

SÉNAT DE BELGIQUE

SESSION EXTRAORDINAIRE DE 2010

21 SEPTEMBRE 2010

Proposition de loi modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 en ce qui concerne les revenus étrangers soumis à la réserve de progressivité

(Déposée par MM. Wouter Beke
et Peter Van Rompuy)

DÉVELOPPEMENTS

La présente proposition de loi reprend le texte d'une proposition qui a déjà été déposée au Sénat le 5 janvier 2010 (doc. Sénat, n° 4-1587/1, 2009/2010).

Les habitants du Royaume sont assujettis à l'impôt des personnes physiques sur leurs revenus perçus dans le monde entier. Si un revenu est d'origine étrangère, en principe, l'État de la source revendique également l'imposition de ce revenu. Pour prévenir la double imposition, les États concluent des conventions internationales afin de régler leur pouvoir d'imposition respectif.

Dans la mesure où l'impôt sur les personnes physiques belge se caractérise par un taux progressif, la plupart des conventions prévoient une réserve de progressivité. Les revenus étrangers sont par conséquent pris en compte dans le calcul du taux progressif applicable aux revenus imposables en Belgique. La progressivité de l'impôt sur les personnes physiques est ainsi maintenue, que le pouvoir d'imposition attribué à la Belgique concerne l'intégralité ou une partie seulement des revenus perçus de par le monde.

L'application des taux progressifs est de plus en plus battue en brèche dans le Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992) par les taux forfaitaires mentionnés à l'article 171 du CIR 1992. Si la globalisation du revenu n'est pas plus avantageuse, les revenus mentionnés à l'article 171 du CIR 1992 sont imposables distinctement, de manière à ce qu'ils soient soumis à un taux forfaitaire. Si ces mêmes

BELGISCHE SENAAAT

BUITENGEWONE ZITTING 2010

21 SEPTEMBER 2010

Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat betreft de buitenlandse inkomsten onderworpen aan het progressievoorbehoud

(Ingediend door de heren Wouter Beke
en Peter Van Rompuy)

TOELICHTING

Dit wetsvoorstel neemt de tekst over van een voorstel dat reeds op 5 januari 2010 in de Senaat werd ingediend (stuk Senaat, nr. 4-1587/1 - 2009/2010).

Rijksinwoners worden op hun wereldwijd inkomen onderworpen aan de personenbelasting. Indien het inkomen van buitenlandse oorsprong is, maakt in principe ook de bronstaat aanspraak om dat inkomen aan belasting te onderwerpen. Teneinde dubbele belastingheffing te vermijden worden internationale overeenkomsten gesloten die de heffingsbevoegdheid tussen Staten regelen.

Omdat de Belgische personenbelasting een progressief tarief kent, wordt in de meeste overeenkomsten voorzien in een progressievoorbehoud. Dit houdt in dat het buitenlandse inkomen wordt meegerekend voor het bepalen van het progressieve tarief dat van toepassing is op de in België belastbare inkomsten. Op deze wijze wordt de progressiviteit van de personenbelasting gehandhaafd ongeacht of de heffingsbevoegdheid over het gehele inkomen of slechts over een gedeelte van het wereldwijd inkomen aan België toekomt.

De toepassing van de progressieve belastingtarieven wordt in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) steeds meer doorbroken door de vlakke tarieven vermeld in artikel 171 WIB 1992. Indien de globalisatie van het inkomen niet voordeliger is, zijn de in artikel 171 WIB 1992 vermelde inkomsten afzonderlijk belastbaar waardoor zij aan een vlak tarief worden onderworpen. Indien dezelfde

revenus sont d'origine étrangère, ils sont également pris en compte pour l'application des taux progressifs.

C'est notamment le cas en ce qui concerne les indemnités de préavis. Les indemnités de plus de 615 euros (hors index), payées, contractuellement ou non, ensuite de la cessation du travail ou de la rupture d'un contrat de travail, sont imposées au taux moyen afférent à l'ensemble des revenus imposables de la dernière année antérieure pendant laquelle le contribuable a eu une activité professionnelle normale (article 171, 5^o, a), du CIR 1992).

En revanche, les indemnités de préavis étrangères sont entièrement prises en compte pour la détermination de l'impôt suivant le taux progressif.

La circulaire administrative n^o AAF/2004/0313 (AAF 8/2004), numéros 63 à 65, du 28 avril 2004 précise ce qu'il en est des indemnités de dédit versées aux Pays-Bas (1) :

« Les résidents de la Belgique à qui leur employeur néerlandais alloue une indemnité de dédit ont la possibilité, soit de se faire verser comptant cette indemnité, soit d'opter pour que l'employeur la verse à une institution d'assurance en tant que prime dans le cadre d'une assurance-vie visant à la constitution d'une rente.

Les conséquences fiscales du paiement comptant de l'indemnité de dédit sont les suivantes :

Lorsque l'indemnité de dédit est payée comptant, le pouvoir d'imposition appartient aux Pays-Bas, en tant qu'État d'activité, conformément aux dispositions de l'article 15 de la Convention.

Conformément à l'article 23, paragraphe 1^{er}, a), de la Convention, ce revenu est exempté d'impôt en Belgique pour autant qu'il soit effectivement imposé aux Pays-Bas. Selon cette même disposition, la Belgique peut tenir compte de ce revenu exempté pour déterminer le taux d'imposition applicable aux autres revenus imposables en Belgique (exemption avec réserve de progressivité). Ce revenu doit par conséquent être mentionné dans la déclaration belge à l'impôt des personnes physiques en tant que revenu d'origine étrangère.

Si l'intéressé opte pour le paiement comptant de l'indemnité de dédit, cette indemnité est donc en principe imposable aux Pays-Bas et la Belgique ne peut en tenir compte que pour l'application de la réserve de progressivité. »

(1) <http://www.fisconet.fgov.be> (Fiscalité/Impôts sur les revenus/Directives et commentaires administratifs/Circulaires/Impôt des personnes physiques).

inkomsten van buitenlandse oorsprong zijn, worden zij meegerekend voor de toepassing van de progressieve belastingtarieven.

Dit is onder andere het geval met betrekking tot opzegvergoedingen. Vergoedingen van meer dan 615 euro (niet geïndexeerd), die al of niet contractueel betaald zijn ten gevolge van stopzetting van arbeid of beëindiging van een arbeidsovereenkomst, worden belast tegen de gemiddelde aanslagvoet met betrekking tot het geheel van de belastbare inkomsten van het laatste vorig jaar waarin de belastingplichtige een normale beroepswerkzaamheid heeft gehad (artikel 171, 5^o, a), WIB 1992).

Buitenlandse opzegvergoedingen worden daarentegen volledig in aanmerking genomen voor het bepalen van de belasting berekend volgens het progressieve tarief.

In de administratieve circulaire van 28 april 2004, nr. AFZ/2004/0313 (AFZ 8/2004), randnr. 63-65 wordt dit verduidelijkt ten aanzien van Nederlandse opzegvergoedingen (1) :

« Inwoners van België die een opzeggingsvergoeding worden toegekend door hun Nederlandse werkgever, kunnen — naast de mogelijkheid om de opzeggingsvergoeding contant te laten uitkeren — ervoor opteren om de opzeggingsvergoeding door de werkgever te laten storten bij een verzekeringsinstelling als koopsompremie in het kader van een lijfrenteverzekering.

De fiscale consequenties in het geval van contante uitbetaling van opzeggingsvergoeding zijn de volgende :

Ingeval de opzeggingsvergoeding contant wordt uitgekeerd, is Nederland als werkstaat heffingsbevoegd overeenkomstig de bepalingen van artikel 15 van het Verdrag.

Overeenkomstig artikel 23, paragraaf 1, a) van het Verdrag, is dit inkomen in België vrijgesteld van belasting mits het in Nederland effectief is belast. Volgens diezelfde bepaling mag dit vrijgesteld inkomen in België in aanmerking worden genomen bij het bepalen van het belastingtarief dat van toepassing is op de overige in België belastbare inkomsten (vrijstelling met progressievoorbehoud). Bijgevolg moet dit inkomen in de Belgische aangifte in de personenbelasting worden aangegeven als een in het buitenland behaald inkomen.

Indien betrokkene dus opteert voor de contante uitbetaling van de opzeggingsvergoeding is die vergoeding in principe in Nederland belastbaar en mag België dit inkomen enkel in aanmerking nemen voor de toepassing van het bovenvermelde progressievoorbehoud. »

(1) <http://www.fisconet.fgov.be> (Fiscaliteit, inkomstenbelastingen, administratieve richtlijnen en commentaren, circulaire, personenbelasting).

Il s'ensuit que l'application en droit interne d'une clause de «réserve de progressivité» dans les conventions internationales n'a de sens que dans le cas où, conformément au droit interne, ces revenus, s'ils étaient d'origine belge, seraient également imposables au taux progressif.

Eu égard à la crise actuelle, il est indiqué de supprimer cette différence de traitement dans les meilleurs délais, en particulier pour ce qui est des indemnités de dédit perçues par les travailleurs frontaliers belges.

*
* *

PROPOSITION DE LOI

Article 1^{er}

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

Art. 2

Dans l'article 155 du Code des impôts sur les revenus 1992, modifié en dernier lieu par la loi du 22 décembre 2009, entre les alinéas 2 et 3, il est inséré un nouvel alinéa rédigé comme suit :

«Les revenus visés à l'article 171 ne sont pas pris en considération pour la détermination de l'impôt au sens du présent article lorsqu'ils seraient imposables distinctement s'ils n'étaient pas exonérés en vertu d'une convention internationale.»

Art. 3

La présente loi est applicable à partir du 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition suivant sa date de publication au *Moniteur belge*.

20 juillet 2010.

Bijgevolg is de toepassing in het interne recht van een clausule «progressievoorbehoud» in internationale overeenkomsten enkel logisch in zoverre die inkomsten volgens het interne recht ook tegen het progressieve belastingtarief belastbaar zouden zijn indien zij van Belgische oorsprong zouden zijn.

Gelet op de huidige crisis is het aangewezen dit verschil in behandeling, in het bijzonder ten aanzien van opzegvergoedingen die Belgische grensarbeiders ontvangen, zo spoedig mogelijk weg te werken.

Wouter BEKE.
Peter VAN ROMPUY.

*
* *

WETSVOORSTEL

Artikel 1

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

Art. 2

In artikel 155 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatst gewijzigd bij de wet van 22 december 2009, wordt tussen het tweede en het derde lid een nieuw lid ingevoegd, luidende :

«De inkomsten vermeld in artikel 171 komen niet in aanmerking voor het bepalen van de belasting in de zin van dit artikel als zij afzonderlijk belastbaar zouden zijn indien zij niet vrijgesteld zouden zijn krachtens een internationale overeenkomst.»

Art. 3

Deze wet is van toepassing vanaf 1 januari van het aanslagjaar volgend op de datum van bekendmaking van deze wet in het *Belgisch Staatsblad*.

20 juli 2010.

Wouter BEKE.
Peter VAN ROMPUY.