire un d dans cette dernière disposition.

.../...

(1) Doc. parl. Chambre, session 1984-1985, n° 1049-1.

En conséquence, l'article 96 devrait être rédigé comme suit :

"Article 96.-

L'article 20, 2°, du même Code, modifié par la loi du 5 janvier 1976, est complété par la disposition suivante :

"d) des propriétaires ... (la suite comme au texte)".

Article 97.

A la fin du 1°, pour respecter le parallélisme des énumérations, il convient d'écrire : " ... et les mots "associés ou membres" sont remplacés deux fois par les mots "associés, propriétaires ou membres";".

Le 2° tend à compléter l'article 25, § 2, actuellement en vigueur. Ce paragraphe concerne les sociétés et associations visées au paragraphe 1er. Le texte que le 2° tend à ajouter a un objet distinct puisqu'il a trait aux entreprises d'une personne à responsabilité limitée. Il est dès lors proposé, dans un souci de clarté, de faire de ce texte un alinéa 2.

En conséquence, il y a lieu d'écrire :

"2° le paragraphe 2 est complété par un alinéa 2 rédigé comme suit :

"Dans les entreprises ... (la suite comme au texte)".

Article 98.

Dans le liminaire de l'article, il y a lieu de mentionner la loi modificative du 5 janvier 1976. Le liminaire devrait dès lors être rédigé comme suit :

"L'intitulé du titre II, chapitre II, section IV, sous-section première, C, du même Code, modifié par la loi du 5 janvier 1976, est remplacé par l'intitulé suivant :".

Dans le nouvel intitulé que l'amendement tend à donner au C, il serait préférable d'écrire : " ... et des propriétaires d'entreprises d'une personne à responsabilité limitée".

Article 99/2.

Dans le liminaire, il n'y a pas lieu de faire mention de la loi du 25 juin 1973, puisque la modification apportée par cette loi est devenue sans objet par l'effet de lois modificatives ultérieures.

Article 99/4.

L'insertion à l'article 95, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus, de la mention des entreprises d'une personne à responsabilité limitée, doit entraîner une modification supplémentaire de ce même alinéa. A la fin

.../...

de celui-ci, il faut non seulement viser l'impôt des personnes physiques "dans le chef (des) associés" mais aussi le même impôt "dans le chef du propriétaire de l'entreprise d'une personne à responsabilité limitée". Cette modification complémentaire fait l'objet du 2° dans le texte proposé ci-après :

"2° dans le même alinéa, les mots "dans le chef de leurs associés" sont remplacés par les mots "dans le chef de leurs associés ou de leur propriétaire";".

Le 2° du texte en projet complète l'article 95, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus par un texte qui, en plus de l'habilitation déjà donnée au Roi par cette disposition, lui donne celle de fixer "les règles de détermination des revenus imposables et des pertes professionnelles à retenir dans le chef du propriétaire d'une entreprise d'une personne à responsabilité limitée". Cette habilitation donnée au Roi concerne directement l'établissement de la base imposable, c'est-à-dire l'assiette de l'impôt. Une telle matière est de la compétence exclusive du législateur, en vertu de l'article 110 de la Constitution, et ne peut faire l'objet d'une attribution de pouvoir au Roi.

A cet égard, le Conseil d'Etat ne peut que rappeler l'observation qu'il a faite sur le projet de loi qui est devenu la loi du 27 décembre 1984 portant des dispositions fiscales, laquelle a remplacé l'article 95, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus, disposition que l'amendement tend à compléter (1).

.../...

(1) Doc. parl. Chambre, session 1984-1985, n° 1010-1, p. 24.

Article 99/6.

L'article apporte trois modifications à l'article 101 du Code. Les deux premières modifications ont pour effet de compléter chacune une énumération, sans respecter cependant un parallélisme dans l'ordre des points contenus dans ces deux énumérations.

Pour assurer la clarté du texte, il paraît indispensable de remplacer complètement l'article 101.

Le texte suivant est proposé :

"Article 99/6.-

L'article 101 du même Code est remplacé par la disposition suivante :

"Article 101. A défaut d'exécution, après rappel, de l'obligation visée à l'article 219, par les sociétés ou les entreprises d'une personne à responsabilité limitée qui n'ont pas opté pour l'assujettissement de leurs bénéfices à l'impôt des personnes physiques, le montant total des sommes allouées ou attribuées à des associés ou à des propriétaires non expressément identifiés, est incorporé à la base taxable dans le chef de la société ou de l'entreprise".

Article 99/9.

L'article tend à modifier l'article 118 du Code des impôts sur les revenus, qui est applicable "en cas de

.../...

partage de l'avoir social".

Dans l'élaboration du projet de loi relative à l'entreprise d'une personne à responsabilité limitée, le Gouvernement a délibérément écarté la notion de "société" (1). C'est pourquoi le projet n'emploie pas l'expression "avoir social". Il n'emploie pas non plus celle de "capital social".

Par souci de concordance, il convient d'éviter d'introduire dans l'article 118 du Code, une disposition étendant aux entreprises d'une personne à responsabilité limitée, une règle relative au partage de l' "avoir social".

Un texte est proposé ci-après pour résoudre cette question. D'une part, il tend à la modification de l'intitulé de la sous-section II. D'autre part, il insère dans le projet un article assimilant, pour l'application de ladite sous-section II, à l'avoir social d'une société, l'avoir et le capital d'une entreprise d'une personne à responsabilité limitée.

L'article 99/9 pourrait, dès lors, être rédigé comme suit :

"Article 99/9.-

§ 1er. L'intitulé du titre III, chapitre II, section V, sous-section II, du même Code est remplacé par l'intitulé suivant :

"Partage de l'avoir social ou de l'avoir d'une entreprise d'une personne à responsabilité limitée".

.../...

(1) Doc. parl. Chambre, session 1984-1985, n° 1049-1, p. 5.

§ 2. Il est inséré dans le même Code un article 118bis rédigé comme suit :

"Article 118bis. Pour l'application de la présente sous-section, à l'exception de l'article 120, l'avoir et le capital des entreprises d'une personne à responsabilité limitée sont assimilés respectivement à l'avoir social et au capital social d'une société".

Article 99/11.

Dans le liminaire, il n'y a pas lieu de faire mention de la loi du 1er juillet 1964, puisque la modification apportée par cette loi est devenue sans objet par l'effet de la loi modificative ultérieure.

A l'article 123, § 1er, 1° et 2°, en projet, du Code des impôts sur les revenus, il est proposé d'écrire :

- "1° qui fusionnent par absorption ou par création d'une nouvelle société ou d'une nouvelle entreprise d'une personne à responsabilité limitée;
- 2° qui sont scindées par apport de l'intégralité de leur actif et de leur passif à plusieurs autres sociétés existantes ou nouvelles ou à plusieurs autres entreprises d'une personne à responsabilité limitée;"

.../...

Article 99/12.

L'article 124, § 1er, 2°, en projet, impose la condition "que les apports aux sociétés ou entreprises absorbantes ou nées de la fusion ou scission soient uniquement rémunérés en droits sociaux de ces sociétés ou entreprises".

Etant donné que le projet écarte la notion de société pour les entreprises d'une personne à responsabilité limitée, on ne conçoit pas qu'il y ait des droits sociaux à l'égard de ces entreprises. Il y aurait, dès lors, lieu d'écrire : "soient uniquement rémunérés en droits sociaux dans ces sociétés ou en droits sur ces entreprises".

Article 99/14.

Conformément à l'usage, il conviendrait de rédiger la phrase liminaire comme suit :

"L'article 126, alinéa 2, du même Code, remplacé par la loi du 28 décembre 1983, est complété comme suit :

"d) ...".

Article 99/19.

Dans un souci de clarté, il serait préférable de rédiger l'article comme suit :

.../...

"Article 99/19.-

L'article 148, alinéa 1er, 2°, b, deuxième tiret, du même Code, remplacé par la loi du 28 décembre 1983, est remplacé par la disposition suivante :

"- des revenus visés à l'article 20, 1°, en qualité d'associé dans des sociétés ou de propriétaire d'une entreprise d'une personne à responsabilité limitée, qui ont opté pour l'assujettissement de leurs bénéfices dans le chef de leurs associés ou de leur propriétaire;".

Article 99/20.

Des erreurs se sont glissées dans la mention des lois modificatives.

Le liminaire doit être rédigé comme suit :

"A l'article 164, alinéa 1er, du même Code, modifié par les lois des 15 juillet 1966 et 25 juin 1973, sont apportées les modifications suivantes :".

Article 99/24.

Seule la loi du 3 novembre 1976 a modifié l'article 217, alinéa 2. Il y a donc lieu d'écrire : "Dans l'article 217, alinéa 2, du même Code, modifié par la loi du 3 novembre 1976, ...".

.../...

Article 99/26.

Conformément à l'usage, il conviendrait d'écrire :
"L'article 262 du même Code est complété comme suit : 5° ...".

Article 99/27.

Encore que le texte actuel de l'article 299, alinéa 1er, du Code ne contienne pas la précision indiquée ci-après, il serait plus clair d'écrire dans le texte nouveau :

"Le recouvrement de l'impôt établi à charge des associés ... peut aussi être poursuivi directement à charge de la société ou de l'entreprise, dans la mesure où cet impôt correspond soit proportionnellement à la part de ces associés, soit à la part du propriétaire, dans les bénéfices ou profits réservés de cette société ou de cette entreprise".

DOEL VAN HET AMENDEMENT.

Zoals in de verantwoording is uiteengezet, strekt het amendement tot wijziging van het fiscaal statuut van de eenmansonderneming met beperkte aansprakelijkheid, zoals dat statuut vastgesteld is in het wetsontwerp dat thans door de Kamer van Volksvertegenwoordigers wordt onderzocht (1).

Volgens het amendement is de vennootschapsbelasting (bepaaldelijk het niet verlaagde tarief van 45 pct.) van toepassing op de eenmansonderneming met beperkte aansprakelijkheid, tenzij deze gekozen heeft om onder de regeling van de personenbelasting te vallen.

ONDERZOEK VAN DE TEKST.Artikel 96.

Artikel 20, 2°, c, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen is reeds zeer uitgebreid. Hetgeen door dit amendement aan het artikel toegevoegd wordt, maakt dat dit moeilijk te begrijpen wordt. Er wordt dan ook voorgesteld niet te werken met een aanvulling van de tekst onder c van artikel 20, 2°, maar hierin een d in te voegen.

.../...

(1) Gedr. St. Kamer, zitting 1984-1985, nr. 1049-1.

Artikel 96 zou dan als volgt geredigeerd moeten worden :

"Artikel 96.-

Artikel 20, 2°, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wet van 5 januari 1976, wordt aangevuld met de volgende bepaling :

"d) van de eigenaars ... (voorts zoals in de tekst)".

Artikel 97.

Aan het slot van 1° zou men, om de opsommingen parallel te houden, moeten schrijven : "... en de woorden "vennoten of leden" tweemaal vervangen door de woorden "vennoten, eigenaars of leden".

De bedoeling van 2° is het aanvullen van het thans geldende artikel 25, § 2. Deze paragraaf heeft betrekking op de in paragraaf 1 bedoelde vennootschappen en verenigingen. De tekst welke 2° bedoelt in te voegen heeft een ander onderwerp; hij heeft betrekking op de eenmansondernemingen met beperkte aansprakelijkheid. Duidelijkheidshalve wordt daarom voorgesteld van deze tekst een tweede lid te maken.

Bijgevolg schrijve men :

"2° paragraaf 2 wordt aangevuld met een tweede lid, luidend als volgt :

"In eenmansondernemingen ... (voorts zoals in de tekst)".

.../...

Artikel 98.

In de inleidende volzin van het artikel dient de wijzigingswet van 5 januari 1976 te worden vermeld. De inleidende volzin zou derhalve als volgt moeten worden gesteld :

"Het opschrift van titel II, hoofdstuk II, afdeling IV, onderafdeling I, C, van hetzelfde Wetboek, wordt vervangen door het volgende opschrift :".

In het nieuwe opschrift dat het amendement aan C wil geven, zou het verkieslijk zijn te schrijven : "... en van eigenaars van eenmansondernemingen met beperkte aansprakelijkheid".

Artikel 99/2.

Er is geen grond om in de inleidende volzin melding te maken van de wet van 25 juni 1973 daar de wijziging die deze wet heeft aangebracht, onwerkzaam is geworden ten gevolge van latere wijzigingswetten.

Artikel 99/4.

Het feit dat de vermelding van de eenmansondernemingen met beperkte aansprakelijkheid in artikel 95, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen wordt opgenomen, moet een bijkomende wijziging van datzelfde lid tot gevolg hebben. Aan het einde hiervan be-

.../...

hoort niet alleen melding gemaakt te worden van de personenbelasting "ten name van (de) vennoten", maar ook van dezelfde belasting "ten name van de eigenaar van de eenmansonderneming met beperkte aansprakelijkheid". In deze bijkomende wijziging wordt voorzien in 2° van de hierna voorgestelde tekst :

"2° in hetzelfde lid worden de woorden "ten name van hun vennoten" vervangen door de woorden "ten name van hun vennoten of van hun eigenaar";".

Het 2° van de ontworpen tekst vult artikel 95, tweede lid van het Wetboek van de inkomstenbelastingen aan met een tekst die de Koning, naast de machtiging die Hem door deze bepaling reeds is gegeven, bevoegdheid verleent voor het bepalen van "de regelen volgens welke de belastbare inkomsten en de bedrijfsverliezen worden vastgesteld ten name van de eigenaar van een eenmansonderneming met beperkte aansprakelijkheid". De machtiging die aldus aan de Koning wordt gegeven, heeft rechtstreeks betrekking op het bepalen van de belastbare grondslag, dit wil zeggen de grondslag van de belasting. Een zodanige aangelegenheid behoort krachtens artikel 110 van de Grondwet uitsluitend tot de bevoegdheid van de wetgever en ten aanzien ervan kan aan de Koning geen bevoegdheid worden opgedragen.

In dit opzicht kan de Raad van State alleen maar verwijzen naar de opmerking die hij gemaakt heeft bij het wetsontwerp dat de wet van 27 december 1984 houdende fiscale bepalingen geworden is, welke wet artikel 95, tweede

.../...

lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen vervangen heeft. Deze laatste bepaling zou nu door het amendement worden aangevuld (1).

Artikel 99/6.

Het artikel brengt drie wijzigingen aan in artikel 101 van het Wetboek. Ten gevolge van de eerste twee wijzigingen wordt telkens een opsomming aangevuld, zonder dat evenwel een parallellisme in acht wordt genomen in de schikking van de in die twee opsommingen voorkomende punten.

Voor de overzichtelijkheid van de tekst lijkt het onontbeerlijk artikel 101 in zijn geheel te vervangen.

De volgende tekst wordt voorgesteld :

"Artikel 99/6.-

Artikel 101 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen door de volgende bepaling :

"Artikel 101. Bij gebreke van uitvoering, na aanmaning, van de in artikel 219 bedoelde verplichting door vennootschappen of eenmansondernemingen met beperkte aansprakelijkheid die de aanslag van hun winsten in de personenbelasting niet ge-

.../...

(1) Gedr. St. Kamer, zitting 1984-1985, nr. 1010-1, blz. 24.

kozen hebben, worden de aan niet uitdrukkelijk geïdentificeerde vennoten of eigenaars verleende of toegekende bedragen algeheel opgenomen in de ten name van de vennootschap of van de onderneming belastbare grondslag".

Artikel 99/9.

Het artikel strekt tot wijziging van artikel 118 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen dat van toepassing is "ingeval het maatschappelijk vermogen wordt verdeeld".

Bij de voorbereiding van het ontwerp van wet betreffende de eenmansonderneming met beperkte aansprakelijkheid, heeft de Regering het begrip "vennootschap" bewust van de hand gewezen (1). Om die reden gebruikt het ontwerp niet de uitdrukking "maatschappelijk vermogen". Het gebruikt evenmin de uitdrukking "maatschappelijk kapitaal".

Ter wille van de overeenstemming dient te worden vermeden dat in artikel 118 van het Wetboek een bepaling wordt ingevoegd die een regel betreffende de verdeling van het "maatschappelijk vermogen" uitbreidt tot de eenmansondernemingen met beperkte aansprakelijkheid.

.../...

(1) Gedr. St. Kamer, zitting 1984-1985, nr. 1049-1, blz. 5.

Om dit probleem op te lossen wordt hierna een tekst voorgesteld. Enerzijds strekt die tekst tot wijziging van het opschrift van onderafdeling II. Anderzijds voegt hij in het ontwerp een artikel in dat het vermogen en het kapitaal van een eenmansonderneming met beperkte aansprakelijkheid, voor de toepassing van genoemde onderafdeling II, gelijkstelt met het maatschappelijk vermogen van een vennootschap.

Artikel 99/9 zou derhalve als volgt kunnen worden geredigeerd :

"Artikel 99/9.-

§ 1. Het opschrift van titel III, hoofdstuk II, afdeling V, onderafdeling II, van hetzelfde Wetboek wordt vervangen door het volgende opschrift :

"Verdeling van het maatschappelijk vermogen of van het vermogen van een eenmansonderneming met beperkte aansprakelijkheid".

§ 2. In hetzelfde Wetboek wordt een artikel 118bis ingevoegd, luidend als volgt :

"Artikel 118bis. Voor de toepassing van deze onderafdeling, artikel 120 uitgezonderd, worden het vermogen en het kapitaal van de eenmansondernemingen met beperkte aansprakelijkheid gelijkgesteld met onderscheidenlijk het maatschappelijk vermogen en het maatschappelijk kapitaal van een vennootschap".

.../...

Artikel 99/11.

In de inleidende volzin behoeft geen melding te worden gemaakt van de wet van 1 juli 1964, aangezien de door die wet aangebrachte wijziging onwerkzaam geworden is ten gevolge van de latere wijzigingswet.

In het ontworpen artikel 123, § 1, 1° en 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, schrijven :

- "1° die een fusie aangaan bij wege van opslorping of van oprichting van een nieuwe vennootschap of van een nieuwe eenmansonderneming met beperkte aansprakelijkheid;
- 2° die zich splitsen bij wege van inbreng van al hun activa en passiva in verscheidene andere bestaande of nieuwe vennootschappen of in verscheidene andere eenmansondernemingen met beperkte aansprakelijkheid;".

Artikel 99/12.

Het ontworpen artikel 124, § 1, 2°, legt de voorwaarde op "dat de inbrengsten in de opslorpende of de uit de fusie of de splitsing ontstane vennootschappen of ondernemingen uitsluitend in bewijzen van deelgerechtigheid van die vennootschappen of ondernemingen worden vergoed".

.../...

Aangezien het ontwerp het begrip vennootschap van de hand wijst voor de eenmansondernemingen met beperkte aansprakelijkheid, is het niet denkbaar dat er bewijzen van deelgerechtigdheid in die ondernemingen zouden bestaan. Men schrijve derhalve : "... uitsluitend in bewijzen van deelgerechtigdheid in die vennootschappen of in rechten op die ondernemingen worden vergoed".

Artikel 99/14.

Zoals gebruikelijk is, zou de inleidende volzin als volgt geredigeerd moeten worden :

"Artikel 126, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, vervangen bij de wet van 28 december 1983, wordt aangevuld als volgt :

"d) ...".

Artikel 99/19.

Duidelijkheidshalve zou het artikel beter geredigeerd worden als volgt :

"Artikel 99/19.-

Artikel 148, eerste lid, 2°, b, tweede streepje, van hetzelfde Wetboek, vervangen bij de wet van 28 december 1983, wordt vervangen door de volgende bepaling :

.../...

"- in artikel 20, 1°, bedoelde inkomsten als vennoot in vennootschappen of als eigenaar van een eenmansonderneming met beperkte aansprakelijkheid, die hebben gekozen dat hun winst ten name van de vennoten of van de eigenaar wordt belast;".

Artikel 99/20.

Er zijn vergissingen geslopen in de vermelding van de wijzigingswetten.

De inleidende volzin moet als volgt worden geredigeerd :

"In artikel 164, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wetten van 15 juli 1966 en 25 juni 1973, worden de volgende wijzigingen aangebracht :".

Artikel 99/24.

Alleen de wet van 3 november 1976 heeft artikel 217, tweede lid, gewijzigd. Er moet derhalve worden geschreven : "In artikel 217, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wet van 3 november 1976, ...".

.../...

Artikel 99/26.

Zoals gebruikelijk is, zou men moeten schrijven :
"Artikel 262 van hetzelfde Wetboek wordt aangevuld als
volgt : 5° ...".

Artikel 99/27.

Hoewel de hierna vermelde precisering niet voorkomt in de huidige tekst van artikel 299, eerste lid, van het Wetboek, zou men in de nieuwe tekst duidelijkheidshalve beter schrijven :

"De invordering van de belasting gevestigd ten name van vennoten ... kan ook rechtstreeks ten laste van de vennootschap of van de onderneming worden vervolgd voor zover die belasting overeenstemt hetzij met het proportionele aandeel van die vennoten, hetzij met het aandeel van de eigenaar, in de gereserveerde winsten of baten van die vennootschap of van die onderneming".

La chambre était composée de

Messieurs : Ch. HUBERLANT,
de Heren :

J.-J. STRYCKMANS
P. MARTENS,

Madame : R. DEROY,
Mevrouw :

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

Le rapport a été présenté par M. M. HANOTIAU, auditeur.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

R. DEROY.

De kamer was samengesteld uit

conseiller d'Etat, président,
staatsraad, voorzitter,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

greffier,
griffier.

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

Het verslag werd uitgebracht door de H. M. HANOTIAU, auditeur.

LE PRESIDENT - DE VOORZITTER,

Ch. HUBERLANT.