

ROYAUME DE BELGIQUE

Avis 34.559/2

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 13 décembre 2002, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas trois jours, sur un projet d'arrêté royal "pris en exécution de l'article 202, § 2, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 relatif à la détermination des actions ou parts qui ont la nature d'immobilisations financières dans le chef des établissements de crédit, des entreprises d'assurances et des sociétés de bourse", a donné le 17 décembre 2002 l'avis suivant :

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 34.559/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 13 december 2002 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van ten hoogste drie dagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot uitvoering van artikel 202, § 2, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 inzake de vaststelling van de aandelen die de aard van financiële vaste activa hebben ten name van de kredietinstellingen, de verzekeringsondernemingen en de beursvennootschappen", heeft op 17 december 2002 het volgende advies gegeven :

Suivant l'article 84, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat, inséré par la loi du 4 août 1996, la demande d'avis doit spécialement indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

La lettre s'exprime en ces termes :

"L'urgence est motivée par le fait :

- que l'article 202, § 2 du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il a été modifié par l'article 9 de la loi du ... modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale trouve à s'appliquer à partir de l'exercice d'imposition 2004 pour la déduction des revenus d'actions ou parts à titre de revenus définitivement taxés;
- que le présent arrêté royal a pour but de déterminer les actions ou parts qui ont la nature d'immobilisations financières en vue de la déduction desdits revenus à titre de revenus définitivement taxés dans le chef des trois catégories de contribuables visées à l'article 202, § 2, alinéa 2, du même Code;
- qu'il convient dès lors de préciser aussi rapidement que possible les revenus d'actions ou parts se rattachant à l'exercice d'imposition 2004, soit les revenus qui sont perçus dans la plupart des cas au cours de l'exercice social 2003, qui peuvent donner lieu à une déduction à titre de revenus définitivement taxés dans le chef de ces contribuables."

*

* *

Sur la base des informations en la possession du Conseil d'Etat, la loi qui constituera la base légale de l'arrêté en projet ne saurait être considérée comme un texte devenu définitif, puisqu'elle n'a pas encore été votée en séance plénière du Sénat.

La demande d'avis est dès lors prématurée.

.../...

Le Conseil d'Etat croit néanmoins utile d'attirer l'attention de l'auteur sur le point suivant.

Le projet d'arrêté royal est pris en exécution de l'article 202, § 2, alinéa 2, du CIR, tel qu'il serait modifié par la loi actuellement soumise au Parlement modifiant le régime des sociétés en matière d'impôt sur les revenus. Aux termes de cette disposition, " le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, les actions ou parts qui ont la nature d'immobilisations financières pour l'application de l'alinéa 1^{er}, 2^o (de l'article 202 nouveau) dans le chef des établissements de crédit (...) des entreprises d'assurances (...) et des sociétés de bourse (...)).

En ce qui concerne les compagnies d'assurances, il y a lieu d'entendre par actions et parts qui ont la nature d'immobilisations financières, suivant les dispositions en projet, "les actions et parts à comptabiliser sous le poste C II «placement dans des entreprises liées et participation» du bilan tel que ce poste du bilan est décrit par l'arrêté royal du 17 novembre 1994 relatif aux comptes annuels des entreprises d'assurances".

La réforme en projet impliquera pour les compagnies d'assurances qui sont obligées de placer leur réserve mathématique notamment en actions de société, que désormais, les dividendes de ces placements ne pourront plus être déduits des bénéfices imposables des compagnies d'assurances au titre de revenu définitivement taxé et seront soumis à la double imposition économique.

La question se pose de savoir si la réforme en projet est compatible avec le principe d'égalité puisqu'elle aboutit à traiter de manière quasi identique des sociétés qui se trouvent dans des situations différentes.

L'auteur du projet pourrait, en ce qui concerne les compagnies d'assurances, prévoir une dérogation à la notion d'immobilisation analogue à celle prévue par l'article 47, § 1^{er}, alinéa 2, du CIR pour l'application de l'exonération des plus-values réalisées sur une immobilisation corporelle : "sont assimilés à des immobilisations corporelles, les terrains et constructions figurant sous le poste placements de l'actif, conformément à la législation relative aux comptes annuels des entreprises d'assurances" (texte modifié par la loi du 22 décembre 1998 portant des dispositions fiscales et autres).

Volgens artikel 84, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, ingevoegd bij de wet van 4 augustus 1996, moeten in de adviesaanvraag in het bijzonder de redenen worden aangegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval luidt de motivering in de brief als volgt :

"L'urgence est motivée par le fait :

- que l'article 202, § 2 du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il a été modifié par l'article 9 de la loi du ... modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale trouve à s'appliquer à partir de l'exercice d'imposition 2004 pour la déduction des revenus d'actions ou parts à titre de revenus définitivement taxés;
- que le présent arrêté royal a pour but de déterminer les actions ou parts qui ont la nature d'immobilisations financières en vue de la déduction desdits revenus à titre de revenus définitivement taxés dans le chef des trois catégories de contribuables visées à l'article 202, § 2, alinéa 2, du même Code;
- qu'il convient dès lors de préciser aussi rapidement que possible les revenus d'actions ou parts se rattachant à l'exercice d'imposition 2004, soit les revenus qui sont perçus dans la plupart des cas au cours de l'exercice social 2003, qui peuvent donner lieu à une déduction à titre de revenus définitivement taxés dans le chef de ces contribuables."

*

* *

Uit de informatie waarover de Raad van State beschikt, blijkt dat de wet die de rechtsgrond van het ontworpen besluit moet vormen niet als een definitieve regeling kan worden beschouwd, aangezien ze nog niet is aangenomen in de plenaire vergadering van de Senaat.

De adviesaanvraag is dus voorbarig.

De Raad van State vindt het evenwel nuttig de aandacht van de steller van het ontwerp op het volgende punt te vestigen.

.../...

Het ontwerp van koninklijk besluit wordt vastgesteld ter uitvoering van artikel 202, § 2, tweede lid, van het WIB, zoals het gewijzigd wordt door de thans aan het parlement voorgelegde wet tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen. Volgens deze bepaling "(bepaalt) de Koning, bij in Ministerraad overlegd besluit, de aandelen die de aard van financiële vaste activa hebben voor de toepassing van het eerste lid, 2° (van het nieuwe artikel 202) ten name van de kredietinstellingen (...) de verzekeringsondernemingen (...) en de beursvennootschappen (...)".

Wat de verzekeringsmaatschappijen betreft, behoort volgens de ontworpen bepalingen onder aandelen die de aard van financiële vaste activa hebben, verstaan te worden "de in post C II "Beleggingen in verbonden ondernemingen en deelnemingen" van de balans te boeken aandelen en deelbewijzen, zoals die balanspost wordt omschreven in het koninklijk besluit van 17 november 1994 betreffende de jaarrekening van verzekeringsondernemingen".

De ontworpen hervorming zal voor de verzekeringsmaatschappijen, die verplicht zijn hun mathematische reserve inzonderheid in aandelen van vennootschappen te beleggen, tot gevolg hebben dat de dividenden van die beleggingen voortaan niet meer van de belastbare winsten van de verzekeringsmaatschappijen zullen kunnen worden afgetrokken als definitief belast inkomen, waardoor zij uit economisch standpunt twee keer zullen worden belast.

De vraag rijst of de ontworpen hervorming verenigbaar is met het gelijkheidsbeginsel, aangezien zij ertoe leidt vennootschappen die zich in onderscheiden situaties bevinden op bijna identieke wijze te behandelen.

Wat de verzekeringsmaatschappijen betreft, zou de steller van het ontwerp kunnen voorzien in een afwijking van het begrip vaste activa, zoals die waarin voorzien wordt door artikel 47, § 1, tweede lid, van het WIB wat betreft de toepassing van de vrijstelling van de meerwaarden die verwezenlijkt zijn op materiële vaste activa : "met materiële vaste activa worden gelijkgesteld, de terreinen en gebouwen die voorkomen onder de actiefpost beleggingen, overeenkomstig de wetgeving betreffende de jaarrekening van verzekeringsondernemingen" (tekst gewijzigd bij de wet van 22 december 1998 houdende fiscale en andere bepalingen).

La chambre était composée de

De kamer was samengesteld uit

Messieurs Y. KREINS,
de Heren

président de chambre,
kamervoorzitter,

Madame P. QUERTAINMONT,
Mevrouw M. BAGUET,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

Monsieur J. KIRKPATRICK,
de Heer

assesseur de la section de législation,
assessor van de afdeling wetgeving,

Madame A.-C. VAN GEERSDAELE,
Mevrouw

greffier assumé,
toegevoegd griffier.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, premier auditeur chef de section. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. P. BROUWERS, référendaire.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. REGNIER, eerste auditeur-afdelingshoofd. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de H. P. BROUWERS, referendaris.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. J. JAUMOTTE, conseiller d'Etat.

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

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

LE PRÉSIDENT - DE VOORZITTER,

A.-C. VAN GEERSDAELE

Y. KREINS