



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 57.633/3
van 12 juni 2015

avis 57.633/3
du 12 juin 2015

over

sur

een amendement op 'het
ontwerp van programmawet'

un amendement au 'projet de
loi-programme'

Op 5 juni 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van vijf werkdagen een advies te verstrekken over een amendement op 'het ontwerp van programmawet'.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 9 juni 2015. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraden, Johan PUT en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric VANNESTE, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jo BAERT, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 12 juni 2015.

*

Le 5 juin 2015, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un amendement au 'projet de loi-programme'.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 9 juin 2015. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseillers d'État, Johan PUT et Bruno PEETERS, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jo BAERT, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 12 juin 2015.

*

1. Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling gemotiveerd door de omstandigheid dat,

“d’une part, le projet d’amendement vise à apporter des corrections techniques à l’article 117 du projet de loi-programme insérant un article 541 dans le CIR 92 et que, d’autre part, l’article 118 du projet de loi-programme prévoit que les dispositions prévues à l’article 117 du projet de loi-programme entrent en vigueur le jour de leur publication au Moniteur belge. Il convient dès lors de veiller à ce que les dispositions modificatives prévues par le projet d’amendement entrent en vigueur à la même date que les mesures prévues par l’article 117 du projet de loi-programme susvisé, afin de déterminer le régime applicable en matière de réserve de liquidation à tous les contribuables concernés dès l’entrée en vigueur de l’article 117 du projet de loi-programme insérant un article 541 dans le CIR 92.

Plus précisément, les modifications prévues par l’amendement visent à modifier l’article 117 du projet de loi-programme afin de remplacer la disposition reprise au 9° de l’article 541, § 1^{er}, CIR 92 en projet et de la disposition reprise au 9° de l’article 541, § 2, CIR 92 en projet, tel qu’inséré par cet article 117. Les dispositions que ce projet d’amendement visent à remplacer doivent permettre à tous les contribuables de pouvoir être en mesure de remplir la condition de dépôt ou d’approbation des comptes annuels qui est prévue à l’article 541, § 1^{er}, 9° et § 2, 9°, CIR 92, inséré par l’article 117 du projet de loi-programme”.

*

2. Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, heeft de afdeling Wetgeving zich moeten beperken tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

*

3. Het om advies voorgelegde amendement strekt ertoe in het ontworpen artikel 541 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) (artikel 117 van het ontwerp van programmawet) de voorwaarden aan te passen voor de belastingvrijstelling inzake het aanleggen van een liquidatiereserve voor de boekhoudkundige winst na belasting van het boekjaar verbonden met het aanslagjaar 2013 of met het aanslagjaar 2014. Meer bepaald wordt de voorwaarde bijgesteld dat de betrokken jaarrekening tegen een bepaalde datum moet zijn neergelegd.

¹ Aangezien het om een amendement op een wetsontwerp gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

Voor de in artikel 97 van het Wetboek van Vennootschappen bedoelde vennootschappen wordt volstaan met een goedkeuring door de algemene vergadering en een indiening samen met de aangifte in de vennootschapsbelasting voor het betrokken aanslagjaar.

Voor de andere vennootschappen wordt de uiterste datum van neerlegging (30 maart 2015) vervangen door de datum “31 maart 2015”. Voor de jaarrekeningen met betrekking tot het boekjaar verbonden aan het aanslagjaar 2014² volstaat het voor vennootschappen van die laatste categorie, die hun boekhouding afsluiten “tussen 30 september 2014 en 31 december 2014”, dat de neerlegging gebeurt ten laatste zeven maanden na de datum van afsluiting van het boekjaar, dat wil zeggen in overeenstemming met artikel 98, tweede lid, van het Wetboek van Vennootschappen.

4. Volgens de toelichting verstrekt door de gemachtigde is het de bedoeling dat, om voor het voordeel in aanmerking te komen, de vennootschappen hun jaarrekening tijdig moeten hebben neergelegd.

Een vennootschap die haar boekhouding bijvoorbeeld heeft afgesloten op 30 september 2014,³ heeft voor het neerleggen van de jaarrekening op grond van artikel 98, tweede lid, van het Wetboek van Vennootschappen zeven maanden de tijd, dat wil zeggen tot 30 april 2015. Het is derhalve niet duidelijk waarom in dat geval, en voor zover de jaarrekening niet tegen 31 maart 2015 is neergelegd, het voordeel wordt onthouden. Die opmerking geldt overigens ook voor het geval dat de boekhouding is afgesloten op een datum die valt van 1 tot 29 september 2014 (de neerleggingstermijn verstrijkt in dat geval ten vroegste op 1 april 2015 en ten laatste op 29 april 2015).

Het lijkt er dus op dat in het ontworpen artikel 541, § 2, 9°, van het WIB 92 zal moeten worden aangegeven dat bedoeld worden, vennootschappen die hun boekhouding afsluiten tussen 31 augustus 2014 en 31 december 2014. Om dit duidelijk te maken, kan men het best schrijven: “die hun boekhouding afsluiten op een datum die valt van 1 september 2014 tot 30 december 2014”.

*

² Voor vennootschappen die een boekhouding voeren anders dan per kalenderjaar, worden de inkomsten belast in het aanslagjaar dat overeenstemt met het jaartal van de afsluiting van het boekjaar (artikel 202 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 ‘tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’).

³ Vermits in de ontworpen bepaling melding wordt gemaakt van het afsluiten van de jaarrekening “tussen” 30 september 2014 en 31 december 2014, geldt de hypothese niet indien het afsluiten heeft plaatsgevonden op 30 september 2014 (of op 31 december 2014).

1. Selon l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'occurrence, l'urgence est motivée par la circonstance que

« d'une part, le projet d'amendement vise à apporter des corrections techniques à l'article 117 du projet de loi-programme insérant un article 541 dans le CIR 92 et que, d'autre part, l'article 118 du projet de loi-programme prévoit que les dispositions prévues à l'article 117 du projet de loi-programme entrent en vigueur le jour de leur publication au Moniteur belge. Il convient dès lors de veiller à ce que les dispositions modificatives prévues par le projet d'amendement entrent en vigueur à la même date que les mesures prévues par l'article 117 du projet de loi-programme susvisé, afin de déterminer le régime applicable en matière de réserve de liquidation à tous les contribuables concernés dès l'entrée en vigueur de l'article 117 du projet de loi-programme insérant un article 541 dans le CIR 92.

Plus précisément, les modifications prévues par l'amendement visent à modifier l'article 117 du projet de loi-programme afin de remplacer la disposition reprise au 9^o de l'article 541, § 1^{er}, CIR 92 en projet et de la disposition reprise au 9^o de l'article 541, § 2, CIR 92 en projet, tel qu'inséré par cet article 117. Les dispositions que ce projet d'amendement visent à remplacer doivent permettre à tous les contribuables de pouvoir être en mesure de remplir la condition de dépôt ou d'approbation des comptes annuels qui est prévue à l'article 541, § 1^{er}, 9^o et § 2, 9^o, CIR 92, inséré par l'article 117 du projet de loi-programme ».

*

2. Conformément à l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, la section de législation a dû se limiter à l'examen de la compétence de l'auteur de l'acte, du fondement juridique ¹ et de l'accomplissement des formalités prescrites.

*

3. L'amendement soumis pour avis a pour objet d'adapter, dans l'article 541, en projet, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) (article 117 du projet de loi-programme), les conditions relatives à l'exonération d'impôt concernant la constitution d'une réserve de liquidation pour le bénéfice comptable après impôt de l'exercice comptable se rattachant à l'exercice d'imposition 2013 ou à l'exercice d'imposition 2014. Il adapte plus particulièrement la condition imposant que les comptes annuels concernés soient déposés pour une date déterminée.

Pour les sociétés visées à l'article 97 du Code des sociétés, l'approbation de l'assemblée générale et l'introduction avec la déclaration à l'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition concerné suffisent.

¹ S'agissant d'un amendement à un projet de loi, on entend par « fondement juridique », la conformité aux normes supérieures.

Pour les autres sociétés, la date limite de dépôt (30 mars 2015) est remplacée par la date du « 31 mars 2015 ». Pour les comptes annuels relatifs à l'exercice comptable se rattachant à l'exercice d'imposition 2014², il suffit, en ce qui concerne les sociétés de cette dernière catégorie qui clôturent leurs comptes annuels « entre le 30 septembre 2014 et le 31 décembre 2014 », que le dépôt ait lieu au plus tard sept mois après la date de clôture de l'exercice, à savoir conformément à l'article 98, alinéa 2, du Code des sociétés.

4. Selon les précisions apportées par le délégué, il s'agit de contraindre les sociétés à déposer leurs comptes annuels dans les délais pour qu'elles puissent bénéficier de l'avantage.

Une société qui a par exemple clôturé son exercice le 30 septembre 2014³ dispose, conformément à l'article 98, alinéa 2, du Code des sociétés, d'un délai de sept mois pour déposer le compte annuel, soit jusqu'au 30 avril 2015. On n'aperçoit dès lors pas pourquoi, dans ce cas, et dans la mesure où les comptes annuels n'ont pas été déposés avant le 31 mars 2015, l'avantage n'est pas accordé. Au demeurant, cette observation vaut également lorsque l'exercice a été clôturé à une date comprise entre le 1^{er} et le 29 septembre 2014 (dans ce cas, le délai de dépôt arrive à échéance au plus tôt le 1^{er} avril 2015 et au plus tard le 29 avril 2015).

Il semblerait donc qu'il faille indiquer à l'article 541, § 2, 9°, en projet, du CIR 92 que sont visées les sociétés qui clôturent leurs comptes annuels entre le 31 août 2014 et le 31 décembre 2014. Par souci de clarté, il serait préférable d'écrire : « qui clôturent leurs comptes annuels à une date comprise entre le 1^{er} septembre 2014 et le 30 décembre 2014 ».

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

² Pour les sociétés qui tiennent une comptabilité autrement que par année civile, les revenus sont imposés pendant l'exercice d'imposition coïncidant avec le millésime de la clôture de l'exercice comptable (article 202 de l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992').

³ Étant donné que la disposition en projet fait mention de la clôture des comptes annuels « entre » le 30 septembre 2014 et le 31 décembre 2014, l'hypothèse n'est pas applicable si la clôture a eu lieu le 30 septembre 2014 (ou le 31 décembre 2014).