

BELGISCHE KAMER VAN  
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS  
DE BELGIQUE

Schriftelijke  
vragen en  
antwoorden

Questions  
et réponses  
écrites

28 - 09 - 2009

~~De belastingplichtigen op wie het Avenant van toepassing is en die hun aanslagbiljet voor aanslagjaar 2008 hebben ontvangen, werden uitgenodigd om, als voorzorgsmaatregel, binnen 6 maanden vanaf datum van verzending van het aanslagbiljet een met redenen omkleed bezwaarschrift in te dienen bij de gewestelijke Directeur waarvan zij afhankelijk zijn en dit door een beroep te doen op de toekomstige bepalingen van het nieuwe Avenant. Deze procedure heeft als voordeel dat de invordering van de betwiste belastingsschuld in België wordt onderbroken in afwachting van de zeer nabije datum van inwerkingtreding van het Avenant.~~

~~2. Ik betreur dat de bepalingen van de Overeenkomst van 1964 die op de gepensioneerde werknemers van toepassing zijn niet konden gewijzigd worden in het kader van de onderhandelingen over het op 12 december 2008 ondertekende Avenant.~~

~~Zoals ik het geachte Lid reeds heb gezegd, meer bepaald in mijn antwoord op zijn vraag nr. 884 van 18 juli 2005 (*Vragen en Antwoorden*, Kamer, 2004-2005, 94, blz. 16777-16778) is het niet mogelijk om internrechtelijk specifieke maatregelen te nemen (aftrekken, belastingverminderingen of andere) die enkel op de gepensioneerden gericht zijn die pensioenen uit Franse bron ontvangen. Enkel maar aan die belastingplichtigen belastingvoordelen toekennen zou immers indruisen tegen het beginsel dat alle Belgen gelijk zijn voor de belastingen.~~

~~Overigens nodig ik het geachte Lid uit om het antwoord te lezen dat ik recentelijk heb gegeven op vraag nr. 418 van de heer Volksvertegenwoordiger Eric Thiébaud die over dezelfde problematiek handelde (*Vragen en Antwoorden*, Kamer, 2008-2009, 63, blz. 125 tot 128).~~

#### DO 2008200909265

Vraag nr. 551 van mevrouw de volksvertegenwoordiger Josée Lejeune van 30 juni 2009 (Fr.) aan de vice-eersteminister en minister van Financiën en Institutionele Hervormingen:

*Programmawet (I) van 27 december 2006, art. 20, 1, tot wijziging van artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. - Afzonderlijke aanslagen. - Voordelen van alle aard. - Draagwijdte.*

~~Les contribuables concernés par l'Avenant qui ont reçu leur avertissement extrait de rôle pour l'exercice 2008 ont été invités à introduire, à titre conservatoire, dans les 6 mois de la date d'envoi de l'avertissement extrait de rôle, une réclamation motivée auprès du Directeur régional dont ils dépendent en invoquant les dispositions futures du nouvel Avenant. Cette procédure présente l'avantage d'interrompre le recouvrement en Belgique de la dette d'impôt contestée en attendant la très probable entrée en vigueur de l'Avenant.~~

~~2. Je regrette qu'il n'ait pas été possible, dans le cadre de la négociation de l'Avenant signé le 12 décembre 2008, de modifier les dispositions de la convention de 1964 qui sont applicables aux travailleurs retraités.~~

~~Comme je l'ai déjà indiqué à l'honorable Membre, notamment en réponse à sa question n° 884 du 18 juillet 2005 (*Questions et Réponses*, Chambre, 2004-2005, 94, pp. 16777-16778), il n'est pas possible de prendre en droit interne des mesures fiscales spécifiques (déductions, réductions d'impôt ou autres) pour les seuls retraités percevant des pensions de source française. L'octroi d'avantages fiscaux à ces seuls contribuables serait en effet contraire au principe de l'égalité des belges devant l'impôt.~~

~~J'invite par ailleurs l'honorable Membre à lire la réponse que j'ai récemment fournie à la question n° 418 de Monsieur le Député Eric Thiébaud concernant la même problématique (*Questions et Réponses*, Chambre, 2004-2005, 63, pp. 125 à 128).~~

#### DO 2008200909265

**Question n° 551 de madame la députée Josée Lejeune du 30 juin 2009 (Fr.) au vice-premier ministre et ministre des Finances et des Réformes institutionnelles:**

*Loi-programme (I) du 27 décembre 2006, art. 20°, 1° modifiant l'article 219 du Code des impôts sur les revenus 1992. - Cotisations distinctes. - Avantages de toute nature. - Portée.*

Artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 werd gewijzigd bij artikel 20, 1, van de programwet (I) van 27 december 2006, zodat er op alle voordelen van alle aard die niet door een individuele fiche worden verantwoord een afzonderlijke aanslag kan worden gevestigd, ook al heeft de toekenning van dergelijke voordelen geen uitgave sensu stricto teweeggebracht. In de vóór de goedkeuring van de bovengenoemde wetwijziging overheersende rechtspraak werd immers de vereiste gehanteerd dat een voordeel van alle aard een uitgave moest hebben teweeggebracht, opdat er een afzonderlijke aanslag kon worden gevestigd ten name van de onderneming die het voordeel had verleend maar er geen individuele fiche voor had opgemaakt. Die interpretatie maakte geen correcte regeling mogelijk van de gevallen waarin de toekenning van een voordeel van alle aard geen directe en effectieve uitgave, maar wel alternatieve kosten teweegbracht. Het toekennen van renteloze leningen was bijvoorbeeld een dergelijk geval.

De legitieme doelstelling die met de wetwijziging werd nagestreefd, was de schuldenaren van beroepsinkomsten een krachtige stimulans te geven om individuele fiches op te maken die een overzicht bieden van alle aan verbonden partijen toegekende voordelen van alle aard, zelfs wanneer dat voordeel geen effectieve uitgave, maar wel alternatieve kosten met zich meebrengt.

Ons inziens zou de huidige formulering van artikel 219 zich ook kunnen uitstrekken tot situaties waar men niet aan gedacht heeft, en aldus nadelige effecten kunnen sorteren, die wellicht dienen te worden voorkomen of beperkt. Het komt immers geregeld voor dat een derde aan een loontrekkende voordelen toekent die voor de ontvangende loontrekkende eigenlijk een voordeel van alle aard zijn, terwijl diens werkgever dat voordeel voor zijn werknemer niet heeft bedongen en er vaak zelfs niet eens op de hoogte van is dat een derde aan zijn werknemer een voordeel heeft toegekend. Zoals we hieronder zullen verduidelijken, houdt het door de derde nagestreefde doel vaak verband met een klantenbindingprogramma voor de rechtstreekse afnemer van zijn producten of diensten.

1. Klantenbindingprogramma van een leverancier.

L'article 20, 1° de la loi-programme (I) du 27 décembre 2006 modifie le dispositif de l'article 219 du Code des impôts sur les revenus 1992 de manière à permettre l'établissement d'une cotisation distincte pour tout avantage de toute nature non justifié par la production d'une fiche individuelle et ce, alors même que l'octroi de cet avantage n'aurait pas généré de dépense sensu stricto. En effet, la jurisprudence majoritaire prévalant avant l'adoption de la modification législative susvisée, exigeait qu'un avantage de toute nature ait généré une dépense pour permettre l'établissement d'une cotisation distincte dans le chef de l'entreprise ayant concédé l'avantage sans le reprendre sur une fiche individuelle justificative. Cette interprétation ne permettait pas de correctement appréhender les situations dans lesquelles l'octroi d'un avantage de toute nature générerait un coût d'opportunité plutôt qu'une dépense directe et effective. Tel était le cas par exemple de l'octroi de prêts sans intérêts.

La modification législative a été adoptée pour poursuivre cet objectif légitime consistant à créer un incitant fort pour les débiteurs de revenus professionnels à produire des fiches individuelles reprenant tous les avantages de toute nature concédés à des parties liées et ce, quand bien même cet avantage aurait généré un coût d'opportunité plutôt qu'un débours effectif dans son chef.

Il nous semble toutefois que la rédaction actuelle de l'article 219 est susceptible de s'étendre à des situations qui n'avaient pas été envisagées et de produire ainsi des effets pervers qu'il convient sans doute de prévenir ou de circonscrire. En effet, il n'est pas rare de voir concéder des tiers à une relation salariée, des avantages qui - in fine - qualifient comme avantage de toute nature dans le chef du salarié qui les reçoit et ce, sans que son employeur ne soit intervenu pour qu'il obtienne cet avantage et souvent même, sans que ce dernier ne soit conscient de l'existence d'un avantage concédé à ses salariés par un tiers. Le bénéfice recherché par le tiers concédant est généralement lié à un programme de fidélisation du consommateur direct de sa gamme de produits ou de services, comme nous allons l'illustrer.

1. Programme de fidélisation d'un fournisseur.

We verwijzen in dit verband naar de klantenbindingprogramma's die steeds meer economische actoren opzetten. In de moderne economie worden de door marketeers uitgewerkte klantenbindingsformules zeer ver doorgedreven, zoals we elke dag kunnen merken wanneer we brandstof gaan tanken, boodschappen doen, een reis of een verblijf boeken, enz. In het kader van dergelijke klantenbindingprogramma's wordt er geen onderscheid gemaakt tussen beroeps- en privéuitgaven, en wordt er evenmin een onderscheid gemaakt op grond van de schuldenaar van de prijs van het goed of de dienst.

Het lijkt nauwelijks twijfel dat de meeste van deze klantenbindingprogramma's - in zoverre ze een voordeel bezorgen dat door de werkgever werd betaald - voor de begunstigde een voordeel van alle aard vormen, dat hij in zijn persoonlijke belastingaangifte moet vermelden. Die aangifteplicht werd overigens in een omzendbrief bevestigd.

## 2. Winstdelingsprogramma voor derden.

De evolutie van de distributiekkanalen heeft ertoe geleid dat een aantal ondernemingen tegenwoordig afhankelijk is van het verkoopapparaat van een derde voor de promotie en het commerciële succes van hun producten. Bepaalde producenten van elektronica, sportartikelen of gangbare consumptiegoederen zijn afhankelijk van de verkopers van een netwerk van distributiepunten, dat over het algemeen niet geïntegreerd en nog minder gebonden is. Het ontbreken van controle over het verkoopapparaat zette de producenten ertoe aan winstdelingsprogramma's op te zetten ten gunste van de verkopers van de zelfstandige distributiebedrijven. We hebben vernomen dat een vooralsnog beperkt aantal van die leveranciers prepaid kredietkaarten zou aanbieden aan de beste verkopers van hun producten, ook al behoren die verkopers rechtstreeks noch onrechtstreeks tot hun personeel, maar zijn ze integendeel met een arbeids-overeenkomst in dienst van een of ander distributiebedrijf.

3. Groepswinstdeelnemingsprogramma dat door het moederbedrijf wordt opgezet voor alle ondernemingen die tot de groep behoren.

Het betreft hier de veeleer klassieke winstdeelnemingsprogramma's (sensu lato) die worden opgezet door het hoofdkwartier van een multinational ten gunste van alle werknemers van de dochtermaatschappijen van de groep.

Nous faisons référence aux programmes de fidélisation mis en oeuvre par un nombre toujours croissant d'acteurs de la vie économique. L'économie moderne a poussé à l'extrême les démarches proposées par les théoriciens du marketing pour fidéliser le consommateur; nous en sommes témoins au quotidien lorsque l'on fait le plein de carburant, ses achats courants, lorsque l'on expose des frais de voyage et de villégiature, etc. Ces programmes de fidélisation ne distinguent pas selon que la dépense soit effectuée à des fins professionnelles ou privées, et pas davantage en fonction du débiteur du prix de la prestation.

Il ne fait que peu de doute que la plupart de ces programmes de fidélisation - dès lors qu'ils procurent un avantage qui a été financé par l'employeur - génèrent, dans le chef du bénéficiaire, un avantage de toute nature imposable que ce dernier doit reprendre sur sa déclaration fiscale individuelle. Ce point a d'ailleurs été confirmé par circulaire.

## 2. Programme d'intéressement à l'adresse de tiers.

L'évolution des circuits de distribution a fait émerger un certain nombre d'entreprises dépendantes de la force de vente d'un tiers pour assurer la promotion et le succès de leurs produits. Certains fabricants de matériel électronique, d'articles de sport et de biens de consommation en général, dépendent de la force de vente d'un réseau de distribution qui n'est généralement pas intégré et encore moins captif. Ce défaut de contrôle de la force de vente a créé un appétit dans le chef des fabricants pour la mise en oeuvre de programmes d'intéressement à l'adresse des vendeurs du réseau de distribution indépendant. Il nous revient qu'un nombre encore limité de ces fournisseurs auraient imaginé offrir des cartes de crédit prépayées aux vendeurs les plus performants de leurs produits, alors même que ceux-ci ne font pas partie ni directement ni indirectement de leur personnel mais sont, au contraire, engagés dans les liens d'un contrat de travail avec l'enseigne qui distribue.

3. Plan d'intéressement intragroupe mis en oeuvre par la maison mère.

Ce volet plus "classique" concerne les plans d'intéressement (sensu lato) mis en oeuvre par un groupe multinational au niveau du quartier général mais au bénéfice de l'ensemble des salariés qui sont au service des filiales du groupe.

Ook al leveren de drie voornoemde gevallen voor de begunstigde van de klantenbinding-, winstdelings- of winstdeelnemingsprogramma's wellicht meestal een belastbaar voordeel van alle aard op, toch kan alleen maar worden vastgesteld dat het geheel van wettelijke bepalingen en door de administratie uitgevaardigde richtlijnen met betrekking tot het overleggen van individuele fiches vrijwel ongewijzigd is gebleven en dat de wijziging van artikel 219 van het WIB 1992 daar niet rechtstreeks op heeft ingewerkt.

In die wetgeving bestaat er een directe link tussen de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing en de verplichting tot het opmaken van de fiches die op hem rust (cfr. art. 92 KB/WIB 1992). De bronheffing dient nochtans te worden verricht door de ondernemingen welke de bij artikel 23, §1, 4°, van WIB 1992 bedoelde bezoldigingen "betalen of toekennen". Dientengevolge lijkt de verplichting tot het opmaken van de fiches voor de hierboven opgesomde voordelen van alle aard dan ook niet te moeten rusten op de werkgever van de werknemers die genoemde voordelen ontvangen, maar wel op de bedrijven die de voordelen toekennen. Die interpretatie lijkt echter te worden ontkracht door artikel 57, 2°, waarin de verplichting tot het opmaken van de fiches wordt beperkt tot de "bezoldigingen (...) betaald aan de personeelsleden", terwijl in de drie genoemde gevallen de begunstigden van de voordelen in thesi geen deel uitmaken van het personeel van de onderneming die het voordeel toekent. Door die tegenstrijdigheid ontstaat er een vicieuze cirkel, zodat men zich met betrekking tot de voordelen van alle aard kan afvragen wat de werkelijke draagwijdte is van de wijziging van artikel 219, en in het bijzonder of met de wijziging, los van de traditionele werking van artikel 57 van het WIB 1992 en het bijbehorende uitvoeringsbesluit, onrechtstreeks een nieuwe verplichting tot het opmaken van fiches wordt ingesteld.

Bevestigt u dat de nieuwe formulering van artikel 219 WIB 1992 strikt moet worden geïnterpreteerd in het licht van het door de wetgever kenbaar gemaakte streven om voor de rechtstreeks door de werkgever toegekende voordelen een afzonderlijke aanslag mogelijk te maken, zonder die evenwel ook toe te passen op de programma's opgezet door derden die buiten de arbeidsverhouding staan?

Tout en étant convaincu que la plupart des situations évoquées dans les trois cas de figure qui précèdent, génèrent probablement un avantage de toute nature imposable dans le chef du bénéficiaire de ces programmes de fidélisation et/ou d'intéressement, force est de constater que l'ensemble de l'arsenal législatif et des directives tracées par l'administration quant à la production de fiches individuelles, est resté quasi inchangé et n'a en tout cas pas été directement affecté par la modification de l'article 219 du CIR 1992.

Cet arsenal législatif crée un lien direct entre le redevable du précompte professionnel et l'obligation d'établir des fiches qui pèse sur ce dernier (cfr. art. 92 AR/CIR 1992). Or l'obligation de retenue à la source pèse sur les entreprises qui "paient ou attribuent" les rémunérations visées à l'article 23, § 1, 4° du CIR 1992. Par transitivité, l'obligation d'établir des fiches pour les avantages de toute nature repris dans l'inventaire ci-dessus, ne semble par conséquent pas devoir peser sur l'employeur des salariés qui profitent des avantages répertoriés mais bien au contraire sur les entreprises qui ont concédé l'avantage. Cette lecture semble toutefois éternuée par l'article 57, 2°, qui ne stipule l'obligation d'établir des fiches que pour "les rémunérations [...] payées aux membres du personnel ..."; or les bénéficiaires des avantages ne font, par hypothèse, pas partie du personnel de l'entreprise qui concède l'avantage et ce, dans les 3 cas de figure répertoriés. L'éternement crée un cercle vicieux en manière telle que l'on est en droit de s'interroger sur la portée réelle de la modification apportée à l'article 219 quant aux avantages de toute nature et plus particulièrement sur la question de savoir si la modification crée indirectement une nouvelle obligation d'établir des fiches, indépendamment de la mécanique traditionnelle mise en oeuvre au terme de l'article 57 du Code 1992 et de l'arrêté royal d'exécution de ce dernier.

Pouvez-vous confirmer que les nouveaux contours de l'article 219 CIR 1992 doivent être strictement interprétés à l'aune de la volonté exprimée par le législateur de permettre l'imposition d'une cotisation distincte sur les avantages octroyés directement par l'employeur sans toutefois l'étendre aux programmes mis en oeuvre par un tiers à la relation de travail?

**Antwoord van de vice-eersteminister en minister van Financiën en Institutionele Hervormingen van 25 september 2009, op de vraag nr. 551 van mevrouw de volksvertegenwoordiger Josée Lejeune van 30 juni 2009 (Fr.):**

Volgens de parlementaire werkzaamheden die de Programmawet (I) van 27 december 2006 voorafgaan bekrachtigt de wijziging van artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de administratieve praktijk waarbij voordelen van alle aard die niet worden gestaafd door individuele fiches en daarop betrekking hebbende samenvattende opgaven in principe wel degelijk moeten onderworpen worden aan de afzonderlijke aanslag van 300% (zie: *Parl. St.*, Kamer 5e zitting, DOC 51, 2773/021).

In tegenstelling met wat het geachte Lid veronderstelt kwamen en komen de voordelen van alle aard zoals bedoeld in de in haar vraag beschreven gevallen bijgevolg altijd in aanmerking om aan de voormelde afzonderlijke aanslag te worden onderworpen. In elk geval zal de eventuele onderworpenheid ervan moeten worden beoordeeld in het licht van de juridische en de feitelijke omstandigheden die eigen zijn aan elk geval afzonderlijk. In het kader van winstdelingsprogramma's voor bezoldigde verkopers of van intra groep groepswinst-deelnemingsprogramma's is het moeilijk denkbaar dat voordelen van alle aard worden toegekend zonder tussenkomst van de werkgever of zonder dat deze laatste ervan op de hoogte is gesteld en niet zouden voortvloeien uit de contractuele relatie met de bezoldigde.

**DO 2008200909304**

~~Vraag nr. 558 van mevrouw de volksvertegenwoordiger Ingrid Claes van 03 juli 2009 (N.) aan de vice-eersteminister en minister van Financiën en Institutionele Hervormingen:~~

~~Communicatie met de belastingplichtigen. – Wijzigingsprocedure. – Kennisgeving nr. 279T. – Mededeling van de voorziene belastingsschulden.~~

~~In het "Vademecum houdende organisatie van de Controlecentra", dat in het jaar 1999 algemeen werd verspreid onder de managers en diensthefs, werd onder meer gesteld dat de herstructurering van Financiën tevens te baat moest worden genomen om meer klantgericht te handelen en om alle beginselen van behoorlijk bestuur in ruimere mate toe te passen.~~

**Réponse du vice-premier ministre et ministre des Finances et des Réformes institutionnelles du 25 septembre 2009, à la question n° 551 de madame la députée Josée Lejeune du 30 juin 2009 (Fr.):**

Suivant les travaux parlementaires de la loi-programme (I) du 27 décembre 2006 (voir: *Doc. parl.*, Chambre, 5ème session, doc 51 2773/021), la modification apportée à l'article 219 du Code des impôts sur les revenus 1992 **confirme la pratique administrative en ce que les avantages de toute nature non justifiés par des fiches individuelles et relevés récapitulatifs y afférents doivent en principe être soumis à la cotisation distincte de 300%.**

Contrairement à ce que suppose l'honorable Membre, les avantages de toute nature visés par les situations décrites dans sa question étaient et sont dès lors toujours susceptibles d'être soumis à la cotisation distincte susvisée. En tout état de cause, il conviendra d'apprécier cette éventuelle soumission à la lumière des circonstances de droit et de fait propres à chaque cas d'espèce. **A cet égard, les avantages de toute nature accordés dans le cadre de programmes d'intéressement de vendeurs salariés ou de plans d'intéressement intra-groupe se conçoivent difficilement sans que n'intervienne ou ne soit informé l'employeur, et découlent de la relation contractuelle de salarié.**

**DO 2008200909304**

~~Question n° 558 de madame la députée Ingrid Claes du 03 juillet 2009 (N.) au vice-premier ministre et ministre des Finances et des Réformes institutionnelles:~~

~~Communications avec les contribuables. – Procédure de rectification. – Notification n°279T. – Communication des dettes fiscales prévues.~~

~~Le "Vademecum déterminant l'organisation des Centres de Contrôle" diffusé en 1999 auprès des directeurs et chefs de service précisait notamment qu'il fallait profiter de la restructuration des Finances pour agir davantage dans le souci du client et pour appliquer plus largement l'ensemble des principes d'une bonne administration.~~