

SV

ROYAUME DE BELGIQUE

Avis 39.727/2

DE LA SECTION DE LÉGISLATION DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances, le 11 janvier 2006, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi "portant des dispositions fiscales diverses en matière de revenus mobiliers", a donné le 1^{er} février 2006 l'avis suivant :

Comme l'expose le projet d'exposé des motifs, l'avant-projet innove principalement dans deux matières :

- le régime des revenus mobiliers attribués en nature;
- le régime des revenus mobiliers d'origine étrangère et de certains revenus mobiliers belges que le projet soumet au même régime que les revenus d'origine étrangère.

I. Le régime des revenus mobiliers attribués en nature

Cette matière fait l'objet des articles 2, 5, 1° et 7°, et 9, 1° et 2°, de l'avant-projet. Ces dispositions appellent les observations suivantes.

Article 2

(nouvel article 20*bis*, en projet, du CIR 92)

L'article 20*bis*, en projet, généralise et complète le régime des revenus mobiliers attribués sous forme de titres qui fait actuellement l'objet de l'article 267, alinéa 3, du CIR 92, relatif au précompte mobilier et que l'article 9, 2°, de l'avant-projet abroge.

L'alinéa 1^{er} de l'article 20*bis*, en projet, serait mieux rédigé comme suit :

"Art. 20*bis*. En cas d'attribution ou de mise en paiement de revenus mobiliers sous forme de biens en nature, le montant du revenu imposable est égal à la valeur des biens à la date de leur attribution, même si le transfert effectif des biens n'a lieu qu'ultérieurement."

Cette formulation s'inspire de l'exposé des motifs.

Pour correspondre à la version néerlandaise, qui est mieux rédigée, l'alinéa 2 de la version française doit être rédigé comme suit :

"En cas d'attribution ou de mise en paiement de revenus sous forme de titres, la valeur à prendre en considération pour l'application de l'alinéa 1^{er} ne peut être ... (la suite comme à l'avant-projet)."

Article 5, 1° et 7°

(article 261, alinéa 1^{er}, 1° et alinéa 5, en projet, du CIR 92)

D'après le texte actuellement en vigueur de l'article 261, alinéa 1^{er}, du CIR 92, les redevables du précompte mobilier

"(...) doivent retenir celui-ci sur les revenus imposables nonobstant toute convention contraire".

Cette disposition, qui trouve son origine dans l'article 165 du CIR 64, ne signifie pas que, si le débiteur des intérêts s'engage à payer un intérêt net de précompte, prenant ainsi en charge le précompte mobilier, cette clause serait nulle. En effet, en ce cas, le Code précise à l'article 268 que

"Le précompte mobilier éventuellement supporté par le débiteur du revenu à la décharge du bénéficiaire est ajouté au montant de ce revenu pour le calcul du précompte mobilier."

Ainsi, si le précompte sur les intérêts est de 15 %, stipuler un intérêt de 85 % net de précompte revient au même que de stipuler un intérêt brut de 100 % ⁽¹⁾. La seule conséquence négative de la prise en charge du précompte mobilier par le débiteur

⁽¹⁾ La seule utilité de la stipulation d'un intérêt net est de protéger le prêteur contre une augmentation éventuelle du précompte mobilier.

des intérêts consiste en ceci que n'est pas déductible au titre de frais professionnels "le précompte mobilier supporté par le débiteur du revenu à la décharge du bénéficiaire" (CIR 92, article 53, 2°) ⁽²⁾.

La règle énoncée par l'article 261, alinéa 1^{er}, du CIR 92 qui impose au débiteur des revenus de retenir le précompte mobilier sur les revenus imposables "nonobstant toute convention contraire", est donc actuellement sans portée.

Après avoir retiré cette règle de l'alinéa 1^{er} de l'article 261 du CIR 92, l'avant-projet la rétablit dans un nouvel alinéa 5, première phrase (article 5, 7° de l'avant-projet), mais y déroge aussitôt en cas d'attribution ou de mise en paiement de revenus mobiliers autrement qu'en espèces : en ce cas, l'avant-projet prévoit que les redevables du précompte ont,

"(...) sauf convention contraire, (...) le droit de se faire remettre de manière anticipée le montant du précompte mobilier dû sur ces revenus".

Ainsi, l'avant-projet, qui a pour but de traiter les revenus mobiliers attribués en nature de la même manière que les revenus mobiliers attribués en espèces, établit à cet égard une discrimination apparente entre ces deux formes d'attribution du revenu.

Compte tenu des considérations qui précèdent, il y a lieu de remplacer la première phrase de cet alinéa 5, en projet, par la disposition suivante, qui ne fait que corriger une anomalie du texte actuellement en vigueur :

"Les redevables visés à l'alinéa 1^{er} peuvent, sauf convention contraire, retenir le précompte mobilier sur les revenus imposables."

⁽²⁾ Cette sanction est inopérante en cas de prise en charge par une société du précompte mobilier sur les dividendes qu'elle attribue, car à la différence des intérêts, les dividendes ne sont pas déductibles du bénéfice imposable de la société au titre de frais généraux.

Dans la deuxième phrase du même alinéa 5, en projet, il y a lieu d'éviter de répéter deux fois l'expression "de manière", en écrivant la fin de la phrase comme suit :

"(...) se faire remettre anticipativement, de quelque manière que ce soit, le montant du précompte mobilier dû sur ces revenus".

II. Régime des revenus mobiliers d'origine étrangère et de certains revenus mobiliers belges

La réforme du régime applicable aux revenus mobiliers d'origine étrangère, auquel le projet assimile certains revenus dont le débiteur est un résident, constitue le volet le plus important de l'avant-projet.

Il fait l'objet des articles 3, 4, 2° à 4°, 5, 2° à 6°, 6, 7, 8, 9, 3° et 4°, et 12 de l'avant-projet. Ces dispositions appellent les observations suivantes.

Observation générale

Les dispositions en projet se réfèrent notamment aux "intermédiaires financiers visés à l'article 2 de la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins de blanchiment de capitaux et de financement du terrorisme" (article 230, alinéa 2, b), en projet [article 4, 4°, de l'avant-projet] et article 264bis, alinéa 1^{er}, en projet, [article 7 de l'avant-projet]).

Il serait souhaitable d'introduire dans le Code une définition des intermédiaires financiers visés par ces dispositions en reprenant les éléments pertinents de l'article 2 de la loi du 11 janvier 1993, précitée : cette disposition visant, notamment, la Banque Nationale de Belgique, la Poste, la Caisse des Dépôts et Consignations, les personnes qui émettent ou gèrent des cartes de crédit, les entreprises de location-financement, les agents immobiliers, les entreprises de gardiennage, les personnes qui exploitent un ou plusieurs jeux de hasard de classe 1. Or, cette liste n'est manifestement pas appropriée pour définir le champ d'application des dispositions de l'avant-projet.

.../...

Article 3
(article 228 du CIR 92)

1. L'article 228, § 2, 2°, actuel, du CIR 92, définit les revenus de capitaux et biens mobiliers qui sont en principe imposables à l'impôt des non-résidents, sous réserve des exonérations prévues à l'article 230.

La finale du 2° du paragraphe 2 porte : "(...) ainsi que les revenus de même nature (que les revenus de capitaux et biens mobiliers) à charge d'un non-résident visé à l'article 227, lorsqu'ils sont produits ou recueillis en Belgique;"

Il ressort de la rédaction de l'article 3, 3°, de l'avant-projet et de l'exposé des motifs que ce dernier membre de phrase s'applique à tous les revenus de capitaux et biens mobiliers visés au paragraphe 2, 2°, de l'article 228 du CIR 92.

Le texte de l'article 228, § 2, 2°, en projet, reprend l'énumération de la disposition actuellement en vigueur en plaçant en tête le membre de phrase : "lorsqu'ils sont produits ou recueillis en Belgique".

Autant l'on comprend que des revenus professionnels puissent être produits en Belgique (voir l'article 228, § 2, 3°), autant il paraît inapproprié de parler de revenus de capitaux et biens mobiliers "produits en Belgique" : cette expression signifie simplement que ces revenus sont à charge d'un résident belge ou de l'établissement belge d'un résident étranger.

Dès lors, il est préférable de rédiger le début du texte en projet comme suit :

"2° les revenus de capitaux et biens mobiliers dont le débiteur est (...)"

2. L'énumération qui suit pourrait être simplifiée par la rédaction suivante :

"(...) dont le débiteur est assujetti à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés, à l'impôt des personnes morales ou à l'impôt des non-résidents, à condition, dans ce dernier cas, que les revenus soient imputés sur les résultats d'un établissement belge de ce non-résident ou qu'ils soient recueillis en Belgique".

En ce qui concerne les non-résidents, le texte proposé tient compte à la fois du texte de l'article 228, § 2, 2°, d) et e), et de l'article 230, alinéa 1^{er}, 1°, in fine.

3. Si le texte proposé pour l'article 228, § 2, 2°, en projet, du CIR 92 est adopté, il y aura lieu de modifier en conséquence l'article 228, § 2, 9°, j), du CIR 92.

Article 4

(article 230, en projet)

L'article 230 du CIR 92 énumère les revenus qui, par dérogation à l'article 228, sont exonérés de l'impôt des non-résidents.

Combiné avec l'article 230, 1°, du CIR 92 (auquel l'avant-projet n'apporte qu'une modification de pure forme), l'article 230, alinéa 1^{er}, 2° et alinéa 2, en projet, constitue un dédale dans lequel il est difficile de se retrouver.

Dans un souci de clarté et de simplification, il est proposé d'apporter au texte en projet les amendements suivants.

.../...

L'article 230, 1°, du CIR 92, outre la modification de forme prévue par l'avant-projet, serait rédigé de la même manière que le texte ici proposé pour l'article 228, § 2, 2° :

"2° les revenus de capitaux et biens mobiliers, autres que les dividendes, dont le débiteur est assujéti à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des personnes morales lorsque ces revenus sont imputés sur les résultats d'un établissement dont le débiteur dispose à l'étranger et ne sont pas recueillis en Belgique par le bénéficiaire".

La rédaction de l'article 230, alinéa 1^{er}, 2°, a) et b), serait modifiée de la même manière en ce qui concerne la définition du débiteur des revenus visés.

L'alinéa 2, en projet, de l'article 230 serait mieux rédigé comme suit :

"Les conditions auxquelles sont exonérés les revenus visés à l'alinéa 1^{er}, 2°, sont les suivantes :

- a) Le bénéficiaire des revenus doit remettre à l'intermédiaire visé au b) ou au débiteur des revenus une attestation par laquelle il certifie qu'il est un non-résident visé à l'article 227, qu'il n'a pas affecté les capitaux ou les instruments financiers productifs des revenus à l'exercice d'une activité professionnelle en Belgique et qu'il est plein propriétaire ou usufruitier des capitaux ou des instruments financiers productifs des revenus;
- b) Les revenus visés à l'alinéa 1^{er}, 2°, a) qui sont recueillis en Belgique doivent être payés au bénéficiaire à l'intervention d'un intermédiaire financier établi en Belgique ⁽³⁾ ou par le débiteur des revenus;
- c) Les revenus visés à l'alinéa 1^{er}, 2°, b), doivent être payés au bénéficiaire à l'intervention d'un intermédiaire financier établi en Belgique ⁽⁴⁾."

⁽³⁾ Sur la définition de ces intermédiaires, voir supra, observation générale.

⁽⁴⁾ Sur la définition de ces intermédiaires, voir supra, observation générale.

Article 5, 2°, 3°, 5° et 6°, de l'avant-projet

(article 261, alinéa 1^{er}, 1°, 2°, alinéa 2 et alinéa 4, en projet, du CIR 92)

L'article 261 du CIR 92 définit les cas dans lesquels les débiteurs des revenus ou les intermédiaires établis en Belgique qui interviennent dans le paiement des revenus sont redevables du précompte mobilier.

Les modifications apportées par le projet à cet article en rendent la lecture particulièrement difficile. C'est l'occasion de revoir les textes existants en fonction des modifications en projet.

Article 261, alinéa 1^{er}, 1°, et alinéa 2, en projet du CIR 92

L'alinéa 1^{er}, 1°, pourrait viser plus simplement, suivant la rédaction proposée pour les articles 228, § 2, 2° et 230, alinéa 1^{er}, 1° et 2°, a), de l'avant-projet,

"Les débiteurs des revenus de capitaux et biens mobiliers et de revenus divers visés à l'article 90, 6° ou 11°,

- a) lorsque ces débiteurs sont assujettis à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des personnes morales, sauf dans le cas visé à l'alinéa 2;
- b) lorsqu'ils sont assujettis à l'impôt des non-résidents et ont en Belgique un établissement sur les résultats desquels sont imputés lesdits revenus".

L'alinéa 2, en projet, de l'article 261 (article 5, 5°, de l'avant-projet) pourrait alors être rédigé comme suit :

"Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, 1°, a), les débiteurs des revenus visés par cette disposition, autres que les dividendes, ne sont pas redevables du précompte mobilier lorsque ces revenus sont imputés sur les résultats d'un établissement dont ils disposent à l'étranger et ne sont pas payés directement par eux au bénéficiaire des revenus."

.../...

Article 261, alinéa 1^{er}, 2°, c), en projet du CIR 92

Dans le 2°, c) du texte en projet (article 5, 3°, de l'avant-projet), les termes "des revenus visés aux articles 17, § 1^{er}, 1°, 2° et 4° et 90, 6° et 11°", pourraient être remplacés ⁽⁵⁾ par "des revenus de capitaux et biens mobiliers, autres que des revenus de la location, de l'affermage ou de l'usage et de la concession de biens mobiliers, ainsi que des revenus visés à l'article 90, 6° et 11°, ... (la suite comme à l'avant-projet)".

D'après l'exposé des motifs, l'expression "entreprise établie à l'étranger", visée à l'alinéa 4 de l'article 261, en projet, du CIR 92 (article 5, 6°, de l'avant-projet), englobe les établissements étrangers de sociétés résidentes. Cela ne ressort pas clairement du texte de l'alinéa 1^{er}, 2°, c), ni du texte de l'alinéa 4, en projet : ces dispositions devraient être complétées à cet égard.

Article 7

(article 264*bis*, en projet)

L'article 264*bis*, en projet, introduit une exemption du précompte mobilier qui concerne les revenus que l'article 230, alinéa 1^{er}, 2°, a) et b), en projet, exonère de l'impôt des non-résidents lorsque ces revenus sont payés directement par l'intermédiaire établi en Belgique ou par le débiteur au bénéficiaire moyennant la remise par ce dernier d'une attestation ad hoc. Comme le précise l'exposé des motifs, cet article 264*bis* vise le cas où ces revenus ne sont pas payés directement au bénéficiaire par l'intermédiaire établi en Belgique, mais bien à un autre intermédiaire.

Comme il s'agit de revenus dont le bénéficiaire est un non-résident sans établissement stable en Belgique, une exemption du précompte mobilier équivaut à une exemption de l'impôt des non-résidents : en pareil cas, l'impôt des non-résidents se limite en effet au précompte mobilier (article 248 du CIR 92).

La rédaction de l'article pourrait être considérablement allégée si le texte se référait aux revenus visés à l'article 230, alinéa 1^{er}, 2°.

⁽⁵⁾ Comme dans l'article 230, alinéa 1^{er}, 2°, b).

La rédaction suivante est proposée :

"Par dérogation à l'article 261, lorsqu'un intermédiaire financier établi en Belgique ⁽⁶⁾ ou un organisme de compensation ou de liquidation agréé établi en Belgique paie des revenus visés à l'article 230, alinéa 1^{er}, 2°, a) ou b), à un intermédiaire financier, il n'est pas redevable du précompte mobilier sur ces revenus à condition que ce dernier intermédiaire financier lui remette une attestation par laquelle il certifie que le bénéficiaire ... (la suite comme à l'alinéa 1^{er} de l'article 264*bis*, en projet).

Ce texte rend inutile l'alinéa 2 du texte en projet.

III. Entrée en vigueur (article 14 de l'avant-projet)

Pour éviter de répéter sept fois le membre de phrase "Par dérogation à l'alinéa 1^{er} ", le premier alinéa de l'article 14 devrait être complété par le membre de phrase suivant :

"Sous réserve des dérogations prévues ci-après ".

Moyennant cette modification, les termes "Par dérogation à l'alinéa 1^{er} " seront omis dans les sept alinéas suivants.

⁽⁶⁾ Sur la définition de l'intermédiaire financier, voir *supra*, observation générale.

La chambre était composée de

Messieurs	P. LIÉNARDY,	conseiller d'État, président,
	J. JAUMOTTE,	conseillers d'État,
Madame	M. BAGUET,	
Monsieur	J. KIRKPATRICK,	assesseur de la section de législation,
Madame	A.-C. VAN GEERSDAELE,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. J.-L. PAQUET, premier auditeur.

LE GREFFIER,

LE PRÉSIDENT,

A.-C. VAN GEERSDAELE

P. LIÉNARDY

SV

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 39.727/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 11 januari 2006 door de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van dertig dagen, van advies te dienen over een voorontwerp van wet "houdende diverse fiscale bepalingen inzake roerende inkomsten", heeft op 1 februari 2006 het volgende advies gegeven :

Zoals in het ontwerp van memorie van toelichting wordt aangegeven, worden door het voorontwerp voornamelijk in twee aangelegenheden vernieuwingen ingevoerd :

- in de regeling inzake roerende inkomsten toegekend in natura;
- in de regeling inzake roerende inkomsten van buitenlandse oorsprong en sommige Belgische roerende inkomsten die door het ontwerp onderworpen worden aan dezelfde regeling als de inkomsten van buitenlandse oorsprong.

I. De regeling inzake roerende inkomsten toegekend in natura

Deze aangelegenheid wordt behandeld in de artikelen 2, 5, 1° en 7°, en 9, 1° en 2°, van het voorontwerp. Die bepalingen geven aanleiding tot de volgende opmerkingen.

Artikel 2

(ontworpen nieuw artikel 20*bis* van het WIB 92)

Het ontworpen artikel 20*bis* vormt een veralgemening en aanvulling van de regeling inzake de roerende inkomsten toegekend in de vorm van effecten die thans vervat is in artikel 267, derde lid, van het WIB 92, wat de roerende voorheffing betreft, en die bij artikel 9, 2°, van het voorontwerp wordt opgeheven.

Het eerste lid van het ontworpen artikel 20*bis* zou beter als volgt worden gesteld :

"Art. 20*bis*. In geval van toekenning of betaalbaarstelling van roerende inkomsten in de vorm van goederen in natura is het bedrag van het belastbaar inkomen gelijk aan de waarde van de goederen op de datum van de toekenning ervan, zelfs wanneer de werkelijke overdracht van de goederen pas later plaatsvindt."

Deze formulering steunt op de memorie van toelichting.

.../...

Om overeen te stemmen met de Nederlandse versie, die beter geredigeerd is, moet het tweede lid van de Franse versie als volgt worden gesteld :

"En cas d'attribution ou de mise en paiement de revenus sous forme de titres, la valeur à prendre en considération pour l'application de l'alinéa 1^{er} ne peut être ... (voorts zoals in het voorontwerp)".

Artikel 5, 1° en 7°

(ontworpen artikel 261, eerste lid, 1°, en vijfde lid, van het WIB 92)

Volgens de thans geldende tekst van artikel 261, eerste lid, van het WIB 92, moeten degenen die de roerende voorheffing verschuldigd zijn

"... (de roerende voorheffing van de belastbare inkomsten inhouden) niettegenstaande elk hiermee strijdig beding".

Die bepaling, die teruggaat op artikel 165 van het WIB 64, betekent niet dat, als degene die de interesten verschuldigd is zich ertoe verbindt een interest te betalen die vrij is van voorheffing, en aldus de roerende voorheffing te zijnen laste neemt, die clause nietig zou zijn. Voor dat geval wordt in artikel 268 van het Wetboek immers het volgende bepaald :

"De roerende voorheffing die eventueel ten laste van de schuldenaar valt ter ontlasting van de verkrijger der inkomsten, wordt aan het bedrag van die inkomsten toegevoegd voor de berekening van de roerende voorheffing."

Als de voorheffing op interesten 15% bedraagt, komt het bepalen van een interest van 85%, vrij van voorheffing, aldus neer op het bepalen van een bruto-interest van 100% ⁽¹⁾. Het enige negatieve gevolg van het ten laste nemen van de roerende voorheffing door degene die de interest verschuldigd is, bestaat erin dat "de roerende voorheffing die de schuldenaar van het inkomen heeft gedragen tot ontlasting van de verkrijger" niet als beroepskosten in mindering kan worden gebracht (WIB 92, artikel 53, 2°) ⁽²⁾.

De regel vervat in artikel 261, eerste lid, van het WIB 92, waarbij aan degene die de inkomsten verschuldigd is de verplichting wordt opgelegd om de roerende voorheffing van de belastbare inkomsten in te houden "niettegenstaande elk hiermee strijdig beding", heeft thans dus geen gevolgen.

In het voorontwerp wordt die regel weggelaten uit het eerste lid van artikel 261 van het WIB 92. Daarna wordt hij in een nieuw vijfde lid, eerste zin (artikel 5, 7°, van het voorontwerp) weer ingevoerd. Toch wordt er in het voorontwerp dadelijk van de regel afgeweken in geval van toekenning of betaalbaarstelling van roerende inkomsten anders dan in geld : in het voorontwerp wordt bepaald dat, in dat geval, degenen die de voorheffing verschuldigd zijn

"(...) behoudens strijdig beding, (het recht hebben) zich voorafgaandelijk het bedrag van de roerende voorheffing te doen overhandigen".

Aldus wordt door het voorontwerp, dat tot doel heeft te komen tot een gelijke behandeling van de roerende inkomsten toegekend in natura en van de roerende inkomsten toegekend in geld, in dit opzicht een kennelijke discriminatie ingesteld tussen deze beide vormen van toekenning van het inkomen.

⁽¹⁾ Het enige nut van het bepalen van een netto-interest bestaat erin de kredietverlener te beschermen tegen een eventuele verhoging van de roerende voorheffing.

⁽²⁾ Die sanctie geldt niet wanneer een vennootschap de roerende voorheffing te haren laste neemt op de dividenden die ze uitkeert, aangezien dividenden, in tegenstelling tot interesten, niet als algemene kosten in mindering kunnen worden gebracht van de belastbare winst van de vennootschap.

Gelet op de voorgaande overwegingen, dient de eerste zin van het ontworpen vijfde lid te worden vervangen door de volgende bepaling, waarbij alleen een anomalie van de thans geldende tekst wordt gecorrigeerd :

"De in het eerste lid bedoelde belastingplichtigen kunnen, behoudens strijdig beding, de roerende voorheffing op de belastbare inkomsten inhouden."

In de Franse tekst van de tweede zin van datzelfde ontworpen vijfde lid, dient de herhaling van de uitdrukking "de manière" te worden vermeden door het einde van de zin als volgt te schrijven :

"(...) se faire remettre anticipativement, de quelque manière que ce soit, le montant du précompte mobilier dû sur ces revenus".

II. Regeling inzake de roerende inkomsten van buitenlandse oorsprong en sommige Belgische roerende inkomsten

De hervorming van de regeling die geldt voor roerende inkomsten van buitenlandse oorsprong en voor bepaalde inkomsten die verschuldigd zijn door een Rijksinwoner en die daarmee gelijkgesteld worden door het ontwerp, is het belangrijkste onderdeel van het voorontwerp.

Deze aangelegenheid wordt behandeld in de artikelen 3, 4, 2° tot 4°, 5, 2° tot 6°, 6, 7, 8, 9, 3° en 4°, en 12 van het voorontwerp. Die bepalingen geven aanleiding tot de volgende opmerkingen.

Algemene opmerking

In de ontworpen bepalingen is onder meer sprake van de "financiële tussenpersonen bedoeld in artikel 2 van de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme" (het ontworpen artikel 230, tweede lid, b) [artikel 4, 4°, van het voorontwerp] en het ontworpen artikel 264bis, eerste lid [artikel 7 van het voorontwerp]).

.../...

Het lijkt wenselijk om in het Wetboek een definitie op te nemen van de financiële tussenpersonen waarvan in die bepalingen sprake is door de pertinente gegevens over te nemen van artikel 2 van de voormelde wet van 11 januari 1993, in welke bepaling inzonderheid sprake is van de Nationale Bank van België, de Post, de Deposito- en Consignatiekas, de personen die kredietkaarten uitgeven of beheren; de leasingondernemingen, de vastgoedmakelaars, de bewakingsondernemingen, de personen die één of meer kansspelen van klasse I exploiteren. Die lijst is evenwel kennelijk niet geschikt voor het definiëren van de werkingssfeer van de bepalingen van het voorontwerp.

Artikel 3

(artikel 228 van het WIB 92)

1. In het huidige artikel 228, § 2, 2°, van het WIB 92 wordt een definitie gegeven van de inkomsten uit roerende goederen en kapitalen, waarop in principe belasting van niet-inwoners verschuldigd is onder voorbehoud van de vrijstellingen waarin artikel 230 voorziet.

Paragraaf 2, onderdeel 2°, in fine, luidt als volgt : "(...) zomede de inkomsten van dezelfde aard (als de inkomsten uit roerende goederen en kapitalen) ten laste van een in artikel 227 bedoelde niet-inwoner wanneer zij in België worden verkregen."

Uit de redactie van artikel 3, 3°, van het voorontwerp en uit de memorie van toelichting blijkt dat het laatste zinsdeel van toepassing is op alle inkomsten uit roerende goederen en kapitalen waarvan sprake is in artikel 228, § 2, 2°, van het WIB 92.

In de ontworpen tekst van artikel 228, § 2, 2°, wordt de opsomming van de thans geldende bepaling overgenomen, maar vooraan in de bepaling komt het zinsdeel "wanneer zij in België worden behaald of verkregen".

Zo gemakkelijk als te begrijpen valt dat beroepsinkomsten kunnen worden voortgebracht in België (zie artikel 228, § 2, 3°), zo ongepast lijkt het te spreken van inkomsten uit roerende goederen en kapitalen "behaald in België" : die uitdrukking betekent gewoon dat die inkomsten ten laste komen van een inwoner van België of van een Belgische inrichting van een niet-inwoner.

Bijgevolg is het beter om het begin van de ontworpen tekst als volgt te stellen :

"2° de inkomsten uit roerende goederen en kapitalen, waarvoor de belastingplichtige (...)".

2. De daaropvolgende opsomming zou kunnen worden vereenvoudigd met de volgende redactie :

"(...) waarvoor de belastingplichtige onderworpen is aan de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting of de belasting van niet-inwoners, in het laatstgenoemde geval op voorwaarde dat die inkomsten aangerekend worden op de resultaten van een Belgische inrichting van die niet-inwoner of dat ze in België worden verkregen".

Wat niet-inwoners betreft, houdt de hier voorgestelde tekst rekening met zowel de tekst van artikel 228, § 2, 2°, d) en e) als met artikel 230, eerste lid, 1°, in fine.

3. Als de tekst die voorgesteld wordt voor het ontworpen artikel 228, § 2, 2°, van het WIB 92 wordt aangenomen, zou artikel 228, § 2, 9°, j), van het WIB 92 dienovereenkomstig moeten worden gewijzigd.

Artikel 4
(ontworpen artikel 230)

Artikel 230 van het WIB 92 somt de inkomsten op die, in afwijking van artikel 228, worden vrijgesteld van belasting van niet-inwoners.

Samen met artikel 230, 1°, van het WIB 92 (waarin het voorontwerp slechts een loutere vormwijziging aanbrengt), vormt het ontworpen artikel 230, eerste lid, 2°, en tweede lid, een doolhof waar men moeilijk uit wijs wordt.

Duidelijkheidshalve en met het oog op vereenvoudiging wordt voorgesteld in de ontworpen tekst de volgende verbeteringen aan te brengen.

Artikel 230, 1°, van het WIB 92 zou, afgezien van de vormwijziging waarin het voorontwerp voorziet, worden geredigeerd op dezelfde wijze als de tekst die hier wordt voorgesteld voor artikel 228, § 2, 2° :

"2° inkomsten uit roerende goederen en kapitalen, andere dan dividenden, waarvoor de belastingplichtige onderworpen is aan de personenbelasting, de vennootschapsbelasting of de rechtspersonenbelasting, wanneer die inkomsten worden aangerekend op de resultaten van een inrichting waarover de belastingplichtige in het buitenland beschikt en in België door de belanghebbende niet verkregen zijn".

De redactie van artikel 230, eerste lid, 2°, a) en b), zou op dezelfde wijze worden gewijzigd wat betreft de omschrijving van wie voor de inkomsten in kwestie belastingplichtige is.

Het ontworpen tweede lid van artikel 230 zou beter als volgt worden geredigeerd :

"De voorwaarden waaronder de inkomsten bedoeld in het eerste lid, 2°, worden vrijgesteld, zijn de volgende :

- a) De verkrijger van de inkomsten legt aan de in b) bedoelde tussenpersoon of aan degene die voor de inkomsten belastingplichtige is, een attest over waarmee hij bevestigt dat hij een in artikel 227 bedoelde niet-inwoner is, de kapitalen of financiële instrumenten die de inkomsten voortbrengen, niet heeft aangewend voor de uitoefening van een beroepsactiviteit in België en volle eigenaar of vruchtgebruiker is van de kapitalen of financiële instrumenten die de inkomsten voortbrengen;
- b) De in het eerste lid, 2°, a), bedoelde inkomsten die in België verkregen zijn, worden aan de verkrijger worden betaald door bemiddeling van een in België gevestigde financiële tussenpersoon ⁽³⁾ of door degene die voor de inkomsten belastingplichtige is;
- c) De in het eerste lid, 2°, b), bedoelde inkomsten moeten aan de verkrijger ervan worden betaald door bemiddeling van een in België gevestigde financiële tussenpersoon ⁽⁴⁾."

Artikel 5, 2°, 3°, 5° en 6°, van het voorontwerp

(ontworpen artikel 261, eerste lid, 1°, 2°, tweede en vierde lid, van het WIB 92)

Artikel 261 van het WIB 92 bepaalt de gevallen waarin degenen die voor de inkomsten belastingplichtige zijn of de in België gevestigde financiële tussenpersonen die betrokken zijn bij de uitbetaling van inkomsten, roerende voorheffing verschuldigd zijn.

⁽³⁾ Wat betreft de definitie van deze tussenpersonen, zie hierboven bij de algemene opmerking.

⁽⁴⁾ Wat betreft de definitie van deze tussenpersonen, zie hierboven bij de algemene opmerking.

De wijzigingen die door het ontwerp in dit artikel worden aangebracht, maken de lezing ervan bijzonder moeilijk. Dit is de gelegenheid om de bestaande teksten te herzien op de grondslag van de ontworpen wijzigingen.

Ontworpen artikel 261, eerste lid, 1°, en tweede lid, van het WIB 92

In het eerste lid, 1°, zou gewoon het volgende kunnen worden bepaald, volgens de redactie die is voorgesteld voor de artikelen 228, § 2, 2°, en 230, eerste lid, 1° en 2°, a) van het voorontwerp :

"Door degenen die voor de inkomsten uit kapitalen en uit roerende goederen en voor diverse inkomsten bedoeld in artikel 90, 6° tot 11° belastingplichtige zijn,

- a) wanneer deze belastingplichtigen onderworpen zijn aan de personenbelasting, de vennootschapsbelasting of de rechtspersonenbelasting, behalve in het geval bedoeld in het tweede lid;
- b) wanneer ze onderworpen zijn aan de belasting van niet-inwoners en in België beschikken over een inrichting op de resultaten waarvan de bewuste inkomsten worden aangerekend".

Het ontworpen tweede lid van artikel 261 (artikel 5, 5°, van het voorontwerp) zou in dat geval als volgt kunnen worden geredigeerd :

"In afwijking van het eerste lid, 1°, a), zijn degenen die voor de inkomsten bedoeld in deze bepaling, andere dan dividenden, belastingplichtige zijn, geen roerende voorheffing verschuldigd wanneer die inkomsten worden aangerekend op de resultaten van een inrichting waarover ze in het buitenland beschikken en door hen niet rechtstreeks aan de verkrijger van de inkomsten worden betaald."

Ontworpen artikel 261, eerste lid, 2°, c), van het WIB 92

In onderdeel 2°, c), van de ontworpen tekst (artikel 5, 3°, van het voorontwerp) zouden de woorden "inkomsten als bedoeld in de artikelen 17, § 1, 1°, 2° en 4°, en 90, 6° en 11°" kunnen worden vervangen ⁽⁵⁾ door "inkomsten uit roerende goederen en kapitalen, andere dan inkomsten uit verhuring, verpachting of gebruik en concessie van roerende goederen, alsmede in artikel 90, 6° en 11° bedoelde inkomsten, ... (voorts zoals in het voorontwerp)".

Volgens de memorie van toelichting omvat de uitdrukking "in het buitenland gevestigde onderneming", waarvan sprake is in het vierde lid van het ontworpen artikel 261 van het WIB 92 (artikel 5, 6°, van het voorontwerp) de buitenlandse inrichtingen van binnenlandse vennootschappen. Dit blijkt niet duidelijk uit de tekst van het eerste lid, 2°, c), noch uit de tekst van het ontworpen vierde lid : die bepalingen zouden in dit opzicht moeten worden aangevuld.

Artikel 7

(ontworpen artikel 264bis)

Het ontworpen artikel 264bis voert een vrijstelling van roerende voorheffing in verband met de inkomsten die bij het ontworpen artikel 230, eerste lid, 2°, a) en b), worden vrijgesteld van belasting van niet-inwoners wanneer die inkomsten door de in België gevestigde tussenpersoon of door de belastingplichtige rechtstreeks worden uitbetaald aan de verkrijger van de inkomsten, mits deze daartoe een attest overlegt. Zoals in de memorie van toelichting wordt gepreciseerd, betreft dit artikel 264bis het geval waarin de in België gevestigde tussenpersoon deze inkomsten niet rechtstreeks aan de verkrijger betaalt, maar aan een andere tussenpersoon.

Aangezien het gaat om inkomsten waarvan de verkrijger een niet-inwoner is die in België geen vaste inrichting heeft, staat vrijstelling van roerende voorheffing gelijk met vrijstelling van belasting van niet-inwoners : in een dergelijk geval is de

⁽⁵⁾ Zoals in artikel 230, eerste lid, 2°, b).

belasting van niet-inwoners immers beperkt tot de roerende voorheffing (artikel 248 van het WIB 92).

De redactie van het artikel zou aanzienlijk kunnen worden verlicht indien in de tekst wordt verwezen naar de inkomsten bedoeld in artikel 230, eerste lid, 2°.

De volgende redactie wordt voorgesteld :

"In afwijking van artikel 261 zijn een in België gevestigde financiële tussenpersoon ⁽⁶⁾ of een in België gevestigde erkende verrekenings- of vereffeningsinstelling, wanneer ze aan een financiële tussenpersoon in artikel 230, eerste lid, 2°, a) of b), bedoelde inkomsten betalen, op deze inkomsten geen roerende voorheffing verschuldigd mits de laatstgenoemde financiële tussenpersoon hun een attest bezorgt waarin bevestigd wordt dat de verkrijger ... (voorts zoals in het eerste lid van het ontworpen artikel 264*bis*)."

Deze tekst maakt het tweede lid van de ontworpen tekst overbodig.

III. Inwerkingtreding (artikel 14 van het voorontwerp)

Om te voorkomen dat het zinsdeel "In afwijking van het eerste lid" zevenmaal wordt herhaald, zou het eerste lid van artikel 14 aldus moeten worden gesteld :

"Onder voorbehoud van de hierna bepaalde afwijkingen is deze wet van toepassing (...) vanaf de dag van haar bekendmaking (...)".

Mits deze wijziging wordt aangebracht, dienen de woorden "In afwijking van het eerste lid" te vervallen in de zeven volgende leden.

⁽⁶⁾ In verband met de definitie van financiële tussenpersoon, zie hierboven bij de algemene opmerking.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	P. LIÉNARDY,	staatsraad, voorzitter,
	J. JAUMOTTE,	staatsraden,
Mevrouw	M. BAGUET,	
de Heer	J. KIRKPATRICK,	assessor van de afdeling wetgeving,
Mevrouw	A.-C. VAN GEERSDAELE,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J.-L. PAQUET, eerste auditeur.

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

DE GRIFFIER,

DE VOORZITTER,

A.-C. VAN GEERSDAELE

P. LIÉNARDY