

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 34.231/2

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 10 octobre 2002, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas un mois, sur un projet d'arrêté royal "en exécution de l'article 23ter, dernier alinéa, du code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus et modifiant l'article 30 de l'arrêté royal du 8 juillet 1970 portant règlement général des taxes assimilées aux impôts sur les revenus", a donné le 18 décembre 2002 l'avis suivant :

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 34.231/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 10 oktober 2002 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van ten hoogste een maand, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "ter uitvoering van artikel 23ter, laatste lid, van het wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen en tot wijziging van artikel 30 van het koninklijk besluit van 8 juli 1970 houdende de algemene verordening betreffende de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen", heeft op 18 december 2002 het volgende advies gegeven :

Observations générales

I. Fondement, objet et effets dans le temps du projet d'arrêté royal

Le projet d'arrêté royal soumis à l'avis de la section de législation se fonde sur l'article 23ter, alinéa 3, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

Il a pour objet d'arrêter les conditions et modalités du remboursement de la taxe payée pour des camions, tracteurs, remorques et semi-remorques, lorsque ces véhicules effectuent des parcours dans le cadre d'un transport combiné, telle que cette notion est définie par l'article 1^{er} de la directive 92/106/CEE du Conseil, du 7 décembre 1992, relative à l'établissement de règles communes pour certains transports combinés de marchandises entre Etats membres.

L'article 2 du projet d'arrêté royal dispose que celui-ci "entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2001". Conformément à l'article 22 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, cela signifie que ses effets sont susceptibles de se produire rétroactivement au 1^{er} janvier 2001 ¹.

II. Compétence de l'auteur du projet

La question se pose de savoir dans quelle mesure l'autorité fédérale, auteur du projet, est compétente pour prendre l'arrêté examiné. A cet égard, compte tenu des effets dans le temps de celui-ci, il y a lieu de distinguer deux catégories de périodes imposables : d'une part, les périodes imposables prenant cours le 1^{er} janvier 2002 et d'autre part, les périodes imposables ayant pris cours avant le 1^{er} janvier 2002.

(1) L'article 22 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus dispose :
"§ 1^{er}. La taxe est due par périodes successives de douze mois consécutifs, la première prenant cours le premier jour du mois au cours duquel le véhicule est ou doit être inscrit audit répertoire.
§ 2. Toute période de douze mois consécutifs visée au paragraphe 1^{er} constitue un exercice d'imposition. Celui-ci est désigné par le millésime de l'année au cours de laquelle se situe le début de cette période."

1) En ce qui concerne les périodes imposables prenant cours le 1^{er} janvier 2002.

A partir du 1^{er} janvier 2002, en vertu de l'article 4, § 3, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions (ci-après, la loi spéciale de financement), remplacé par l'article 6 de la loi spéciale du 13 juillet 2001 portant refinancement des communautés et extension des compétences fiscales des régions, les régions sont "compétentes pour modifier le taux d'imposition, la base d'imposition et les exonérations" de la taxe de circulation sur les véhicules automobiles, moyennant la conclusion préalable d'accords de coopération particuliers ².

Parallèlement à cette attribution de compétence aux régions, la taxe de circulation leur est intégralement ristournée ³.

Comme la section de législation du Conseil d'Etat l'a déjà relevé, la compétence des régions en matière d'exonérations doit être entendue dans un sens large :

"... il s'agit du pouvoir reconnu aux régions de déterminer les cas dans lesquels l'impôt, qui est dû sur la base de la règle générale, ne l'est néanmoins pas. Peu importe, pour l'exercice de ce pouvoir, que l'impôt a ou non déjà été payé." ⁴.

(2) En ce qui concerne ces accords de coopération, il y a lieu de se référer non seulement à l'article 4, § 3, de la loi spéciale de financement mais également à l'article 92bis, § 2, f), de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, inséré par l'article 52 de la loi spéciale du 13 juillet 2001 précitée.

(3) Voir la loi spéciale de financement, article 1^{er}, § 2, 2°, et article 3, alinéa 1^{er}, 10°, ainsi que l'abrogation de l'article 10 par l'article 13 de la loi spéciale du 13 juillet 2001, précitée.

(4) Voir en ce sens l'avis 32.639/VR de la section de législation du Conseil d'Etat, donné les 6 et 13 décembre 2001, sur un projet de décret de la Région flamande "tot wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek-, en griffierechten" (Doc. Vlaams Parlement, session 2001-2002, n° 963/1, spéc. p. 21). Voir également l'avis 30.507/2, donné le 13 décembre 2001, sur une proposition d'ordonnance "visant à exonérer du droit d'enregistrement proportionnel, la convention de vente d'immeuble résolue amiablement, avant tout transfert de propriété".

Par conséquent, pour les périodes imposables prenant cours le 1^{er} janvier 2002, ce sont les régions qui, après avoir conclu des accords particuliers de coopération, définiront les cas dans lesquels le remboursement de la taxe de circulation des véhicules automobiles peut être effectué et détermineront les conditions et modalités du remboursement de cette taxe, sur la base de l'article 23ter, alinéa 3, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, en cas d'un transport combiné.

Pour sa part, l'autorité fédérale est donc incompétente depuis le 1^{er} janvier 2002 ⁵ pour fixer les conditions et modalités de ce remboursement pour les périodes imposables prenant cours le 1^{er} janvier 2002. Concrètement, cela signifie qu'en ce qui concerne les périodes imposables précitées, l'auteur du projet n'est pas compétent pour établir la formule permettant de calculer le montant du remboursement (article 1^{er}, § 1^{er}, du projet) et pour fixer la liste des documents à fournir à l'appui de la demande de remboursement (article 1^{er}, § 3, alinéa 2, du projet) ⁶. En effet, ces éléments sont indissociables du droit au remboursement lui-même.

Par contre, quelles que soient les périodes imposables visées, en vertu de l'article 5, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale de financement, remplacé par la loi spéciale du 13 juillet 2001 précitée, l'auteur du projet est compétent pour fixer les règles de procédure du service de l'impôt considéré.

Selon l'arrêt de la Cour d'arbitrage n° 25/2000 du 1^{er} mars 2000, ces règles de procédure sont celles qui concernent

"... la déclaration, les investigations et le contrôle, les moyens de preuve, la procédure de taxation, l'imposition, la réclamation, le dégrèvement d'office et le recours (actuellement les voies de recours), le recouvrement de l'impôt, les droits et privilèges du Trésor en matière de recouvrement ainsi que les sanctions." ⁷.

(5) Il est vrai que l'article 23ter a été inséré par l'article 11 de la loi du 25 janvier 1999 portant modification du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus. L'effectivité de ce droit au remboursement nécessite cependant l'adoption de mesures d'exécution qui, comme indiqué, devaient être adoptées par l'autorité fédérale avant le 1^{er} janvier 2002.

(6) La fixation de la liste de ces documents doit en effet être distinguée de la détermination des règles générales relatives aux moyens de preuve qui se rattachent, quant à elles, aux règles de procédure du service de l'impôt considéré qui demeurent de la compétence de l'autorité fédérale, conformément à l'article 5, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale de financement, remplacé par la loi spéciale du 13 juillet 2001 précitée (voir infra).

(7) Voir le B.5. de l'arrêt.

Il s'ensuit que l'auteur du projet est compétent pour fixer le moment à partir duquel la demande de remboursement peut être introduite ainsi que pour prévoir une date au-delà de laquelle le redevable est déchu de son droit au remboursement (article 1^{er}, § 4, du projet).

En outre, dans la mesure où l'autorité fédérale assure le service de l'impôt, l'auteur du projet est évidemment compétent pour indiquer le service auprès duquel la demande de remboursement est introduite (article 1^{er}, § 3, alinéa 1^{er}, du projet).

2) En ce qui concerne les périodes imposables ayant pris cours avant le 1^{er} janvier 2002.

Pour ces périodes, les régions ne sont pas compétentes en matière de remboursement de la taxe de circulation sur les véhicules automobiles, et ce pour deux raisons ⁸ :

- d'une part, aucune disposition de la loi spéciale de financement, modifiée en dernier lieu par la loi spéciale du 13 juillet 2001 portant refinancement des

(8) Voir dans le même sens l'avis de la section de législation du Conseil d'Etat 34.356/1/VR et 34.357/1/VR, donné le 12 novembre 2002, sur :

1° un avant-projet de décret "tot bekrachtiging, wat het Vlaamse Gewest betreft, van de artikelen 5 en 13, derde lid, van het koninklijk besluit van 11 december 2001 houdende uitvoering van de wet van 26 juli 2000 betreffende de invoering van de euro in de wetgeving die betrekking heeft op aangelegenheden als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet en die ressorteert onder het Ministerie van Financiën" (34.356/1/VR),

2° un avant-projet de décret "houdende goedkeuring van het samenwerkingsakkoord tussen het Vlaams Gewest, het Waals Gewest en het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest betreffende de invoering van de euro inzake de verkeersbelasting" (34.357/1/VR).

Voir spécialement la page 5 de l'avis, §§ 3 et 4.

communautés et extension des compétences fiscales des régions, ne prévoit ou n'autorise, même à titre transitoire, une telle rétroactivité de la compétence fiscale attribuée aux régions ⁹;

- d'autre part, il y a lieu de tenir compte du fait que la taxe de circulation sur les véhicules automobiles était encore intégralement en 2001 une recette de l'Etat ¹⁰. Dès lors, si l'on admettait la compétence des régions pour régler le remboursement de cette taxe pour une période imposable ayant pris cours avant le 1^{er} janvier 2002, cela reviendrait à autoriser celles-ci à diminuer rétroactivement la recette de l'Etat et à porter ainsi atteinte aux droits acquis par ce dernier sur sa recette.

⁽⁹⁾ Tel n'est pas le cas de l'exercice des compétences matérielles. Ainsi, en ce qui concerne les compétences attribuées aux régions par la loi spéciale du 13 juillet 2001 portant transfert de diverses compétences aux régions et communautés, l'article 61, § 7, de la loi spéciale de financement, inséré par l'article 39 de la loi spéciale du 13 juillet 2001 portant refinancement des communautés et extension des compétences fiscales des régions, prévoit en effet que les régions succèdent aux droits et obligations de l'Etat, en ce compris les droits et obligations résultant de procédures judiciaires en cours et à venir, sous réserve des exceptions que le paragraphe 7 énonce par ailleurs.

Voir également, par exemple, l'article 61, § 1^{er}, de la loi spéciale de financement. Dans son avis 29.822/2, donné le 28 janvier 2000, sur un avant-projet de décret "modifiant la loi du 21 juin 1985 concernant l'enseignement et le décret du 14 juillet 1997 portant diverses mesures en matière d'enseignement universitaire", la section de législation du Conseil d'Etat a admis la rétroactivité du décret examiné à une date antérieure à l'entrée en vigueur du transfert de compétence en considérant en l'espèce que "cette solution semble pouvoir trouver appui sur le fait qu'en vertu de l'article 61, § 1^{er}, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, tel qu'interprété par la Cour de cassation, les Communautés ont en principe succédé aux droits et obligations de l'Etat relatifs aux compétences en matière d'enseignement".

⁽¹⁰⁾ Avant son abrogation par l'article 13 de la loi spéciale du 13 juillet 2001 portant refinancement des communautés et extension des compétences fiscales des régions, l'article 10, §§ 1^{er} et 2, de la loi spéciale de financement prévoyait, à partir de l'année budgétaire 1989, l'attribution aux régions d'un pourcentage du produit de la taxe de circulation égal à la part effectivement ristournée pendant l'année budgétaire 1988. Cependant, en fait, la part de la taxe de circulation effectivement ristournée pendant l'année budgétaire 1988 ayant été nulle, la taxe de circulation est restée jusqu'au 31 décembre 2001 une recette intégrale de l'Etat.

Dans ce contexte, le remplacement de l'article 4 de la loi spéciale de financement par la loi spéciale du 13 juillet 2001, précitée, à partir du 1^{er} janvier 2002, doit être interprété comme visant les périodes imposables prenant cours à cette date, à l'exclusion des périodes imposables ayant pris cours antérieurement. En d'autres termes, en ce qui concerne les périodes imposables ayant pris cours avant le 1^{er} janvier 2002, il y a lieu d'appliquer la règle ancienne de l'article 4, § 4, de la loi spéciale de financement qui confère au législateur fédéral la compétence de fixer la base d'imposition, le taux d'imposition et les exonérations de la taxe de circulation sur les véhicules automobiles, mais subordonne toute modification de l'un de ces éléments à l'accord des gouvernements régionaux. Plus précisément l'article 4, § 4, était libellé comme suit :

"Le législateur fédéral reste compétent pour fixer la base d'imposition des impôts visés à l'article 3, alinéa 1^{er}, 4^o à 8^o, ainsi que le taux d'imposition et les exonérations des impôts visés à l'article 3, alinéa 1^{er}, 7^o et 8^o. Toute modification de l'un de ces éléments ne peut toutefois être effectuée que moyennant l'accord des Gouvernements régionaux."

L'impôt visé à l'article 3, alinéa 1^{er}, 7^o, de la loi spéciale de financement est la taxe de circulation sur les véhicules automobiles.

Par conséquent, l'auteur du projet est compétent pour déterminer dans l'arrêté examiné les conditions et modalités de remboursement de la taxe de circulation, en ce qui concerne les périodes imposables ayant pris cours avant le 1^{er} janvier 2002 et, plus particulièrement en ce qui concerne la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2001, mais il lui incombe d'obtenir préalablement l'accord des gouvernements régionaux.

Selon les renseignements fournis par le délégué du ministre, cet accord n'a pas été sollicité auprès des gouvernements régionaux. Cet accord constitue une forme substantielle visée à l'article 14bis, alinéa 1^{er}, des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat. Dès lors, aussi longtemps que l'accord des gouvernements régionaux n'est pas obtenu, l'auteur du projet ne peut prendre l'arrêté examiné pour une période imposable ayant pris cours avant le 1^{er} janvier 2002.

Préalablement à la soumission du projet d'arrêté à l'accord des gouvernements régionaux, il convient que l'auteur du projet tienne compte de l'observation formulée ci-après à propos de la conformité du projet à l'article 23ter, alinéa 3, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

III. Nécessité de rendre l'arrêté applicable à l'exercice d'imposition 2000

1. En ce qui concerne les effets dans le temps du projet d'arrêté, il a déjà été relevé que celui-ci produit ses effets à partir de l'exercice d'imposition 2001.

Il faut cependant tenir compte du fait que l'article 23ter du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, qui constitue le fondement du projet d'arrêté, a été inséré par l'article 11, § 2, de la loi du 25 janvier 1999, précitée, qui est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2000. En d'autres termes, le droit au remboursement de la taxe de circulation prévu à l'article 23ter existe depuis le 1^{er} janvier 2000.

Conformément à l'article 108 de la Constitution, lorsque le Roi exécute la loi, il ne peut jamais ni la suspendre, ni dispenser de son exécution. Il incombe dès lors à l'auteur du projet de donner à l'article 23ter son plein et entier effet et d'adapter l'article 2 du projet, de manière à ce que l'arrêté examiné s'applique pour les exercices d'imposition 2000 et 2001.

2. La date ultime prévue à l'article 1^{er}, § 4 à laquelle la demande de remboursement doit être introduite devra être complétée par une mesure transitoire concernant les exercices 2000 et 2001.

Observations de légistique

L'arrêté en projet se présente formellement comme un texte autonome, alors que, selon son intitulé et son contenu, il a pour objet de remplacer l'article 30 de l'arrêté royal du 8 juillet 1970. Il y a lieu d'adapter, en conséquence, la forme du projet d'arrêté et de le présenter sous la forme d'un arrêté modificatif.

Dans l'intitulé, il y a lieu de supprimer les mots "en exécution de l'article 23ter, dernier alinéa, du code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus et".

Algemene opmerkingen

1. Rechtsgrond, strekking en gevolgen in de tijd van het ontwerp van koninklijk besluit

Het ontwerp van koninklijk besluit dat ter fine van advies aan de afdeling Wetgeving is voorgelegd, steunt op artikel 23ter, derde lid, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen.

Het ontwerp strekt ertoe de voorwaarden en nadere regels vast te stellen voor de terugbetaling van de belasting betaald voor vrachtauto's, tractors, aanhangwagens en opleggers, wanneer die voertuigen afstanden afleggen in het raam van gecombineerd vervoer, zoals dat begrip is omschreven in artikel 1 van richtlijn nr. 92/106/ EEG van de Raad van 7 december 1992 houdende vaststelling van gemeenschappelijke voorschriften voor bepaalde vormen van gecombineerd vervoer van goederen tussen lidstaten.

Artikel 2 van het ontwerp van koninklijk besluit bepaalt dat het besluit "in werking (treedt) met ingang van het aanslagjaar 2001". Overeenkomstig artikel 22 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen betekent zulks dat het besluit kan terugwerken tot 1 januari 2001 ¹¹.

II. Bevoegdheid van de steller van het ontwerp

De vraag rijst in hoeverre de federale overheid, die het ontwerp heeft opgesteld, bevoegd is om het voorliggende besluit uit te vaardigen. Gelet op de gevolgen in de tijd van het besluit, dient in dit verband een onderscheid te worden gemaakt tussen twee categorieën belastbare tijdperken : de belastbare tijdperken die ingaan op 1 januari

(11) Artikel 22 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen luidt als volgt :
"§ 1. De belasting is verschuldigd per opeenvolgende tijdperken van twaalf achtereenvolgende maanden, waarvan het eerste ingaat de eerste dag van de maand waarin het voertuig in bedoeld repertorium is of moet worden ingeschreven.
§ 2. Elk tijdperk van twaalf achtereenvolgende maanden bedoeld in § 1 vormt een aanslagjaar. Dit laatste wordt genoemd naar het jaar waarin het tijdperk een aanvang neemt."

2002, enerzijds, en de belastbare tijdperken die vóór 1 januari 2002 zijn ingegaan, anderzijds.

1) Wat de belastbare tijdperken betreft die op 1 januari 2002 ingaan.

Krachtens artikel 4, § 3, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten (hierna te noemen "de bijzondere financieringswet"), vervangen bij artikel 6 van de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten, zijn de gewesten vanaf 1 januari 2002 "bevoegd om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen te wijzigen" van de verkeersbelasting op de autovoertuigen mits vooraf bijzondere samenwerkings-akkoorden worden gesloten¹².

Sedert die datum berust niet alleen de bevoegdheid terzake bij de gewesten maar wordt ook de verkeersbelasting integraal aan de gewesten doorgestort¹³.

Zoals de afdeling Wetgeving van de Raad van State reeds heeft opgemerkt, moet de bevoegdheid van de gewesten op het stuk van vrijstellingen in ruime zin worden begrepen :

(12) Wat die samenwerkingsakkoorden betreft, behoort niet alleen te worden verwezen naar artikel 4, § 3, van de bijzondere financieringswet, maar eveneens naar artikel 92bis, § 2, f), van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, ingevoegd bij artikel 52 van de voormelde bijzondere wet van 13 juli 2001.

(13) Zie de bijzondere financieringswet, artikel 1, § 2, 2°, en artikel 3, eerste lid, 10°, alsook de opheffing van artikel 10 van die wet bij artikel 13 van de voormelde bijzondere wet van 13 juli 2001.

"... het gaat om de bevoegdheid van de gewesten om de gevallen te bepalen waarin de belasting, die op grond van de algemene regel verschuldigd is, toch niet verschuldigd is. Voor deze bevoegdheidsuitoefening kan het daarbij niet determinerend zijn of de belasting al of niet reeds is betaald." ¹⁴.

Bijgevolg zijn het, voor de belastbare tijdperken die op 1 januari 2002 ingaan, de gewesten die, na bijzondere samenwerkingsakkoorden te hebben gesloten, kunnen bepalen in welke gevallen de verkeersbelasting op de autovoertuigen kan worden terugbetaald en kunnen vaststellen op welke voorwaarden en volgende welke nadere regels die belasting op grond van artikel 23ter, derde lid, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen kan worden terugbetaald in geval van gecombineerd vervoer.

De federale overheid, harerzijds, is dus vanaf 1 januari 2002 niet meer bevoegd ¹⁵ voor het vaststellen van de voorwaarden en de nadere regels voor die terugbetaling voor de belastbare tijdperken die ingaan op 1 januari 2002. Concreet betekent dit dat de steller van het ontwerp, wat de voormelde belastbare tijdperken betreft, niet bevoegd is de formules te bepalen aan de hand waarvan het bedrag van de terugbetaling kan worden berekend (artikel 1, § 1, van het ontwerp) of voor het vaststellen van de lijst van documenten die moeten worden overgelegd tot staving van de aanvraag om terugbetaling

(14) Zie in deze zin advies 32.639/VR dat de afdeling Wetgeving van de Raad van State op 6 en 13 december 2001 heeft gegeven over een ontwerp van decreet van het Vlaams Gewest "tot wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten" (St. Vlaams Parlement, zitting 2001-2002, nr. 963/1, inzonderheid blz. 21). Zie eveneens advies 30.507/2, dat op 13 december 2001 is gegeven over een voorstel van ordonnantie "houdende vrijstelling van het evenredige registratieright voor verkoopovereenkomsten betreffende onroerende goederen die vóór de eigendomsoverdracht in der minne worden ontbonden".

(15) Artikel 23ter is weliswaar in het Wetboek ingevoegd bij artikel 11 van de wet van 25 januari 1999 houdende wijziging van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen. Opdat dit recht op terugbetaling effectief zou worden, behoorden evenwel uitvoeringsmaatregelen te worden getroffen die, zoals aangegeven, door de federale overheid vóór 1 januari 2002 moesten worden aangenomen.

(artikel 1, § 3, tweede lid, van het ontwerp) ¹⁶. Die zaken kunnen immers niet los worden gezien van het recht op terugbetaling zelf.

Ongeacht de belastbare tijdperken waarop de regeling betrekking heeft, is de steller van het ontwerp daarentegen, krachtens artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere financieringswet, vervangen bij de voormelde bijzondere wet van 13 juli 2001, bevoegd voor het vaststellen van de procedureregels van de belastingdienst in kwestie.

Volgens arrest 25/2000 d.d. 1 maart 2000 van het Arbitragehof zijn die procedureregels de regels

"... inzake aangifte, onderzoek en controle, bewijsmiddelen, aanslagprocedure, aanslag, bezwaar, ontheffing van ambtswege en voorziening (thans rechtsmiddelen), invordering van de belasting, rechten en voorrechten van de Schatkist inzake invordering alsmede de strafbepalingen" ¹⁷.

Daaruit volgt dat de steller van het ontwerp bevoegd is om te bepalen vanaf welk ogenblik de aanvraag om terugbetaling kan worden ingediend en om een datum vast te stellen vanaf welke de belastingplichtige vervallen is van zijn recht op terugbetaling (artikel 1, § 4, van het ontwerp).

Doordat de federale overheid de belastingdienst op zich neemt, is de steller van het ontwerp voorts uiteraard bevoegd om de dienst aan te wijzen waarbij de aanvraag om terugbetaling moet worden ingediend (artikel 1, § 3, eerste lid, van het ontwerp).

⁽¹⁶⁾ Er dient immers een onderscheid te worden gemaakt tussen de vaststelling van de lijst van die documenten en het bepalen van de algemene regels betreffende de bewijsmiddelen die, hunnerzijds, verband houden met de procedureregels van de belastingdienst in kwestie, welke, overeenkomstig artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere financieringswet, vervangen bij de voormelde bijzondere wet van 13 juli 2001, een bevoegdheid van de federale overheid blijven (zie infra).

⁽¹⁷⁾ Zie B.5. van het arrest.

2) Wat de belastbare tijdperken betreft die vóór 1 januari 2002 zijn ingegaan.

Voor die tijdperken zijn de gewesten om twee redenen niet bevoegd op het stuk van de terugbetaling van de verkeersbelasting op de autovoertuigen ¹⁸ :

- enerzijds, wordt zulk een terugwerkende kracht voor de fiscale bevoegdheid die aan de gewesten wordt opgedragen, al was het bij wijze van overgangsmaatregel, noch voorgeschreven, noch toegestaan bij enige bepaling van de bijzondere financieringswet, laatstelijk gewijzigd bij de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten ¹⁹;

(18) Zie in dezelfde zin advies 34.356/1/VR en 34.357/1/VR dat de afdeling Wetgeving van de Raad van State op 12 november 2002 heeft gegeven over :

- 1° een voorontwerp van decreet "... tot bekrachtiging, wat het Vlaamse Gewest betreft, van de artikelen 5 en 13, derde lid, van het koninklijk besluit van 11 december 2001 houdende uitvoering van de wet van 26 juli 2000 betreffende de invoering van de euro in de wetgeving die betrekking heeft op aangelegenheden als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet en die ressorteert onder het Ministerie van Financiën "... (34.356/1/VR),
- 2° een voorontwerp van decreet "houdende goedkeuring van het samenwerkingsakkoord tussen het Vlaams Gewest, het Waals Gewest en het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest betreffende de invoering van de euro inzake de verkeersbelasting" (34.357/1/VR).

Zie inzonderheid bladzijde 5 van het advies, derde en vierde alinea.

(19) Dat is niet het geval met de uitoefening van de bevoegdheden *ratione materiae*. Zo wordt, wat betreft de bevoegdheden die aan de gewesten worden toegekend door de bijzondere wet van 13 juli 2001 houdende overdracht van diverse bevoegdheden aan de gewesten en de gemeenschappen, in artikel 61, § 7, van de bijzondere financieringswet, ingevoegd bij artikel 39 van de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten, immers bepaald dat de gewesten de rechten en verplichtingen van de Staat overnemen, met inbegrip van de rechten en verplichtingen die voortkomen uit hangende en toekomstige gerechtelijke procedures, behalve in welbepaalde gevallen die overigens in diezelfde paragraaf 7 worden vermeld. Zie eveneens, bij wijze van voorbeeld, artikel 61, § 1, van de bijzondere financieringswet.

De afdeling wetgeving van de Raad van State heeft in haar advies 29.822/2 d.d. 28 januari 2000, over een voorontwerp van decreet "modifiant la loi du 21 juin 1985 concernant l'enseignement et le décret du 14 juillet 1997 portant diverses mesures en matière d'enseignement universitaire", aanvaard dat het aan haar voorgelegde decreet terugwerkte tot een datum gelegen vóór de inwerkingtreding van de bevoegdheidsoverdracht door er in dat geval van uit te gaan dat voor die oplossing blijkbaar kon worden gesteund op het feit dat krachtens artikel 61, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, zoals die bepaling door het Hof van Cassatie wordt geïnterpreteerd, de gewesten in principe de rechten en verplichtingen van de Staat in onderwijsaangelegenheden hebben overgenomen.

- anderzijds behoort er rekening mee te worden gehouden dat de verkeersbelasting op de autovoertuigen in 2001 als ontvangst nog volledig ten bate van de Staat kwam²⁰. Als men ervan zou uitgaan dat de gewesten bevoegd zijn om de terugbetaling van die belasting te regelen voor een belastbaar tijdperk dat ingegaan is vóór 1 januari 2002, zou zulks derhalve neerkomen op een machtiging aan die gewesten om de ontvangsten van de Staat met terugwerkende kracht te verminderen en aldus een inbreuk te plegen op de rechten die de Staat op die ontvangsten heeft verworven.

In die context moet de vervanging van artikel 4 van de bijzondere wet betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten bij de voornoemde bijzondere wet van 13 juli 2001, met ingang van 1 januari 2002, geïnterpreteerd worden als betrekking hebbend op de belastbare tijdperken die op die datum een aanvang nemen, met uitzondering van de belastbare tijdperken die vroeger een aanvang hebben genomen. Met andere woorden, wat de belastbare tijdperken betreft die een aanvang hebben genomen vóór 1 januari 2002, moet de oude regel worden toegepast van artikel 4, § 4, van de bijzondere wet betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten waarin aan de federale wetgever de bevoegdheid wordt verleend om de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de vrijstellingen van de verkeersbelasting op de autovoertuigen vast te stellen, maar die elke wijziging van een van deze elementen afhankelijk maakt van de instemming van de gewestregeringen. Artikel 4, § 4, luidde meer bepaald als volgt :

"De federale wetgever blijft bevoegd voor het vaststellen van de heffingsgrondslag van de in artikel 3, eerste lid, 4° tot 8°, bedoelde belastingen, alsook van de aanslagvoet en de vrijstellingen van de in artikel 3, eerste lid, 7° en 8°, bedoelde belastingen. Een wijziging in een van deze elementen kan evenwel slechts doorgevoerd worden met instemming van de Gewestregeringen."

(20) Nog voor zijn opheffing door artikel 13 van de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten voorzag artikel 10, §§ 1 en 2, van de bijzondere wet betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten vanaf het begrotingsjaar 1989, in een toekenning aan de gewesten van een percentage van de opbrengst van de verkeersbelasting dat gelijk is aan het werkelijk gerestorneerde gedeelte gedurende het begrotingsjaar 1988. Aangezien evenwel het gedeelte van de verkeersbelasting dat werkelijk gerestorneerd is tijdens het begrotingsjaar 1988 feitelijk gelijk is aan nul frank, is de verkeersbelasting tot 31 december 2001 een integrale ontvangst van de federale Staat gebleven.

De belasting bedoeld in artikel 3, eerste lid, 7°, van de bijzondere wet betreffende de financiering is de verkeersbelasting op de autovoertuigen.

Bijgevolg is de steller van het ontwerp bevoegd om in het onderzochte besluit de voorwaarden en nadere regels voor de terugbetaling van de verkeersbelasting te bepalen voor de belastbare tijdperken die vóór 1 januari 2002 zijn ingegaan en in het bijzonder voor het belastbare tijdperk dat aan het aanslagjaar 2001 verbonden is, maar hij moet daartoe vooraf de goedkeuring verkrijgen van de gewestregeringen.

Volgens de inlichtingen die de gemachtigde van de minister heeft verstrekt, zijn de gewestregeringen niet om die goedkeuring verzocht. Die goedkeuring is een substantieel vormvereiste genoemd in artikel 14bis, eerste lid, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State. Zolang de goedkeuring van de gewestregeringen niet is verkregen, kan de steller van het ontwerp het onderzochte besluit dus niet uitvaardigen voor een belastbaar tijdperk dat vóór 1 januari 2002 is ingegaan.

Voordat het ontwerpbesluit ter goedkeuring aan de gewestregeringen wordt voorgelegd, moet de steller van het ontwerp rekening houden met de hierna gemaakte opmerking over de overeenstemming van het ontwerp met artikel 23ter, derde lid, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen.

III. Noodzaak om het besluit toepasselijk te maken op het aanslagjaar 2000

1. In verband met de gevolgen van het ontwerpbesluit in de tijd is reeds opgemerkt dat het besluit uitwerking heeft vanaf het aanslagjaar 2001.

Er mag evenwel niet uit het oog worden verloren dat artikel 23ter van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, dat de rechtsgrond van het ontwerpbesluit vormt, is ingevoegd bij artikel 11, § 2, van de genoemde wet van 25 januari 1999 dat in werking is getreden op 1 januari 2000. Met andere woorden: het recht op terugbetaling van de verkeersbelasting vervat in artikel 23ter bestaat al sinds 1 januari 2000.

Volgens artikel 108 van de Grondwet mag de Koning, wanneer Hij de wet uitvoert, de wet nooit schorsen of vrijstelling van uitvoering ervan verlenen. De steller van het ontwerp moet artikel 23ter dus volle uitwerking geven en artikel 2 van het ontwerp aanpassen, zodat het onderzochte besluit voor de aanslagjaren 2000 en 2001 geldt.

2. De in artikel 1, § 4, gestelde uiterste datum voor de aanvraag tot terugbetaling moet worden aangevuld met een overgangsmaatregel voor de aanslagjaren 2000 en 2001.

Opmerkingen over de wetgevingstechniek

Het ontworpen besluit dient zich uiterlijk aan als een autonoom besluit, terwijl uit het opschrift en de inhoud ervan blijkt dat het tot doel heeft artikel 30 van het koninklijk besluit van 8 juli 1970 te vervangen. Het ontwerpbesluit moet bijgevolg qua vorm worden aangepast en in de vorm van een wijzigingsbesluit worden gesteld.

In het opschrift behoren de woorden "ter uitvoering van artikel 23ter, laatste lid, van het wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen en" te vervallen.

La chambre était composée de

De kamer was samengesteld uit

Messieurs
de Heren

Y. KREINS,

président de chambre,
kamervoorzitter,

Madame
Mevrouw

J. JAUMOTTE,
M. BAGUET,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

Messieurs
de Heren

F. DELPÉRÉE,
J. KIRKPATRICK,

assesseurs de la section de législation,
assessoren van de afdeling wetgeving,

Madame
Mevrouw

B. VIGNERON,

greffier,
griffier.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, premier auditeur chef de section. La note du Bureau de coordination a été rédigée par M. P. BROUWERS, référendaire.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. REGNIER, eerste auditeur-afdelingshoofd. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld door de H. P. BROUWERS, referendaris.

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

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

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

LE PRÉSIDENT - DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS