ROYAUME DE BELGIQUE

KONINKRIJK BELGIE

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 16 juin 2000, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas trois jours, sur un avant-projet de loi "portant la suppression progressive de la contribution complémentaire de crise", a donné le 21 juin 2000 l'avis suivant :

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 16 juni 2000 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van ten hoogste drie dagen, van advies te dienen over een voorontwerp van wet "tot geleidelijke afschaffing van de aanvullende crisisbijdrage", heeft op 21 juni 2000 het volgende advies gegeven :

1. Suivant l'article 84, alinéa 1er, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat, inséré par la loi du 4 août 1996, la demande d'avis doit spécialement indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'occurrence, cette motivation s'énonce comme suit :

> "De hoogdringendheid is gemotiveerd door het feit dat het, met de nakende aanneming door het parlement van de wetsontwerpen inzake de euro in het vooruitzicht, van belang is dat de administratie binnen de kortst mogelijke termijn kennis krijgt van alle regels die zullen van toepassing zijn vanaf het jaar 2001 om op die manier zonder vertraging de aanpassing van de informatica-programma's die noodzakelijk is door de overgang naar de euro, te kunnen beginnen.".

2. Le Conseil d'Etat, section de législation, se limite, conformément à l'article 84, alinéa 2, des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat, à examiner essentiellement le fondement juridique, la compétence de l'auteur de l'acte ainsi que l'accomplissement des formalités prescrites.

*

* *

Observations générales

I. Si la diminution progressive de la contribution complémentaire de crise est adoptée, il faudrait nécessairement, de l'avis du Conseil d'Etat, que les barèmes du précompte professionnel soient adaptés en conséquence, faute

de quoi on créerait une inégalité entre les contribuables selon qu'ils sont soumis à la retenue du précompte professionnel ou non, ce qui serait contraire au prescrit des articles 10 et 172 de la Constitution.

II. Comme l'annonce l'exposé des motifs, le projet se situe dans le prolongement de l'article 3 de la loi du 24 décembre 1999 portant des dispositions fiscales et diverses. Sans modifier l'article 463bis du C.I.R., inséré par une loi du 22 juillet 1993, qui a introduit la contribution complémentaire de crise (ci-après C.C.C.), l'article 3 de cette loi a introduit des dérogations à cet article, en ce qui concerne les revenus des personnes physiques n'excédant pas un certain seuil, pour les exercices d'imposition 2000 et 2001.

L'article 2 du projet introduit des réductions du taux de la C.C.C. sur les revenus des personnes physiques pour les exercices d'imposition 2002 et 2003.

Quant à l'article 3 du projet, qui doit se lire à la lumière de l'article 4 réglant son entrée en vigueur, il en résulte implicitement que la C.C.C. sur les revenus des personnes physiques est entièrement supprimée à partir de l'exercice d'imposition 2004.

Si les textes traduisent clairement la volonté de l'auteur du projet, la méthode législative utilisée ne permettra pas de comprendre le sort de la C.C.C. à la lecture du Code des impôts sur les revenus.

Il serait plus clair pour les contribuables et leurs conseillers de remplacer l'article 463bis du C.I.R. par deux dispositions : la première serait relative à la C.C.C. sur les revenus des personnes physiques et intègrerait les dispositions relatives à la suppression progressive de cet impôt; la seconde serait relative à la C.C.C. sur les revenus des autres contribuables et reproduirait le texte du nouvel article 463bis proposé à l'article 3.

On éviterait ainsi, du point de vue de la légistique, l'anomalie qui consiste à remplacer le texte de l'article 463bis par un texte nouveau qui n'entrera en vigueur qu'à partir de l'exercice d'imposition 2004.

Si cette recommandation est suivie, l'article 2 du projet pourrait être rédigé comme suit :

"Art. 2. L'article 463bis du Code des impôts sur les revenus 1992, inséré par la loi du 22 juillet 1993 et modifié par les lois ..., est remplacé par les dispositions suivantes :

"Article 463bis

§ 1er. A titre de contribution complémentaire de crise, il est établi, au profit exclusif de l'Etat, jusques et y compris l'exercice d'imposition 2003, 3 centimes additionnels :

1° à l'impôt des personnes physiques, à l'exception des impositions distinctes visées à l'article 171, 2°bis, 3° et 3°bis;

2° à l'impôt des non-résidents à charge des contribuables visés à l'article 227, 1°, y compris l'impôt établi et recouvré conformément à l'article 301.

§ 2. Les contributions complémentaires de crise sont calculées sur lesdits impôts déterminés :

1° avant imputation des versements anticipés visés aux articles 157 à 168, 175 à 177, 243, alinéa 3, et 246, alinéa 1er, des précomptes et du crédit d'impôt visés à l'article 289bis;

2° avant application de la majoration prévue en cas d'absence ou d'insuffisance des versements anticipés visés au 1° ou de la bonification qui y est attachée et avant application des 6 centimes additionnels visés à l'article 245.

§ 3. Les contributions complémentaires de crise sont assimilées à l'impôt ou au précompte qui sert de base à leur calcul. Les dispositions prévues en matière de versements anticipés de précompte professionnel leur sont applicables dans la mesure où ces dispositions s'appliquent à l'impôt ou au précompte qui leur sert de base.

Les contributions complémentaires de crise ne sont pas déductibles à titre de frais professionnels lorsque l'impôt ou le précompte qui sert de base à leur calcul n'est pas considéré comme frais professionnel.

La taxe communale et la taxe d'agglomération additionnelle à l'impôt des personnes physiques visées à l'article 466 ne s'appliquent pas à la contribution complémentaire de crise à l'impôt des personnes physiques.

§ 4. Pour l'application des paragraphes 1er et 2 :

1° les taux d'imposition forfaitaire et le minimum de 20 p.c. prévus à l'article 58 sont majorés de 3 centimes additionnels;

2° le pourcentage de 106 prévu aux articles 165 et 175 est porté à 109;

3° à l'article 304, l'impôt des personnes physiques et l'impôt des non-résidents à charge des contribuables visés à l'article 227, 1°, s'entend de l'impôt majoré des contributions complémentaires de crise.

§ 5. Par dérogation au paragraphe 1er, le taux de la contribution complémentaire de crise est réduit suivant les modalités suivantes pour les exercices d'imposition 2000 à 2003.

(suivraient les dispositions de l'article 3 de la loi du 24 décembre 1999 relative aux exercices d'imposition 2000 et 2001 et de l'article 2 de la loi en projet, sous réserve des observations particulières ci-après).

Article 463ter

(suivrait le texte du projet de nouvel article 463bis contenu dans l'article 3 du projet, sous réserve des observations particulières ci-après).""".

De l'accord des fonctionnaires délégués, l'occasion sera saisie pour corriger les anomalies se trouvant dans le texte de la loi du 24 décembre 1999 précitée.

Observations particulières

Intitulé

Le contenu du projet de loi est moins large que ce qu'annonce son intitulé, il serait préférable de compléter l'intitulé de la loi comme suit :

"Loi portant suppression progressive de la contribution complémentaire de crise sur les revenus des personnes physiques.".

Article 2

Selon les explications transmises par les fonctionnaires délégués, les fourchettes de revenus énoncés dans l'article 2, 1° et 2°, du projet, et qui recourent à plusieurs reprises à l'expression "lorsque le revenu imposable globalement est compris entre ... francs et ... francs", doivent être comprises comme excluant les montants inférieur et supérieur qui en constituent les

limites. Afin de lever toute ambiguïté qui pourrait affecter la correcte compréhension du texte, il est suggéré de remplacer l'expression précitée par la suivante, utilisée dans plusieurs textes de nature fiscale : "lorsque le revenu imposable globalement est de ... francs à ... francs", et d'adapter les montants en conséquence.

Article 3

1. Le texte du nouvel article 463bis du C.I.R. contenu dans l'article 3 du projet (qui deviendrait 463ter selon la proposition faite ci-avant) reproduit, en son § 1er, 3°, le paragraphe 1er, 5°, du texte actuel selon lequel les 3 centimes additionnels s'appliquent "à la cotisation spéciale établie dans le chef des producteurs d'électricité, instaurée par l'article 35, § 1er, de la loi du 28 décembre 1990 relative à diverses dispositions fiscales et non fiscales".

Cette cotisation spéciale a été abrogée, à partir de l'exercice d'imposition 2001, par l'article 39 de la loi du 29 avril 1999 relative à l'organisation du marché du gaz et au statut fiscal des producteurs d'électricité.

De l'accord des fonctionnaires délégués, il y a lieu d'omettre, dans le texte du nouvel article 463bis en projet (ou 463ter selon la proposition contenue dans le présent avis), le 3° du paragraphe 1er.

2. Dans l'alinéa 2 du même paragraphe 1er, il y a lieu d'omettre, de même, la référence à l'article 36 de la loi du 28 décembre 1990 relative à diverses dispositions fiscales et non fiscales.

---

1. Overeenkomstig artikel 84, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, ingevoegd bij de wet van 4 augustus 1996, moeten in de adviesaanvraag in het bijzonder de redenen worden aangegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval luidt die motivering aldus :

> "De hoogdringendheid is gemotiveerd door het feit dat het, met de nakende aanneming door het parlement van de wetsontwerpen inzake de euro in het vooruitzicht, van belang is dat de administratie binnen de kortst mogelijke termijn kennis krijgt van alle regels die zullen van toepassing zijn vanaf het jaar 2001 om op die manier zonder vertraging de aanpassing van de informatica-programma's die noodzakelijk is door de overgang naar de euro, te kunnen beginnen.".

2. Overeenkomstig artikel 84, tweede lid, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, heeft de Raad van State, afdeling wetgeving, zich hoofdzakelijk bepaald tot het onderzoek van de rechtsgrond, van de bevoegdheid van de steller van de handeling en van de vraag of aan de vormvoorschriften is voldaan.

*

* *

Algemene opmerkingen

I. Indien de geleidelijke vermindering van de aanvullende crisisbijdrage wordt goedgekeurd, moeten de schalen van de bedrijfsvoorheffing volgens de Raad van State dienovereenkomstig worden aangepast, zo niet zou een ongelijke behandeling van de belastingplichtigen in het leven worden geroepen naargelang ze onderworpen zijn aan de inhouding van bedrijfsvoorheffing of niet, wat in strijd zou zijn met de artikelen 10 en 172 van de Grondwet.

II. Zoals wordt opgemerkt in de memorie van toelichting, sluit het ontwerp aan bij artikel 3 van de wet van 24 december 1999 houdende fiscale en diverse bepalingen. Dat artikel heeft, zonder artikel 463bis van het W.I.B. te wijzigen, dat is ingevoegd bij een wet van 22 juli 1993 en waarbij de aanvullende crisisbijdrage (hierna A.C.B. te noemen) is ingevoerd, voor de aanslagjaren 2000 en 2001 voorzien in afwijkingen van dat artikel ingeval de inkomsten van de natuurlijke personen onder een bepaalde drempel liggen.

Artikel 2 van het ontwerp voorziet voor de aanslagjaren 2002 en 2003 in verlagingen van de heffingsvoet van de A.C.B. op de inkomsten van de natuurlijke personen.

Uit artikel 3 van het ontwerp, dat gelezen moet worden in samenhang met artikel 4, dat de inwerkingtreding ervan regelt, blijkt impliciet dat de A.C.B. op de inkomsten van de natuurlijke personen volledig wordt afgeschaft vanaf het aanslagjaar 2004.

Ook al blijkt uit de tekst duidelijk de bedoeling van de steller van het ontwerp, de gebruikte wetgevingsmethode laat niet toe om op basis van de lezing van het Wetboek van de inkomstenbelastingen uit te maken wat er geschiedt met de A.C.B.

Het zou voor de belastingplichtigen en de belastingconsulenten duidelijker zijn artikel 463bis van het W.I.B. door twee bepalingen te vervangen : de eerste zou betrekking hebben op de A.C.B. op de inkomsten van de natuurlijke personen en zou de bepalingen betreffende de geleidelijke afschaffing van die belasting omvatten; de tweede zou betrekking hebben op de A.C.B. op de inkomsten van de andere belastingplichtigen en zou de in artikel 3 voorgestelde tekst van het nieuwe artikel 463bis overnemen.

Op die manier zou de wetgevingstechnische anomalie waarbij artikel 463bis vervangen wordt door nieuwe bepalingen die pas vanaf het aanslagjaar 2004 in werking treden, vermeden worden.

Indien deze aanbeveling wordt gevolgd, zou artikel 2 van het ontwerp als volgt kunnen worden gesteld :

"Art. 2. Artikel 463bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ingevoegd bij de wet van 22 juli 1993 en gewijzigd bij de wetten van ..., wordt vervangen als volgt :

"Artikel 463bis

§ 1. Als aanvullende crisisbijdrage worden, uitsluitend ten voordele van de Staat, tot en met het aanslagjaar 2003, 3 opcentiemen gevestigd :

1° op de personenbelasting, met uitzondering van de afzonderlijke aanslagen genoemd in artikel 171, 2°bis, 3° en 3°bis;

2° op de belasting van niet-inwoners verschuldigd door de belastingplichtigen genoemd in artikel 227, 1°, met inbegrip van de belasting die overeenkomstig artikel 301 gevestigd en ingevorderd wordt.

§ 2. De aanvullende crisisbijdragen worden berekend op de genoemde belastingen vastgesteld :

1° vóór de verrekening van de voorafbetalingen vermeld in de artikelen 157 tot 168, 175 tot 177, 243, derde lid, en 246, eerste lid, van de voorheffingen en van het belastingkrediet vermeld in artikel 289bis;

2° vóór de toepassing van de vermeerdering ingeval geen of ontoereikende voorafbetalingen zoals vermeld in punt 1° zijn gedaan of van de daaraan verbonden bonificatie, en vóór het aanrekenen van de 6 opcentiemen genoemd in artikel 245.

§ 3. De aanvullende crisisbijdragen worden gelijkgesteld met de belasting of de voorheffing waarop zij worden berekend. De bepalingen inzake voorafbetalingen van de bedrijfsvoorheffing zijn daarop van toepassing voorzover die bepalingen van toepassing zijn op de belasting of de voorheffing die tot grondslag ervan dient.

De aanvullende crisisbijdragen kunnen niet worden afgetrokken als beroepskosten indien de belasting of de voorheffing waarop zij worden berekend, niet als beroepskosten wordt aangemerkt.

De aanvullende gemeentebelasting en de aanvullende agglomeratiebelasting op de personenbelasting vermeld in artikel 466 zijn niet van toepassing op de aanvullende crisisbijdrage op de personenbelasting.

§ 4. Voor de toepassing van de paragrafen 1 en 2 :

1° worden de forfaitaire aanslagvoeten en het minimum van 20 pct. vermeld in artikel 58 verhoogd met 3 opcentiemen;

2° wordt het in de artikelen 165 en 175 vermelde percentage van 106 op 109 gebracht;

3° wordt in artikel 304 onder belasting verstaan, de personenbelasting en de belasting van niet-inwoners die ten laste komt van de belastingplichtigen vermeld in artikel 227, 1°, verhoogd met de aanvullende crisisbijdragen.

§ 5. In afwijking van paragraaf 1 wordt de heffingsvoet van de aanvullende crisisbijdrage voor de aanslagjaren 2000 tot 2003 verminderd op basis van de volgende regels.

(hierna zouden de bepalingen komen van artikel 3 van de wet van 24 december 1999 betreffende de aanslagjaren 2000 en 2001 en van artikel 2 van de ontworpen wet, onder voorbehoud van de bijzondere opmerkingen die hierna zullen worden gemaakt).

Artikel 463ter

(hierna zou de tekst komen van het nieuwe ontworpen artikel 463bis zoals dat in artikel 3 van het ontwerp staat, onder voorbehoud van de bijzondere opmerkingen die hierna zullen worden gemaakt).""".

De gemachtigde ambtenaren zijn het ermee eens dat de gelegenheid moet worden aangegrepen om de anomalieën in de voormelde wet van 24 december 1999 weg te werken.

Bijzondere opmerkingen

Opschrift

De inhoud van het wetsontwerp is minder ruim dan in het opschrift wordt aangegeven. Daarom zou het beter zijn het opschrift van de wet als volgt aan te vullen :

"Wet tot geleidelijke afschaffing van de aanvullende crisisbijdrage op de inkomsten van de natuurlijke personen.".

Artikel 2

Volgens de uitleg van de gemachtigde ambtenaren moeten de inkomensmarges die in artikel 2, 1° en 2°, van het ontwerp herhaaldelijk voorkomen in de zin "wanneer het gezamenlijk belastbaar inkomen begrepen is tussen ... frank en ... frank" zo worden verstaan dat het laagste en het hoogste bedrag buiten die marges vallen. Om te voorkomen dat de tekst verkeerd wordt begrepen, wordt voorgesteld de voornoemde zin te vervangen door de volgende zin, die in verschillende fiscale bepalingen voorkomt : "voor een gezamenlijk belastbaar inkomen van ... frank tot ... frank", en de bedragen dienovereenkomstig aan te passen.

Artikel 3

1. De tekst van § 1, 3°, van het nieuwe artikel 463bis van het WIB vervat in artikel 3 van het ontwerp, dat zoals hierboven wordt voorgesteld artikel 463ter zou worden, neemt paragraaf 1, 5°, van de huidige tekst over, volgens welke de 3 opcentiemen aangerekend worden "op de bijzondere aanslag gevestigd ten name van de elektriciteitsproducenten, ingevoerd door artikel 35, § 1, van de wet van 28 december 1990 betreffende verscheidene fiscale en niet-fiscale bepalingen".

Die bijzondere aanslag is vanaf het aanslagjaar 2001 opgeheven bij artikel 39 van de wet van 29 april 1999 betreffende de organisatie van de gasmarkt en het fiscaal statuut van de elektriciteitsproducenten.

De gemachtigde ambtenaren zijn het ermee eens dat paragraaf 1, 3°, moet vervallen in de tekst van het nieuwe ontworpen artikel 463bis (of in artikel 463ter volgens het voorstel dat in dit advies wordt gedaan).

2. In het tweede lid van diezelfde paragraaf 1 moet ook de verwijzing naar artikel 36 van de wet van 28 december 1990 betreffende verscheidene fiscale en niet-fiscale bepalingen vervallen.

La chambre était composée de

Messieurs J.-J. STRYCKMANS, premier président,
de Heren eerste voorzitter,

Y. KREINS, conseillers d'Etat,
P. QUERTAINMONT, staatsraden,

F. DELPEREE, assesseurs de la section de législation,
J. KIRKPATRICK, assessoren van de afdeling wetgeving,

Madame J. GIELISSEN, greffier assumé,
Mevrouw toegevoegd griffier.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, premier auditeur chef de section. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. B. RONGVAUX, référendaire adjoint.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. J.-J. STRYCKMANS.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

J. GIELISSEN

De kamer was samengesteld uit

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. REGNIER, eerste auditeur-afdelingshoofd. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de H. B. RONGVAUX, adjunct-referendaris.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. J.-J. STRYCKMANS.

LE PREMIER PRESIDENT - DE EERSTE VOORZITTER,

J.-J. STRYCKMANS