



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 64.640/3
van 2 januari 2019

avis 64.640/3
du 2 janvier 2019

over

sur

een voorstel van wet 'tot
wijziging van het Wetboek van
de inkomstenbelastingen 1992
teneinde de taxshelter uit te
breiden tot de gamingindustrie'
(*Parl.St.* Kamer 2017-18,
nr. 54-3128/001)

une proposition de loi
'modifiant le Code des impôts
sur les revenus 1992 en vue
d'étendre le tax shelter à
l'industrie du jeu vidéo'
(*Doc. Parl.*, Chambre,
2017-18, n° 54-3128/001)

Op 9 november 2018 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Voorzitter van de Kamer van Volksvertegenwoordigers verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorstel van wet 'tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teneinde de taxshelter uit te breiden tot de gamingindustrie' (*Parl.St. Kamer* 2017-18, nr. 54-3128/001).

Het voorstel is door de derde kamer onderzocht op 18 december 2018. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Peter SOURBRON, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Barbara SPEYBROUCK, 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 2 januari 2019.

*

Le 9 novembre 2018, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Président de la Chambre des représentants à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur une proposition de loi 'modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 en vue d'étendre le tax shelter à l'industrie du jeu vidéo' (*Doc. Parl., Chambre*, 2017 18, n° 54-3128/001).

La proposition a été examinée par la troisième chambre le 18 décembre 2018. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Peter SOURBRON, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Barbara SPEYBROUCK, 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 2 janvier 2019.

*

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

*

STREKKING VAN HET WETSVORSTEL

2. Het om advies voorgelegde wetsvoorstel 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) en van podiumwerk (artikel 194^{ter}/1 van het WIB 92) uit te breiden tot de productie en de ontwikkeling van “videospellen”. Daartoe wordt een artikel 194^{ter}/3 ingevoegd in het WIB 92.

VORMVEREISTEN

3. Overheidsfinanciering die aan de criteria van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: VWEU) voldoet, vormt staatssteun en moet krachtens artikel 108, lid 3, van het VWEU bij de Europese Commissie worden aangemeld. Dat vormvereiste zal dus moeten worden nageleefd.

BEVOEGDHEID

4. Uit het voorgestelde artikel 194^{ter}/3, § 2, 1°, inleidende zin, 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 videospel”. In paragraaf 5 van het voorgestelde artikel wordt dan weer bepaald dat, “[o]m overeenkomstig artikel 194^{ter}, § 7, eerste lid, 3°, tweede gedachtestreepje, te kunnen bevestigen dat de realisatie van het originele videospel is voltooid, (...) de betrokken Gemeenschap zich ervan [moet] vergewissen of een finale versie werd tot stand gebracht”. 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.² 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 belastingverminderingen waarvoor de

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

² Met uitzondering van de Duitstalige Gemeenschap.

federale overheid exclusief bevoegd is – niet afhankelijk kan maken van de medewerking van de gemeenschappen of de gewesten.

5. Doordat in het voorgestelde artikel 194^{ter}/3, §§ 2, 1°, en 5, van het WIB 92 bevoegdheden worden toegekend aan “de betrokken Gemeenschap”, lijken de zogenaamde biculturele instellingen geen beroep te kunnen doen op de *tax shelter*.

Krachtens artikel 127, § 2, van de Grondwet zijn de Vlaamse en de Franse Gemeenschap inzake culturele aangelegenheden buiten respectievelijk het Nederlandse en het Franse taalgebied slechts bevoegd ten aanzien van de instellingen gevestigd in het tweetalige gebied Brussel-Hoofdstad die, wegens hun activiteiten, moeten worden beschouwd uitsluitend te behoren tot de ene of de andere gemeenschap. Voor instellingen die noch uitsluitend tot de ene, noch uitsluitend tot de andere gemeenschap behoren – dit zijn de biculturele instellingen –, is er derhalve geen enkele gemeenschap “betrokken” en zou de regeling niet kunnen worden toegepast. Voor die instellingen is de federale overheid bevoegd gebleven.

Het uitsluiten van videospellen van de biculturele instellingen zou in strijd zijn met het grondwettelijk gewaarborgde gelijkheids- en niet-discriminatiebeginsel, dat evenzeer in belastingzaken geldt (zie de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet). Om dat te vermijden zou de regeling in artikel 194^{ter}/2 van het WIB 92 uitgebreid kunnen worden tot de in het voorgestelde artikel 194^{ter}/3, § 2, 1°, bedoelde in aanmerking komende videospellen.

ONDERZOEK VAN DE TEKST VAN HET WETSVOORSTEL

Artikel 2

6. In artikel 2 is het zinsdeel “deel I,” te schrappen. Het WIB 92 is immers niet ingedeeld in delen.

7. In de Franse tekst van het voorstel is het zinsdeel “sous-section 4” te vervangen door het zinsdeel “sous-section IV”.

8. Het is wenselijk om in het opschrift van onderafdeling IV de vermelding “*tax shelter*-stelsel” te behouden omdat de regeling vooral onder die naam bekend is. Het opschrift zou als volgt kunnen luiden:

“Onderafdeling IV. Ondernemingen die in het kader van een *tax shelter*-stelsel investeren in een raamovereenkomst voor de producties van een audiovisueel werk, een podiumwerk of een videospel”.

Artikel 3

9. In de Nederlandse tekst van het voorgestelde artikel 194ter/3 wordt meermaals de term “gedachtestreepje” gebruikt. Ter wille van de eenvormigheid wordt beter “streepje” geschreven nu dat woord in de artikelen 194ter en 194ter/1 van het WIB 92 wordt gebruikt.

10. In de toelichting wordt gesteld dat “[d]e finale versie van het werk (...) plaats [dient] te vinden *in de Europese Economische Ruimte*” (cursivering toegevoegd).³ Dat moet uitdrukkelijk worden vermeld in het voorgestelde artikel 194ter/3, § 5 (vergelijk ook met artikel 194ter/1, § 6, van het WIB 92).

Andere opmerking

11. Er zal moeten worden nagegaan of ook geen andere bepalingen van het WIB 92 aanpassing behoeven, bijvoorbeeld de artikelen 179/1 en 227/1 van het WIB 92.

*

³ Parl.St. Kamer 2017-18, nr. 54-3128/001, 22.

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 LA PROPOSITION DE LOI

2. La proposition de loi soumise pour avis a pour objet d'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) ou d'une œuvre scénique (article 194^{ter}/1 du CIR 92) à la production et au développement de jeux vidéo. Pour ce faire, elle insère un article 194^{ter}/3 dans le CIR 92.

FORMALITÉS

3. Un financement public qui satisfait aux critères de l'article 107, paragraphe 1, du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) constitue une aide d'État et doit être notifié à la Commission européenne en vertu de l'article 108, paragraphe 3, du TFUE. Cette formalité devra donc être accomplie.

COMPÉTENCE

4. Il découle de l'article 194^{ter}/3, § 2, 1^o, phrase introductive, proposé, du CIR 92 qu'une œuvre est éligible dans le cadre du *tax shelter* si elle est « agréé[e] par les services compétents de la Communauté concernée comme jeu vidéo européen ». Le paragraphe 5 de l'article proposé dispose quant à lui que, « [p]our pouvoir attester, conformément à l'article 194^{ter}, § 7, alinéa 1^{er}, 3^o, deuxième tiret, que la réalisation du jeu vidéo original est achevée, la Communauté concernée doit s'assurer qu'une version finale de ce jeu a été réalisée ». 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 ordinaire². 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 pour lesquelles l'autorité fédérale est exclusivement compétente – à la coopération des communautés ou des régions.

¹ S'agissant d'une proposition de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité avec les normes supérieures.

² À l'exception de la Communauté germanophone.

5. Étant donné que l'article 194ter/3, §§ 2, 1^o, et 5, proposé, du CIR 92 confère des pouvoirs à « la Communauté concernée », les institutions dites biculturelles ne peuvent manifestement pas recourir au *tax shelter*.

En vertu de l'article 127, § 2, de la Constitution, la Communauté française et la Communauté flamande ne sont compétentes en matières culturelles, respectivement en dehors de la région de langue française et en dehors de la région de langue néerlandaise, qu'à l'égard des institutions établies dans la région bilingue de Bruxelles-Capitale qui, en raison de leurs activités, doivent être considérées comme appartenant exclusivement à l'une ou à l'autre communauté. Pour les institutions qui n'appartiennent pas exclusivement à l'une ou à l'autre des communautés – à savoir les institutions biculturelles – aucune communauté n'est donc « concernée » et le régime ne pourra donc pas s'appliquer. Ces institutions sont toujours du ressort de l'autorité fédérale.

Exclure les jeux vidéo des institutions biculturelles serait contraire au principe d'égalité et de non-discrimination garanti par la Constitution, qui s'applique également en matière fiscale (voir les articles 10, 11 et 172, alinéa 1^{er}, de la Constitution). Pour éviter cette situation, la règle énoncée à l'article 94ter/2 du CIR 92 pourrait être étendue aux jeux vidéo éligibles visés à l'article 194ter/3, § 2, 1^o, proposé.

EXAMEN DU TEXTE DE LA PROPOSITION DE LOI

Article 2

6. À l'article 2, le segment de phrase « partie I, » doit être supprimé. En effet, le CIR 92 n'est pas subdivisé en parties.

7. Dans le texte français de la proposition, le membre de phrase « sous-section 4 » sera remplacé par « sous-section IV ».

8. Il est souhaitable de maintenir la mention « régime de *tax-shelter* » dans l'intitulé de la sous-section IV étant donné que le régime est surtout connu sous cette dénomination. L'intitulé pourrait dès lors s'énoncer comme suit :

« Sous-section IV. Entreprises qui, dans le cadre d'un régime de *tax-shelter*, investissent dans une convention-cadre pour la production d'une œuvre audiovisuelle, d'une œuvre scénique ou d'un jeu vidéo ».

Article 3

9. Dans le texte néerlandais de l'article 94ter/3 proposé, le terme « gedachtestreepje » est utilisé plusieurs fois. Par souci d'uniformité, il serait préférable d'utiliser le mot « streepje » dès lors que c'est ce mot qui est utilisé aux articles 194ter et 194ter/1 du CIR 92.

10. Il est précisé dans les développements que « [l]a version finale de l'œuvre doit avoir lieu *dans l'Espace économique européen* » (italiques ajoutés)³. Il convient de le mentionner expressément à l'article 194ter/3, § 5, proposé (comparer également avec l'article 194ter/1, § 6, du CIR 92).

Autre observation

11. On vérifiera si d'autres dispositions du CIR 92 ne doivent pas également être adaptées, par exemple ses articles 179/1 et 227/1.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

³ Doc. parl., Chambre, 2017-18, n° 54-3128/001, 22.