

BELGISCHE SENAAAT

ZITTING 2007-2008

3 OKTOBER 2008

Wetsvoorstel tot invoering in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 van een carry-backbeschikking voor de land- en tuinbouwsector

(Ingediend door de heer Wouter Beke c.s.)

TOELICHTING

Dit wetsvoorstel neemt de tekst over van een voorstel dat reeds op 9 januari 2008 in de Kamer van volksvertegenwoordigers werd ingediend (stuk Kamer, nr. 52-659/1 - 2007/2008).

Economische sectoren die zeer conjunctuurgevoelig zijn, worden geconfronteerd met onzekerheid en instabiliteit van de inkomens, hetgeen versterkt wordt door de huidige Belgische fiscale regelgeving. Dit is bijvoorbeeld sterk het geval in de landbouwsector, zoals blijkt uit een recente studie uitgevoerd in opdracht van het Vlaamse Gewest (1).

Ter illustratie worden hierbij de prijschommelingen van de gemiddelde prijzen van enkele teelten in de tuinbouwsector weergegeven van de afgelopen jaren.

Prei/kg — Poireau/kg	Prijs — Prix	Percentage + of - — Pourcentage + ou -
A 2000	0,293	
A 2001	0,659	124,84 %
A 2002	0,458	-30,44 %
A 2003	0,578	26,10 %
A 2004	0,264	-54,33 %

(1) Lucienne De Peuter, *Fiscale faciliteiten voor conjunctuurgevoelige sectoren in de landbouw*, 2005.

SÉNAT DE BELGIQUE

SESSION DE 2007-2008

3 OCTOBRE 2008

Proposition de loi instaurant dans le Code des impôts sur les revenus 1992 un système de *carry back* pour le secteur agricole et horticole

(Déposée par M. Wouter Beke et consorts)

DÉVELOPPEMENTS

La présente proposition de loi reprend le texte d'une proposition qui a déjà été déposée à la Chambre des représentants le 9 janvier 2008 (doc. Chambre, n° 52-659/1 - 2007/2008).

Dans les secteurs économiques très sensibles à la conjoncture, on constate des problèmes d'insécurité et d'instabilité en matière de revenus. La réglementation fiscale belge actuelle aggrave encore cette situation. Une étude récente réalisée à la demande de la Région flamande (1) révèle que le secteur agricole est particulièrement concerné par ce problème.

Cette étude reproduit, à titre d'exemple, les fluctuations des prix moyens de plusieurs cultures du secteur horticole, qui ont été observées au cours de ces dernières années.

Prei/pak — Poireau/botte	Prijs — Prix	Percentage + of - — Pourcentage + ou -
A 2000	0,496	
A 2001	0,848	71,08 %
A 2002	0,679	-19,94 %
A 2003	0,813	19,72 %
A 2004	0,489	-39,78 %

(1) Lucienne De Peuter, *Fiscale faciliteiten voor conjunctuurgevoelige sectoren in de landbouw*, 2005.

Aardbeien — <i>Fraises</i>	Prijs — <i>Prix</i>	Percentage + of - — <i>Pourcentage + ou -</i>	Serresla/stuk — <i>Salade de serre/pièce</i>	Prijs — <i>Prix</i>	Percentage + of - — <i>Pourcentage + ou -</i>
A 2000	2,075		A 2000	0,309	
A 2001	2,373	14,32 %	A 2001	0,397	28,53 %
A 2002	2,484	4,69 %	A 2002	0,314	-20,86 %
A 2003	2,908	17,07 %	A 2003	0,362	15,34 %
A 2004	2,257	-22,38 %	A 2004	0,263	-27,44 %

Tomaten/kg — <i>Tomates/kg</i>	Prijs — <i>Prix</i>	Percentage + of - — <i>Pourcentage + ou -</i>	Witloof/kg — <i>Chicons/kg</i>	Prijs — <i>Prix</i>	Percentage + of - — <i>Pourcentage + ou -</i>
A 2000	0,868		A 2000	0,862	
A 2001	0,704	-18,83 %	A 2001	1,151	33,52 %
A 2002	0,842	19,58 %	A 2002	1,049	-8,85 %
A 2003	0,910	8,02 %	A 2003	0,822	-21,60 %
A 2004	0,581	-36,10 %	A 2004	0,942	14,56 %

Volgens de thans geldende fiscale regelgeving kan een land- of tuinbouwer enkel zijn geleden verliezen aftrekken van toekomstige winsten. Dit systeem wordt een « carry-forward » genoemd. Wanneer de verliezen ook zouden kunnen worden afgetrokken van in het verleden behaalde winsten onder een vorm van een « carry-back », zouden land- en tuinbouwbedrijven betaalde belastingen in slechte tijden terugkrijgen. Het cyclisch karakter van hun fiscaal resultaat en dus van het betalen van belastingen zou door het dubbele systeem van een « carry-forward » en een « carry-back » kunnen getemperd worden wat de financiële stabiliteit van deze bedrijven ten goede komt.

Hogergenoemde studie vergelijkt de situatie in België en in Nederland.

In België voorzien de artikelen 78 en 206 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (WIB) in een systeem van verliesverrekening. De beroepsverliezen worden hierbij van de beroepsinkomsten van elk volgend belastbaar tijdperk afgetrokken (art. 78 WIB 1992).

Hoewel in Nederland een gelijksoortig systeem van verliesverrekening bestaat, vertonen de in beide landen toegepaste stelsels belangrijke verschillen.

Zo is in België het verlies alleen verrekenbaar met winsten van de volgende jaren en dit zonder beperking in tijd.

In Nederland wordt het verlies verrekend met winsten uit het verleden (carry-back) beperkt tot 3 jaar

La législation fiscale actuellement en vigueur ne permet à un agriculteur ou à un horticulteur que de déduire les pertes qu'il a subies de bénéfices ultérieurs. Il s'agit du système *carry forward*. Si les pertes pouvaient également être déduites des bénéfices accumulés par le passé sous la forme d'un *carry back*, les entreprises agricoles ou horticoles récupéreraient, pendant les périodes difficiles, des impôts payés antérieurement. Le caractère cyclique de leur résultat fiscal et donc du paiement des impôts pourrait être modéré par un double système de *carry forward* et de *carry back*, qui favoriserait la stabilité financière de ces entreprises.

L'étude précitée compare la situation en Belgique et aux Pays-Bas.

En Belgique, les articles 78 et 206 du Code des impôts sur les revenus (CIR) prévoient un système d'imputation des pertes. Les pertes professionnelles sont, dans ce cas, déduites des revenus professionnels de chacune des périodes imposables suivantes (art. 78 CIR 1992).

Bien qu'il existe aux Pays-Bas un système semblable d'imputation des pertes, les systèmes appliqués par les deux pays présentent des différences notoires.

Ainsi, en Belgique, la perte n'est imputable que sur les bénéfices des années ultérieures et ce, sans limite aucune dans le temps.

Aux Pays-Bas, la perte est imputable sur les bénéfices antérieurs (*carry back*) pour une période

en met toekomstige winsten (*carry-forward*) beperkt tot acht jaar. Voor ondernemingswinsten is er geen beperking wat betreft verrekening met toekomstige winsten.

Het Nederlandse stelsel van verliesverrekening biedt volgens voornoemde studie volgende belangrijke voordelen :

1° Verlichting van de progressie

Door de verliesverrekening zowel met winsten uit het verleden als met toekomstige winsten wordt de winst beter gespreid in de tijd. Uit de spreiding van deze winst volgt een verlichting van de toepassing van de progressieve tarieven. Dit voordeel geldt voornamelijk voor de personenbelasting maar minder voor de vennootschapsbelasting.

2° Rentevoordeel

Door een snellere verliesverrekening wordt de belastingdruk naar latere jaren verschoven, wat voor de belastingplichtige ook een rentevoordeel zal opleveren.

3° Budgettaire impact

Bij invoering van het *carry-back* stelsel samen met het stelsel van «*carry-forward*» zal de budgettaire impact eerder beperkt zijn.

Een verlies dat verrekend wordt met winsten uit het verleden kan uiteraard niet meer verrekend worden met winsten uit de toekomst.

Bij invoering van het stelsel van «*carry-back*» zal de budgettaire impact zich dan ook voornamelijk beperken tot de eerste jaren van de beperkte termijn van verrekening met winsten uit het verleden.

In voornoemde studie zijn een aantal cijfervoorbeelden opgenomen waaruit duidelijk blijkt welke mogelijke voordelen er verbonden zijn aan een introductie van het Nederlandse stelsel van verliesverrekening in het WIB voor bepaalde bedrijven in het algemeen en land- en tuinbouwbedrijven in het bijzonder.

Hierbij wordt voor de vermelde bedrijven schematisch het verschil gegeven aan belastingen in euro tussen het bestaande stelsel van enkel «*carry-forward*» en een stelsel van «*carry-back*» en «*carry-forward*».

de trois ans et sur les bénéfices ultérieurs (*carry forward*) pour une période limitée à huit ans. Pour les bénéfices d'entreprises, il n'y a pas de limite en matière d'imputation sur les bénéfices ultérieurs.

Le système néerlandais d'imputation des pertes offre, d'après l'étude précitée, les avantages considérables suivants :

1° Allègement de la progression

Dans le système d'imputation des pertes à la fois sur les bénéfices antérieurs et sur les bénéfices ultérieurs, le bénéfice est mieux réparti dans le temps. Cette répartition du bénéfice permet un allègement de l'application des tarifs progressifs. Cet avantage est principalement valable dans le cadre de l'impôt des personnes physiques, il l'est moins dans le cadre de l'impôt des sociétés.

2° Avantage en matière d'intérêts

Grâce à une imputation plus rapide des pertes, la pression fiscale est reportée sur les années ultérieures, ce qui procurera également un avantage en matière d'intérêts au contribuable.

3° Incidence budgétaire

L'instauration conjuguée du système du *carry back* et du système du *carry forward* aura une incidence budgétaire plutôt limitée.

Il est évident qu'une perte imputée sur des bénéfices antérieurs ne peut plus l'être sur des bénéfices ultérieurs.

L'incidence budgétaire du système du *carry back* sera dès lors essentiellement limitée aux premières années du délai limité d'imputation sur des bénéfices antérieurs.

L'étude précitée contient une série d'exemples chiffrés qui montrent clairement quels sont les avantages possibles liés à l'introduction du système néerlandais d'imputation des pertes dans le CIR pour certaines entreprises, en général, et pour les entreprises agricoles et horticoles, en particulier.

Elle indique de manière schématique la différence d'impôt en euros, pour les entreprises citées, entre le système existant du *carry forward* uniquement, et un système mixte de *carry back* et *carry forward*.

Voorbeeld 1: Witloofbedrijf uit de Zand-leemstreek in West-Vlaanderen

Inkomstenjaar 1999:	30.949 euro belastbaar inkomen
Inkomstenjaar 2000:	3.408,32 euro verlies
Inkomstenjaar 2001:	14.098,72 euro belastbaar inkomen
Inkomstenjaar 2002:	26.590,00 euro belastbaar inkomen
Inkomstenjaar 2003:	5.720,00 euro verlies

Aanslagjaar 2000	Carry-forward	Carry-back + forward
PB Forfaitair	8 407,58	8 407,58
PB Boekhouding	8 407,58	6 720,12
Ven. B (+ PB op bezold) (2)	5 272,53	4 421,22

(2) Vennootschapbelasting + personenbelasting op bezoldiging.

Aanslagjaar 2001	Carry-forward	Carry-back + forward
PB Forfaitair	0,00	0,00 euro
PB Boekhouding	0,00	0,00 euro
Ven. B (+ PB op bezold)	0,00	0,00 euro

Aanslagjaar 2002	Carry-forward	Carry-back + forward
PB Forfaitair	747,56	747,56
PB Boekhouding	0,00	747,56
Ven. B (+PB op bezold)	1 321,41	2 172,72

Aanslagjaar 2003	Carry-forward	Carry-back + forward
PB Forfaitair	5 650,14	5 650,14
PB Boekhouding	5 650,14	3 315,13
Ven. B (+PB op bezold)	3 529,65	2 100,94

Aanslagjaar 2004	Carry-forward	Carry-back + forward
PB Forfaitair	-680,00	-680,00
PB Boekhouding	-680,00	-680,00
Ven. B (+PB op bezold)	-680,00	-680,00

Exemple 1 : Entreprise de production de chicons de la région sablo-limoneuse de Flandre occidentale

Année de revenus 1999 :	30 949 euros de revenus imposables
Année de revenus 2000 :	3 408,32 euros de pertes
Année de revenus 2001 :	14 098,72 euros de revenus imposables
Année de revenus 2002 :	26 590,00 euros de revenus imposables
Année de revenus 2003 :	5 720,00 euros de pertes

Exercice d'imposition 2000	Carry forward	Carry back + forward
IPP Forfaitaire	8 407,58	8 407,58
IPP Comptabilité	8 407,58	6 720,12
I. Soc. (+ IPP sur rémun.) (2)	5 272,53	4 421,22

(2) Impôt des sociétés + impôt des personnes physiques sur rémunérations.

Exercice d'imposition 2001	Carry forward	Carry back + forward
IPP Forfaitaire	0,00	0,00 euro
IPP Comptabilité	0,00	0,00 euro
I. Soc. (+IPP sur rémun.)	0,00	0,00 euro

Exercice d'imposition 2002	Carry forward	Carry back + forward
IPP Forfaitaire	747,56	747,56
IPP Comptabilité	0,00	747,56
I. Soc. (+IPP sur rémun.)	1 321,41	2 172,72

Exercice d'imposition 2003	Carry forward	Carry back + forward
IPP Forfaitaire	5 650,14	5 650,14
IPP Comptabilité	5 650,14	3 315,13
I. Soc. (+IPP sur rémun.)	3 529,65	2 100,94

Exercice d'imposition 2004	Carry forward	Carry back + forward
IPP Forfaitaire	-680,00	-680,00
IPP Comptabilité	-680,00	-680,00
I. Soc. (+IPP sur rémun.)	-680,00	-680,00

Voorbeeld 2: Preibedrijf uit de zand-leemstreek in West-Vlaanderen

Inkomstenjaar 1999:	19.138,50 euro belastbaar inkomen
Inkomstenjaar 2000:	4.883,38 euro verlies
Inkomstenjaar 2001:	25.414,16 euro belastbaar inkomen
Inkomstenjaar 2002:	24.446,00 euro belastbaar inkomen
Inkomstenjaar 2003:	39.080,00 euro belastbaar inkomen

Aanslagjaar 2000	<i>Carry-forward</i>	<i>Carry-back + forward</i>
------------------	----------------------	-----------------------------

PB Forfaitair	2 799,36	2 799,36
PB Boekhouding	2 799,36	1 164,65
Ven. B (+ PB op bezold)	2 382,23	1 162,48

Aanslagjaar 2001	<i>Carry-forward</i>	<i>Carry-back + forward</i>
------------------	----------------------	-----------------------------

PB Forfaitair	0,00	0,00
PB Boekhouding	0,00	0,00
Ven. B (+ PB op bezold)	0,00	0,00

Aanslagjaar 2002	<i>Carry-forward</i>	<i>Carry-back + forward</i>
------------------	----------------------	-----------------------------

PB Forfaitair	5 309,15	5 309,15
PB Boekhouding	3 155,74	5 309,15
Ven. B (+ PB op bezold)	2 555,39	3 775,14

Aanslagjaar 2003	<i>Carry-forward</i>	<i>Carry-back + forward</i>
------------------	----------------------	-----------------------------

PB Forfaitair	4 670,98	4 670,98
PB Boekhouding	4 670,98	4 670,98
Ven. B (+ PB op bezold)	2 940,02	2 940,02

Aanslagjaar 2004	<i>Carry-forward</i>	<i>Carry-back + forward</i>
------------------	----------------------	-----------------------------

PB Forfaitair	11 119,98	11 119,98
PB Boekhouding	11 119,98	11 119,98
Ven. B (+ PB op bezold)	7 204,21	7 204,21

Exemple 2 : Exploitation spécialisée dans la culture des poireaux, de la région sablo-limoneuse en Flandre occidentale

Année de revenus 1999 :	19 138,50 euros de revenu imposable
Année de revenus 2000 :	4 883,38 euros de pertes
Année de revenus 2001 :	25 414,16 euros de revenu imposable
Année de revenus 2002 :	24 446,00 euros de revenu imposable
Année de revenus 2003 :	39 080,00 euros de revenu imposable

Exercice d'imposition 2000	<i>Carry forward</i>	<i>Carry back + forward</i>
----------------------------	----------------------	-----------------------------

IPP Forfaitaire	2 799,36	2 799,36
IPP Comptabilité	2 799,36	1 164,65
I. Soc. (+ IPP sur rémun.)	2 382,23	1 162,48

Exercice d'imposition 2001	<i>Carry forward</i>	<i>Carry back + forward</i>
----------------------------	----------------------	-----------------------------

IPP Forfaitaire	0,00	0,00
IPP Comptabilité	0,00	0,00
I. Soc. (+ IPP sur rémun.)	0,00	0,00

Exercice d'imposition 2002	<i>Carry forward</i>	<i>Carry back + forward</i>
----------------------------	----------------------	-----------------------------

IPP Forfaitaire	5 309,15	5 309,15
IPP Comptabilité	3 155,74	5 309,15
I. Soc. (+ IPP sur rémun.)	2 555,39	3 775,14

Exercice d'imposition 2003	<i>Carry forward</i>	<i>Carry back + forward</i>
----------------------------	----------------------	-----------------------------

IPP Forfaitaire	4 670,98	4 670,98
IPP Comptabilité	4 670,98	4 670,98
I. Soc. (+ IPP sur rémun.)	2 940,02	2 940,02

Exercice d'imposition 2004	<i>Carry forward</i>	<i>Carry back + forward</i>
----------------------------	----------------------	-----------------------------

IPP Forfaitaire	11 119,98	11 119,98
IPP Comptabilité	11 119,98	11 119,98
I. Soc. (+ IPP sur rémun.)	7 204,21	7 204,21

Totaal betaalde belasting aanslagjaren 2000-2004.

Bedrijf 1 (Witloof)	<i>Carry-forward</i>	<i>Carry-back + forward</i>
PB Forfaitair	14 125,28	14 125,28
PB Boekhouding	13 377,72	10 102,81
Ven. B (+ PB op bezold)	9 443,59	8 014,88
Nog over te dragen verliez. bij boekh. en venn.	5 720	0

Bedrijf 2 (Prei)	<i>Carry-forward</i>	<i>Carry-back + forward</i>
PB Forfaitair	23 899,47	23 899,47
PB Boekhouding	21 746,06	22 264,76
Ven. B (+ PB op bezold)	15 081,85	15 081,85

In het tweede voorbeeld zal de belastingplichtige met boekhouding in de personenbelasting beter af zijn wanneer hij niet kiest voor de carry-back. Door zijn verliezen te verrekenen met latere winsten zal hij in dit geval globaal voordeel doen.

Toch kan het ook om liquiditeitsredenen beter zijn om aansluitend op een mindere periode het carry-backsysteem toe te passen. Om die reden is een keuzemogelijkheid in de personenbelasting aangewezenen.

Met het wetsvoorstel worden de artikelen 78 en 206 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen gewijzigd om de gecumuleerde toepassing van de carry-back en carry-forward mogelijk te maken. Terwijl in het huidige artikel 78 van het WIB uitsluitend voorzien is in een «*carry-forward*», wordt met dit voorstel de belastingplichtige de mogelijkheid geboden de beroepsverliezen te verrekenen met de beroepsinkomsten van één van de drie voorafgaande belastbare tijdperken. In een gelijkaardige regeling wordt voorzien voor rechtspersonen, met dien verstande dat ze geen keuzemogelijkheid hebben.

Wouter BEKE.
Els VAN HOOFF.
Tony VAN PARYS.
Hugo VANDENBERGHE.

*
* *

Impôt total payé pour les exercices d'imposition 2000-2004.

Entreprise 1 (Chicons)	<i>Carry forward</i>	<i>Carry back + forward</i>
IPP Forfaitaire	14 125,28	14 125,28
IPP Comptabilité	13 377,72	10 102,81
I. Soc. (+ IPP sur rémun.)	9 443,59	8 014,88
Pertes à reporter sur compt. soc.	5 720	0

Entreprise 2 (Poi-reaux)	<i>Carry forward</i>	<i>Carry back + forward</i>
IPP Forfaitaire	23 899,47	23 899,47
IPP Comptabilité	21 746,06	22 264,76
I. Soc. (+ IPP sur rémun.)	15 081,85	15 081,85

Dans le second exemple, le contribuable qui tient une comptabilité dans le cadre de l'impôt des personnes physiques a tout intérêt à ne pas opter pour le *carry back*. En l'occurrence, il aura globalement avantage à imputer ses pertes sur des bénéfices ultérieurs.

Toutefois, à la suite d'une période difficile, il peut, pour des raisons de liquidités, également être préférable d'appliquer le système de *carry back*. C'est la raison pour laquelle il s'indique de prévoir une possibilité de choix dans le cadre de l'impôt des personnes physiques.

La présente proposition de loi vise à modifier les articles 78 et 206 du Code des impôts sur les revenus afin de permettre l'application cumulée du *carry back* et du *carry forward*. Alors que l'actuel article 78 du CIR prévoit exclusivement un système de carry forward, la présente proposition de loi permet au contribuable d'imputer ses pertes professionnelles sur les revenus professionnels de l'une des trois périodes imposables précédentes. Une disposition similaire est prévue pour les personnes morales, à ceci près qu'elles n'ont pas de possibilité de choix.

*
* *

WETSVOORSTEL

Artikel 1

De wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet.

Art. 2

Artikel 78 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wordt vervangen als volgt:

« Art. 78. — Beroepsverliezen worden achtereenvolgens verrekend met de beroepsinkomsten van elk volgend belastbaar tijdperk.

De belastingplichtige kan, vóór vermelde verrekening, kiezen om de beroepsverliezen te verrekenen met de beroepsinkomsten van één van de drie voorafgaande belastbare tijdperken. Deze keuze is onherroepelijk. »

Art. 3

In het opschrift van titel III, hoofdstuk II, afdeling 4, onderafdeling 4, van hetzelfde Wetboek vervalt het woord « Vorige ».

Art. 4

Artikel 206, paragraaf 1, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wetten 6 augustus 1993 en 4 april 1995, wordt vervangen als volgt:

« § 1. Beroepsverliezen worden verrekend met de winst van de drie voorafgaande belastbare tijdperken en vervolgens met de winst van elk volgend belastbaar tijdperk. De verrekening vindt plaats in de volgorde waarin de beroepsverliezen zijn ontstaan en de beroepsinkomsten zijn genoten. »

Art. 5

Deze wet is van toepassing op de beroepsverliezen geleden vanaf het aanslagjaar 2008.

3 september 2008.

Wouter BEKE.
Els VAN HOOFF.
Tony VAN PARYS.
Hugo VANDENBERGHE.

PROPOSITION DE LOIArticle 1^{er}

La présente loi règle une matière visée à l'article 78 de la Constitution.

Art. 2

L'article 78 du Code des impôts sur les revenus 1992 est remplacé par la disposition suivante:

« Art. 78. — Les pertes professionnelles sont successivement imputées sur les revenus professionnels de chacune des périodes imposables suivantes.

Avant l'imputation précitée, le contribuable peut choisir d'imputer les pertes professionnelles sur les revenus professionnels d'une des trois périodes imposables précédentes. Ce choix est irrévocable. »

Art. 3

Dans l'intitulé du titre III, chapitre II, section 4, sous-section 4, du même Code, le mot « antérieures » est supprimé.

Art. 4

L'article 206, paragraphe 1^{er}, du même Code, modifié par les lois des 6 août 1993 et 4 avril 1995, est remplacé par la disposition suivante:

« § 1^{er}. Les pertes professionnelles sont imputées sur le bénéfice des trois périodes imposables précédentes et ensuite sur le bénéfice de chacune des périodes imposables suivantes. L'imputation a lieu dans l'ordre dans lequel les pertes professionnelles ont été éprouvées et les revenus professionnels acquis. »

Art. 5

La présente loi s'applique aux pertes professionnelles éprouvées à partir de l'exercice d'imposition 2008.

3 septembre 2008.