

BELGISCHE SENAAAT

ZITTING 1997-1998

21 APRIL 1998

Wetsontwerp houdende bekrachtiging van het koninklijk besluit van 4 april 1995 met betrekking tot de commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden

Evocatieprocedure

VERSLAG

NAMENS DE COMMISSIE VOOR DE FINANCIËN EN DE ECONOMISCHE AANGELEGENHEDEN
UITGEBRACHT
DOOR DE HEER **WEYTS**

I. UITEENZETTING VAN DE VICE-EERSTE MINISTER EN MINISTER VAN FINANCIËN EN BUITENLANDSE HANDEL

Dit wetsontwerp strekt ertoe het koninklijk besluit van 4 april 1995 met betrekking tot de commissie voor

Aan de werkzaamheden van de Commissie hebben deelgenomen:

1. Vaste leden: de heren Hatry, voorzitter; Bock, Ph. Charlier, Coene, Delcroix, D'Hooghe, Hotyat, Moens, de dames Van der Wildt, Willame-Boonen en de heer Weyts, rapporteur.
2. Plaatsvervangers: mevrouw Delcourt-Pêtre en de heer Vandenberghe.

*Zie:***Gedr. St. van de Senaat:****1-869 - 1997/1998:**

Nr. 1: Ontwerp overgezonden door de Kamer van volksvertegenwoordigers.

SÉNAT DE BELGIQUE

SESSION DE 1997-1998

21 AVRIL 1998

Projet de loi portant confirmation de l'arrêté royal du 4 avril 1995 relatif à la commission des accords fiscaux préalables

Procédure d'évocation

RAPPORT

FAIT AU NOM
DE LA COMMISSION
DES FINANCES
ET DES AFFAIRES ÉCONOMIQUES
PAR M. **WEYTS**

I. EXPOSÉ DU VICE-PREMIER MINISTRE ET MINISTRE DES FINANCES ET DU COMMERCE EXTÉRIEUR

Le présent projet de loi vise à confirmer l'arrêté royal du 4 avril 1995 relatif à la commission des

Ont participé aux délibérations de la commission:

1. Membres effectifs: MM. Hatry, président; Bock, Ph. Charlier, Coene, Delcroix, D'Hooghe, Hotyat, Moens, Mmes Van der Wildt, Willame-Boonen et M. Weyts, rapporteur.
2. Membres suppléants: Mme Delcourt-Pêtre et M. Vandenberghe.

*Voir:***Document du Sénat:****1-869 - 1997/1998:**

N° 1: Projet transmis par la Chambre des représentants.

voorafgaande fiscale akkoorden (*Belgisch Staatsblad* van 16 mei 1995) te bekrachtigen.

Dat besluit vervangt het koninklijk besluit van 9 november 1992 tot oprichting van een commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden teneinde de procedure van de voorafgaande akkoorden inzake indirecte belastingen (ingesteld bij de wet van 30 maart 1994 tot uitvoering van het globaal plan op het stuk van de fiscaliteit — *Belgisch Staatsblad* van 31 maart 1994) in te passen in de reeds bestaande procedure inzake inkomstenbelastingen.

Het koninklijk besluit van 4 april 1995 bevat geen fundamentele wijzigingen wat de eigenlijke procedure betreft. Wel werd een nieuwe bepaling ingevoegd waardoor de commissie zich bij het onderzoek van de aanvraag en bij het horen van de aanvrager, diens behoorlijk gemachtigde raadsman of diens advocaat, kan laten bijstaan door ambtenaren van de twee besturen die geen effectief lid zijn en dit omwille van hun dossierkennis en hun technische ervaring.

II. ALGEMENE BESPREKING

Volgens de minister gaat het niet echt om een zaak van fundamentele wetgeving. Bijgevolg verbaast het hem dat dit ontwerp geëvoceerd wordt.

De voorzitter antwoordt dat de minister zich niet hoeft te verbazen. Voor deze voorafgaande fiscale akkoorden zitten we nog volop in een inlooperperiode. Toen deze procedure in 1992 werd ingevoerd, was dat voor ons land een absoluut novum. Van de fiscale besturen heeft dat heel wat aanpassing gevergd.

De voorzitter verzoekt voorts de minister dezelfde tabellen mee te delen als die welke bij het verslag van de Kamer van volksvertegenwoordigers zijn gevoegd (Stuk Kamer, nr. 1282/2, 97/98), maar dan wel bijgewerkt tot 31 december 1997.

Spreker vraagt aan de minister of er een termijn geldt voor de bekrachtiging van het koninklijk besluit van 4 april 1995.

Een volgend commissielid verbaast er zich op zijn beurt over dat een koninklijk besluit van 4 april 1995 pas op 13 november 1997 aan het Parlement ter bekrachtiging is voorgelegd.

De minister geeft aan dat artikel 345, § 4, 2e lid, WIB 92 bepaalt dat bij de Wetgevende Kamers, onmiddellijk indien ze in zitting zijn, zoniet bij de opening van de eerstvolgende zitting, een ontwerp van wet moet worden ingediend tot bekrachtiging van de ter uitvoering van dat artikel genomen besluiten.

De bekrachtiging van het koninklijk besluit van 4 april 1995 met betrekking tot de commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden was aanvankelijk

accords fiscaux préalables (*Moniteur belge* du 16 mai 1995).

Cet arrêté remplace l'arrêté royal du 9 novembre 1992 portant création d'une commission des accords fiscaux préalables afin d'intégrer la procédure d'accords préalables en matière d'impôts indirects (instaurée par la loi du 30 mars 1994 portant exécution du plan global en matière de fiscalité — *Moniteur belge* du 31 mars 1994) à la procédure déjà existante en matière d'impôts sur les revenus.

L'arrêté royal du 4 avril 1995 ne comporte pas de modifications fondamentales en ce qui concerne la procédure proprement dite. Une seule nouvelle disposition a été insérée par laquelle la commission des accords fiscaux préalables peut dorénavant se faire assister, lors de l'examen de la demande ainsi que lors de l'audition du demandeur ou de son conseil dûment mandaté ou de son avocat, par des fonctionnaires des deux administrations qui ne sont pas membres effectifs, et ce, en raison de leur connaissance du dossier et de leur expérience technique.

II. DISCUSSION GÉNÉRALE

D'après le ministre, il ne s'agit pas vraiment d'une législation fondamentale. Dès lors, il est très étonnant que ce projet soit évoqué.

Le président rétorque que le ministre ne devrait pas être étonné. On est toujours en pleine période de rodage de ces accords fiscaux préalables. Cette procédure était inhabituelle pour la Belgique quand elle a été introduite en 1992. L'administration fiscale a dû s'adapter fortement.

Le président demande au ministre de fournir des tableaux similaires à ceux repris au rapport de la Chambre des représentants (doc. Chambre, n° 1282/2, 97/98) mais mis à jour en date du 31 décembre 1997).

Le même intervenant demande au ministre s'il y a un quelconque délai pour la confirmation de l'arrêté royal du 4 avril 1995.

Un commissaire suivant se dit à son tour étonné qu'un arrêté royal du 4 avril 1995 n'ait été soumis au Parlement pour confirmation que le 13 novembre 1997.

Le ministre fait valoir que l'article 345, § 4, deuxième alinéa, C.I.R. 92, prévoit que les Chambres législatives seront saisies immédiatement si elles sont réunies, sinon dès l'ouverture de leur plus prochaine session, d'un projet de loi de confirmation des arrêtés pris en exécution de cet article.

La confirmation de l'arrêté royal du 4 avril 1995 relatif à la commission des accords fiscaux préalables était en première instance reprise dans un avant-

opgenomen in een globaal voorontwerp van wet dat tevens de bekrachtiging voorzag van koninklijke besluiten inzake bedrijfsvoorheffing en dat op 30 december 1996 voor advies werd voorgelegd aan de Raad van State.

In het advies van 9 juni 1997 werd door de Raad van State opgemerkt dat twee afzonderlijke voorontwerpen van wet moesten worden ingediend en dat het onderwerp van de betrokken besluiten moest worden beschreven in de memorie van toelichting.

Ingevolge dit advies werd het oorspronkelijke globale voorontwerp van wet volledig herwerkt.

Op vraag van een ander lid bevestigt de minister dat de zogenaamde «ruling»-commissie de hier bedoelde commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden is.

Een volgende spreker stelt dat het hogergenoemde koninklijk besluit enkel tot doel heeft de samenhang van de beslissingen omtrent gemengde aanvragen te verzekeren zonder dat daarvoor bijkomende administratieve organen moeten worden opgericht of dat daarvoor de fiscale procedure fundamenteel moet worden aangepast.

De fractie van het lid heeft dan ook geen fundamentele opmerkingen over voorliggend wetsontwerp. Spreker wenst evenwel van de bespreking gebruik te maken om het standpunt van zijn fractie ten aanzien van deze procedure te vertolken. Voorts acht hij het belangrijk om het koninklijk besluit aan de praktijk te toetsen en daarbij niet alleen de administratie maar ook belastingplichtigen te horen. Het lid heeft vragen over de draagwijdte en de concrete interpretatie van die hele wetgeving. Hij is er immers niet van overtuigd dat de belastingplichtige met dit systeem een belangrijk voordeel doet. Hij plaatst zichzelf immers in een situatie waarin geen mogelijkheden tot beroep tegen de beslissing van de commissie mogelijk is.

Uiteindelijk komt de procedure erop neer dat de administratie in functie van een ruime of een enge interpretatie van de anti-rechtsmisbruikmaatregel in feite over een soort automatische hefboom beschikt om de inkomsten van de overheid aan te passen. Daaruit volgt dat in feite voor de belastingplichtige meer onzekerheid ontstaat dan voorheen het geval was. In elk geval rijst de vraag of het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel met dit systeem niet wordt geschonden.

Het lid vraagt zich overigens af of deze procedure niet tot gevolg heeft dat de belastingadministratie een belastingplichtige kan dwingen de meest belaste weg te volgen.

De minister deelt de lijst mee van de aanvragen die de commissie heeft ontvangen tot 31 december 1997 (zie bijlage 1).

projet de loi global qui prévoyait également la confirmation d'arrêtés royaux concernant le précompte professionnel et qui a été soumis à l'avis du Conseil d'État le 30 décembre 1996.

Dans son avis du 9 juin 1997, le Conseil d'État a fait remarquer que deux avant-projets de loi distincts devaient être déposés et que l'objet des arrêtés concernés devait être précisé dans l'exposé des motifs.

À la suite de cet avis, l'avant-projet de loi global initial a été réécrit complètement.

À la demande d'un autre membre, le ministre confirme que la commission dite du «ruling» n'est autre que la commission des accords fiscaux préliminaires.

Un intervenant suivant note que l'arrêté royal a uniquement pour objet d'assurer la cohérence des décisions concernant des demandes mixtes sans que l'on ait à créer des organes administratifs supplémentaires ni à réformer en profondeur la procédure fiscale.

Le groupe politique que le membre représente n'a par conséquent aucune remarque fondamentale à formuler sur le projet de loi à l'examen. L'intervenant souhaite cependant profiter de la discussion pour exposer le point de vue de son groupe politique à l'égard de cette procédure. Il estime en outre qu'il importe de mesurer les effets de l'arrêté royal à la lumière de la pratique et d'entendre, à cette occasion, non seulement des membres de l'administration, mais aussi des contribuables. Le membre s'interroge sur la portée et sur l'interprétation concrète de toute cette législation. En effet, il n'est pas convaincu que le contribuable tire grand avantage de ce système. Il se met en effet dans une situation où il n'y a pas de possibilité de recours contre la décision de la commission.

En fin de compte, cette procédure fournit en fait à l'administration une espèce de levier lui permettant de moduler automatiquement les recettes de l'État en fonction de l'interprétation, large ou étroite, de la mesure anti-abus de droit. Pour le contribuable, l'insécurité sera, en fait, plus grande qu'elle ne l'était. En tout cas, il convient de se demander si le système en question n'est pas contraire au principe constitutionnel d'égalité.

Le membre se demande d'ailleurs si cette procédure ne permettrait pas à l'administration des Impôts de contraindre un contribuable à choisir le système suivant lequel il serait le plus taxé.

Le ministre communique la situation des demandes parvenues à la commission à la date du 31 décembre 1997 (voir annexe n° 1).

Een lid merkt op dat wanneer een belastingplichtige vreest voor een ongunstig fiscaal akkoord, hij zijn aanvraag steeds kan intrekken.

Spreker meent dat tal van personen hun aanvraag intrekken omdat zij eigenlijk bevreesd zijn een ongunstig fiscaal akkoord te krijgen.

De minister bevestigt dat de belastingplichtige inderdaad het recht heeft dat te doen.

Een volgend commissielid is van oordeel dat de belastingplichtige altijd kan terugvallen op de normale toepassing van de fiscale wetgeving zo hem het voorgestelde akkoord niet interessant lijkt.

Spreker verwondert er zich over dat op het totaal van 242 beslissingen getroffen tot 31 december 1996, in 51 gevallen de onderwerpen van de aanvraag onontvankelijk werden verklaard. Dit wijst erop dat ofwel de belastingplichtigen niet op de hoogte zijn van de manier waarop een verzoekschrift moet worden opgesteld ofwel dat de materie te beperkt is.

De minister wijst erop dat de regeling aanvankelijk niet vaak werd toegepast. De «ruling» geldt alleen in bepaalde gevallen, die in het WIB 1992 vermeld staan. Het gaat dus niet om een algemene «ruling» zoals in Nederland.

De minister deelt een lijst mee van verrichtingen die in aanmerking kunnen komen voor een «ruling» (zie bijlage 2).

De minister wijst erop dat de «ruling» een gloednieuwe regeling is die van de ambtenaren een totaal verschillende mentale aanpak vergt. Daarom heeft de regering ervoor gekozen stapsgewijze te werk te gaan. Het toepassingsgebied werd geleidelijk verruimd doch is niettemin beperkt gebleven.

Een commissielid merkt op dat tot 31 december 1996 niet meer dan 21 natuurlijke personen een aanvraag voor een voorafgaand fiscaal akkoord hebben ingediend. Hij meent dat een van de redenen van dit lage aantal te zoeken is bij het feit dat de in te dienen dossiers vaak zeer ingewikkeld zijn en de mogelijkheden van een privé-persoon te bovengaan. Daar komt nog bij dat 90% van de Belgische bedrijven KMO's zijn en dat die niet meer dan 34% van de aanvragen hebben ingediend tegenover 52% voor grote ondernemingen, die in de regel over betere fiscale adviseurs beschikken.

Het lid herinnert eraan dat enkele jaren geleden in de fiscale pers heel wat kritiek heeft gestaan op de praktijk van de «ruling». Zo is er in heel wat gevallen nooit een beslissing genomen, heeft men zich onbevoegd verklaard, enz. Een ander verwijt was dat niet alle besprekingen anoniem zijn gepubliceerd zodat er geen jurisprudentie is ontstaan. Is er op dit punt reeds vooruitgang geboekt?

Un membre fait valoir que, si un contribuable a peur d'un ruling défavorable, il peut toujours se désister.

D'après l'intervenant, cela explique d'ailleurs le nombre élevé de désistements qui résultent d'une certaine crainte de se voir attribuer un «ruling» défavorable.

Le ministre confirme que le contribuable a effectivement le droit de se désister.

Un commissaire suivant estime que le contribuable pourra toujours se rabattre sur une application normale de la législation fiscale si l'accord qui lui est proposé ne lui paraît pas intéressant.

L'intervenant s'étonne que les objets de la demande n'aient été reconnus irrecevables que dans 51 des 242 cas dans lesquels une décision a été prise au 31 décembre 1996. Cela signifie soit que les contribuables ignorent comment rédiger la requête, soit que la matière est trop limitée.

Le ministre explique qu'au début, il y avait une grande méconnaissance du système. Le «ruling» n'est applicable que dans certains cas bien précis. Ils sont énumérés dans le C.I.R. 1992. Il ne s'agit pas d'un «ruling» général comme aux Pays-Bas.

Le ministre fournit une liste d'opérations susceptibles de faire l'objet d'un «ruling» (voir annexe n° 2).

Le ministre explique que le système du «ruling» est tout nouveau, ce qui implique presque une révolution mentale dans le chef des fonctionnaires. Pour cette raison, le Gouvernement a estimé préférable d'y aller progressivement. Le champ d'application a été progressivement élargi mais reste toutefois limité.

Un commissaire fait observer que jusqu'au 31 décembre 1996, seulement 21 personnes physiques ont introduit une demande d'accord fiscal préalable. Il imagine qu'une des raisons de ce nombre peu élevé est le fait que les dossiers qu'il faut introduire sont souvent très complexes et que cela dépasse les possibilités d'un particulier. De plus, alors que les P.M.E. en Belgique représentent plus de 90% des entreprises, il n'empêche qu'elles ne représentent que 34% des demandes contre 52% pour les grandes entreprises qui disposent en général de meilleurs conseillers fiscaux.

Le membre rappelle qu'il y a quelques années, la presse fiscale avait formulé beaucoup de critiques à l'égard de la pratique en matière de «ruling». Notamment le nombre de cas de non-décision, de déclarations de non-compétence, etc., était énorme. On reprochait aussi de ne pas publier toutes les discussions de façon anonyme, ce qui a fait qu'il n'y avait pas de jurisprudence. Est-ce qu'il y a déjà des progrès en la matière?

De minister antwoord bevestigend.

De vorige spreker vraagt ook of er thans minder gevallen van intrekking van aanvragen, weigering, enz. zijn. Hoeveel beslissingen inzake «ruling» worden er bovendien van jaar tot jaar gepubliceerd?

Een lid wijst erop dat volgens de Raad van State ingevolge artikel 14, 1^o, a), van het koninklijk besluit van 16 november 1994 betreffende de administratieve en begrotingscontrole, het koninklijk besluit van 4 april 1995 in de ontwerpfasen voor advies aan de inspecteur van Financiën moet worden voorgelegd. Hij vraagt of deze raadpleging heeft plaatsgevonden.

De minister antwoordt dat het koninklijk besluit van 4 april 1995 met betrekking tot de commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden niet voor advies aan de inspectie van Financiën werd voorgelegd omdat geoordeeld werd dat dit besluit geen enkele budgettaire weerslag had. In dat verband wordt opgemerkt dat het koninklijk besluit van 4 april 1995 opgesteld werd op basis van het koninklijk besluit van 9 november 1992 tot oprichting van een commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden waarvoor evenmin, omwille van dezelfde reden, een voorafgaand advies aan de inspectie van Financiën werd gevraagd. Bovendien werd dit laatste besluit van 9 november 1992 voor advies aan de Raad van State voorgelegd.

De minister verwijst naar de bijgewerkte tabellen van de aanvragen die de commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden heeft ontvangen (zie bijlage 1).

Een tabel geeft de beslissingen genomen tot 31 december 1997 per artikel en per categorie belastingplichtige.

Uit deze tabel blijkt dat 53% van de aanvragen van grote bedrijven uitgaat, 36% van KMO's en 7% van natuurlijke personen.

Ook vindt men er gedetailleerde informatie volgens het onderwerp: het aantal beslissingen inzake inbrengen (22), het aantal beslissingen inzake fusies, splitsingen en met fusies gelijkgestelde verrichtingen (181) en gedetailleerde informatie over het soort verrichting. Er zijn zes beslissingen inzake controlewijziging, en elf over definitief belaste inkomsten, 48 beslissingen handelen over de anti-rechtsmisbruikbepaling en 19 beslissingen over de indirecte belastingen.

De minister verwijst eveneens naar de tabel die alleen de in 1997 uitgesproken beslissingen bevat.

Tevens deelt de minister een lijst mee van de verrichtingen en feiten bedoeld in artikel 345, § 1, eerste lid, van het WIB 1992. Het gaat om de verrichtingen en feiten die tot een «ruling» kunnen leiden. Aange-

Le ministre répond par l'affirmative.

Le préopinant demande aussi si le nombre de désistements, de refus, etc., s'est réduit. De plus, quelle est la proportion des décisions de «ruling» publiées d'année en année?

Un membre souligne que le Conseil d'État a fait observer qu'en application de l'article 14, 1^o, a), de l'arrêté royal du 16 novembre 1994 relatif au contrôle administratif et budgétaire, l'arrêté royal du 4 avril 1995 eût dû être soumis, à l'état de projet, à l'avis de l'inspecteur des Finances. Il demande si l'on a consulté celui-ci.

Le ministre répond que l'arrêté royal du 4 avril 1995 relatif à la commission des accords fiscaux préalables n'a pas été soumis à l'avis de l'inspection des Finances parce qu'il a été jugé que cet arrêté n'avait aucune incidence budgétaire. À cet égard, il est à noter que l'arrêté royal du 4 avril 1995 a été rédigé sur la base de l'arrêté royal du 9 novembre 1992 portant création d'une commission des accords fiscaux préalables pour lequel l'avis préalable de l'inspection des Finances n'avait pas davantage été demandé, pour la même raison. En plus, l'arrêté du 9 novembre 1992 a été soumis à l'avis du Conseil d'État.

Le ministre renvoie aux tableaux actualisés des demandes parvenues à la commission des accords préalables fiscaux (voir annexe n^o 1).

Il y a notamment un tableau reprenant le résultat des décisions prises jusqu'au 31 décembre 1997 par article et par catégorie de contribuable.

Ce tableau montre que 53 % des demandes concernent les grandes entreprises, 36 % les P.M.E. et 7 % des personnes physiques.

Il y a également des indications plus détaillées selon le type de matières; le nombre de décisions prises en ce qui concerne les apports (22); le nombre de décisions concernant des fusions-scissions et opérations assimilées à une fusion (181) avec le détail par type d'opération. Il y a six cas de décisions concernant les changements de contrôle et le nombre de décisions concernant les revenus définitivement taxés s'élève à 11. Concernant la qualification juridique, le nombre de décisions est de 48. Concernant les impôts indirects, le nombre de décisions s'élève à 19.

Le ministre renvoie également au tableau qui concerne uniquement les décisions prononcées au cours de l'année 1997.

Il communique également une liste des opérations et des faits visés par l'article 345, § 1^{er}, premier alinéa, du C.I.R. 1992. Celle-ci reprend les opérations et les faits qui peuvent donner lieu à un ruling. Comme l'on

zien men de regeling stapsgewijs heeft verruimd, is het nuttig te kunnen beschikken over een bijgewerkt overzicht (zie bijlage 2).

De lijst vermeldt eveneens de verrichtingen en de feiten inzake registratie en successierechten.

De minister licht toe welke criteria gehanteerd worden om een ruling-beslissing al dan niet te publiceren. In de regel wordt een dergelijke beslissing altijd gepubliceerd. De minister betreurt evenwel dat deze publicatie lang op zich laat wachten. De Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden meent evenwel van de algemene regel inzake publicatie te moeten afwijken wanneer de identiteit van de aanvrager niet verborgen kan worden gehouden of wanneer er reeds beslissingen zijn gepubliceerd over aanverwante aanvragen, waarbij eenzelfde motivering is gebruikt.

De voorzitter vraagt hoeveel procent van de beslissingen wordt gepubliceerd.

De voorzitter vraagt ook hoeveel tijd er gemiddeld verstrijkt tussen de datum van de beslissing en de datum waarop ze wordt gepubliceerd.

De minister antwoordt dat de publicatie van de beslissingen van de rulingcommissie vertraging heeft opgelopen zodat geen precieze gegevens kunnen worden verstrekt aangaande het totale percentage gepubliceerde beslissingen en de snelheid van publicatie. Wel kan hij melden dat op het ogenblik van de laatste publicatie, het aantal gepubliceerde beslissingen ongeveer overeenstemde met 61 % van het totaal en dat de tijdsperiode tussen de beslissing en de publicatie varieerde van ongeveer 7 maanden tot 22 maanden.

Hij bevestigt evenwel dat hij de bevoegde administratie de opdracht heeft gegeven de opgelopen achterstand in de publicaties zo spoedig mogelijk weg te werken en tevens het aantal gepubliceerde beslissingen te verhogen en de snelheid van publicatie op te voeren.

De voorzitter voegt eraan toe dat wanneer 70% van de «rulings» zou worden gepubliceerd, dat ruim voldoende lijkt. De tijdsperiode tussen de beslissing en de publicatie lijkt daarentegen niet aanvaardbaar.

De minister wijst erop dat de geweldige achterstand bij de publicatie van de beslissingen een probleem vormt. Vergeleken met het totaal aantal beslissingen die tot 31 december 1997 genomen zijn, dreigt het percentage bijgevolg laag te liggen omdat er nog veel beslissingen niet zijn gepubliceerd. Een van de redenen om die achterstand te verantwoorden is dat de tekst van de beslissing in de andere landstaal moet worden vertaald vóór ze kan verschijnen.

Hetzelfde lid voegt eraan toe dat het volgens hem om een vorm van jurisprudentie gaat en dat het voor al wie zich in een vergelijkbare toestand meent te

a procédé par extension successive, il est bon d'avoir une vue d'ensemble actualisée (voir annexe n° 2).

La liste reprend également les opérations et faits en matière d'enregistrement et de droits de succession.

Le ministre évoque les principes directeurs qui se trouvent à la base de la décision de publier ou non une décision de ruling. La règle est que normalement la décision est publiée. Le ministre déplore toutefois que cela se fasse avec beaucoup de retard. La commission des accords fiscaux préalables estime cependant devoir déroger à la règle générale de publication lorsque l'identité du demandeur ne peut être cachée ou lorsque des décisions relatives à un objet analogue et reposant sur une motivation identique ont déjà été publiées.

Le président demande quelle proportion des décisions est publiée.

Il demande également quel est le décalage moyen que l'on a enregistré entre la prise de décision et la date de publication.

Le ministre répond que la publication des décisions de la commission du «ruling» a pris du retard de sorte que des données précises ne peuvent être fournies concernant le pourcentage total des décisions publiées et la rapidité de publication. Il peut cependant communiquer que, au moment de la dernière publication, le nombre des décisions publiées correspondait plus ou moins à 61 % du total et que l'intervalle entre la décision et la publication variait plus ou moins entre 7 et 22 mois.

Le ministre confirme néanmoins avoir chargé l'administration compétente de résorber aussi vite que possible le retard dans les publications et en plus d'augmenter le nombre des décisions publiées et d'accélérer la publication.

Le président ajoute que, si 70 % des rulings sont publiés, cela paraît très bon. Par contre, le délai entre la décision et la publication ne paraît pas normal.

Le ministre précise que le problème est qu'il y a un énorme retard dans la publication des décisions. Par conséquent, par rapport au total des décisions prises au 31 décembre 1997, le pourcentage risque d'être faible parce qu'il y a encore beaucoup de ces décisions qui doivent être publiées et qui ne le sont pas encore. L'administration tente de justifier le retard pris par les publications. Une des raisons invoquées est la nécessité de traduire avant publication dans l'autre langue nationale.

Le même membre ajoute qu'il est évident que, comme il s'agit d'une forme de jurisprudence, il est intéressant que les personnes qui estiment qu'elles se

bevinden, bijgevolg interessant kan zijn zo snel mogelijk op de hoogte te zijn van de inhoud van de genomen beslissingen.

De minister legt eveneens uit waarom er zoveel aanvragen niet-ontvankelijk worden verklaard. In de eerste plaats is dat toe te schrijven aan de recente invoering van de rulling-procedure in België en aan de moeilijkheden die een aantal belastingplichtigen ondervinden om rekening te houden met de zeer specifieke en al bij al aanvankelijk vrij beperkte bevoegdheden van de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden, zoals de wetgever die heeft omschreven in artikel 345, § 1, van het WIB 1992. Een andere verklaring is dat sommige belastingplichtigen moeilijkheden hebben om een correcte inschatting te maken van het begrip «rechtmatige financiële of economische behoeften», waarop de beslissingen van de Commissie grotendeels zijn gebaseerd.

Aanvankelijk, in 1993 en 1994, hebben de aanvragers tal van vragen gesteld waarvoor de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden niet bevoegd was. De laatste tijd is het aantal niet-ontvankelijk verklaarde aanvragen echter verminderd tot ongeveer 20%. Het gaat in hoofdzaak om natuurlijke personen en zeer kleine bedrijven die kennelijk meer moeilijkheden ondervinden om zich aan te passen aan een procedure die een vrij doorgedreven en zeer specifieke onderlegdheid in fiscale aangelegenheden vergt.

De minister licht de gevolgen van een niet-akkoord toe en de middelen van beroep die voor de belastingplichtige openstaan. Hij wijst erop dat de wet een gevolg verbindt aan het voorafgaand akkoord van de Commissie. Dit akkoord kan aan de belastingdiensten worden tegen geworpen en is bindend voor de toekomst. Aangezien dit akkoord slaat op een voorwaarde voor de toepassing of de niet-toepassing van een fiscale bepaling, moet de fiscus de fiscale bepaling al dan niet toepassen waarvoor het akkoord is aangevraagd. Het voorafgaand akkoord bindt dus de betrokken belastingdienst voor de toekomst op voorwaarde dat de verrichtingen haar te goeder trouw vóór de uitvoering ervan werden voorgesteld. De taak van de controleur van directe belastingen of van de ontvanger van registratie bestaat erin deze beslissing op te volgen bij het vaststellen van de belasting of het registreren van de akte(n) opgesteld bij de verrichting of de vereffening van de successierechten.

De minister voegt er nog aan toe dat wanneer de verrichtingen volgens plan verlopen, het gegeven akkoord bindend is voor de belastingdienst. Artikel 45, § 3, van het WIB 1992 en artikel 106, tweede lid, van het Wetboek van de successierechten bepalen in welke gevallen het fiscaal bestuur niet gebonden is door het akkoord van de Commissie. Het gaat om gevallen waarin blijkt dat deze verrichtingen door de belastingplichtige onvolledig of onjuist zijn beschreven of wanneer ze niet zijn uitgevoerd op de door de

trouvent dans une situation comparable, sachent aussi rapidement que possible la nature des décisions qui ont été prises.

Le ministre explique aussi pourquoi le nombre de demandes dont l'objet est déclaré irrecevable est aussi élevé. D'abord, le nombre élevé de ces cas est dû à la nouveauté de la procédure du rulling en Belgique et aux difficultés rencontrées par certains contribuables pour respecter les compétences très spécifiques — et somme toute — relativement restreintes au départ de la commission des accords fiscaux préalables, telles que le législateur les a précisées à l'article 345, § 1^{er}, du C.I.R. 1992. Le nombre élevé s'explique aussi par les difficultés rencontrées par certains contribuables pour appréhender correctement la notion de besoins légitimes à caractère économique ou financier sur lesquels reposent une bonne partie des décisions de la commission.

Au début, en 1993 et 1994, les demandeurs ont ainsi posé de nombreuses questions pour lesquelles la commission des accords fiscaux préalables n'était pas compétente. L'évolution la plus récente montre que le nombre de demandes déclarées irrecevables est retombé à un niveau qui se situe aux alentours de 20%. Ces cas concernent essentiellement des personnes physiques et des très petites sociétés qui ont manifestement plus de difficultés à s'adapter à une procédure qui requiert néanmoins des connaissances relativement pointues et très spécifiques en matière fiscale.

Le ministre explique les effets d'un non-accord et les moyens de recours du contribuable. Il précise que c'est la loi qui attache un effet à l'accord préalable de la commission. Cet accord est opposable à l'administration et la lie pour l'avenir. Comme cet accord porte sur une condition d'application ou de non-application d'une disposition fiscale, il a pour effet que l'administration fiscale devra ou non appliquer la disposition fiscale pour laquelle l'accord a été demandé. L'accord préalable donné engage donc l'administration fiscale concernée pour l'avenir si les opérations lui ont été présentées de bonne foi avant leur réalisation. Le rôle du contrôleur des contributions directes ou du receveur de l'enregistrement est de suivre cette décision lors de l'établissement de l'impôt ou de l'enregistrement de l'acte ou des actes réalisés en opération ou lors de la liquidation des droits de succession.

Et le ministre d'ajouter que, si les opérations se déroulent comme on les a présentées, l'administration est liée par l'accord donné. L'article 45, § 3, du C.I.R. 1992, ainsi que l'article 106, alinéa 2, du Code des droits de succession, prévoient les cas dans lesquels l'administration fiscale n'est pas liée par l'accord de la commission. Il s'agit des cas où il apparaît que ces opérations ont été décrites de manière incomplète ou inexacte par le contribuable ou lorsqu'elles ne sont pas réalisées de la manière présentée par le contribu-

belastingplichtige meegedeelde manier of nog wanneer de verrichtingen wijzigingen ondergaan als gevolg van een of meer andere daarop volgende verrichtingen zodat de verrichtingen waarop het akkoord slaat, niet meer voldoen aan de gestelde voorwaarden, d.w.z. aan de voorwaarde dat ze te goeder trouw voorgelegd moeten zijn. Bij het vaststellen van de belasting of het registreren van de akte hoeft de controleur alleen na te gaan of hij niet te maken heeft met een van de drie gevallen waarin het akkoord niet bindend is voor de belastingdienst. De minister wijst erop dat de fiscus tot op heden geen enkel dergelijk geval op het spoor is gekomen en bijgevolg nog nooit een akkoord heeft aangevochten.

Een commissielid meent dat de mogelijkheid om voorafgaande fiscale akkoorden te sluiten een belangrijke verbetering in de fiscale procedure vormt. Hij wijst er eveneens op dat dit een nieuwigheid uitmaakt voor de fiscale administratie.

Spreker vraagt zich af of het soms gebeurt dat naar aanleiding van de informatie die de fiscale administratie via de aanvragen voor akkoorden bereikt er nieuwe onderzoeken bij de aanvragers worden ingesteld waarbij de belastingplichtige het «slachtoffer» kan worden van het feit dat hij een aanvraag heeft ingediend.

De minister merkt op dat hij niet op de hoogte is van het bestaan van dergelijke gevallen. Dat neemt niet weg dat daaraan niets onwettigs zou zijn omdat de wet alleen aan het akkoord gevolgen verbindt. Indien een voorafgaand akkoord wordt geweigerd of de Commissie de aanvraag niet-ontvankelijk verklaart, is die beslissing bijgevolg niet bindend voor de belastingplichtige noch voor de controleur. De fiscus kan dus een onderzoek uitvoeren naar de verrichting waarop de verworpen aanvraag of de niet-ontvankelijk verklaarde aanvraag slaat. Anderzijds kan de belastingplichtige zich in dat geval altijd tot de rechter wenden om tegen de beslissing in beroep te gaan.

De voorgaande spreker verzoekt de minister te zoeken naar een middel waarbij bepaalde reserves in hoofde van de belastingplichtige toch enige garantie zouden kunnen bieden dat van de bij de aanvraag vrijgegeven informatie door de fiscus geen «misbruik» zou worden gemaakt. Wanneer die garantie zou worden gegeven zouden allicht meer voorafgaande akkoorden tot stand kunnen komen.

De minister bevestigt dat dit voorstel te overwegen is. Hij wijst er evenwel op dat een dergelijke voorwaarde niet overeenstemt met het standpunt die de fiscus tot heden heeft ingenomen. De minister voegt daar nog aan toe dat het voor de belastingplichtige al evenmin een middel mag worden om zich te beveiligen tegen het onderzoek van de fiscus.

Een volgend lid dringt bij de minister aan op maatregelen om zowel de hoeveelheid beslissingen als de snelheid waarmee ze worden gepubliceerd op te voe-

ble ou encore lorsque les effets des opérations sont modifiées par un ou plusieurs autres opérations ultérieures desquelles il résulte que les opérations qui font l'objet de l'accord ne satisfont plus aux conditions exigées, c'est-à-dire aux conditions de présentation de bonne foi. Le rôle du contrôleur se limite à vérifier, lors de l'établissement de l'impôt ou de l'enregistrement de l'acte, si l'on ne se trouve pas dans un des trois cas où l'administration n'est pas liée par l'accord. Le ministre précise que, jusqu'à présent, l'administration n'a jamais recensé de cas pareils et n'a donc jusqu'à présent jamais remis en cause un accord.

Un commissaire estime qu'en offrant la possibilité de conclure des accords fiscaux préalables, l'on a nettement amélioré la procédure fiscale. Il souligne également qu'il y a, en l'espèce, une innovation pour l'administration fiscale.

Il se demande s'il arrive que l'on ouvre de nouvelles enquêtes à charge des personnes qui introduisent des demandes d'accord sur la base des informations que l'administration fiscale obtient par l'intermédiaire de celles-ci. Si oui, le fait d'avoir introduit une demande peut avoir des conséquences négatives pour les contribuables en question.

Le ministre fait valoir qu'il n'a pas connaissance de cas semblables. Cela n'empêche pas qu'il n'y aurait là rien d'illégal étant donné que la loi n'attache un effet qu'à l'accord. Par conséquent, en cas de refus d'accord préalable ou si la commission déclare la demande irrecevable, ce rejet ne lie ni le contribuable ni le contrôleur. L'administration peut donc mener des investigations à propos de l'opération qui avait fait l'objet d'une demande rejetée ou déclarée irrecevable. D'autre part, dans le même cas de figure, le contribuable conserve tous ses droits de recours *in fine* devant le pouvoir judiciaire.

L'intervenant précédent demande au ministre de chercher un moyen qui garantisse au contribuable qui aurait émis certaines réserves que le fisc n'«abusera» pas des informations qu'il aurait fournies dans sa demande. Grâce à une telle garantie, le nombre d'accords préalables augmenterait très probablement.

Le ministre confirme que cette idée mérite réflexion. Il souligne toutefois qu'une telle modalité ne correspond pas à la position adoptée par l'administration jusqu'à présent. Et le ministre d'ajouter qu'il ne faut pas non plus que cela devienne un moyen pour le contribuable de se prémunir contre des investigations de l'administration.

Un autre membre insiste auprès du ministre pour qu'il prenne des mesures en vue d'augmenter le nombre des décisions et d'accélérer leur publication. La

ren. Dit zou er toe bijdragen de rechtszekerheid te verhogen. Het lid acht het ook aangewezen om ook voor de gevallen analoog aan voordien genomen beslissingen eveneens tot de publicatie over te gaan dit ten-einde tot een soort vaste fiscale jurisprudentie te komen.

De minister gaat volledig akkoord met deze spreker. Hij bevestigt dat het regelmatig publiceren voor de belastingplichtigen zeer interessant is omdat de rechtszekerheid hierdoor verbeterd wordt aangezien zij beter begrijpen waaraan ze zich te houden hebben. In het uiterste geval hoeven zij zelfs het advies van de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden niet meer in te winnen omdat zij weten hoe de jurisprudentie luidt. De minister belooft er bij de belastingdiensten op aan te dringen die achterstand in te lopen. Daartoe zijn reeds maatregelen genomen. Een afzonderlijk secretariaat is opgericht door de directeur-generaal van het Bestuur directe belastingen. Dat secretariaat heeft tot taak de niet-aanvaardbare achterstand bij het publiceren van beslissingen in te lopen.

III. STEMMINGEN

Aangezien er geen enkel amendement is ingediend, kan de commissie zich alleen over het wetsontwerp in zijn geheel uitspreken. Het ontwerp wordt eenparig aangenomen door de 8 aanwezige leden.

*
* *

Dit verslag is eenparig goedgekeurd door de 8 aanwezige leden.

De rapporteur,
Johan WEYTS.

De voorzitter,
Paul HATRY.

sécurité juridique s'en trouverait renforcée. Le membre estime qu'il convient de procéder également à la publication de décisions analogues à des décisions antérieures, pour que se constitue une sorte de jurisprudence fiscale fixe.

Le ministre partage l'avis de l'intervenant précédent. Il confirme que la publication régulière constitue un élément intéressant qui renforce la sécurité juridique puisque les contribuables savent mieux à quoi se tenir. À la limite, ils ne doivent même plus demander l'avis de la commission des accords fiscaux préalables puisqu'ils savent quelle est la jurisprudence. Le ministre s'engage à insister auprès de l'administration pour essayer de résorber ce retard. Des mesures ont déjà été prises. Un secrétariat spécifique a été créé par le directeur général de l'administration des contributions directes. Ce secrétariat a pour tâche de résorber ce retard anormal dans la publication des décisions.

III. VOTES

Comme aucun amendement n'a été déposé, la commission ne peut se prononcer que sur l'ensemble du projet de loi. Il a été adopté à l'unanimité des 8 membres présents.

*
* *

Le présent rapport a été approuvé à l'unanimité des 8 membres présents.

Le rapporteur,
Johan WEYTS.

Le président,
Paul HATRY.

BIJLAGE 1

Op datum van 31 december 1997 doet zich de situatie van de ingediende aanvragen bij de Commissie aldus voor:

Tabel betreffende taal van de aanvraag

Nederlandstalige aanvragen	227
Franstalige aanvragen	88
Duitstalige aanvragen	1
Totaal	316

Tabel betreffende het voorwerp van de aanvraag

Gemengde aanvragen	13
Aanvragen Registratie	7
Aanvragen Directe Belastingen	296
Totaal	316

Van de 316 ingediende aanvragen bij de Commissie (eind 1997) is de stand van behandeling van de dossiers de volgende:

Verzakingen	27
Beslissingen	272
Subtotaal van de afgewerkte dossiers	299
Aanvragen in behandeling	17
Totaal	316

Tabel per categorie belastingplichtige en per taal op basis van de afgewerkte dossiers

Taal van de aanvrager — <i>Langue de la demande</i>	Natuurlijke personen — <i>Personnes physiques</i>	KMO — <i>P.M.E.</i>	Grote ondernemingen — <i>Grandes entreprises</i>	Andere — <i>Autres</i>	Totaal — <i>Total</i>
NL	12	89	105	4	210
FR	11	30	38	9	88
D/A	0	1	0	0	1
Totaal. — Total	23	120	143	13	299
%	8	40	48	4	100

Bepaling van de categorieën

Het begrip «natuurlijk persoon» is dit zoals het wordt gebruikt in de PB.

Het onderscheid tussen KMO en grote onderneming is gesteund op het boekhoudrecht dat voorziet dat een KMO een eenvoudige boekhouding mag voeren.

In de categorie «anderen» zitten deze die niet thuis horen in de vorige categorieën.

Indeling van de beslissingen

In de mate dat de aanvragen slaan op meerdere artikelen waarvoor de Commissie bevoegd is en eventueel slaan op meerdere belastingplichtigen, stemmen de 299 afgewerkte dossiers overeen

ANNEXE 1

À la date du 31 décembre 1997, la situation des demandes parvenues à la commission s'établit comme suit:

Tableau suivant la langue utilisée par le demandeur

Demandes introduites en néerlandais	227
Demandes introduites en français	88
Demande introduite en allemand	1
Total	316

Tableau suivant l'objet de la demande

Demandes mixtes	13
Demandes Enregistrement	7
Demandes Contributions directes	296
Total	316

Parmi les 316 demandes parvenues à la commission à la fin 1997, l'état d'avancement des dossiers s'établit comme suit:

Désistements	27
Demandes terminées	272
Subtotal des dossiers terminés	299
Demandes en cours de traitement	17
Total	316

*Tableau par catégorie de contribuables et par langue sur la base des dossiers terminés**Définitions des catégories*

La notion de personne physique est identique à celle utilisée à l'I.P.P.

La distinction entre P.M.E. et grandes entreprises repose sur le droit comptable qui prévoit que les P.M.E. peuvent tenir leur comptabilité sous une forme abrégée.

La dernière catégorie est formée par les demandeurs qui n'entrent dans aucune des trois autres.

Classification des décisions

Dans la mesure où les demandes portent sur plusieurs articles pour lesquels la commission est compétente et concernent éventuellement plusieurs contribuables, les 299 dossiers terminés

met het aantal van 356 beslissingen waarvan het detail hierna volgt.

Resultaat van de t.e.m. 31.12.1997 getroffen beslissingen:

Met akkoord	156
Zonder akkoord	131
Onderwerp van de aanvraag onontvankelijk	69
<hr/>	
Totaal	356

Resultaten van de t.e.m. 31.12.1997 getroffen beslissingen per artikel en per categorie van belastingplichtige:

Artikel WIB 92 Article C.I.R. 92	Natuurlijke personen Personnes physiques	KMO P.M.E.	Grote ondernemingen Grandes entreprises	Andere Autres	Totaal Total
26	2	5	18	3	28
46, § 1, 1e lid, 2 ^o . — 46, § 1 ^{er} , al. 1 ^{er} , 2 ^o	9	2	9	2	22
54	1	2	1	1	5
203	0	2	7	2	11
206, 5e lid. — 206, al. 5	0	1	1	0	2
207, 3e lid. — 207, al. 3	0	2	4	0	6
211, § 1, 1e lid. — 211, § 1 ^{er} , al. 1 ^{er}	0	74	107	0	181
269, 6e lid. — 269, al. 6	0	1	0	0	1
344, § 1. — 344, § 1 ^{er}	2	14	30	2	48
344, § 2	0	0	1	0	1
18, § 2 W. Reg. — 18, § 2 C. Enreg.	4	4	9	2	19
106, 2 ^o 1., W. Succ. — 106, al. 2, C. Succ.	0	0	0	0	0
Zonder voorwerp. — Sans objet	7	19	2	4	32
<hr/>					
Totaal. — Total	25	127	189	16	356
<hr/>					
%	7	36	53	4	100

Inbrengen

De t.e.m. 31.12.1997 getroffen beslissingen betreffende artikel 46, § 1, 1e lid, 2^o, WIB 92:

Met akkoord	14
Zonder akkoord	6
Onderwerp van de aanvraag onontvankelijk	2
<hr/>	
Totaal	22

Vrijgestelde fusies, splitsingen en met fusies gelijkgestelde verrichtingen

De t.e.m. 31.12.1997 getroffen beslissingen betreffende artikel 211, § 1, 1e lid, WIB 92:

Met akkoord	103
Zonder akkoord	66
Onderwerp aanvraag onontvankelijk	12
<hr/>	
Totaal	181

correspondent à 356 décisions dont le détail figure dans le tableau ci-après:

Résultats des décisions prises jusqu'au 31.12.1997:

Avec accord	156
Sans accord	131
Objet de la demande irrecevable	69
<hr/>	
Total	356

Résultats des décisions prises jusqu'au 31.12.1997 par article et par catégorie de contribuables:

Apports

Décisions prises jusqu'au 31.12.1997 relatives à l'article 46, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, C.I.R. 92:

Avec accord	14
Sans accord	6
Objet de la demande irrecevable	2
<hr/>	
Total	22

Fusions, scissions et opérations assimilées à une fusion

Décisions prises jusqu'au 31.12.1997 relatives à l'article 211, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, C.I.R. 92:

Avec accord	103
Sans accord	66
Objet de la demande irrecevable	12
<hr/>	
Total	181

Detail van de beslissingen per verrichting:

Détail des décisions par opération:

Verrichting — <i>Opération</i>	Met akkoord — <i>Avec accord</i>	Zonder akkoord — <i>Sans accord</i>	Onontvankelijk — <i>Irrecevable</i>	Totaal — <i>Total</i>
Fusie. — <i>Fusion</i>	61	35	11	107
Splitsing exploitatie/vastgoed. — <i>Scission « exploitation/immobilière »</i>	11	17	1	29
Andere splitsing. — <i>Autre scission</i>	31	14	0	45
Totaal. — <i>Total</i>	103	66	12	181
 <i>Controlewijziging</i>				
De t.e.m. 31.12.1997 getroffen beslissingen betreffende artikel 207, 3e lid, WIB 92:				
Met akkoord	6			
Zonder akkoord	0			
Onderwerp aanvraag onontvankelijk	0			
Totaal	6			
 <i>Definitief belaste inkomsten</i>				
De t.e.m. 31.12.1997 getroffen beslissingen betreffende artikel 203 WIB 92:				
Met akkoord	3			
Zonder akkoord	6			
Onderwerp van de aanvraag onontvankelijk	2			
Totaal	11			
 <i>Algemene anti-rechtsmisbruikbepaling</i>				
De t.e.m. 31.12.1997 getroffen beslissingen betreffende artikel 344, § 1, WIB 92:				
Met akkoord	23			
Zonder akkoord	20			
Onderwerp aanvraag onontvankelijk	5			
Totaal	48			
 <i>Indirecte belastingen</i>				
De t.e.m. 31.12.1997 getroffen beslissingen betreffende artikel 18, § 2, Wetboek van Registratierechten:				
Met akkoord	0			
Zonder akkoord	15			
Onderwerp aanvraag onontvankelijk	4			
Totaal	19			
 <i>Resultaat van de tijdens het jaar 1997 getroffen beslissingen</i>				
Met akkoord	59			
Zonder akkoord	37			
Onderwerp aanvraag onontvankelijk	18			
Totaal	114			
 <i>Changements de contrôle</i>				
Décisions prises jusqu'au 31.12.1997 relatives à l'article 207, alinéa 3, C.I.R. 92:				
Avec accord	6			
Sans accord	0			
Objet de la demande irrecevable	0			
Total	6			
 <i>Revenus définitivement taxés</i>				
Décisions prises jusqu'au 31.12.1997 relatives à l'article 203, C.I.R. 92:				
Avec accord	3			
Sans accord	6			
Objet de la demande irrecevable	2			
Total	11			
 <i>Qualification juridique</i>				
Décisions prises jusqu'au 31.12.1997 relatives à l'article 344, § 1 ^{er} , C.I.R. 92:				
Avec accord	23			
Sans accord	20			
Objet de la demande irrecevable	5			
Total	48			
 <i>Impôts indirects</i>				
Décisions prises jusqu'au 31.12.1997 relatives à l'article 18, § 2, du Code des droits d'enregistrement:				
Avec accord	0			
Sans accord	15			
Objet de la demande irrecevable	4			
Total	19			
 <i>Résultats des décisions prises au cours de l'année 1997</i>				
Avec accord	59			
Sans accord	37			
Objet de la demande irrecevable	18			
Total	114			

Tabel van de tijdens het jaar getroffen beslissingen per artikel en per categorie van belastingplichtige :

Le tableau ci-après reprend, par article et par catégorie de contribuables, les décisions prononcées au cours de l'année 1997 :

Artikel — Article	Natuurlijke personen — Personnes physiques	KMO — P.M.E.	Grote ondernemingen — Grandes entreprises	Andere — Autres	Totaal — Total	%
26	0	0	0	0	0	0
46, § 1, 1e lid, 2 ^o . — 46, § 1 ^{er} , al. 1 ^{er} , 2 ^o	1	1	2	2	6	5
54	0	0	0	0	0	0
203	0	0	2	0	2	2
206, 5e lid. — 206, al. 5	0	0	0	0	0	0
207, 3e lid. — 207, al. 3	0	2	4	0	6	5
211, § 1, 1e lid. — 211, § 1 ^{er} , al. 1 ^{er}	0	26	34	0	60	53
269, 6e lid. — 269, al. 6	0	0	0	0	0	0
344, § 1. — 344, § 1 ^{er}	0	5	15	2	22	19
344, § 2	0	0	0	0	0	0
18, § 2 W. Reg. — 18, § 2, C. Enreg.	0	1	5	2	8	7
106, 2e lid, W. Succ. — 106, al. 2, C. Succ.	0	0	0	0	0	0
Zonder voorwerp. — Sans objet	1	8	1	0	10	9
Totaal. — Total	2	43	63	6	114	100
%	2	38	55	5	100	100

Vrijgestelde fusies, splitsingen en met fusies gelijkgestelde verrichtingen

Fusions, scissions et opérations assimilées à une fusion

De tijdens het jaar 1997 getroffen beslissingen betreffende artikel 211, § 1, 1e lid, WIB 92:

Décisions prises au cours de l'année 1997 relatives à l'article 211, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, C.I.R. 92:

Met akkoord	35
Zonder akkoord	21
Onderwerp aanvraag onontvankelijk	4
Totaal	60

Avec accord	35
Sans accord	21
Objet de la demande irrecevable	4
Total	60

Detail van de tijdens het jaar 1997 getroffen beslissingen per verrichting:

Détail des décisions prises au cours de l'année 1997 par opération:

Verrichting — Opération	Met akkoord — Avec accord	Zonder akkoord — Sans accord	Onontvankelijk — Irrecevable	Totaal — Total
Fusie. — Fusion	23	12	4	39
Splitsing exploitatie/vastgoed. — Scission « exploitation/immobilière »	0	5	0	5
Andere splitsing. — Autre scission	12	4	0	16
Totaal. — Total	35	21	4	60

BIJLAGE 2**Lijst van feiten en verrichtingen waarvoor de Commissie bevoegd is** (*artikel 345, § 1, eerste lid, WIB 92 en artikel 18, § 2, Wetboek der Registratierechten en artikel 106, tweede lid, Wetboek der Successierechten*)

A. Feiten en verrichtingen die moeten beantwoorden aan rechtmatige financiële of economische behoeften:

1^o de inbreng van één of meer bedrijfsafdelingen of takken van werkzaamheid of van een algemeenheid van goederen in een vennootschap;

2^o de verwerving of de wijziging van controle van een vennootschap in het kader van de recuperatie van vorige verliezen;

3^o de fusie door overnemings of door oprichting van een nieuwe vennootschap, de splitsing door overnemings of door oprichting van nieuwe vennootschappen of de met fusie van vennootschappen gelijkgestelde verrichtingen;

4^o de kapitaalverminderingen die voorafgaan aan kapitaalverhogingen in het kader van het verlenen van het verlaagd RV-tarief van 15 % op dividenden van aandelen;

5^o de juridische kwalificatie door partijen aan een akte gegeven alsook aan afzonderlijke akten die een zelfde verrichting tot stand brengen (*cf.* artikel 344, § 1, WIB 92);

6^o de bepalingen beoogd in artikel 18, § 2, van het Wetboek der Registratierechten en artikel 106, tweede lid, van het Wetboek der Successierechten die evenwaardig zijn aan deze van artikel 344, § 1, WIB 92.

Artikel 18, § 2 en 3, Wetboek der Registratierechten stipuleert:

«§ 2. Aan de administratie van de belasting over de toegevoegde waarde, registratie en domeinen kan niet worden tegengeworpen, de juridische kwalificatie door de partijen gegeven aan een akte alsook aan afzonderlijke akten die een zelfde verrichting tot stand brengen, wanneer de administratie door vermoedens of door andere bewijsmiddelen vaststelt dat die kwalificatie tot doel heeft de rechten te ontwijken, tenzij de belastingplichtige bewijst dat die kwalificatie aan rechtmatige financiële of economische behoeften beantwoordt.

§ 3. Een voorafgaand schriftelijk akkoord wordt door de administratie van de belasting over de toegevoegde waarde, registratie en domeinen gegeven omtrent het feit dat voor de toepassing van § 2, de juridische kwalificatie aan rechtmatige financiële of economische behoeften beantwoordt.

Ontstentenis van antwoord vanwege de administratie van de belasting over de toegevoegde waarde, registratie en domeinen binnen een door de Koning gestelde termijn, wordt gelijkgesteld met een voorafgaand akkoord.»

In haar omzendbrief nr. 11 van 20 november 1996 (Algemene verzameling van de registratie en het notariaat, nr. 24.682), heeft de administratie haar standpunt aldus verduidelijkt:

«De anti-rechtsmisbruikbepaling is slechts van toepassing op verrichtingen die tot de economische sfeer behoren. Handelingen die gesteld worden in het kader van het beheer van het privévermogen, vallen buiten het toepassingsgebied van deze bepaling. Hieruit volgt dat artikel 106, tweede lid, van het Wetboek der Successierechten ieder nut verliest.»

ANNEXE 2**Liste des opérations et des faits pour lesquels la commission est compétente** (*article 345, § 1^{er}, premier alinéa, du C.I.R. 92 et article 18, § 2, du Code des droits d'enregistrement et article 106, alinéa 2, du Code des droits de succession*)

A. Opérations et faits qui doivent répondre à des besoins légitimes de caractère financier ou économique:

1^o l'apport d'une ou plusieurs branches d'activité ou d'une universalité de biens à une société;

2^o la prise ou le changement de contrôle d'une société dans le cadre de la récupération des pertes antérieures;

3^o la fusion par absorption ou par constitution d'une nouvelle société, la scission par absorption ou par constitution de nouvelles sociétés ou les opérations assimilées à une fusion de sociétés;

4^o les réductions de capital précédant des augmentations de capital dans le cadre de l'octroi du taux réduit de PrM. à 15 % sur les dividendes d'actions ou parts;

5^o la qualification juridique donnée par les parties à un acte ainsi qu'à des actes distincts réalisant une même opération (article 344, § 1^{er}, C.I.R. 92);

6^o les dispositions visées aux articles 18, § 2, du Code des droits d'enregistrement et 106, alinéa 2, du Code des droits de succession sont équivalentes à celles de l'article 344, § 1^{er}, C.I.R. 92.

L'article 18, §§ 2 et 3, du Code précité stipule:

«§ 2. N'est pas opposable à l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, la qualification juridique donnée par les parties à un acte ainsi qu'à des actes distincts réalisant une même opération lorsque l'administration constate, par présomptions ou par d'autres moyens de preuve, que cette qualification a pour but d'éviter des droits, à moins que le contribuable ne prouve que cette qualification réponde à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.

§ 3. L'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines donne, par écrit, un accord préalable sur le fait que, pour l'application du § 2, la qualification juridique réponde bien à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.

Le défaut de réponse de l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines dans le délai déterminé par le Roi équivaut à un accord préalable.»

Dans la circulaire n° 11 du 20 novembre 1996 (recueil général de l'enregistrement et du notariat, n° 24.682), l'administration a précisé que:

«La mesure anti-abus de droit n'est applicable qu'aux opérations entrant dans la sphère des activités économiques. Les opérations accomplies dans le cadre de la gestion du patrimoine privé sortent du champ d'application de cette disposition. Ceci a pour conséquence que l'article 106, alinéa 2, du Code des droits de succession perd son utilité.»

7° de verkoop, de cessie of de inbreng van aandelen, obligaties, schuldvorderingen of andere titels tot vestiging van leningen, uitvindingsoctrooien, fabricageprocedures, fabrieks- of handelsmerken, of alle andere soortgelijke rechten, of geldsommen, aan een belastingplichtige niet-inwoner, die krachtens de bepalingen van de wetgeving van het land waar hij is gevestigd, niet aan een inkomstenbelasting is onderworpen of ter zake van de inkomsten uit de vervreemde goederen en rechten aldaar aan een aanzienlijk gunstigere belastingregeling is onderworpen dan die waaraan soortgelijke inkomsten in België zijn onderworpen.

B. Andere gevallen waarvoor de Commissie bevoegd is:

1° een voordeel door een in België gevestigde onderneming verleend en dat niet abnormaal of goedgunstig wordt bevonden wanneer dit wordt toegekend aan:

— een belastingplichtige niet-inwoner, ten aanzien waarvan de voormelde onderneming zich rechtstreeks of onrechtstreeks in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt;

— een belastingplichtige niet-inwoner, of aan een buitenlandse inrichting die krachtens de bepalingen van de wetgeving van het land waar zij gevestigd zijn, aldaar niet aan een inkomstenbelasting zijn onderworpen of aan een aanzienlijk gunstigere belastingregeling zijn onderworpen dan die waaraan de in België gevestigde onderneming is onderworpen;

— een belastingplichtige niet-inwoner, die belangen gemeen heeft met de voormelde belastingplichtige.

2° in het kader van de aftrekbaarheid van beroepskosten, de interesten, retributies voor de concessie van het gebruik van uitvindingsoctrooien, fabricageprocedures en andere dergelijke rechten of bezoldigingen voor prestaties of diensten wel degelijk overeenstemmen met werkelijke en oprechte verrichtingen en mits zij de normale grenzen niet overschrijden en zij rechtstreeks of onrechtstreeks worden betaald of toegekend aan een belastingplichtige niet-inwoner of aan een buitenlandse inrichting die krachtens de bepalingen van de wetgeving van het land waar zij gevestigd zijn, niet aan een inkomstenbelasting zijn onderworpen of voor zulke inkomsten aldaar aan een aanzienlijk gunstigere belastingregeling zijn onderworpen dan die waaraan die inkomsten in België zijn onderworpen.

3° of dividenden beantwoorden aan de aftrekvoorwaarden als definitief belaste inkomsten beoogd in artikel 203, WIB 92.

7° la vente, la cession ou l'apport d'actions, d'obligations, de créances ou d'autres titres constitutifs d'emprunts, de brevets d'invention, de procédés de fabrication, de marques de fabrique ou de commerce, ou de tous autres droits analogues ou de sommes d'argent, à un contribuable non-résident, qui, en vertu des dispositions de la législation du pays où il est établi, n'y est pas soumis à un impôt sur les revenus ou y est soumis, du chef des revenus produits par les biens et droits aliénés, à un régime de taxation notablement plus avantageux que celui auquel les revenus de l'espèce sont soumis en Belgique.

B. Autres cas pour lesquels la commission est compétente:

1° un avantage consenti par une entreprise établie en Belgique n'est pas considéré comme anormal ou bienveillant lorsqu'il est accordé:

— à un contribuable non-résident à l'égard duquel l'entreprise précitée se trouve directement ou indirectement dans des liens quelconques d'interdépendance;

— à un contribuable non-résident ou à un établissement étranger, qui, en vertu des dispositions de la législation du pays où ils sont établis, n'y sont pas soumis à un impôt sur les revenus ou y sont soumis à un régime fiscal notablement plus avantageux que celui auquel est soumise l'entreprise établie en Belgique;

— à un contribuable non-résident qui a des intérêts communs avec le contribuable ou l'établissement précité;

2° dans le cadre de la déductibilité des frais professionnels, les intérêts, redevances pour la concession de l'usage de brevets d'invention, de procédés de fabrication et autres droits analogues ou les rémunérations de prestations ou de services répondent bien à des opérations sincères et réelles et ne dépassent pas les limites normales lorsqu'ils sont payés ou attribués directement ou indirectement à un contribuable non-résident ou à un établissement étranger, qui, en vertu des dispositions de la législation du pays où ils sont établis, n'y sont pas soumis à un impôt sur les revenus ou y sont soumis, pour les revenus de l'espèce, à un régime de taxation notablement plus avantageux que celui auquel ces revenus sont soumis en Belgique;

3° les dividendes répondent aux conditions de déduction à titre de revenus définitivement taxés visées à l'article 203, C.I.R. 92.