



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 57.634/1/V
57.635/1/V
van 31 juli 2015

avis 57.634/1/V
57.635/1/V
du 31 juillet 2015

over

sur

- een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot uitvoering van artikel 2,
§ 1, 13°, b, tweede lid, van het
Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992'
(57.634/1/V);

- een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot uitvoering van artikel 2,
§ 1, 13°, b, derde lid, van het
Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992'
(57.635/1/V)

- un projet d'arrêté royal
'd'exécution de l'article 2, § 1^{er},
13°, b, alinéa 2, du Code des
impôts sur les revenus 1992'
(57.634/1/V) ;

- un projet d'arrêté royal
'd'exécution de l'article 2, § 1^{er},
13°, b, alinéa 3, du Code des
impôts sur les revenus 1992'
(57.635/1/V)

Op 5 juni 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, verlengd tot 31 juli 2015, een advies te verstrekken over:

- een ontwerp van koninklijk besluit 'tot uitvoering van artikel 2, § 1, 13°, b, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992' (57.634/1/V);
- een ontwerp van koninklijk besluit 'tot uitvoering van artikel 2, § 1, 13°, b, derde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992' (57.635/1/V).

Het ontwerp is door de eerste vakantiekamer onderzocht op 28 juli 2015. De kamer was samengesteld uit Jan CLEMENT, staatsraad, voorzitter, Kaat LEUS en Wouter PAS, staatsraden, Jan VELAERS, assessor, 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 Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 31 juli 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 trente jours, prorogé jusqu'au 31 juillet 2015, sur :

- un projet d'arrêté royal 'd'exécution de l'article 2, § 1^{er}, 13°, b, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992' (57.634/1/V) ;
- un projet d'arrêté royal 'd'exécution de l'article 2, § 1^{er}, 13°, b, alinéa 3, du Code des impôts sur les revenus 1992' (57.635/1/V).

Le projet a été examiné par la première chambre des vacations le 28 juillet 2015. La chambre était composée de Jan CLEMENT, conseiller d'État, président, Kaat LEUS et Wouter PAS, conseillers d'État, Jan VELAERS, assesseur, 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 Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 31 juillet 2015.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING EN RECHTSGROND VAN DE ONTWERPEN

2.1. De om advies voorgelegde ontwerpen strekken ertoe uitvoering te geven aan respectievelijk artikel 2, § 1, 13°, b, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) (ontwerp 57.634/1/V) en artikel 2, § 1, 13°, b, derde lid, van het WIB 92 (ontwerp 57.635/1/V), zoals deze bepalingen worden vervangen bij artikel 38 van het ontwerp van programmawet, inmiddels goedgekeurd door de Kamer van volksvertegenwoordigers op 24 juli 2015¹.

2.2. Artikel 1 van ontwerp 57.634/1/V strekt ertoe de “Stiftung” en de “Anstalt” in Liechtenstein en de “Société de gestion Patrimoine Familiale” in Luxemburg, in afwijking van het (nieuwe) artikel 2, § 1, 13°, b), tweede lid, van het WIB 92, op te nemen in de lijst van juridische constructies gevestigd in een Staat of rechtsgebied dat behoort tot de Europese Economische Ruimte (EER) en waarvan wordt vermoed dat deze rechtsvormen in de zin van artikel 2, § 1, 13°, b), eerste lid, van het WIB 92 aldaar ofwel niet aan een inkomstenbelasting zijn onderworpen ofwel onderworpen zijn aan een inkomstenbelasting die minder dan 15 pct. bedraagt van het belastbaar inkomen van de juridische constructie dat wordt vastgesteld overeenkomstig de regels die van toepassing zijn voor het vestigen van de Belgische belasting op daarmee overeenstemmende inkomsten. Ze zullen dan ook transparant worden belast in België.

2.3. Artikel 1 van ontwerp 57.635/1/V strekt er dan weer toe om voor de toepassing van het (nieuwe) artikel 2, § 1, 13°, b), derde lid, van het WIB 92 de lijst vast te stellen van de voor welbepaalde landen of rechtsgebieden beoogde rechtsvormen waarvan wordt vermoed dat zij in de zin van artikel 2, § 1, 13°, b), eerste lid, van het WIB 92 aldaar niet aan een inkomstenbelasting zijn onderworpen of aldaar, zijn onderworpen “aan een inkomstenbelasting die minder dan 15 pct. bedraagt van het belastbaar inkomen dat wordt, vastgesteld overeenkomstig de regels die van toepassing zijn voor het vestigen van de Belgische belasting op daarmee overeenstemmende inkomsten”. Ook deze rechtsvormen zullen transparant worden belast in België.

2.4. Met artikel 2 van ontwerp 57.635/1/V wordt beoogd het koninklijk besluit van 19 maart 2014 ‘tot uitvoering van artikel 2, § 1, 13°, b), tweede lid van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ingevoegd bij de wet houdende diverse bepalingen van 30 juli 2013’ dat een gelijkaardige lijst bevatte, op te heffen.

¹ Parl.St. Kamer 2014-15, nr. 54-1125/021.

2.5. De artikelen 2 van ontwerp 57.634/1/V respectievelijk 3 van ontwerp 57.635/1/V strekken ertoe te bepalen dat de te nemen besluiten van toepassing zijn op de inkomsten die vanaf 1 januari 2015 werden verkregen, toegekend of betaalbaar gesteld door een juridische constructie en, wat de toepassing van de roerende of bedrijfsvoorheffing betreft, op de inkomsten die zijn toegekend of betaalbaar gesteld vanaf de eerste dag van de maand na die waarin de besluiten in het Belgisch Staatsblad worden bekendgemaakt.

3.1. Artikel 2, § 1, 13°, b), van het WIB 92, zoals het wordt gewijzigd door de in opmerking 2.1 vermelde Programmawet, luidt als volgt:

“b) enigerlei vennootschap, vereniging, inrichting, instelling of entiteit, die rechtspersoonlijkheid bezit, en die, krachtens de bepalingen van de wetgeving van de Staat of het rechtsgebied waar hij gevestigd is, aldaar ofwel niet aan een inkomstenbelasting is onderworpen ofwel onderworpen is aan een inkomstenbelasting die minder dan 15 pct. bedraagt van het belastbaar inkomen van deze juridische constructie dat wordt vastgesteld overeenkomstig de regels die van toepassing zijn voor het vestigen van de Belgische belasting op daarmee overeenstemmende inkomsten.

Behoudens in de gevallen bepaald door de Koning bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, zijn de in het eerste lid bedoelde rechtsvormen die gevestigd zijn in een Staat of rechtsgebied dat behoort tot de Europese Economische Ruimte, geen juridische constructies.

De Koning bepaalt, met betrekking tot de in het eerste lid bedoelde rechtsvormen, die niet gevestigd zijn in een Staat of rechtsgebied dat behoort tot de Europese Economische Ruimte, bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, op niet beperkende wijze, de voor welbepaalde Staten of rechtsgebieden beoogde rechtsvormen die vermoed worden te voldoen aan de omschrijving in het eerste lid.

De Koning zal bij de Kamer van volksvertegenwoordigers, onmiddellijk indien ze in zitting is, zo niet bij de opening van de eerstvolgende zitting, een ontwerp van wet indienen tot bekrachtiging van de ter uitvoering van het tweede lid genomen besluiten. Deze besluiten houden op uitwerking te hebben indien ze niet bij wet zijn bekrachtigd binnen twaalf maanden na de datum van hun bekendmaking in het Belgisch Staatsblad. De bekrachtiging heeft uitwerking vanaf die datum. Bij gebreke van deze bekrachtiging binnen de voormelde termijn wordt het besluit geacht nooit uitwerking te hebben gehad;”

3.2. De ontwerpen 57.634/1/V en 57.635/1/V vinden rechtsgrond in het tweede respectievelijk het derde lid van het (nieuwe) artikel 2, § 1, 13°, b), van het WIB 92.

De ontworpen regeling kan vanzelfsprekend slechts doorgang vinden voor zover het ontwerp van in opmerking 2.1. vermelde programmawet daadwerkelijk bekrachtigd en afgekondigd wordt. Het is ook onder dit voorbehoud dat de Raad van State, afdeling Wetgeving, dit advies uitbrengt.

4. Teneinde de ontworpen bepalingen in overeenstemming te brengen met de bewoordingen die worden gehanteerd in artikel 38 van het door de Kamer van volksvertegenwoordigers aangenomen ontwerp van programmawet dat strekt tot wijziging van artikel 2, § 1, 13°, b), van het WIB 92 dient in artikel 1 van beide ontwerpen het woord “landen” te worden vervangen door het woord “Staten”.

*

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTEE ET FONDEMENT JURIDIQUE DES PROJETS

2.1. Les projets soumis pour avis ont pour objet de donner exécution, respectivement, à l'article 2, § 1^{er}, 13°, b, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) (projet 57.634/1/V) et à l'article 2, § 1^{er}, 13°, b, alinéa 3, du CIR 92 (projet 57.635/1/V), telles que ces dispositions sont remplacées par l'article 38 du projet de loi-programme, que la Chambre des représentants a entre-temps approuvé le 24 juillet 2015 ¹.

2.2. L'article 1^{er} du projet 57.634/1/V vise, par dérogation à l'article 2, § 1^{er}, 13°, b), alinéa 2 (nouveau), du CIR 92, à inscrire la « Stiftung » et l'« Anstalt » au Liechtenstein ainsi que la « Société de gestion Patrimoine Familiale » au Luxembourg, à la liste des constructions juridiques établies dans un État ou une juridiction qui fait partie de l'Espace économique européen (EEE) et dont on présume, au sens de l'article 2, § 1^{er}, 13°, b), alinéa 1^{er}, du CIR 92, que ces formes juridique soit n'y sont pas soumises à un impôt sur les revenus, soit y sont soumises à un impôt sur les revenus qui s'élève à moins de 15 p.c. du revenu imposable de la construction juridique déterminé conformément aux règles applicables pour établir l'impôt belge sur les revenus correspondants. Elles seront dès lors imposées de manière transparente en Belgique.

2.3. Par ailleurs, l'article 1^{er} du projet 57.635/1/V vise, pour l'application de l'article 2, § 1^{er}, 13°, b), alinéa 3 (nouveau), du CIR 92, à fixer la liste des formes juridiques visées pour des pays ou des juridictions déterminés, dont on présume, au sens de l'article 2, § 1, 13°, b), alinéa 1^{er}, du CIR 92, qu'elles n'y sont pas soumises à un impôt sur les revenus ou qu'elles y sont soumises « à un impôt sur les revenus qui s'élève à moins de 15 p.c. du revenu imposable, déterminé conformément aux règles applicables pour établir l'impôt belge sur les revenus correspondants ». Ces formes juridiques seront également imposées de manière transparente en Belgique.

2.4. L'article 2 du projet 57.635/1/V vise à abroger l'arrêté royal du 19 mars 2014 'd'exécution de l'article 2, § 1^{er}, 13°, b), alinéa 2 du Code des impôts sur les revenus 1992 inséré par la loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses', qui contenait une liste analogue.

2.5. Les articles 2 du projet 57.634/1/V et 3 du projet 57.635/1/V visent à rendre les arrêtés envisagés applicables aux revenus perçus, attribués ou mis en paiement par une construction juridique à partir du 1^{er} janvier 2015 et en ce qui concerne l'application du précompte mobilier ou du précompte professionnel, aux revenus attribués ou mis en paiement à partir du premier jour du mois qui suit la publication des arrêtés au Moniteur belge.

¹ Doc. parl, Chambre, 2014-15, n° 54-1125/021.

3.1. L'article 2, § 1^{er}, 13°, b), du CIR 92, modifié par la loi-programme visée dans l'observation 2.1, s'énonce comme suit :

« b) toute société, association, établissement, organisme ou entité quelconque, qui possède la personnalité juridique et qui, en vertu des dispositions de la législation de l'État ou de la juridiction où il est établi, soit, n'y est pas soumis à un impôt sur les revenus, soit, y est soumis à un impôt sur les revenus qui s'élève à moins de 15 p.c. du revenu imposable de cette construction juridique déterminé conformément aux règles applicables pour établir l'impôt belge sur les revenus correspondants.

À l'exception des cas déterminés par le Roi, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, les formes juridiques visées à l'alinéa 1^{er} qui sont établies dans un État ou une juridiction qui fait partie de l'Espace économique européen ne constituent pas des constructions juridiques.

En ce qui concerne les formes juridiques visées à l'alinéa 1^{er}, qui ne sont pas établies dans un État ou une juridiction qui fait partie de l'Espace économique européen, le Roi détermine par arrêté délibéré en Conseil des ministres, d'une manière non limitée, les formes juridiques visées pour des États ou des juridictions déterminés qui sont présumées répondre à la définition de l'alinéa 1^{er}.

Le Roi saisira la Chambre des représentants immédiatement si elle est réunie, sinon dès l'ouverture de sa plus prochaine session, d'un projet de loi de confirmation des arrêtés pris en exécution de l'alinéa 2. Lesdits arrêtés cessent de produire leurs effets s'ils n'ont pas été confirmés par la loi dans les douze mois qui suivent la date de leur publication au Moniteur belge. La confirmation produit ses effets à cette date. À défaut de cette confirmation endéans le délai précité, l'arrêté est censé n'avoir jamais produit ses effets ».

3.2. Les projets 57.634/1/V et 57.635/1/V trouvent leur fondement juridique, respectivement, dans les alinéas 2 et 3 de l'article 2, § 1^{er}, 13°, b) (nouveau), du CIR 92.

Le dispositif en projet ne pourra évidemment se concrétiser que si le projet de loi-programme visée dans l'observation 2.1. est effectivement sanctionnée et promulguée. C'est également sous cette réserve que le Conseil d'État, section de législation, rend cet avis.

4. Afin d'harmoniser les dispositions en projet avec les termes utilisés à l'article 38 du projet de loi-programme adoptée par la Chambre des représentants, lequel tend à modifier l'article 2, § 1^{er}, 13°, b), du CIR 92, on remplacera à l'article 1^{er} des deux projets le mot « pays » par le mot « États ».

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jan CLEMENT