

ROYAUME DE BELGIQUE

Avis 36.250/2

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 9 décembre 2003, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal "portant modification de la loi du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés", a donné le 12 décembre 2003 l'avis suivant :

Suivant l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, inséré par la loi du 4 août 1996, et remplacé par la loi du 2 avril 2003, la demande d'avis doit spécialement indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

Le préambule s'exprime en ces termes :

"(l'urgence est motivée) ... par le fait que cet arrêté a pour objectif d'augmenter le droit d'accise spécial spécifique sur les cigarettes afin de porter l'accise globale au niveau prescrit par l'article 2 de la Directive 92/72/CEE; que cette adaptation doit être le plus rapidement possible mise en oeuvre compte tenu des augmentations du prix de vente au détail des cigarettes; que cette décision a été en outre prise dans le cadre de la rédaction du budget pour l'année 2004; que le nouveau taux doit entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2004; que, dans ces conditions, le présent arrêté doit être pris sans délai;"

*
* *

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, tel qu'il est remplacé par la loi du 2 avril 2003, la section de législation limite son examen au fondement juridique du projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, le projet appelle les observations ci-après.

1. L'arrêté royal en projet a pour base juridique, l'article 13 de la loi générale sur les douanes et accises du 18 juillet 1977, dont le paragraphe 1^{er} dispose comme suit :

"En vue de l'application anticipée des changements qui doivent être apportés d'urgence aux droits d'accise, le Roi peut, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, prescrire toutes mesures, y compris le versement provisoire des droits qui seront établis par la loi.

Le Roi saisira les Chambres législatives, immédiatement si elles sont réunies, sinon dès l'ouverture de leur plus prochaine session, d'un projet de loi tendant à apporter aux droits d'accise les changements en vue desquels des mesures ont été prescrites par application de l'alinéa 1^{er}."

.../...

L'obligation de demander au législateur la confirmation de tels arrêtés découle du principe de légalité de l'impôt consacré par les articles 170 et 172 de la Constitution; cette obligation est à combiner avec celles qui sont imposées par l'article 3bis, § 1^{er}, alinéas 2 et 3, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, notamment la communication aux Présidents de la Chambre des représentants et du Sénat ⁽¹⁾.

2. Le rapport au Roi annexé à l'arrêté tient lieu d'exposé des motifs; il permet une meilleure information des redevables et des Chambres législatives, lorsque celles-ci seront appelées à confirmer l'arrêté. C'est pourquoi, il doit être plus explicite que le document soumis à l'avis du Conseil d'État; un commentaire de chaque article devra le compléter. Les rédacteurs du rapport au Roi pourraient s'inspirer des notes rédigées à l'attention du Conseil des ministres et du Conseil d'État.

3. L'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées prescrit le contrôle par la section de législation de l'accomplissement régulier des formalités préalables. C'est pourquoi, il importe qu'un dossier complet qui contient les pièces attestant l'accomplissement des formalités prescrites, soit transmis au greffe de la section de législation dès l'introduction de la demande d'avis; tel n'a pas été le cas en ce qui concerne l'avis du Conseil des douanes de l'Union économique belgo-luxembourgeoise visé au préambule ⁽²⁾.

⁽¹⁾ En ce sens, voyez l'avis 27.433/2, donné le 23 février 1998, sur un projet devenu l'arrêté royal du 8 juin 1998 modifiant les dispositions légales concernant la structure et les taux des droits d'accise sur les huiles minérales, ainsi que l'avis 28.406/2, donné le 29 octobre 1998, sur un projet devenu l'arrêté royal du 22 décembre 1998 modifiant les dispositions légales concernant la structure et les taux des droits d'accise sur les huiles minérales.

⁽²⁾ La circulaire du 6 mai 1997 du Premier Ministre relative aux demandes d'avis adressées à la section de législation du Conseil d'État rappelle qu'il est souhaitable que ces documents soient communiqués au Conseil d'État dans le même nombre d'exemplaires que le projet lui-même, et indique que l'expérience a démontré l'utilité d'énumérer l'ensemble des formalités accomplies, avec la mention de leur date, dans la lettre de demande d'avis au Conseil d'État. Ces règles sont communes à toutes les demandes d'avis, comme l'a fait observer le Conseil d'État dans son avis 28.473/2 donné le 23 novembre 1998, sur un projet d'arrêté royal "relatif au régime fiscal des tabacs manufacturés".

En tout état de cause, le préambule qui vise l'avis sera complété par la mention de sa date.

La même observation vaut pour l'avis de l'inspection des finances et l'accord du Ministre du Budget.

4. Notamment dans ses avis 32.370/2, donné le 19 octobre 2001 ⁽³⁾, 32.698/4, donné le 14 décembre 2001 ⁽⁴⁾, et 34.631/2, donné le 24 décembre 2002 ⁽⁵⁾, la section de législation a observé que si le Roi, en vertu de l'article 13, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, de la loi générale sur les douanes et accises, peut certes prendre des mesures provisoires dérogeant aux lois relatives aux taux des droits d'accise, il ne peut pas, en revanche, modifier formellement celles-ci.

L'arrêté en projet appelle la même observation. L'article 1^{er} doit être adapté en conséquence.

5. Le rapport au Roi doit faire apparaître que l'augmentation du droit d'accise spécial prévue à l'article 1^{er} du projet respecte le minimum fixé par l'article 2 de la Directive 92/79/CEE du Conseil du 19 octobre 1992 concernant le rapprochement des taxes frappant les cigarettes, modifiée par la Directive 2002/10/CE du Conseil du 12 février 2002.

6. Le Conseil d'État s'interroge sur le bien-fondé du mécanisme mis en place par l'article 2, en projet.

⁽³⁾ Avis donné sur un projet d'arrêté royal devenu l'arrêté royal du 29 octobre 2001 portant modification de la loi du 22 octobre 1997 relative à la structure et aux taux des droits d'accise sur les huiles minérales.

⁽⁴⁾ Avis donné sur un projet d'arrêté royal devenu l'arrêté royal du 21 décembre 2001 portant modification de la loi du 22 octobre 1997 relative à la structure et aux taux des droits d'accise sur les huiles minérales.

⁽⁵⁾ Avis donné sur un projet d'arrêté royal devenu l'arrêté royal du 27 décembre 2002 relatif au régime fiscal des cigarettes et du fuel lourd.

À la différence des arrêtés royaux qui ont récemment modifié ⁽⁶⁾ le droit d'accise spécial visé à l'article 3, § 2, b, de la loi du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés, l'arrêté en projet instaure un mécanisme transitoire d'échange entre les signes fiscaux belges pour cigarettes détenus le 1^{er} janvier 2004 et ceux qui seront d'application à partir de cette date.

Selon les explications fournies au Conseil d'État par le délégué du ministre, l'article 2, § 2, qui organise ce remplacement des signes fiscaux, pourra se combiner avec l'article 46, alinéa 2, c, de l'arrêté ministériel du 1^{er} août 1994 relatif au régime fiscal des tabacs manufacturés, qui organise la reprise ou l'échange des signes fiscaux en cas de circonstances spéciales.

Dès lors que l'arrêté en projet prévoit lui aussi la possibilité d'un échange, le Conseil d'État n'aperçoit pas, dans le bref délai qui lui a été imparti, comment cette disposition de l'arrêté ministériel pourra se combiner avec le mécanisme en projet.

Par ailleurs, le Conseil d'État s'interroge sur la cohérence interne du mécanisme lui-même. En effet, le paragraphe 2 dispose que le complément de droit d'accise spécial n'est pas dû "à la condition qu'ils (les opérateurs en tabacs manufacturés) en demandent le remplacement par de nouveaux". Le paragraphe 3 précise au contraire que l'échange effectué selon les modalités déterminées par le paragraphe 2 donne lieu au "paiement de la différence de fiscalité entre les signes fiscaux à remplacer et ceux demandés en échange", ce qui correspond précisément au complément de droit d'accise visé au paragraphe 2.

En outre, la question se pose de savoir ce que signifient au paragraphe 2 les mots "les signes fiscaux non utilisés et dont les intéressés n'auront plus l'usage". Sans doute, convient-il d'entendre par là, par référence à la version néerlandaise en projet, "les signes fiscaux non utilisés et que les intéressés ne pourront plus utiliser à la date du 1^{er} janvier 2004".

⁽⁶⁾ Voir l'arrêté royal du 26 avril 2000 (Moniteur belge du 29 avril 2000), confirmé par la loi du 26 juin 2002 (Moniteur belge du 5 juillet 2002) et l'arrêté royal du 27 décembre 2002 (Moniteur belge du 31 décembre 2002), confirmé par la loi programme du 5 août 2003 (Moniteur belge du 7 août 2003).

En conclusion, la disposition en projet doit être revue et le rapport au Roi devrait clairement en expliciter la portée.

7. En son article 2, paragraphe 4, l'arrêté royal habilite le Ministre des Finances à déterminer les "modalités" de son exécution. Seules des mesures techniques de détail pourraient être adoptées en vertu de ce texte. Le rapport au Roi devrait en décrire l'objet.

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	P. LIÉNARDY,	conseillers d'État,
	J. JAUMOTTE,	
Madame	A.-C. VAN GEERSDAELE,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, premier auditeur chef de section.

LE GREFFIER,

LE PRÉSIDENT,

A.-C. VAN GEERSDAELE

Y. KREINS

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 36.250/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 9 december 2003 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot wijziging van de wet van 3 april 1997 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak", heeft op 12 december 2003 het volgende advies gegeven :

Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, ingevoegd bij de wet van 4 augustus 1996 en vervangen bij de wet van 2 april 2003, moeten in de adviesaanvraag in het bijzonder de redenen worden aangegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling in de aanhef gemotiveerd :

"door het feit dat dit besluit tot doel heeft de specifieke bijzondere accijns op sigaretten te verhogen teneinde de totale accijns in overeenstemming te brengen met de voorschriften van artikel 2 van Richtlijn 92/79/EEG; dat deze wijziging zo spoedig mogelijk moet worden doorgevoerd rekening houdende met de verhogingen van de kleinhandelsprijs van sigaretten; dat deze beslissing tevens werd genomen in het kader van het opstellen van de begroting voor het jaar 2004; dat dit nieuwe tarief in werking moet treden op 1 januari 2004; dat in die omstandigheden, dit besluit zonder uitstel moet worden genomen;".

*

* *

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, zoals het is vervangen bij de wet van 2 april 2003, beperkt de afdeling Wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voornoemde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het ontwerp, de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat deze drie punten betreft, geeft het ontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

1. Het ontworpen koninklijk besluit heeft als rechtsgrond artikel 13 van de algemene wet van 18 juli 1977 inzake douane en accijnzen, waarvan paragraaf 1 als volgt luidt :

"Met het oog op de vervroegde toepassing van de wijzigingen welke bij hoogdringendheid in de accijnzen moeten worden aangebracht, kan de Koning, bij in Ministerraad overlegd besluit, alle maatregelen voorschrijven, met inbegrip van de voorlopige storting van de accijnzen welke door de wet zullen worden vastgesteld.

.../...

De Koning zal bij de Wetgevende Kamers dadelijk, zo zij vergaderd zijn, zo niet bij de opening van de eerstvolgende zittingstijd, een ontwerp van wet indienen strekkende tot het aanbrengen in de accijnzen van de wijzigingen, met het oog waarop bij toepassing van het eerste lid maatregelen zijn genomen."

De verplichting om de wetgever om de bekrachtiging van zodanige besluiten te verzoeken vloeit voort uit het beginsel van de wettelijkheid van de belasting, dat is vastgelegd in de artikelen 170 en 172 van de Grondwet; die verplichting moet worden gelezen in samenhang met die welke zijn opgelegd bij artikel 3*bis*, § 1, tweede en derde lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, inzonderheid de mededeling aan de voorzitter van de Kamer van volksvertegenwoordigers en aan die van de Senaat ⁽⁷⁾.

2. Het verslag aan de Koning dat bij het besluit is gevoegd, dient zich aan als een memorie van toelichting; het voorziet in de mogelijkheid van een betere voorlichting van de belastingplichtigen en van de Wetgevende Kamers, wanneer deze laatste aangezocht zullen worden om het besluit te bekrachtigen. Daarom moet het explicieter zijn dan het stuk dat om advies is voorgelegd aan de Raad van State; ieder artikel dient te worden voorzien van commentaar. De stellers van het verslag aan de Koning zouden zich kunnen baseren op de nota's opgesteld ten behoeve van de Ministerraad en van de Raad van State.

3. Artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten voorziet in de controle van de afdeling Wetgeving op het regelmatig vervuld zijn van de voorafgaande vormvereisten. Daarom moet reeds bij het indienen van de adviesaanvraag bij de Raad van State een volledig dossier worden bezorgd aan de griffie van de afdeling Wetgeving, dat de stukken bevat waaruit blijkt dat de voorgeschreven vormvereisten

⁽⁷⁾ Zie in die zin advies 27.433/2, op 23 februari 1998 gegeven over een ontwerp dat het koninklijk besluit van 8 juni 1998 tot wijziging van de wettelijke bepalingen betreffende de structuur en de accijnstarieven inzake minerale olie is geworden, alsook advies 28.406/2, op 29 oktober 1998 gegeven over een ontwerp dat het koninklijk besluit van 22 december 1998 tot wijziging van de wettelijke bepalingen betreffende de structuur en de accijnstarieven inzake minerale olie is geworden.

vervuld zijn; dit is niet gebeurd wat betreft het advies van de Douaneraad van de Belgisch-Luxemburgse Economische Unie, waarnaar wordt verwezen in de aanhef ⁽⁸⁾.

Hoe dan ook moet in de aanhef de verwijzing naar dat advies aangevuld worden met de vermelding van de datum ervan.

Dezelfde opmerking geldt voor het advies van de inspectie van financiën, en voor de akkoordbevinding van de Minister van Begroting.

4. De afdeling Wetgeving heeft onder meer in haar adviezen 32.370/2, gegeven op 19 oktober 2001 ⁽⁹⁾, 32.698/4, gegeven op 14 december 2001 ⁽¹⁰⁾, en 34.631/2, gegeven op 24 december 2002 ⁽¹¹⁾, opgemerkt dat de Koning krachtens artikel 13, § 1, eerste lid, van de algemene wet inzake douane en accijnzen weliswaar voorlopige maatregelen kan treffen die afwijken van de wetten op de tarieven van de accijnsrechten, maar dat Hij ze niet formeel kan wijzigen.

⁽⁸⁾ De omzendbrief van 6 mei 1997 van de Eerste Minister betreffende de aan de afdeling Wetgeving van de Raad van State gerichte adviesaanvragen, wijst erop dat het wenselijk is dat die stukken aan de Raad van State worden toegezonden in evenveel exemplaren als het ontwerp zelf en geeft aan dat uit ervaring het nut is gebleken van het opnoemen van alle vervulde formaliteiten, met vermelding van de datum ervan, in de brief met de aan de Raad van State gerichte adviesaanvraag. Die voorschriften gelden voor alle adviesaanvragen, zoals de Raad van State opgemerkt heeft in zijn advies 28.473/2, gegeven op 23 november 1998 over een ontwerp van koninklijk besluit "betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak".

⁽⁹⁾ Advies verstrekt over een ontwerp van koninklijk besluit dat het koninklijk besluit van 29 oktober 2001 tot wijziging van de wet van 22 oktober 1997 betreffende de structuur en de accijnstarieven inzake minerale olie is geworden.

⁽¹⁰⁾ Advies verstrekt over een ontwerp van koninklijk besluit dat het koninklijk besluit van 21 december 2001 tot wijziging van de wet van 22 oktober 1997 betreffende de structuur en de accijnstarieven inzake minerale olie is geworden.

⁽¹¹⁾ Advies verstrekt over een ontwerp van koninklijk besluit dat het koninklijk besluit van 27 december 2002 betreffende het fiscaal stelsel van sigaretten en zware stookolie is geworden.

Dezelfde opmerking geldt voor het ontworpen besluit. Artikel 1 moet dienovereenkomstig worden aangepast.

5. Uit het verslag aan de Koning moet blijken dat de verhoging van de bijzondere accijns waarvan sprake is in artikel 1 van het ontwerp in overeenstemming is met het minimumtarief vastgesteld in artikel 2 van richtlijn 92/79/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 inzake de onderlinge aanpassing van de belastingen op sigaretten, gewijzigd bij richtlijn 2002/10/EG van de Raad van 12 februari 2002.

6. De Raad van State plaatst vraagtekens bij de gegrondheid van de regeling ingevoerd bij het ontworpen artikel 2.

In tegenstelling tot de koninklijke besluiten waarbij onlangs de bijzondere accijns is gewijzigd ⁽¹²⁾ waarvan sprake is in artikel 3, § 2, b, van de wet van 3 april 1997 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak, voert het ontworpen besluit een overgangsregeling in van omruiling tussen Belgische fiscale kentekens voor sigaretten die op 1 januari 2004 voorhanden zijn, en die welke vanaf die datum toepasselijk zullen zijn.

Volgens de toelichtingen die de gemachtigde van de minister aan de Raad van State heeft verstrekt, kan artikel 2, § 2, dat die omruiling van fiscale kentekens regelt, samengaan met artikel 46, tweede lid, c, van het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak, dat de terugneming of de omruiling van fiscale kentekens regelt in geval van bijzondere omstandigheden.

Aangezien ook het ontworpen besluit voorziet in de mogelijkheid van omruiling, ziet de Raad van State, in de korte tijd die hem is toegemeten, niet in hoe die bepaling van het ministerieel besluit kan samengaan met de ontworpen regeling.

⁽¹²⁾ Zie het koninklijk besluit van 26 april 2000 (Belgisch Staatsblad van 29 april 2000), bekrachtigd bij de wet van 26 juni 2002 (Belgisch Staatsblad van 5 juli 2002) en het koninklijk besluit van 27 december 2002 (Belgisch Staatsblad van 31 december 2002), bekrachtigd bij de programmawet van 5 augustus 2003 (Belgisch Staatsblad van 7 augustus 2003).

Bovendien heeft de Raad van State vragen bij de interne samenhang van de eigenlijke regeling. Paragraaf 2 bepaalt immers dat de aanvullende bijzondere accijns niet verschuldigd is "op voorwaarde dat deze (d.w.z., de ongebruikte fiscale kentekens) voor nieuwe kentekens worden omgeruild". Paragraaf 3 daarentegen bepaalt dat een omruiling die heeft plaatsgehad volgens de regels voorgeschreven in paragraaf 2 "geschiedt tegen betaling van het verschil in fiscaliteit tussen de om te ruilen en de in ruil gevraagde fiscale kentekens", wat precies overeenstemt met de aanvullende accijns waarvan sprake is in paragraaf 2.

Tevens rijst de vraag wat in de Franse lezing van paragraaf 2 bedoeld wordt met de woorden "les signes fiscaux non utilisés et dont les intéressés n'auront plus l'usage". Wellicht moeten daaronder, op basis van de ontworpen Nederlandse lezing, "les signes fiscaux non utilisés et que les intéressés ne pourront plus utiliser à la date du 1er janvier 2004" worden verstaan ("de ongebruikte fiscale kentekens die de belanghebbenden niet meer kunnen gebruiken op 1 januari 2004").

De conclusie is dan ook dat de ontworpen bepaling moet worden herzien en dat het verslag aan de Koning de draagwijdte ervan duidelijk moet expliciteren.

7. Artikel 2, § 4, van het koninklijk besluit machtigt de Minister van Financiën om de "modaliteiten" van uitvoering van dat besluit te bepalen. Krachtens die tekst kunnen alleen bijkomstige technische maatregelen worden aangenomen. Het verslag aan de Koning dient het onderwerp ervan nader te bepalen.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	Y. KREINS,	kamervoorzitter,
	P. LIÉNARDY,	staatsraden,
	J. JAUMOTTE,	
Mevrouw	A.-C. VAN GEERSDAELE,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. REGNIER, eerste auditeur-afdelingshoofd.

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

DE GRIFFIER,

DE VOORZITTER,

A.-C. VAN GEERSDAELE

Y. KREINS