# RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 63.266/3
van 14 mei 2018

over

amendementen bij een voorontwerp van wet ‘houdende diverse bepalingen inzake inkomstenbelastingen’

# CONSEIL D’ÉTAT
section de législation

avis 63.266/3
du 14 mai 2018

sur

des amendements à un avant-projet de loi ‘portant des dispositions diverses en matière d’impôts sur les revenus’

‡LW-BIFSODJEB-GDCGGQW‡

Op 3 april 2018 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën, verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over amendementen bij een voorontwerp van wet 'houdende diverse bepalingen inzake inkomstenbelastingen'.

De amendementen zijn door de derde kamer onderzocht op 24 april 2018. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste 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 14 mei 2018.

*

Le 3 avril 2018, 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, sur des amendements à un avant-projet de loi 'portant des dispositions diverses en matière d'impôts sur les revenus'.

Les amendements ont été examinés par la troisième chambre le 24 avril 2018. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Astrid TRUYENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Kristine BAMS, premier 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 14 mai 2018.

*

‡LW-BIFSODJEB-GDCGGQW‡

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[1], alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

## STREKKING VAN DE AMENDEMENTEN

2. De om advies voorgelegde regeringsamendementen hebben betrekking op het voorontwerp van wet 'houdende diverse bepalingen inzake inkomstenbelastingen' (hierna: het voorontwerp), waarover de Raad van State, afdeling Wetgeving, op 5 februari 2018 advies 62.738/3 heeft uitgebracht.[2] Meer bepaald gaat het om wijzigingen van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92), van de wet van 25 december 2017 'tot hervorming van de vennootschapsbelasting' en van het Wetboek van de met de Inkomstenbelastingen Gelijkgestelde Belastingen.

## ONDERZOEK VAN DE AMENDEMENTEN

### Amendement nr. X1

3. Dit amendement strekt ertoe volgende omschrijving van de notie 'groep van vennootschappen' in te voegen in het WIB 92 (ontworpen artikel 2, § 1, 5°/1, van het WIB 92):

> "het geheel van vennootschappen die met elkaar verbonden zijn in de zin van artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen".

In artikel 11, 1°, van het Wetboek van vennootschappen wordt bepaald dat onder 'met een vennootschap verbonden vennootschappen' dienen te worden verstaan:

> "a) de vennootschappen waarover zij een controlebevoegdheid uitoefent; b) de vennootschappen die een controlebevoegdheid over haar uitoefenen; c) de vennootschappen waarmee zij een consortium vormt; d) de andere vennootschappen die, bij weten van haar bestuursorgaan, onder de controle staan van de vennootschappen bedoeld in a), b) en c)."

In artikel 2, § 1, 5°, a), van het WIB 92 wordt 'vennootschap' als volgt omschreven:

> "enigerlei vennootschap, vereniging, inrichting of instelling die, regelmatig is opgericht, rechtspersoonlijkheid bezit en een onderneming exploiteert of zich bezighoudt met verrichtingen van winstgevende aard.

[1] Aangezien het om amendementen bij een voorontwerp van wet gaat, wordt onder "rechtsgrond" de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

[2] De adviesaanvrager wordt verzocht om in het vervolg samen met de amendementen ook de finale versie van het voorontwerp voor te leggen waarop die amendementen zijn gebaseerd.

‡LW-BIFSODJEB-GDCGGQW‡

> Lichamen met rechtspersoonlijkheid die naar Belgisch recht zijn opgericht en voor de toepassing van de inkomstenbelastingen worden geacht geen rechtspersoonlijkheid te bezitten, worden niet als vennootschappen aangemerkt."

Eerder heeft de afdeling Wetgeving er al op gewezen dat deze definitie van 'vennootschap' niet noodzakelijk samenvalt met het begrip 'vennootschap' zoals bedoeld bij de artikelen 1 en 2 van het Wetboek van vennootschappen. Er zijn vennootschappen in de zin van het Wetboek van vennootschappen die buiten de werkingssfeer vallen van de vennootschapsbelasting (bv. vennootschappen zonder rechtspersoonlijkheid in de zin van artikel 2, § 1, van het Wetboek van vennootschappen), terwijl er omgekeerd rechtspersonen zijn die geen vennootschap zijn in de zin van het Wetboek van vennootschappen, maar die toch onder het toepassingsgebied van de vennootschapsbelasting vallen omdat ze voldoen aan de definitie van artikel 2, § 1, 5°, van het WIB 92 en niet vallen onder de uitzonderingen bedoeld in de artikelen 180 tot 182 van het WIB 92 (bv. bepaalde autonome gemeentebedrijven en verenigingen zonder winstoogmerk).[3]

Door voor de omschrijving van 'groep van vennootschappen' te verwijzen naar het Wetboek van vennootschappen, terwijl uit artikel 2, § 1, 5°, a), van het WIB 92 volgt dat voor de toepassing van het WIB 92 de term 'vennootschap' een andere betekenis krijgt dan die welke in het Wetboek van vennootschappen wordt gehanteerd, wordt de rechtszekerheid niet gediend. Het verdient aanbeveling deze anomalie weg te werken door de noties in beide wetboeken beter op elkaar af te stemmen.

Amendement nr. X13

4. Dit amendement strekt tot het wijzigen van artikel 185*bis*, § 1, van het WIB 92. Daartoe wordt in het voorontwerp een nieuw artikel 14/1 ingevoegd in hoofdstuk 3, afdeling 1 ("Wijziging van bepalingen die de omzetting van richtlijn (EU) 2016/1164 beogen").

Aan de gemachtigde is gevraagd of het de omzetting van een bepaling van de in het opschrift van die afdeling vermelde richtlijn betreft. Het antwoord luidde:

> "Deze bepaling kadert niet in de omzetting van een Europese richtlijn, onder meer omdat naar onze mening de vennootschappen en instellingen die onder het toepassingsgebied van artikel 185*bis* WIB 92 vallen, niet binnen het toepassingsgebied vallen van richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt."

Gelet daarop hoort deze bepaling niet thuis in hoofdstuk 3, afdeling 1, van het voorontwerp.

[3] Zie ook adv.RvS 62.368/1/2/3/4 van 1 december 2017 over voorontwerp van wet 'betreffende de economische relance en de versterking van de sociale cohesie', *Parl.St.* Kamer 2017-18, nr. 54-2839/001, 476.

‡LW-BIFSODJEB-GDCGGQW‡

Amendement nr. X14

5. Dit amendement strekt ertoe de lijst aan te vullen van de ondernemingen die niet onder de toepassing vallen van artikel 198/1 van het WIB 92.

5.1. Aan de gemachtigde is gevraagd of hiermee een bepaling van EU-richtlijn 2016/1164 wordt omgezet en om welke bepaling het gaat. De gemachtigde antwoordde wat volgt:

> "Aangezien leasing- en factoringmaatschappijen eveneens gereglementeerde financiële instellingen zijn, beroept dit amendement zich op de mogelijkheid om financiële ondernemingen uit te sluiten, zoals voorzien in artikel 4, lid 7, van de voormelde richtlijn (EU) 2016/1164."

Deze informatie dient in de verantwoording bij het amendement opgenomen te worden.

5.2. De vraag rijst waarom in het ontworpen artikel 198/1, § 6, 16°, van het WIB 92 de omschrijving "de in België gevestigde ondernemingen" wordt gebruikt, terwijl uit artikel 2 van het WIB 92 reeds volgt welke vennootschappen onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting. Op die vraag antwoordde de gemachtigde het volgende:

> "Het is inderdaad de bedoeling om met deze bepaling belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting of vennootschapsbelasting niet-inwoners (Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen) te viseren.
>
> In die zin zou inderdaad kunnen worden volstaan met de vermelding 'vennootschappen' zoals bedoeld in artikel 2 WIB 92."

De ontworpen bepaling kan in die zin worden aangepast.

Amendement nr. X15

6. Dit amendement strekt tot het aanvullen van artikel 307 van het WIB 92 inzake de aangifteplicht.

Aan de gemachtigde is gevraagd of het de omzetting van een bepaling van de EU-richtlijn 2016/1164 betreft. Het antwoord luidde:

> "Zoals voorzien in artikel 3 van de voormelde richtlijn (EU) 2016/1164, kunnen lidstaten op unilaterale wijze bijkomende maatregelen nemen om de binnenlandse vennootschapsbelastinggrondslag te beschermen. Dit artikel vormt dus niet als dusdanig de omzetting van een bepaling deze richtlijn."

Ook deze bepaling hoort dus niet thuis in hoofdstuk 3, afdeling 1, van het voorontwerp.

‡LW-BIFSODJEB-GDCGGQW‡

Amendement nr. X18

7. Dit amendement strekt tot het wijzigen van artikel 25 van het voorontwerp waarmee wijzigingen worden aangebracht in artikel 86 van de wet van 25 december 2017. Die laatste bepaling regelt de inwerkingtreding van die wet.

De wijzigingen die zijn opgenomen in het ontworpen artikel 25, a), hebben betrekking op bepalingen die reeds in werking zijn getreden op 1 januari 2018. Het heeft dus geen zin om die – volledig uitgewerkte – inwerkingtredingsbepaling nu nog te wijzigen. De bepalingen waarvan men de inwerkingtreding ongedaan wil maken (artikelen 52, 2° tot 6°, en 55, 1°) dienen te worden ingetrokken. Het voorontwerp zal bovendien moeten worden aangevuld met bepalingen waarbij die bepalingen opnieuw worden ingevoegd in de wet van 25 december 2017 en waarbij hun inwerkingtreding opnieuw wordt geregeld.

*

‡LW-BIFSODJEB-GDCGGQW‡

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1er, 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[1] et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

## PORTÉE DES AMENDEMENTS

2. Les amendements du gouvernement soumis pour avis concernent l'avant-projet de loi 'portant des dispositions diverses en matière d'impôts sur les revenus' (ci-après : l'avant-projet), sur lequel le Conseil d'État, section de législation, a donné l'avis 62.738/3 le 5 février 2018[2]. Il s'agit plus précisément de modifications du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92), de la loi du 25 décembre 2017 'portant réforme de l'impôt des sociétés' et du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

## EXAMEN DES AMENDEMENTS

### Amendement n° X1

3. Cet amendement a pour objet d'insérer la définition suivante de la notion de 'groupe de sociétés' dans le CIR 92 (article 2, § 1, 5°/1, en projet, du CIR 92) :

« l'ensemble des sociétés qui sont liées au sens de l'article 11 du Code des sociétés ».

L'article 11, 1°, du Code des sociétés définit ce qu'il y a lieu d'entendre par 'sociétés liées à une société' :

> « a) les sociétés qu'elle contrôle; b) les sociétés qui la contrôlent; c) les sociétés avec lesquelles elle forme consortium; d) les autres sociétés qui, à la connaissance de son organe d'administration, sont contrôlées par les sociétés visées sub a), b) et c) ».

L'article 2, § 1er, 5°, a), du CIR 92 définit la notion de 'société' en ces termes :

> « toute société, association, établissement ou organisme quelconque régulièrement constitué qui possède la personnalité juridique et se livre à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.
>
> Les organismes de droit belge possédant la personnalité juridique qui, pour l'application des impôts sur les revenus, sont censés être dénués de la personnalité juridique, ne sont pas considérés comme des sociétés ».

La section de législation a déjà souligné par le passé que cette définition de la 'société' ne correspond pas forcément à la notion de 'société' au sens des articles 1er et 2 du Code

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

[2] Le demandeur d'avis est invité à également joindre à l'avenir aux amendements la version finale de l'avant-projet sur lequel ils se fondent.

‡LW-BIFSODJEB-GDCGGQW‡

des sociétés. Il existe des sociétés au sens du Code des sociétés qui ne sont pas soumises à l'impôt des sociétés (par exemple des sociétés non dotées de la personnalité juridique au sens de l'article 2, § 1er, du Code des sociétés), alors qu'il existe, à l'inverse, des personnes morales qui ne sont pas des sociétés au sens du Code des sociétés mais qui sont quand-même soumises à l'impôt des sociétés parce qu'elles correspondent à la définition de l'article 2, § 1er, 5°, du CIR 92 et ne font pas partie des exceptions prévues aux articles 180 à 182 du CIR 92 (par exemple certaines régies communales autonomes et associations sans but lucratif)[3].

La référence au Code des sociétés pour définir le 'groupe de sociétés', alors qu'il ressort de l'article 2, § 1er, 5°, a), du CIR 92 que, pour l'application de ce dernier code, le terme 'société' se voit attribuer une autre signification que celle utilisée dans le Code des sociétés, ne favorise pas la sécurité juridique. Il est recommandé de supprimer cette anomalie en harmonisant mieux ces notions dans les deux codes.

Amendement n° X13

4. Cet amendement vise à modifier l'article 185*bis*, § 1er, du CIR 92. Pour ce faire, l'avant-projet insère un article 14/1, nouveau, dans le chapitre 3, section 1ère (« Modifications des dispositions qui visent la transposition de la directive (UE) 2016/1164 »).

Il a été demandé au délégué s'il s'agit de la transposition d'une disposition de la directive mentionnée dans l'intitulé de cette section. Il a répondu en ces termes :

> « Deze bepaling kadert niet in de omzetting van een Europese richtlijn, onder meer omdat naar onze mening de vennootschappen en instellingen die onder het toepassingsgebied van artikel 185bis WIB 92 vallen, niet binnen het toepassingsgebied vallen van richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt ».

Cette disposition n'a dès lors pas sa place dans le chapitre 3, section 1ère, de l'avant-projet.

Amendement n° X14

5. Cet amendement a pour objet de compléter la liste des entreprises qui n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 198/1 du CIR 92.

5.1. La question a été posée au délégué de savoir si la transposition porte sur une disposition de la directive UE 2016/1164 et de quelle disposition il s'agit. Il a répondu en ces termes :

> « Aangezien leasing- en factoringmaatschappijen eveneens gereglementeerde financiële instellingen zijn, beroept dit amendement zich op de mogelijkheid om

[3] Voir également l'avis C.E. 62.368/1/2/3/4 du 1er décembre 2017 sur un avant-projet de loi 'relative à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale', *Doc. parl.*, Chambre 2017-18, n° 54-2839/001, 476.

‡LW-BIFSODJEB-GDCGGQW‡

financiële ondernemingen uit te sluiten, zoals voorzien in artikel 4, lid 7, van de voormelde richtlijn (EU) 2016/1164 ».

Il convient d'apporter ces précisions dans la justification de l'amendement.

5.2. La question se pose de savoir pourquoi l'article 198/1, § 6, 16°, en projet, du CIR 92 mentionne « les entreprises établies en Belgique » alors que l'article 2 du CIR 92 indique déjà les entreprises soumises à l'impôt des sociétés. À cette question, le délégué a répondu ce qui suit :

« Het is inderdaad de bedoeling om met deze bepaling belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting of vennootschapsbelasting niet-inwoners (Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen) te viseren.

In die zin zou inderdaad kunnen worden volstaan met de vermelding 'vennootschappen' zoals bedoeld in artikel 2 WIB 92 ».

La disposition en projet peut être adaptée en ce sens.

Amendement n° X15

6. Cet amendement vise à compléter l'article 307 du CIR 92 en matière de déclaration obligatoire.

Il a été demandé au délégué s'il s'agit de la transposition d'une disposition de la directive UE 2016/1164. Il a répondu en ces termes :

« Zoals voorzien in artikel 3 van de voormelde richtlijn (EU) 2016/1164, kunnen lidstaten op unilaterale wijze bijkomende maatregelen nemen om de binnenlandse vennootschapsbelastinggrondslag te beschermen. Dit artikel vormt dus niet als dusdanig de omzetting van een bepaling deze richtlijn ».

Cette disposition n'a donc pas non plus sa place dans le chapitre 3, section 1ère, de l'avant-projet.

Amendement n° X18

7. Cet amendement entend modifier l'article 25 de l'avant-projet qui apporte des modifications à l'article 86 de la loi du 25 décembre 2017. Cette dernière disposition règle l'entrée en vigueur de cette loi.

‡LW-BIFSODJEB-GDCGGQW‡

Les modifications prévues à l'article 25, a), en projet, concernent des dispositions qui sont déjà entrées en vigueur le 1er janvier 2018. Il est dès lors inutile d'encore modifier cette disposition d'entrée en vigueur qui a épuisé ses effets. Les dispositions dont on entend annuler l'entrée en vigueur (les articles 52, 2° à 6°, et 55, 1°) doivent être rapportées. L'avant-projet sera en outre complété par des dispositions rétablissant les dispositions susmentionnées dans la loi du 25 décembre 2017 et réglant à nouveau leur entrée en vigueur.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS Jo BAERT

‡LW-BIFSODJEB-GDCGGQW‡