

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 34.639/2

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 24 décembre 2002, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas trois jours, sur un projet d'arrêté royal "pris en exécution de l'article 22, alinéa 2, de la loi du ... 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale", a donné le 30 décembre 2002 l'avis suivant :

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 34.639/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 24 december 2002 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van ten hoogste drie dagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot uitvoering van artikel 22, tweede lid, van de wet van ... 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken", heeft op 30 december 2002 het volgende advies gegeven :

Suivant l'article 84, alinéa 1^{er}, 2^o, 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.

La lettre s'exprime en ces termes :

"L'urgence est motivée par le fait :

- que les dispositions du présent arrêté sont prises en application de l'article 22, alinéa 2, de la loi du (24 décembre 2002) modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale;
- que les dispositions des articles 20 à 28 de la même loi trouvent à s'appliquer à partir du 1^{er} janvier 2003;
- qu'il convient dès lors de faire entrer les dispositions du présent arrêté à partir de la même date en vue d'assurer immédiatement le fonctionnement du système de décision anticipée en matière fiscale."

*

* *

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 le fondement juridique, la compétence de l'auteur de l'acte ainsi que l'accomplissement des formalités prescrites.

*

* *

Sur ces trois points, le projet appelle les observations qui suivent.

.../...

Fondement juridique

1. L'article 22, alinéa 2, de la loi précitée du 24 décembre 2002 dispose :

"Le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, les matières et dispositions visées à l'alinéa 1^{er}, 2^o."

L'article 22, alinéa 1^{er}, 2^o, de la loi est rédigé comme suit :

"Une décision anticipée ne peut être donnée lorsque :

[...]

2^o) l'octroi d'une décision anticipée serait inapproprié ou inopérant en raison de la nature des dispositions légales ou réglementaires invoquées dans la demande."

L'habilitation conférée au Roi doit être mise en oeuvre en manière telle que l'ensemble des cas dans lesquels l'octroi d'une décision anticipée serait inapproprié ou inopérant en raison de la nature des dispositions légales ou réglementaires invoquées dans la demande soient énoncés dans l'arrêté royal qui doit être adopté.

Tel est l'objet que se donne le projet d'arrêté : selon le rapport au Roi, le projet d'arrêté "a pour objet de déterminer, en application de l'article 22, alinéa 2, de la loi du (24 décembre) 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale, les matières et dispositions qui, en raison de leur nature, ne peuvent faire l'objet d'une décision anticipée visée à l'article 20 de la même loi".

Or, l'article 1^{er} du projet ne vise dans sa partie introductive que certaines législations fiscales.

Par la méthode choisie, l'arrêté en projet pourrait avoir pour effet qu'en exécution de l'article 20, alinéa 1^{er}, de la loi, le Service public fédéral Finances soit tenu de se prononcer par voie de décision anticipée sur des demandes concernant des lois d'impôt non visées dans la partie liminaire de l'article 1^{er} de l'arrêté en projet, en ce compris sur des aspects, notamment les taux d'imposition, le calcul des impôts, les montants et les pourcentages, qui pourraient amener l'administration à octroyer, par cette voie, des

.../...

exemptions ou des modérations d'impôt. Un pareil régime n'est pas compatible avec l'article 172 de la Constitution, qui dispose :

"Il ne peut être établi de privilège en matière d'impôts.

Nulle exemption ou modération d'impôt ne peut être établie que par une loi." ¹.

Il y a lieu en conséquence de rédiger la partie liminaire de l'article 1^{er} de l'arrêté en projet en manière telle que, conformément à l'article 20, alinéa 1^{er}, de la loi, toutes les "lois d'impôt qui relèvent (des) compétences (du Service public fédéral Finances) ou dont il assure le service de la perception et du recouvrement" soient visées.

2. Dans le bref délai qui lui est imparti, le Conseil d'Etat n'a pu vérifier si la liste des aspects des lois d'impôts qui sont exclus du système de décision anticipée est complète, au regard de la nécessité de viser, conformément à la loi, tous les cas dans lesquels l'octroi d'une décision anticipée serait inapproprié ou inopérant en raison de la nature des dispositions légales ou réglementaires invoquées dans la demande de décision anticipée.

3. En ce qui concerne la base forfaitaire de taxation visée à l'article 1^{er}, 7°, il y a lieu de relever une discordance entre le dispositif et le rapport au Roi qui, pour sa part, vise les "matières organisées suivant des méthodes de détermination forfaitaire de la base imposable". Cette discordance doit être levée.

⁽¹⁾ Cette règle est rappelée par l'article 20, alinéa 3, de la loi précitée du 24 décembre 2002.

Volgens 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 de motivering in de brief als volgt :

"L'urgence est motivée par le fait :

- que les dispositions du présent arrêté sont prises en application de l'article 22, alinéa 2, de la loi du (24 décembre 2002) modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale;
- que les dispositions des articles 20 à 28 de la même loi trouvent à s'appliquer à partir du 1^{er} janvier 2003;
- qu'il convient dès lors de faire entrer les dispositions du présent arrêté à partir de la même date en vue d'assurer immédiatement le fonctionnement du système de décision anticipée en matière fiscale."

*

* *

Met toepassing van artikel 84, tweede lid, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, beperkt de Raad van State, afdeling Wetgeving, zich tot het onderzoek van de rechtsgrond, van de bevoegdheid van de steller van de handeling, alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

*

* *

Op deze drie punten geeft het ontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

.../...

Rechtsgrond

1. Artikel 22, tweede lid, van de voormelde wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken luidt als volgt :

"De Koning bepaalt, bij een na overleg in de Ministerraad vastgesteld besluit, de in het eerste lid, 2° bedoelde materies en bepalingen."

Artikel 22, eerste lid, 2°, van de wet luidt als volgt :

"Een voorafgaande beslissing kan niet worden gegeven wanneer :

[...]

2° het treffen van een voorafgaande beslissing niet aangewezen is of zonder uitwerking is op grond van de in de aanvraag aangevoerde wettelijke of reglementaire bepalingen."

De bevoegdheid die aldus aan de Koning is opgedragen, moet op zulk een wijze worden uitgevoerd dat alle gevallen waarin het nemen van een voorafgaande beslissing niet raadzaam is of zonder uitwerking is op grond van de in de aanvraag aangevoerde wettelijke of reglementaire bepalingen vermeld worden in het koninklijk besluit dat moet worden uitgevaardigd.

Dat is de bedoeling van dit ontwerpbesluit : volgens het verslag aan de Koning heeft het ontwerpbesluit "in uitvoering van artikel 22, tweede lid, van de wet van (24 december) 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, als doel de materies en bepalingen vast te stellen welke ingevolge hun aard geen voorwerp kunnen uitmaken van een voorafgaande beslissing als bedoeld in artikel 20 van dezelfde wet".

In de inleidende zin van artikel 1 van het ontwerp worden evenwel slechts bepaalde fiscale wetgevingen vermeld.

Door de gekozen methode zou het ontworpen besluit tot gevolg kunnen hebben dat de Federale Overheidsdienst Financiën ter uitvoering van artikel 20, eerste lid, van de wet ertoe gehouden is zich bij wege van voorafgaande beslissing uit te spreken over vragen betreffende belastingwetten die niet vermeld zijn in de inleidende zin van artikel 1 van het ontworpen besluit, daaronder begrepen bepaalde aspecten, zoals inzonderheid de belastingtarieven, de berekening van de belastingen, de bedragen en percentages, die het bestuur ertoe zouden kunnen brengen op die wijze vrijstellingen of verminderingen van belasting toe te staan. Zulk een regeling is niet verenigbaar met artikel 172 van de Grondwet, dat als volgt luidt :

"Inzake belastingen kunnen geen voorrechten worden ingevoerd.

Geen vrijstelling of vermindering van belasting kan worden ingevoerd dan door een wet."¹.

De inleidende zin van artikel 1 van het ontworpen besluit dient bijgevolg aldus te worden gesteld dat daarin, overeenkomstig artikel 20, eerste lid, van de wet, verwezen wordt naar alle "belastingwetten die onder (de) bevoegdheid (van de Federale Overheidsdienst Financiën) vallen of waarvan hij de inning en de invordering verzekert".

2. Binnen de korte termijn die de Raad van State is toegemeten, heeft hij niet kunnen nagaan of de lijst van de aspecten van de belastingwetten die uitgesloten worden van het systeem van voorafgaande beslissingen volledig is, gelet op het feit dat, overeenkomstig de wet, melding moet worden gemaakt van alle gevallen waarin het nemen van een voorafgaande beslissing niet raadzaam is of zonder uitwerking is op grond van de in de aanvraag aangevoerde wettelijke of reglementaire bepalingen.

3. Wat de forfaitaire grondslag van aanslag betreft, waarvan in artikel 1, 7°, sprake is, behoort te worden gewezen op een discrepantie tussen het dispositief en het verslag aan de Koning, in welk verslag sprake is van de "materies geregeld volgens methodes van forfaitaire vaststelling van de belastbare basis". Die discrepantie moet worden weggewerkt.

(1) Deze regel wordt in herinnering gebracht in artikel 20, derde lid, van de voormelde wet van 24 december 2002.

La chambre était composée de

De kamer was samengesteld uit

Messieurs
de Heren

Y. KREINS,

président de chambre,
kamervoorzitter,

P. LIÉNARDY,
P. VANDERNOOT,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

Madame
Mevrouw

A.-C. VAN GEERSDAELE,

greffier assumé,
toegevoegd griffier.

La note du Bureau de coordination a été
présentée par M. P. BROUWERS, référendaire.

De nota van het Coördinatiebureau
werd uitgebracht door de H. P. BROUWERS,
referendaris.

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

De overeenstemming tussen de Franse en de
Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht
van de H. P. LIÉNARDY.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

LE PRÉSIDENT - DE VOORZITTER,

A.-C. VAN GEERSDAELE

Y. KREINS