



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 59.709/1/V
van 12 september 2016

over

een voorontwerp van wet
‘houdende de vrijstelling van
inkomsten die worden
geïnvesteed in een
raamovereenkomst voor de
productie van een
podiumwerk’

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 59.709/1/V
du 12 septembre 2016

sur

un avant-projet de loi ‘portant
sur l’exonération de revenus
investis dans une convention-
cadre destinée à la production
d’une oeuvre scénique’

Op 1 juli 2016 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, van rechtswege verlengd tot 17 augustus 2016,^(*) en nogmaals verlengd tot 15 september 2016, een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet ‘houdende de vrijstelling van inkomsten die worden geïnvesteerd in een raamovereenkomst voor de productie van een podiumwerk’.

Het voorontwerp is door de eerste vakantiekamer onderzocht op 1 september 2016. De kamer was samengesteld uit Wilfried VAN VAERENBERGH, staatsraad, voorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Marc RIGAUX en Michel TISON, assessoren, en Greet VERBERCKMOES, 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 Koen MUYLLE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 12 september 2016.

*

Le 1^{er} juillet 2016, 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 de plein droit jusqu'au 17 août 2016,^(**) et encore prorogé jusqu'au 15 septembre 2016, sur un avant-projet de loi ‘portant sur l'exonération de revenus investis dans une convention-cadre destinée à la production d'une oeuvre scénique’.

L'avant-projet a été examiné par la première chambre des vacations le 1^{er} septembre 2016. La chambre était composée de Wilfried VAN VAERENBERGH, conseiller d'État, président, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Marc RIGAUX et Michel TISON, assesseurs, et Greet VERBERCKMOES, 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 Koen MUYLLE, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 12 septembre 2016.

*

(*) Deze verlenging vloeit voort uit artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, *in fine*, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, waarin wordt bepaald dat deze termijn van rechtswege wordt verlengd met vijftien dagen wanneer hij begint te lopen tussen 15 juli en 31 juli of wanneer hij verstrijkt tussen 15 juli en 15 augustus.

(**) Ce délai résulte de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, *in fine*, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, qui précise que ce délai est prolongé de plein droit de quinze jours lorsqu'il prend cours du 15 juillet au 31 juillet ou lorsqu'il expire entre le 15 juillet et le 15 août.

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 rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN WET

2.1. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt ertoe het *tax shelter*-stelsel voor de productie van audiovisueel werk (artikel 194^{ter} van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992; hierna WIB 92) uit te breiden tot productievennootschappen die als voornaamste doel de productie en de ontwikkeling van nieuwe podiumproducties hebben. Daartoe worden de artikelen 179/1 en 194^{ter}/1 ingevoegd in het WIB 92 (artikelen 2 en 4 van het ontwerp) en wordt het opschrift van de betrokken onderafdeling van het WIB 92 aangevuld (artikel 3). Er wordt ook in een regeling voorzien voor werken die worden geproduceerd door een rechtspersoon gevestigd “in het tweetalige Brussels Hoofdstedelijke Gewest” (lees: in het tweetalige gebied Brussel-Hoofdstad) die onder de bevoegdheid van de federale Staat valt (artikel 5). In artikel 227/1 van het WIB 92 wordt bepaald dat rechtspersonen die aan de belasting van de niet-inwoners zijn onderworpen en die erkend zijn als in aanmerking komende productievennootschap of tussenpersoon, worden onderworpen “aan de belasting van de niet-inwoners volgens de bepalingen van toepassing op de in artikel 227, 2°, vermelde niet-inwoners” (artikel 7). Artikel 227, 3°, van het WIB 92 wordt hieraan aangepast (artikel 6).

De artikelen 2 tot 7 van de aan te nemen wet zijn van toepassing op de raamovereenkomsten ondertekend vanaf de eerste dag van de maand na de bekendmaking van deze wet in het Belgisch Staatsblad (artikel 8).

2.2. De Raad van State, afdeling Wetgeving, heeft over een eerdere versie van het ontwerp op 16 februari 2016 advies 58.805/3 gegeven. In vergelijking met die eerdere versie is de thans voorgelegde tekst op een aantal punten gewijzigd, mede om gevolg te geven aan de opmerkingen die vervat zijn in het genoemde advies.

De Raad van State geeft, behoudens in geval van wijziging van de juridische context, in de regel geen nieuw advies over bepalingen die reeds eerder zijn onderzocht of die zijn gewijzigd ten gevolge van in eerdere adviezen gemaakte opmerkingen. Met betrekking tot die bepalingen wordt verwezen naar advies 58.805/3.

¹ Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

BEVOEGDHEID

3. In het voormelde advies 58.805/3 heeft de Raad van State omtrent de bestaanbaarheid van het toen voorliggende ontwerp met de bevoegdheidverdelende regels het volgende opgemerkt:

“Uit het ontworpen artikel 194ter/1, tweede lid, van het WIB 92 volgt dat een werk in het kader van de *tax shelter* in aanmerking komt als het ‘door de bevoegde diensten van de betrokken gemeenschap erkend wordt als Europees podium- of theaterwerk’. In het achtste lid van het ontworpen artikel wordt dan weer bepaald dat, ‘[o]m overeenkomstig artikel 194ter, § 7, 3°, te kunnen bevestigen dat de realisatie van het podium- of theaterwerk is voltooid, (...) de betrokken gemeenschap zich ervan [moet] vergewissen dat het werk voor het eerst in de Europese Economische Ruimte publiekelijk werd vertoond’. Daarmee worden verplichtingen opgelegd en controlebevoegdheden opgedragen aan de gemeenschappen.

Gelet op de artikelen 35, 38 en 39 van de Grondwet staat het niet aan de federale wetgever om bij een gewone wet bevoegdheden op te dragen aan de gemeenschappen en de gewesten. Bovendien moet worden gewezen op het beginsel van de autonomie van de gemeenschappen en de gewesten, krachtens hetwelk de federale overheid, enerzijds, geen verplichtingen kan opleggen aan de gemeenschappen of de gewesten, terwijl zij, anderzijds, de uitoefening van haar eigen bevoegdheden – in dit geval federale belastingverminderingen waarvoor de federale overheid exclusief bevoegd is – niet afhankelijk kan maken van de medewerking van de gemeenschappen of de gewesten.”

In het thans voorliggende ontwerp wordt een “in aanmerking komend werk” gedefinieerd als “een nieuwe podiumproductie (...) die door de bevoegde diensten van de betrokken Gemeenschap erkend wordt (...)” (ontworpen artikel 194ter/1, § 2, 1°) en wordt bepaald dat om te kunnen bevestigen dat de realisatie van de nieuwe podiumproductie is voltooid, de betrokken Gemeenschap zich ervan moet vergewissen dat het werk voor het eerst in de Europese Economische Ruimte publiekelijk werd vertoond (ontworpen artikel 194ter/1, § 6).

Ten aanzien van die bepalingen van het ontwerp moet bijgevolg dezelfde opmerking worden gemaakt als hierboven.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikelen 6 en 7

4. Luidens het aan te nemen artikel 227, 3°, van het WIB 92 (artikel 6 van het ontwerp) zijn onder meer aan de belasting van de niet-inwoners onderworpen “alle rechtspersonen die hun maatschappelijke zetel, hun voornaamste inrichting of hun zetel van bestuur of beheer niet in België hebben en geen onderneming exploiteren of zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden of zich zonder winstoogmerk uitsluitend met in artikel 182, vermelde verrichtingen bezighouden *met uitzondering van de in artikel 227/1 bedoelde rechtspersonen*”. In het aan te nemen artikel 227/1 van het WIB 92 (artikel 7 van het ontwerp) wordt bepaald dat rechtspersonen die aan de belasting van de niet-inwoners zijn onderworpen en die erkend zijn als een in aanmerking komende productievennootschap of

tussenpersoon, worden onderworpen “aan de belasting van de niet-inwoners volgens de bepalingen van toepassing op de in artikel 227, 2°, vermelde niet-inwoners”.

In de memorie van toelichting wordt omtrent die laatste bepaling gepreciseerd dat ze ertoe strekt de betrokken rechtspersonen te onderwerpen aan de vennootschapsbelasting² voor het aanslagjaar gekoppeld aan een belastbaar tijdperk waarin ze een overeenkomst op grond van de artikelen 194^{ter} of 194^{ter}/1 van het WIB 92 hebben gesloten en voor de drie daaropvolgende aanslagjaren.

De samenhang tussen de artikelen 6 en 7 van het ontwerp is op het eerste gezicht niet duidelijk. Zo strekt de invoeging van de zinsnede “met uitzondering van de in artikel 227/1 bedoelde rechtspersonen” in artikel 227, 3°, van het WIB 92 ertoe deze categorie van rechtspersonen uit te sluiten van de belasting van niet-inwoners, terwijl in het aan te nemen artikel 227/1 van het WIB 92 wordt bepaald dat de rechtspersonen in kwestie onderworpen zijn aan de belasting van niet-inwoners. Gevraagd of het de bedoeling is om aan te geven dat de erkende productievennootschappen van buitenlandse oorsprong onderworpen worden aan de belasting van niet-rijksinwoners bepaald volgens de regels voor de belastingplichtigen vermeld in artikel 227, 2°, en niet die in artikel 227, 3°, van het WIB 92, heeft de gemachtigde het volgende geantwoord:

“Het nieuwe artikel 227/1 vormt de tegenhanger voor wat betreft de belasting niet-inwoners van het nieuwe artikel 179/1 voor wat betreft de vennootschapsbelasting. In die zin wordt inderdaad beoogd ervoor te zorgen dat rechtspersonen van buitenlandse oorsprong die worden erkend als in aanmerking komende productievennootschap of in aanmerking komende tussenpersoon, worden onderworpen aan de belasting niet-inwoners in de zin van artikel 227, 2° en niet 3°, voor het belastbaar tijdperk waarin zij een raamovereenkomst hebben gesloten en de 3 daarop volgende belastbare tijdperken.”

Het strekt tot aanbeveling om dit minstens in de memorie van toelichting nader te verduidelijken.

Artikel 8

5. Volgens artikel 8 van het ontwerp zijn de artikelen 2 tot 7 van de aan te nemen wet van toepassing op de raamovereenkomsten ondertekend vanaf de eerste dag van de maand na bekendmaking van deze wet in het Belgisch Staatsblad.

In tegenstelling tot wat in de memorie van toelichting wordt voorgehouden, wordt in deze bepaling niet uitdrukkelijk de inwerkingtreding van de te nemen wet geregeld, maar wordt veeleer bepaald op welke raamovereenkomsten de te nemen wet van toepassing is. Bij gebrek aan een uitdrukkelijke regeling zal de te nemen wet derhalve, overeenkomstig artikel 4 van de wet van 31 mei 1961 ‘betreffende het gebruik der talen in wetgevingszaken, het opmaken, bekendmaken en inwerkingtreden van wetten en verordeningen’, in werking treden tien dagen na de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad*.

² Artikel 235, 2°, van het WIB 92 bepaalt dat voor de belastingplichtigen vermeld in artikel 227, 2°, die aan de belasting van de niet-inwoners zijn onderworpen, het nettobedrag van de belastbare inkomsten wordt bepaald volgens de regels die van toepassing zijn op de vennootschapsbelasting, zoals deze regels voorkomen in de artikelen 183, 185, § 2, 185^{ter}, 185^{quater}, 190 tot 208 van hetzelfde wetboek.

Het ontworpen artikel 8 kan er evenwel toe leiden dat raamovereenkomsten ondertekend vóór de inwerkingtreding van de te nemen wet onder het toepassingsgebied ervan zouden vallen. Dat zou met name het geval zijn indien de te nemen wet minder dan tien dagen voor het einde van de maand wordt bekendgemaakt. Ze zou dan in werking treden na de aanvang van de daaropvolgende maand, terwijl de bepalingen ervan van toepassing zouden zijn op raamovereenkomsten die vanaf de eerste dag van die maand zijn ondertekend. Zodoende zouden die bepalingen terugwerkende kracht krijgen.

De stellers van het ontwerp dienen na te gaan of dit wel degelijk de bedoeling is en moeten desgevallend de tekst van artikel 8 van het ontwerp aanpassen. Daarbij dient, zoals de Raad van State reeds in het voormelde advies 58.805/3 opmerkte, een duidelijk onderscheid te worden gemaakt tussen de regeling van, enerzijds, de inwerkingtreding van de te nemen wet en, anderzijds, de toepassing ervan op raamovereenkomsten ondertekend voor de inwerkingtreding ervan.

*

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 juridique¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET DE LOI

2.1. L'avant-projet de loi soumis pour avis vise à étendre le régime de *tax shelter* pour la production audiovisuelle (article 194^{ter} du Code des impôts sur les revenus 1992, ci-après : CIR 92) aux sociétés de production dont l'objet principal est la production et le développement de productions scéniques originales. Pour ce faire, il insère les articles 179/1 et 194^{ter}/1 dans le CIR 92 (articles 2 et 4 du projet) et complète l'intitulé de la sous-section concernée du CIR 92 (article 3). Il contient également une règle portant sur les œuvres qui sont produites par une personne morale établie « dans la Région bilingue de Bruxelles-Capital » relevant de la compétence de l'État fédéral (article 5). L'article 227/1 du CIR 92 dispose que les personnes morales qui sont assujetties à l'impôt des non-résidents et qui sont agréées en qualité de société de production éligible ou d'intermédiaire éligible sont assujetties « à l'impôt des non-résidents selon les règles applicables aux non-résidents visés à l'article 227, 2° » (article 7). L'article 227, 3°, du CIR 92 est adapté en conséquence (article 6).

Les articles 2 à 7 de la loi dont l'adoption est envisagée sont d'application aux conventions-cadres signées à partir du premier jour du mois qui suit la publication de cette loi au *Moniteur Belge* (article 8).

2.2. Le 16 février 2016, le Conseil d'État, section de législation, a rendu l'avis 58.805/3 sur une version antérieure du projet. Par rapport à cette dernière, le texte présentement à l'examen a été modifié sur un certain nombre de points, notamment pour donner suite aux observations qui ont été formulées dans l'avis susvisé.

Sauf en cas de modification du contexte juridique, le Conseil d'État ne donne en principe pas de nouvel avis sur des dispositions qui ont déjà été examinées précédemment ou qui ont été modifiées à la suite d'observations formulées dans des avis précédents. En ce qui concerne ces dispositions, on se reportera à l'avis 58.805/3.

COMPÉTENCE

3. Dans l'avis 58.805/3 précité, le Conseil d'État a formulé l'observation suivante à propos de la compatibilité du projet alors à l'examen avec les règles répartitrices de compétences :

« Il découle de l'article 194^{ter}/1, alinéa 2, en projet du CIR 92 qu'une œuvre entre en considération dans le cadre du *tax shelter* si elle est 'agréée par les services compétents

¹ S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité avec les normes supérieures.

de la communauté concernée comme œuvre scénique ou théâtrale européenne'. L'alinéa 8 de l'article en projet prévoit quant à lui que '[p]our pouvoir attester, conformément à l'article 194ter, § 7, 3°, que la réalisation de l'œuvre scénique ou théâtrale est achevée, la communauté concernée doit s'assurer qu'elle a été représentée en public pour la première fois dans l'Espace économique européen'. Ce faisant, le texte en projet impose des obligations et attribue des pouvoirs de contrôle aux communautés.

Eu égard aux articles 35, 38 et 39 de la Constitution, il n'appartient pas au législateur fédéral d'attribuer des compétences aux communautés et aux régions par une loi ordinaire. En outre, il convient d'attirer l'attention sur le principe de l'autonomie des communautés et des régions, en vertu duquel l'autorité fédérale, d'une part, ne peut pas imposer d'obligations aux communautés ou aux régions, tandis que, d'autre part, elle ne peut pas subordonner l'exercice de ses propres compétences – dans ce cas des réductions d'impôts fédérales pour lesquelles l'autorité fédérale est exclusivement compétente – à la coopération des communautés ou des régions ».

Le projet actuellement à l'examen, définit l'« œuvre éligible » comme « une production scénique originale (...) qui est agréé[e] par les services compétents de la Communauté concernée (...) » (article 194ter/1, § 2, 1°, en projet) et précise que pour pouvoir attester que la réalisation de la production scénique originale est achevée, la Communauté concernée doit s'assurer qu'elle a été représentée en public pour la première fois dans l'Espace économique européen (article 194ter/1, § 6, en projet).

Ces dispositions du projet doivent donc faire l'objet de la même observation que celle formulée ci-dessus.

EXAMEN DU TEXTE

Articles 6 et 7

4. Selon l'article 227, 3°, envisagé, du CIR 92 (article 6 du projet) sont notamment assujetties à l'impôt des non-résidents « toutes les personnes morales qui n'ont pas en Belgique leur siège social, leur principal établissement ou leur siège de direction ou d'administration et qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif ou se livrent, sans but lucratif, exclusivement à des opérations visées à l'article 182, à l'exception des personnes morales visées à l'article 227/1 ». L'article 227/1 envisagé du CIR 92 (article 7 du projet) dispose que les personnes morales qui sont assujetties à l'impôt des non-résidents et qui sont agréées en qualité de société de production éligible ou d'intermédiaire éligible sont assujetties « à l'impôt des non-résidents selon les règles applicables aux non-résidents visés à l'article 227, 2° ».

En ce qui concerne cette dernière disposition, l'exposé des motifs précise qu'elle vise à assujettir les personnes morales concernées à l'impôt des sociétés² pour l'exercice d'imposition lié à une période imposable au cours de laquelle elles ont conclu une convention en

² L'article 235, 2°, du CIR 92 dispose que pour les contribuables visés à l'article 227, 2°, qui sont assujettis à l'impôt des non-résidents, le montant net des revenus imposables est déterminé selon les règles applicables en matière d'impôt des sociétés, telles que ces règles figurent aux articles 183, 185, § 2, 185ter, 185quater, 190 à 208 du même code.

application de l'article 194^{ter} ou 194^{ter}/1 du CIR 92 ainsi que pour les trois exercices d'imposition suivants.

À première vue, la connexité entre les articles 6 et 7 du projet n'apparaît pas clairement. Ainsi, l'insertion du membre de phrase « à l'exception des personnes morales visées à l'article 227/1 » à l'article 227, 3°, du CIR 92 a pour objet d'exclure cette catégorie de personnes morales de l'impôt des non-résidents, alors que l'article 227/1 envisagé du CIR 92 prévoit que les personnes morales concernées sont assujetties à l'impôt des non-résidents. À la question de savoir si l'intention est d'indiquer que les sociétés de production agréées d'origine étrangère sont assujetties à l'impôt des non-résidents, déterminé selon les règles applicables aux contribuables visés à l'article 227, 2°, et non à ceux visés à l'article 227, 3°, du CIR 92, le délégué a répondu ce qui suit :

« Het nieuwe artikel 227/1 vormt de tegenhanger voor wat betreft de belasting niet-inwoners van het nieuwe artikel 179/1 voor wat betreft de vennootschapsbelasting. In die zin wordt inderdaad beoogd ervoor te zorgen dat rechtspersonen van buitenlandse oorsprong die worden erkend als in aanmerking komende productievennootschap of in aanmerking komende tussenpersoon, worden onderworpen aan de belasting niet-inwoners in de zin van artikel 227, 2° en niet 3°, voor het belastbaar tijdperk waarin zij een raamovereenkomst hebben gesloten en de 3 daarop volgende belastbare tijdperken ».

Il est recommandé de préciser ce point à tout le moins dans l'exposé des motifs.

Article 8

5. Selon l'article 8 du projet, les articles 2 à 7 de la loi à adopter sont d'application aux conventions-cadres signées à partir du premier jour du mois qui suit la publication de cette loi au *Moniteur Belge*.

Contrairement à ce qui est avancé dans l'exposé des motifs, cette disposition ne règle pas explicitement l'entrée en vigueur de la loi à adopter, mais détermine plutôt les conventions-cadres auxquelles cette dernière sera applicable. Faute de disposition explicite, la loi envisagée entrera donc en vigueur le dixième jour après celui de sa publication au *Moniteur belge* conformément à l'article 4 de la loi du 31 mai 1961 'relative à l'emploi des langues en matière législative, à la présentation, à la publication et à l'entrée en vigueur des textes légaux et réglementaires'.

L'article 8 en projet peut cependant avoir pour effet de faire entrer des conventions-cadres signées avant l'entrée en vigueur de la loi envisagée dans le champ d'application de celle-ci. Ce sera notamment le cas si la loi à adopter est publiée moins de dix jours avant la fin du mois. Elle entrerait alors en vigueur après le début du mois suivant, alors que ses dispositions seraient applicables aux conventions-cadres signées dès le premier jour de ce mois. Un effet rétroactif serait ainsi conféré à ces dispositions.

Les auteurs du projet vérifieront si telle est effectivement l'intention et devront le cas échéant adapter le texte de l'article 8 du projet. À cet égard, comme l'a déjà observé le Conseil d'État dans l'avis 58.805/3 précité, il y a lieu de faire clairement la distinction entre,

d'une part, le régime d'entrée en vigueur de la loi envisagée et, d'autre part, son application aux conventions-cadres signées avant son entrée en vigueur.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Greet VERBERCKMOES

Wilfried VAN VAERENBERGH