

SÉNAT DE BELGIQUE

SESSION DE 1999-2000

16 MAI 2000

Projet de loi modifiant la loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d'utilité publique

AMENDEMENTS

N° 1 DU GOUVERNEMENT

Art. 41

Remplacer cet article par la disposition suivante :

« Art. 41. — À l'article 140, alinéa 1^{er}, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, modifié par la loi du 12 avril 1957, les arrêtés royaux des 12 septembre 1957 et 27 juillet 1961 et les lois des 22 juillet 1970, 22 décembre 1989 et 20 juillet 1990, sont apportées les modifications suivantes :

a) au 1^o, les mots « aux établissements d'utilité publique » sont remplacés par les mots « aux fondations d'utilité publique »;

b) au 2^o, les mots « et aux associations internationales à but scientifique » sont remplacés par les mots «, aux associations internationales régies par la loi du 25 octobre 1919 et aux fondations privées »;

Voir:

Documents du Sénat:

1- - 1999/2000:

N° 1: Projet de loi transmis par la Chambre des représentants sous la législature précédente et relevé de caducité.

BELGISCHE SENAAAT

ZITTING 1999-2000

16 MEI 2000

Wetsontwerp tot wijziging van de wet van 27 juni 1921 waarbij aan de verenigingen zonder winstoogmerk en de instellingen van openbaar nut rechtspersoonlijkheid wordt verleend

AMENDEMENTEN

Nr. 1 VAN DE REGERING

Art. 41

Dit artikel vervangen door de volgende bepaling :

« Art. 41. — In artikel 140, eerste lid, van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, gewijzigd bij de wet van 12 april 1957, de koninklijke besluiten van 12 september 1957 en 27 juli 1961 en de wetten van 22 juli 1970, 22 december 1989 en 20 juli 1990, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

a) in het 1^o worden de woorden « instellingen van openbaar nut » vervangen door de woorden « stichtingen van openbaar nut »;

b) in het 2^o worden de woorden « en internationale verenigingen met wetenschappelijk doel » vervangen door de woorden «, internationale verenigingen beheerst door de wet van 25 oktober 1919 en private stichtingen »;

Zie:

Stukken van de Senaat:

1- - 1999/2000:

Nr. 1: Wetsontwerp overgezonden door de Kamer van volksvertegenwoordigers tijdens de vorige zittingsperiode en van verval ontheven.

c) au 3^o, les mots «aux établissements d'utilité publique» et «un établissement d'utilité publique» sont respectivement remplacés par les mots «aux fondations d'utilité publique» et «une fondation d'utilité publique».

Justification

La modification des 1^o et 3^o de l'alinéa 1^{er} de l'article 140 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe découle de la nouvelle terminologie adoptée dans ce projet de loi (voir l'article 38 et l'exposé des motifs de cet article).

En ce qui concerne le 2^o de l'alinéa 1^{er} de l'article 140 précité, le texte du projet établit que les mots «aux associations internationales à but scientifique» sont remplacés par les mots «aux associations internationales et aux fondations privées». La raison de l'adjonction des «fondations privées» est évidente: traiter de la même manière les fondations privées et les associations sans but lucratif pour l'application de cet article. Quid cependant de l'abandon des mots «à but scientifique»? Dans l'article 140 en vigueur du C. enreg., les mots «à but scientifique» font référence à la loi du 25 octobre 1919 accordant la personnalité juridique aux associations internationales à but scientifique. Suite à la loi du 6 décembre 1954 modifiant la loi précitée du 25 octobre 1919, l'article 140, 2^o, du C. enreg., est maintenant applicable à toutes les associations internationales belges poursuivant un but philanthropique, religieux, scientifique, artistique ou pédagogique, auxquelles le Roi a accordé la personnalité juridique (les lois des 25 octobre 1919 et 6 décembre 1954 ont donné au Roi la compétence d'accorder la personnalité juridique aux associations, ouvertes aux Belges et aux étrangers, dont le fonctionnement est assuré par une institution ou un comité permanent, situé en Belgique, dont l'administration compte au moins un Belge, et qui poursuivent, sans intention de lucre, un but philanthropique, religieux, scientifique, artistique ou pédagogique). L'actuel article 140 du C. enreg. n'est donc applicable qu'aux associations internationales auxquelles le Roi a accordé la personnalité juridique sur base de la loi du 25 octobre 1919 (telle que modifiée). La suppression de la référence à la loi du 25 octobre 1919 pourrait donc avoir pour conséquence d'étendre involontairement le champ d'application du tarif de 8,80%. C'est pourquoi il est expressément fait référence à la loi du 25 octobre 1919 dans la nouvelle rédaction proposée dans cet amendement du gouvernement relatif à l'article 140, 2^o, du C. enreg.

N^o 2 DU GOUVERNEMENT

Art. 41bis (nouveau)

Insérer un article 41bis (nouveau), libellé comme suit :

«Art. 41bis. — À l'article 183 du même Code, modifié par les lois des 13 août 1947, 14 août 1947, 22 décembre 1989 et 22 juillet 1993, les mots «établissements d'utilité publique, toutes associations» sont remplacés par les mots «fondations d'utilité publique, toutes associations, fondations privées».

Justification

La modification de l'article 183 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe découle de la nouvelle

c) in het 3^o worden de woorden «instellingen van openbaar nut» en «instelling van openbaar nut» respectievelijk vervangen door de woorden «stichtingen van openbaar nut» en «stichting van openbaar nut».

Verantwoording

De wijziging van het 1^o en het 3^o van het eerste lid van artikel 140 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten vloeit voort uit de nieuwe terminologie in dit wetsontwerp (zie artikel 38 en de memorie van toelichting bij dat artikel).

Wat het 2^o van het eerste lid van artikel 140 betreft, bepaalt de tekst van het ontwerp de vervanging van de woorden «en internationale verenigingen met wetenschappelijk doel» door de woorden «internationale verenigingen en private stichtingen». De reden van de toevoeging van «private stichtingen» spreekt voor zich: de gelijkschakeling van de private stichtingen met verenigingen zonder winstoogmerk voor de toepassing van dat artikel. *Quid* echter met de weglating van «met wetenschappelijk doel» na «internationale verenigingen»? In het vigerend artikel 140 W. Reg. verwijzen de woorden «met wetenschappelijk doel» naar de wet van 25 oktober 1919 tot verlening van de rechtspersoonlijkheid aan de internationale verenigingen met wetenschappelijk doel. Ingevolge de wet van 6 december 1954 tot wijziging van voornoemde wet van 25 oktober 1919 is artikel 140, 2^o, W. Reg., nu toepasselijk op alle Belgische internationale verenigingen met menslievend, godsdienstig, wetenschappelijk, artistiek of pedagogisch doel waaraan de Koning rechtspersoonlijkheid heeft toegekend (de wetten van 25 oktober 1919 en van 6 december 1954 hebben aan de Koning de bevoegdheid verleend om de rechtspersoonlijkheid toe te kennen aan verenigingen, toegankelijk voor Belgen en vreemdelingen, waarvan de werking verzeerd wordt door een instelling of een bestendig comité, gevestigd in België, waarvan het bestuur ten minste één Belgisch lid telt en die, zonder winstbejag, een menslievend, godsdienstig, wetenschappelijke, artistiek of pedagogisch doel nastreven). Het huidige artikel 140 W. Reg. is dus alleen toepasselijk op internationale verenigingen waaraan de Koning rechtspersoonlijkheid heeft toegekend op grond van de wet van 25 oktober 1919 (zoals gewijzigd). Het niet meer verwijzen naar de wet van 25 oktober 1919 zou dus een ongewilde uitbreiding kunnen meebrengen van het toepassingsgebied van het tarief van 8,80%. Vandaar dat er in de nieuwe redactie van het amendement van de regering betreffende artikel 140, 2^o, W. Reg. uitdrukkelijk naar de wet van 25 oktober 1919 wordt verwezen.

Nr. 2 VAN DE REGERING

Art. 41bis (nieuw)

Een artikel 41bis (nieuw) invoegen, luidende :

«Art. 41bis. — In artikel 183 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wetten van 13 augustus 1947, 14 augustus 1947, 22 december 1989 en 22 juli 1993, worden de woorden «instellingen van openbaar nut, alle verenigingen» vervangen door de woorden «stichtingen van openbaar nut, alle verenigingen, private stichtingen».

Verantwoording

De wijziging van artikel 183 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten vloeit voort uit de nieuwe terminolo-

terminologie de ce projet (voir l'article 38 et l'exposé des motifs de cet article) et de l'introduction de la nouvelle forme juridique de la fondation privée.

N° 3 DU GOUVERNEMENT

Art. 42

Remplacer cet article par la disposition suivante :

« Art. 42. — À l'article 96 du Code des droits de succession, remplacé par l'arrêté-loi du 4 mai 1940 et modifié par la loi du 22 décembre 1989, les mots « établissements publics ou d'utilité publique, toutes associations » sont remplacés par les mots « établissements publics, fondations d'utilité publique, toutes associations, fondations privées ». »

Justification

L'article 42 proposé dans le projet concerne l'article 59 du Code des droits de succession qui contient des réductions du tarif des droits de succession. La *ratio legis* de l'article 42 proposé dans le projet était de mettre les fondations privées sur le même pied que les associations sans but lucratif pour ce qui concerne le tarif successoral applicable aux legs qui leur sont faits. Il insérerait donc dans l'article 59 du Code des droits de succession les fondations privées comme nouvelle catégorie de bénéficiaires du tarif réduit de 8,80 %. Contrairement à ce qui vaut pour les droits de donation (article 41 du projet), la compétence d'insérer des exonérations ou des réductions de droits de succession n'appartient plus au Parlement fédéral. Cette compétence appartient exclusivement aux conseils des régions, par application de l'article 4, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions. Depuis les arrêts nos 128/98 et 74/1999 de la Cour d'arbitrage, il n'y a plus aucun doute à ce sujet. Il revient donc aux conseils régionaux de modifier l'article 59 du Code des droits de succession.

Le nouvel article 42 proposé par le présent amendement modifie l'article 96 du Code des droits de succession. Sa modification est nécessaire :

— d'une part en raison de la nouvelle terminologie de ce projet (voir l'article 38 et l'exposé des motifs de cet article) et

— d'autre part parce que la nouvelle forme juridique de la fondation privée ne tombe pas d'emblée dans l'une des catégories de « tiers » qui sont tenus d'accomplir certaines obligations en vue d'assurer la juste perception de l'impôt; c'est pourquoi les fondations privées doivent être expressément mentionnées dans cet article.

N° 4 DU GOUVERNEMENT

Art. 42bis (nouveau)

Insérer un article 42bis (nouveau), libellé comme suit :

« Art. 42bis. — À l'article 97 du même Code, modifié par l'arrêté-loi du 4 mai 1940 et par la loi du 13 août 1947, l'arrêté-loi n° 12 du 18 avril 1967 et la

gie in dit wetsontwerp (zie artikel 38 en de memorie van toelichting bij dat artikel) en uit de invoering van de nieuwe rechtsfiguur van de private stichting.

Nr. 3 VAN DE REGERING

Art. 42

Dit artikel vervangen door de volgende bepaling :

« Art. 42. — In artikel 96 van het Wetboek der successierechten, vervangen bij de besluitwet van 4 mei 1940 en gewijzigd bij de wet van 22 december 1989, worden de woorden « instellingen van openbaar nut, alle verenigingen » vervangen door de woorden « stichtingen van openbaar nut, alle verenigingen, private stichtingen ». »

Verantwoording

Het in het ontwerp voorgestelde artikel 42 betreft artikel 59 van het Wetboek der successierechten, dat verminderingen van het tarief van successierechten inhoudt. De *ratio legis* van het voorgestelde artikel 42 van het wetsontwerp was de private stichtingen gelijk te stellen met verenigingen zonder winstoogmerk wat betreft het successietarief op de aan hen gedane legaten. Het voegde aldus in artikel 59 van het Wetboek der successierechten de private stichtingen in als een nieuwe categorie van begunstigden van het verlaagd tarief van 8,80 %. In tegenstelling tot wat geldt voor de schenkingsrechten (artikel 41 van het ontwerp), behoort de bevoegdheid om vrijstellingen of verminderingen van successierechten in te voeren niet meer tot de bevoegdheid van het federale Parlement. Die bevoegdheid ligt uitsluitend bij de gewestraden met toepassing van artikel 4, § 2, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten. Sinds de arresten nrs. 128/98 en 74/1999 van het Arbitragehof kan daarover geen twijfel meer bestaan. Het komt dus aan de gewestraden toe om artikel 59 van het Wetboek der successierechten te wijzigen.

Het bij dit amendement voorgestelde nieuwe artikel 42 wijzigt artikel 96 van het Wetboek der successierechten. De wijziging ervan is nodig :

— enerzijds wegens de nieuwe terminologie in dit wetsontwerp (zie artikel 38 en de memorie van toelichting bij dat artikel) en

— anderzijds wegens het feit dat de nieuwe rechtsfiguur van de private stichting niet reeds valt onder een van de in dat artikel opgesomde categorieën van « derden » die gehouden zijn bepaalde verplichtingen na te leven teneinde de juiste heffing van de successierechten mogelijk te maken, zodat de private stichtingen in dat artikel uitdrukkelijk moeten worden vermeld.

Nr. 4 VAN DE REGERING

Art. 42bis (nieuw)

Een artikel 42bis (nieuw) invoegen, luidende :

« Art. 42bis. — In artikel 97 van hetzelfde Wetboek, vervangen bij de besluitwet van 4 mei 1940 en gewijzigd bij de wet van 13 augustus 1947, het

loi du 22 décembre 1989, les mots « établissements publics ou d'utilité publique, toutes associations » sont remplacés par les mots « établissements publics, fondations d'utilité publique, toutes associations, fondations privées. »

Justification

L'article 97 du Code des droits de succession doit être adapté pour les mêmes raisons que celles avancées pour l'article 96 (soumettre les fondations privées aux obligations imposées aux tiers en vue d'assurer la juste perception de l'impôt).

N° 5 DU GOUVERNEMENT

Art. 42ter (nouveau)

Insérer un article 42ter (nouveau), libellé comme suit :

« Art. 42ter. — À l'article 100 du même Code, remplacé par l'arrêté-loi du 4 mai 1940 et modifié par les lois des 13 août 1947 et 22 décembre 1989, les mots « établissements publics ou d'utilité publique, toutes associations » sont remplacés par les mots « établissements publics, fondations d'utilité publique, toutes associations, fondations privées. »

Justification

Voir *mutatis mutandis* la justification de l'article 42bis (nouveau).

N° 6 DU GOUVERNEMENT

Art. 42quater (nouveau)

Insérer un article 42quater (nouveau), libellé comme suit :

« Art. 42quater. — À l'article 109, 4^o, du même Code, les mots « et établissements publics ou d'utilité publique » sont remplacés par les mots « établissements publics ou fondations d'utilité publique. »

Justification

La modification de l'article 109, 4^o, du Code des droits de successions découle de la nouvelle terminologie de ce projet de loi (voir l'article 38 et l'exposé des motifs de cet article).

N° 7 DU GOUVERNEMENT

Art. 45

Remplacer cet article par la disposition suivante :

« Art. 45. — L'article 148bis du même Code, inséré par la loi du 22 décembre 1989, est remplacé par la disposition suivante :

koninklijk besluit nr. 12 van 18 april 1967 en de wet van 22 december 1989, worden de woorden « instellingen van openbaar nut, alle verenigingen » vervangen door de woorden « stichtingen van openbaar nut, alle verenigingen, private stichtingen. »

Verantwoording

Artikel 97 van het Wetboek der successierechten moet om dezelfde reden als artikel 96 van dat wetboek worden aangepast (private stichtingen onderwerpen aan de verplichtingen opgelegd aan derden om de juiste heffing van de successierechten mogelijk te maken).

Nr. 5 VAN DE REGERING

Art. 42ter (nieuw)

Een artikel 42ter (nieuw) invoegen, luidende :

« Art. 42ter. — In artikel 100 van hetzelfde Wetboek, vervangen bij de besluitwet van 4 mei 1940 en gewijzigd bij de wetten van 13 augustus 1947 en 22 december 1989, worden de woorden « instellingen van openbaar nut, alle verenigingen » vervangen door de woorden « stichtingen van openbaar nut, alle verenigingen, private stichtingen. »

Verantwoording

Zie *mutatis mutandis* de verantwoording bij artikel 42bis (nieuw).

Nr. 6 VAN DE REGERING

Art. 42quater (nieuw)

Een artikel 42quater (nieuw) invoegen, luidende :

« Art. 42quater. — In artikel 109, 4^o, van hetzelfde Wetboek, worden de woorden « instellingen van openbaar nut » vervangen door de woorden « stichtingen van openbaar nut. »

Verantwoording

De wijziging van artikel 109, 4^o, van het Wetboek der successierechten vloeit voort uit de nieuwe terminologie in dit wetsontwerp (zie artikel 38 en de memorie van toelichting bij dat artikel).

Nr. 7 VAN DE REGERING

Art. 45

Dit artikel vervangen door de volgende bepaling :

« Art. 45. — Artikel 148bis van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 22 december 1989, wordt vervangen door de volgende bepaling :

«Art. 148bis. — Les institutions et associations sans but lucratif et les fondations privées dont l'ensemble des avoirs déterminés conformément à l'article 150 a une valeur dont le montant ne dépasse pas un million de francs, ne sont pas soumises à la taxe.»

Justification

Il s'agit d'une adaptation purement technique de l'article proposé à l'origine.

N° 8 DU GOUVERNEMENT

Art. 46

Remplacer cet article par la disposition suivante :

«Art. 46. — L'article 150 du même Code est remplacé par ce qui suit :

«Art. 150. — L'impôt est dû sur l'ensemble des avoirs de l'association ou de la fondation.

Toutefois, ne sont pas compris dans ces avoirs :

1° les intérêts, les termes de rente, les loyers et les fermages et, plus généralement, les fruits civils de toute nature, ainsi que les cotisations et souscriptions annuelles, qui, restant dus, ne sont pas capitalisés;

2° les fruits naturels, perçus ou non;

3° les liquidités et le fonds de roulement affectés à l'activité de l'association ou de la fondation pendant l'année;

4° les biens immeubles situés à l'étranger;

5° les titres émis par des sociétés commerciales, dont l'association ou la fondation est considérée comme propriétaire émettant par application de la loi du 15 juillet 1998 relative à la certification de titres émis par des sociétés commerciales, à la condition que les certificats soient assimilés aux titres auxquels ils se rapportent pour l'application du Code des impôts sur les revenus 1992.

De l'ensemble des avoirs visé à l'alinéa 1^{er}, il ne peut être déduit aucune charge, à l'exception :

1° des termes d'emprunts hypothécaires non encore payés, à la condition que l'hypothèque soit constituée sur des biens de l'association ou de la fondation et garantisse au moins 50 % de la somme en principal de l'emprunt;

2° des legs de sommes que l'association ou la fondation, en tant que légataire universel d'une succession, doit encore exécuter.

«Art. 148bis. — De inrichtingen en verenigingen zonder winstoogmerk en de private stichtingen waarvan het geheel van de bezittingen bedoeld in artikel 150 een waarde heeft die een miljoen niet overschrijdt, zijn niet aan de taks onderworpen.»

Verantwoording

Het betreft een louter technische aanpassing van het oorspronkelijk voorgestelde artikel.

Nr. 8 VAN DE REGERING

Art. 46

Dit artikel vervangen door de volgende bepaling :

«Art. 46. — Artikel 150 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen als volgt :

«Art. 150. — De belasting is verschuldigd op het geheel van de bezittingen van de vereniging of stichting.

Daaronder zijn evenwel niet begrepen :

1° de rente, de rentetermijnen, de huur- en pachtgelden en, meer in het algemeen, de burgerlijke vruchten van welke aard ook, alsmede de jaarlijkse bijdragen en inschrijvingsgelden die, nog verschuldigd zijnde, niet gekapitaliseerd zijn;

2° de al dan niet genoten natuurlijke vruchten;

3° de liquiditeiten en het bedrijfskapitaal bestemd om gedurende het jaar verbruikt te worden voor de activiteit van de vereniging of stichting;

4° de in het buitenland gelegen onroerende goederen;

5° de effecten uitgegeven door handelsvennootschappen waarvan de vereniging of stichting als bezitter-emittent wordt aangemerkt met toepassing van de wet van 15 juli 1998 betreffende de certificatie van effecten uitgegeven door handelsvennootschappen, op voorwaarde dat voor de toepassing van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de certificaten gelijkgesteld worden met de effecten waarop ze betrekking hebben.

Van het in het eerste lid bedoelde geheel van de bezittingen kunnen geen lasten in mindering worden gebracht, met uitzondering van :

1° de nog niet betaalde termijnen van hypothecaire leningen, mits de hypotheek is gevestigd op goederen van de vereniging of stichting en minstens 50 % van de hoofdsom van de lening waarborgt;

2° de door de vereniging of stichting als algemene legataris van een nalatenschap nog uit te voeren legaten van een geldsom.

Sont applicables à l'impôt établi par l'article 147, les dispositions du livre 1^{er} relatives à la base imposable et au règlement juridique des biens conditionnels et litigieux. »

Justification

L'article 46 du projet a été adopté par la Chambre après un amendement proposé par MM. Verherstraeten et Mairesse (doc. Chambre, n^{os} 1854/5 et 6, 98/99 des 11 mars et 18 mars 1999).

Le gouvernement est d'accord avec MM. Verherstraeten et Mairesse sur le fait que la taxe est fort dommageable pour les associations qui ont fait des investissements par le biais d'un emprunt. En outre, il faut constater que la taxe est considérée comme un obstacle à l'utilisation des fondations privées comme véhicules pour la certification de titres (voir entre autres, Bogaerts R., « *Het « Belgisch Administratiekantoor: een doodgeboren kind ?* », AFT, 1999, p. 165, également publié dans le « *Financieel Economische Tijd* » du 5 novembre 1999, KMO-tijd, p. 2; Baert P., « *Certificering van vennootschapseffecten: bij de noorderburen over het muurtje kijken* », TRV, 1999, n^o 3, p. 151; Ponnet E. et Vincent J.-S., « *De wet van 15 juli 1998 betreffende de certificatie van effecten uitgegeven door handelsvennootschappen* », Bank- en Financiewezen, p. 61; Verbeke A., « *Certificering van effecten: nuttig instrument voor successieplanning ?* », Not. Fisc. M., 1999, p. 49).

La modification de l'article 150 du Code des droits de succession adoptée à la Chambre a été inspirée par le souci de remédier à ces problèmes (voir la justification des amendements proposés ci-avant). La solution d'autoriser les associations à déduire de la base imposable tout « le passif » constitue cependant un très mauvais choix. De cette manière, la base imposable de cette taxe risque en effet d'être grandement vidée de sa substance. C'est certainement vrai si le terme « passif » devait être compris dans son sens comptable. Le remplacement dans la rédaction actuelle de l'article 150 du mot « charges » (*lasten*) par le mot « passif » pourrait bien s'expliquer dans ce sens. Cela signifierait alors que la taxe est réduite à un impôt sur des plus-values non exprimées.

Pour répondre aux préoccupations de la Chambre sans vider la base imposable de la taxe de sa substance, le gouvernement propose par cet amendement d'adapter l'article 150 de sorte que :

1^o les titres certifiés que l'ASBL ou la fondation a dans son patrimoine comme propriétaire émettant soient expressément exclus des avoirs imposables;

2^o les termes non encore payés d'emprunts hypothécaires puissent être déduits de la valeur vénale de l'ensemble des avoirs.

En ce qui concerne le dernier point, il faut remarquer que la condition que l'emprunt soit un emprunt hypothécaire avec un montant minimum garanti a été établie dans le souci d'éviter des abus de la possibilité de déduction.

L'exclusion des titres certifiés de l'ensemble des avoirs imposables à la taxe compensatoire des droits de succession se justifie par le fait que le propriétaire émettant (l'ASBL ou la fondation) n'est que le propriétaire juridique des titres et non le propriétaire économique de ceux-ci.

En outre, le texte de l'article 46 du projet tel qu'il a été transmis au Sénat a pour effet que la taxe de 0,17% est bien due sur la valeur des titres au porteur certifiés. Dans la doctrine fiscale, une voie a déjà été suggérée pour ne pas devoir payer la taxe sur les

Op de belasting ingesteld bij artikel 147 zijn van overeenkomstige toepassing de bepalingen van boek I betreffende de belastinggrondslag en de rechtsregeling van de voorwaardelijke en betwiste bezittingen. »

Verantwoording

Artikel 46 van het ontwerp is door de Kamer van volksvertegenwoordigers aangenomen na een daartoe strekkend amendement van de heren Verherstraeten en Mairesse (Stuk Kamer, nrs. 1854/5 en 6, 98/99 van 11 maart en 18 maart 1999).

De regering is het met de heren Verherstraeten en Mairesse eens dat de taks zeer nadelig uitvalt voor verenigingen die investeringen gedaan hebben en daarvoor een lening hebben aangegaan. Bovendien moet inderdaad vastgesteld worden dat de taks gezien wordt als een hinderpaal voor het gebruik van private stichtingen als vehikel voor de certificering van effecten (zie onder meer Bogaerts R., *Het « Belgisch administratiekantoor: een doodgeboren kind ?*, AFT, 1999, blz. 165, eveneens gepubliceerd in de *Financieel Economische Tijd* van 5 november 1999, KMO-tijd, blz. 2; Baert P., *Certificering van vennootschapseffecten: bij de noorderburen over het muurtje kijken*, TRV, 1999, nr. 3, blz. 151; Ponnet E. en Vincent J.-S., *De wet van 15 juli 1998 betreffende de certificatie van effecten uitgegeven door handelsvennootschappen*, Bank- en Financiewezen, blz. 61; Verbeke A., *Certificering van effecten: nuttig instrument voor successieplanning ?*, Not. Fisc. M., 1999, blz. 49).

De in de Kamer goedgekeurde wijziging van artikel 150 van het Wetboek der successierechten werd ingegeven door de wens om die problemen te verhelpen (zie de verantwoording bij de hierboven vermelde amendementen). De oplossing die erin bestaat de verenigingen in staat te stellen alle « passief » in mindering te brengen van de belastbare massa, is echter heel ongelukkig gekozen, omdat op die manier de heffingsgrondslag voor de taks grotendeels dreigt te worden uitgehold. Dat is zeker waar indien de term « passief » in zijn boekhoudkundige betekenis zou moeten worden begrepen. De vervanging van het in de huidige redactie van artikel 150 voorkomende woord « lasten » (*charges*) door het woord « passief » zou wel eens in die zin uitgelegd kunnen worden. Dit zou dan betekenen dat de taks wordt herleid tot een belasting van niet-uitgedrukte meerwaarden.

Om aan de bezorgdheid van de Kamer tegemoet te komen zonder de belastinggrondslag van de taks uit te hollen, stelt de regering bij dit amendement voor artikel 150 derwijze aan te passen dat :

1^o uitdrukkelijk wordt bepaald dat gecertificeerde aandelen die de VZW of de stichting als bezitter-emittent in zijn vermogen heeft, niet zijn begrepen onder de belastbare bezittingen;

2^o nog niet betaalde termijnen van hypothecaire leningen in mindering mogen worden gebracht van de verkoopwaarde van het geheel van de bezittingen.

Wat dit laatste betreft, wordt opgemerkt dat de voorwaarde dat het moet gaan om een hypothecaire lening met een minimum gewaarborgd bedrag ingegeven is door de bezorgdheid om misbruiken van de aftrekmogelijkheid tegen te gaan.

Het uitsluiten van gecertificeerde aandelen uit het geheel van de bezittingen dat belastbaar is met de taks tot vergoeding van de successierechten is te verantwoorden door het feit dat de bezitter-emittent (de VZW of de stichting) slechts de juridische niet de economische eigenaar is van de aandelen.

Bovendien brengt de tekst van artikel 46 van het ontwerp zoals het is overgezonden aan de Senaat mee dat de taks van 0,17 % wel verschuldigd is op de waarde van de gecertificeerde effecten aan toonder. In de fiscale doctrine is al een weg gesuggereerd om ook

titres au porteur certifiés (cf. Van Duyse K., «Het Belgisch administratiekantoor: (g)een doodgeboren kind?, TFR 175, février 2000, pp. 107-110). Il suffirait, pour échapper à la taxe, de veiller à ce que les titres au porteur certifiés se trouvent hors de Belgique au 1^{er} janvier de chaque année. Cette opinion se base sur le fait que la taxe n'est exigible que sur les biens possédés en Belgique au 1^{er} janvier.

Compte tenu de l'un et de l'autre, le gouvernement estime qu'il est préférable d'exempter de la taxe tous les titres certifiés possédés, en tant qu'*administratiekantoor*, par l'association ou la fondation. La structure de l'article 150 du code est toutefois adaptée, afin de contrer l'utilisation de la possibilité d'éviter l'impôt, suggérée par la doctrine mentionnée ci-dessus pour les autres titres au porteur possédés par l'association ou la fondation. Le principe doit être que la taxe est due sur l'ensemble des avoirs de l'association ou de la fondation, peu importe le lieu où ils se trouvent (en Belgique ou non). Il ne peut être dérogé à ce principe que dans les cas d'exception expressément prévus. L'exemption implicite contenue dans le début de l'article 150 en vigueur et qui avait pour but de n'exempter que les biens immeubles situés à l'étranger devient, dans le texte proposé par le gouvernement (voir le 4^o de l'alinéa 2 de l'amendement proposé) une exemption explicite qui, sur base d'une interprétation littérale, ne peut plus être étendue à d'autres biens.

Il est aussi profité de l'occasion pour actualiser le texte de l'article 150 du Code des droits de succession.

Une première actualisation concerne le 3^o de l'alinéa 2. Sous l'influence de la jurisprudence, l'administration a depuis longtemps déjà abandonné l'interprétation littérale de l'alinéa 2 au profit d'une interprétation plus téléologique. Le nouveau texte proposé concrétise ce changement.

La deuxième actualisation concerne la possibilité, depuis longtemps acceptée par l'administration dans la pratique, de déduire de la base imposable les legs de sommes que l'association ou la fondation doit encore exécuter en tant que légataire universel. L'inscription, dans le texte légal, de la possibilité de déduire comme charge un emprunt hypothécaire, offre également l'occasion de mentionner explicitement les legs concernés comme deuxième exception à la règle générale selon laquelle les charges ne peuvent être déduites.

N^o 9 DU GOUVERNEMENT

Art. 46bis (nouveau)

Insérer un article 46bis (nouveau), libellé comme suit :

«Art. 46bis. — A l'article 151 du même Code, modifié par la loi du 11 juillet 1960, sont apportées les modifications suivantes :

1^o à l'alinéa 1^{er}, les mots «et les fondations privées» sont insérés entre les mots «associations sans but lucratif» et le mot «soumises»;

2^o à l'alinéa 2, les mots «et les fondations» sont insérés entre le mot «associations» et le mot «précitées».

op de gecertificeerde effecten aan toonder de taks niet te moeten betalen (cf. Van Duyse K., «Het Belgisch administratiekantoor»: (g)een doodgeboren kind?, TFR 175, februari 2000, blz. 107-110). Het zou volstaan ervoor te zorgen dat de gecertificeerde effecten aan toonder zich op 1 januari van ieder jaar buiten België bevinden om aan de taks te ontsnappen. Die stelling wordt gegrond op het feit dat de taks enkel verschuldigd is op de op 1 januari in België bezeten goederen.

Gelet op een en ander meent de regering dat het beter is alle gecertificeerde aandelen die de vereniging of de stichting als administratiekantoor houdt, van de taks vrij te stellen. Om echter de ontwijkingsmogelijkheid zoals in de hierboven vermelde doctrine gesuggereerd tegen te gaan voor andere effecten aan toonder die de vereniging of stichting bezit, wordt de structuur van artikel 150 van het Wetboek aangepast. Het principe moet zijn dat de taks verschuldigd is op het geheel van de bezittingen van de vereniging of de stichting ongeacht de plaats waar zij zich bevinden (binnen of buiten België). Van dat principe mag enkel worden afgeweken in de uitdrukkelijk voorziene uitzonderingsgevallen. De impliciete vrijstelling die in de aanhef van het vigerende artikel 150 besloten ligt en die eigenlijk alleen bedoeld was voor in het buitenland gelegen onroerende goederen, wordt in de door de regering voorgestelde tekst (zie het 4^o van het tweede lid van het voorgestelde amendement) een uitdrukkelijke vrijstelling die niet meer tot andere goederen kan worden uitgebreid op grond van een letterlijke interpretatie.

Van de gelegenheid werd ook gebruik gemaakt om de tekst van artikel 150 van het Wetboek van successierechten te actualiseren.

Een eerste actualisering betreft het 3^o van het tweede lid. De letterlijke interpretatie van het huidige 3^o van het tweede lid is al lang door de administratie onder invloed van de rechtspraak verlaten voor een meer teleologische interpretatie. De voorgestelde nieuwe tekst vormt daarvan de verwoording.

De tweede actualisering slaat op de eveneens in de praktijk sedert lang door de administratie aanvaarde mogelijkheid om de door de vereniging als algemeen legataris nog uit te voeren legaten van geldsommen in mindering te brengen van de belastinggrondslag. De inschrijving in de wettekst van de mogelijkheid een hypothecaire lening als last af te trekken, biedt meteen de gelegenheid om de bedoelde legaten expliciet te vermelden als tweede uitzondering op de algemene regel dat de lasten niet in mindering mogen worden gebracht.

Nr. 9 VAN DE REGERING

Art. 46bis (nieuw)

Een artikel 46bis (nieuw) invoegen, luidende :

«Art. 46bis. — In artikel 151 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wet van 11 juli 1960, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1^o in het eerste lid worden tussen de woorden «verenigingen zonder winstoogmerken» en «zijn ertoe gehouden» de woorden «en de private stichtingen» ingevoegd;

2^o in het tweede lid worden tussen de woorden «voormelde verenigingen» en «ertoe gehouden» de woorden «en stichtingen» ingevoegd.»

Justification

Ces modifications sont la conséquence de l'assujettissement des fondations privées à la taxe compensatoire des droits de succession.

N° 10 DU GOUVERNEMENT

Art. 46ter (nouveau)

Insérer un article 46ter (nouveau), libellé comme suit :

«Art. 46ter. — A l'article 156 du même Code, modifié par les lois des 14 août 1947 et 22 décembre 1989, sont apportées les modifications suivantes :

1^o à l'alinéa 1^{er}, les mots « ou la fondation » sont insérés entre le mot « association » et les mots « a la faculté »;

2^o à l'alinéa 2, les mots « ou la fondation » sont insérés entre les mots « L'association » et les mots « qui use de la faculté »;

3^o à l'alinéa 3, le mot « association » est partout remplacé par les mots « association ou de la fondation ».

Justification

Ces modifications sont la conséquence de l'assujettissement des fondations privées à la taxe compensatoire des droits de succession.

N° 11 DU GOUVERNEMENT

Art. 46quater (nouveau)

Insérer un article 46quater (nouveau), libellé comme suit :

«Art. 46quater. — A l'article 157 du même Code, le mot « association » est remplacé par les mots « association ou fondation ».

Verantwoording

Deze wijzigingen zijn het gevolg van de onderwerping van de private stichtingen aan de jaarlijkse taks tot vergoeding der successierechten.

Nr. 10 VAN DE REGERING

Art. 46ter (nieuw)

Een artikel 46ter (nieuw) invoegen, luidende :

«Art. 46ter. — In artikel 156 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wetten van 14 augustus 1947 en 22 december 1989, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1^o in het eerste lid worden tussen de woorden « heeft de vereniging » en de woorden « het vermogen » de woorden « of de stichting » ingevoegd;

2^o in het tweede lid worden tussen de woorden « De vereniging » en de woorden « die van dit vermogen gebruik maakt » de woorden « of de stichting » ingevoegd;

3^o in het derde lid wordt het woord « vereniging » overal vervangen door de woorden « vereniging of stichting ».

Verantwoording

Deze wijzigingen zijn het gevolg van de onderwerping van de private stichtingen aan de jaarlijkse taks tot vergoeding der successierechten.

Nr. 11 VAN DE REGERING

Art. 46quater (nieuw)

Een artikel 46quater (nieuw) invoegen, luidende :

«Art. 46quater. — In artikel 157 van hetzelfde Wetboek wordt het woord « vereniging » vervangen door de woorden « vereniging of stichting ».

Justification

Cette modification est la conséquence de l'assujettissement des fondations privées à la taxe compensatoire des droits de succession.

N° 12 DU GOUVERNEMENT

Art. 46quinquies (nouveau)

Insérer un article 46quinquies (nouveau), libellé comme suit :

« Art. 46quinquies. — A l'article 158bis du même Code, modifié par les lois des 14 août 1947 et 22 juillet 1993, le mot « association » est remplacé par les mots « association ou fondation ».

Justification

Cette modification est la conséquence de l'assujettissement des fondations privées à la taxe compensatoire des droits de succession.

N° 13 DU GOUVERNEMENT

Art. 46sexies (nouveau)

Insérer un article 46sexies (nouveau), libellé comme suit :

« Art. 46sexies. — À l'article 65 du Code des droits de timbre, modifié par l'arrêté du Régent du 16 septembre 1947 et par les lois des 22 décembre 1989 et 22 juillet 1993, les mots « établissements publics ou d'utilité publique » sont remplacés par les mots « établissements publics, fondations d'utilité publique, fondations privées. »

Justification

Voir *mutatis mutandis* la motivation *in fine* de l'amendement du gouvernement relatif au remplacement de l'article 42 du projet.

Verantwoording

Deze wijziging is het gevolg van de onderwerping van de private stichtingen aan de jaarlijkse taks tot vergoeding der successierechten.

Nr. 12 VAN DE REGERING

Art. 46quinquies (nieuw)

Een artikel 46quinquies (nieuw) invoegen, luidende :

« Art. 46quinquies. — In artikel 158bis van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wetten van 14 augustus 1947 en 22 juli 1993, wordt het woord « vereniging » vervangen door de woorden « vereniging of stichting ».

Verantwoording

Deze wijziging is het gevolg van de onderwerping van de private stichtingen aan de jaarlijkse taks tot vergoeding der successierechten.

Nr. 13 VAN DE REGERING

Art. 46sexies (nieuw)

Een artikel 46sexies (nieuw) invoegen, luidende :

« Art. 46sexies. — In artikel 65 van het Wetboek der zegelrechten, gewijzigd bij het regentbesluit van 16 september 1947 en bij de wetten van 22 december 1989 en 22 juli 1993, worden de woorden « instellingen van openbaar nut » vervangen door de woorden « stichtingen van openbaar nut, private stichtingen. »

Verantwoording

Zie *mutatis mutandis* de motivering *in fine* bij het amendement van de regering betreffende de vervanging van artikel 42 van het ontwerp.

N° 14 DU GOUVERNEMENT

Art. 46septies (nouveau)

Insérer un article 46septies (nouveau), libellé comme suit :

« Art. 46septies. — À l'article 205 du Code des taxes assimilées au timbre, modifié par l'arrêté-loi du 28 février 1935, les lois des 28 juillet 1938, 13 août 1947 et 14 août 1947, l'arrêté du Régent du 25 novembre 1947 et les lois des 27 juillet 1953, 10 juillet 1969, 19 décembre 1969, 22 décembre 1989 et 22 juillet 1993, les mots « établissements publics ou d'utilité publique » sont remplacés par les mots « établissement publics, fondations d'utilité publique, fondations privées. »

Justification

Voir *mutatis mutandis* la motivation *in fine* de l'amendement du gouvernement relatif au remplacement de l'article 42 du projet.

Le ministre des Finances,

Nr. 14 VAN DE REGERING

Art. 46septies (nieuw)

Een artikel 46septies (nieuw) invoegen, luidende :

« Art. 46septies. — In artikel 205 van het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen, gewijzigd bij de besluitwet van 28 februari 1935, de wetten van 28 juli 1938, 13 augustus 1947 en 14 augustus 1947, het regentbesluit van 25 november 1947 en de wetten van 27 juli 1953, 10 juli 1969, 19 december 1969, 22 december 1989 en 22 juli 1993, worden de woorden « inrichtingen van openbaar nut » vervangen door de woorden « stichtingen van openbaar nut, de private stichtingen. »

Verantwoording

Zie *mutadis mutandis* de motivering *in fine* bij het amendement van de regering betreffende de vervanging van artikel 42 van het ontwerp.

De minister van Financiën,

Didier REYNDERS.