

ROYAUME DE BELGIQUE

Avis 36.599/2

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 16 février 2004, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi "modifiant l'article 22-4 de la loi générale sur les douanes et accises du 18 juillet 1977 et abrogeant certaines dispositions légales en matière de garantie à fournir dans le cadre des entrepôts douaniers, du perfectionnement actif (système de la suspension) et de la transformation sous douane", a donné le 15 mars 2004 l'avis suivant :

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, 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 de l'avant-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, l'avant-projet appelle les observations ci-après.

Portée de l'avant-projet et contexte lié à son adoption

1. L'avant-projet de loi examiné a pour objet :

- a) de remplacer, par un alinéa nouveau, l'alinéa 2 de l'article 22-4 de la loi générale sur les douanes et accises du 18 juillet 1977;
- b) d'abroger l'article 4 de la loi du 29 décembre 1992 relative aux entrepôts douaniers;
- c) d'abroger l'arrêté royal du 30 décembre 1993 limitant le montant de la garantie dans les entrepôts douaniers;
- d) d'abroger l'arrêté royal du 15 avril 1985 imposant, dans le cadre du régime de la transformation sous douane, la constitution d'un cautionnement;
- e) d'abroger l'arrêté royal du 11 février 1987 imposant, dans le cadre du régime du perfectionnement actif, système de la suspension, la constitution d'un cautionnement.

Selon son article 5, la loi en projet "produit ses effets le 13 septembre 2001".

2. L'exposé des motifs justifie l'effet rétroactif donné à l'avant-projet par la considération que, depuis le 13 septembre 2001, les dispositions que l'avant-projet se donne pour objet de modifier ou d'abroger ont été rendues "caduques" par l'adoption, à cette date, d'une circulaire D.D. 233.122 émanant du directeur général de l'administration des douanes et accises du ministère des finances et ayant pour objet "Procédures douanières - Garantie à fournir dans le cadre du dépôt temporaire, de l'entrepôt douanier, du perfectionnement actif (système de la suspension) et de la transformation sous douane" (ci-après : la circulaire du 13 septembre 2001).

En son paragraphe 35, cette circulaire dispose en effet que :

"Les dispositions de la présente circulaire entrent en vigueur le 1^{er} octobre 2001 et remplacent, à cette date, toutes les dispositions légales et administratives nationales ayant le même objet. Il s'agit notamment ..."

(suit alors l'énumération des dispositions légales et réglementaires qui sont concernées par le projet à l'examen).

3. Selon ses dispositions introductives, la circulaire du 13 septembre 2001 se fonde sur les articles 51, § 2, 88, et 192, § 2, du Règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil du 12 octobre 1992 établissant le code des douanes communautaire et sur l'article 45 de l'arrêté royal n° 7 du 29 décembre 1992, relatif aux importations de biens pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée. L'objet de la circulaire est

"... d'harmoniser et d'assouplir les règles en matière de garantie à fournir dans le cadre du dépôt temporaire, de l'entrepôt douanier, du perfectionnement actif (système de la suspension) et de la transformation sous douane".

D'après la circulaire du 13 septembre 2001, les articles précités du code des douanes communautaire "donnent aux autorités douanières la compétence pour fixer les règles relatives à la garantie à fournir" dans ces différents domaines.

Dès lors, partant du constat que l'administration des douanes et accises peut être considérée comme une autorité douanière au sens de l'article 4, 3), du code des douanes communautaire, la circulaire du 13 septembre 2001 fixe les conditions auxquelles devront répondre les garanties constituées dans son domaine d'application, conditions ayant pour effet, selon la circulaire et l'auteur de l'avant-projet, de rendre "caduques" les dispositions légales et réglementaires concernées par le projet examiné, raison pour laquelle ce dernier les modifie ou les abroge avec effet rétroactif à la date d'adoption de la circulaire du 13 septembre 2001.

Fondement juridique

1. L'article 45 de l'arrêté royal n° 7 du 29 décembre 1992 relatif aux importations de biens pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée ne peut servir de fondement légal à la circulaire du 13 septembre 2001. En effet, il ne donne pas, d'une part, de pouvoir réglementaire au directeur général de l'administration des douanes et accises et, d'autre part, il ne s'applique qu'à la matière de la T.V.A.

2. De ce que les articles 51, § 2, 88 et 192, § 2, du code des douanes communautaire disposent que les autorités douanières peuvent "... exiger de la personne qui détient les marchandises la constitution d'une garantie en vue d'assurer le paiement de toute dette douanière susceptible de naître", "... subordonner le placement des marchandises sous un régime suspensif à la constitution d'une garantie en vue d'assurer le paiement de la dette douanière susceptible de naître à l'égard de ces marchandises" et fixer le montant de la garantie "... lorsque la réglementation douanière prévoit la constitution d'une garantie à titre facultatif et que les autorités douanières l'exigent", il ne se déduit nullement que l'administration des douanes et accises, fût-elle une autorité douanière au sens du code des douanes communautaire, serait habilitée à adopter, par la voie d'une circulaire uniquement diffusée au sein de l'administration, des normes de nature réglementaire ¹ ayant pour effet de rendre caduques des lois et arrêtés royaux pris dans la même matière que celle concernée par ladite circulaire.

En effet, une telle déduction se heurte à deux ordres de considérations.

(1) En effet, par son contenu et par le fait qu'elle se donne pour objet de rendre caduques d'autres normes législatives ou réglementaires, la circulaire du 13 septembre 2001 est incontestablement de nature réglementaire et non pas une simple ligne de conduite à laquelle l'administration pourrait, au cas par cas, déroger.

D'une part, il est douteux que les articles 51, § 2, 88 et 192, § 2, du code des douanes communautaire confèrent aux autorités douanières un pouvoir réglementaire relativement à la constitution des garanties éventuellement exigibles en vertu de ces articles. Il paraît plus conforme à l'esprit de ces dispositions de considérer qu'elles délèguent aux autorités douanières un pouvoir individuel de décider au cas par cas de la constitution d'une garantie au regard des circonstances d'espèce. D'ailleurs, l'octroi d'un pouvoir réglementaire à l'autorité douanière se concilierait mal avec la définition que l'article 4, 3), du code des douanes communautaire donne des autorités douanières, celles-ci étant simplement "... les autorités compétentes, entre autres, pour l'application de la réglementation douanière". Dans cette optique, on notera encore que l'article 1^{er} du code définit la réglementation douanière comme "... la réglementation constituée par le code et par les dispositions prises pour son application au niveau communautaire ou national", ce qui n'implique aucune délégation d'un pouvoir réglementaire à l'autorité chargée d'appliquer cette réglementation.

D'autre part, et plus fondamentalement, ces dispositions du code des douanes communautaire ne peuvent avoir pour effet de modifier les règles de répartition des compétences relatives à la détermination de l'autorité habilitée, en droit interne, à adopter des dispositions de nature réglementaire en matière de droit de douane.

À cet égard, il est de règle que l'administration ne dispose d'aucun pouvoir réglementaire propre : en vertu de la Constitution, le pouvoir normatif est confié, pour les normes essentielles, aux diverses assemblées législatives agissant en collaboration avec le pouvoir exécutif et, pour les normes subordonnées, au pouvoir exécutif, c'est-à-dire, à l'échelon fédéral, au Roi agissant sans habilitation spéciale pour la mise en application nécessaire des lois ou agissant en vertu d'une attribution par la loi du pouvoir réglementaire, avec la possibilité pour le Roi de confier à un ministre déterminé le soin d'arrêter des mesures de détail facilitant la mise en oeuvre des normes établies par la loi et par arrêté royal ².

(2) Voyez I. KOVALOVSKY, "A propos du pouvoir réglementaire", Administration publique trimestriel, 1996, pp. 300 et suiv.

En l'espèce, s'agissant d'arrêter des mesures qui ne portent pas sur la définition d'un élément essentiel de la dette d'impôt, le Roi est compétent, en vertu de l'article 108 de la Constitution, pour adopter les règles fixant les conditions générales selon lesquelles les garanties concernées seront constituées, la faculté d'arrêter des mesures de détail du système fiscal pouvant être déléguée au Ministre des Finances.

Il y a dès lors lieu de considérer que la circulaire du 13 septembre 2001 est dépourvue de fondement légal et contraire au principe de la hiérarchie des normes ³.

En conséquence, elle ne peut servir de justification à l'effet rétroactif que l'auteur du projet entend conférer aux dispositions qu'il souhaite adopter : dès lors que la circulaire du 13 septembre 2001 n'a pu avoir pour effet de rendre caduques les dispositions que le projet entend modifier ou abroger dans le but de les rendre conformes au contenu de la circulaire, il n'y a pas lieu d'adopter les modifications et abrogations envisagées par le projet.

3. Si l'auteur de l'avant-projet souhaite que les garanties à fournir dans le cadre du dépôt temporaire, de l'entrepôt douanier, du perfectionnement actif (système de la suspension) et de la transformation sous douane soient régies par des normes identiques à celles, dépourvues de portée contraignante, qui figurent dans la circulaire du 13 septembre 2001, il lui revient de les adopter dans le respect des principes rappelés ci-dessus. Ce n'est qu'une fois que ces directives auront été consacrées dans des dispositions adéquates de portée normative qu'il sera possible de mesurer la contrariété entre les normes nouvellement adoptées et les normes actuellement toujours en vigueur. En fonction de l'importance de cette contrariété, il reviendra alors à l'autorité compétente de modifier ou d'abroger les dispositions qui ne se concilieront plus avec la nouvelle réglementation ainsi adoptée ⁴.

(3) En outre, n'ayant pas fait l'objet d'une publication, elle est inopposable aux tiers.

(4) Il est vraisemblable que pour donner une base juridique aux dispositions individuelles qui ont été prises depuis le 1^{er} octobre 2001, le dispositif des nouvelles normes à adopter devra être assorti d'une portée rétroactive pour autant qu'une telle rétroactivité ne porte pas atteinte aux droits acquis des contribuables.

En tant qu'il repose sur le postulat que les normes qu'il souhaite modifier ou abroger ont été rendues caduques par la circulaire du 13 septembre 2001, postulat qui ne se vérifie pas en droit, le projet doit donc être fondamentalement repensé.

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	J. JAUMOTTE,	conseillers d'État,
Mesdames	M. BAGUET,	
	B. VIGNERON,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. P. RONVAUX, auditeur adjoint.

LE GREFFIER,

LE PRÉSIDENT,

B. VIGNERON

Y. KREINS

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 36.599/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 16 februari 2004 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van dertig dagen, van advies te dienen over een voorontwerp van wet "tot wijziging van artikel 22-4 van de algemene wet inzake douane en accijnzen van 18 juli 1977 en intrekking van bepaalde wettelijke bepalingen inzake de te stellen zekerheid in het kader van douane-entrepots, actieve veredeling (schorsingssysteem) en behandeling onder douanetoezicht", heeft op 15 maart 2004 het volgende advies gegeven :

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 1°, 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 voorontwerp, 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.

Reikwijdte van het voorontwerp en
context waarin het wordt aangenomen

1. Het voorliggende voorontwerp van wet strekt ertoe :

- a) artikel 22-4, tweede lid, van de algemene wet inzake douane en accijnzen van 18 juli 1977 te vervangen door een nieuw lid;
- b) artikel 4 van de wet van 29 december 1992 betreffende de douane-entrepots op te heffen;
- c) het koninklijk besluit van 30 december 1993 tot beperking van het bedrag van de zekerheid in de douane-entrepots op te heffen;
- d) het koninklijk besluit van 15 april 1985 houdende de verplichting tot het stellen van een borgtocht in het kader van de regeling behandeling onder douanetoezicht op te heffen;
- e) het koninklijk besluit van 11 februari 1987 houdende de verplichting tot het stellen van een borgtocht in het kader van de regeling actieve veredeling - systeem inzake schorsing op te heffen.

Volgens artikel 5 heeft de ontworpen wet "uitwerking met ingang van 13 september 2001".

.../...

2. In de memorie van toelichting wordt de terugwerkende kracht die aan het voorontwerp wordt verleend, gerechtvaardigd door de overweging dat de bepalingen tot de wijziging of de opheffing waarvan het voorontwerp strekt "vervallen" zijn doordat op die datum een circulaire D.D.233.122 is aangenomen, die uitgaat van de directeur-generaal van de Administratie der douane en accijnzen van het Ministerie van Financiën en die betrekking heeft op de "Douaneprocedures - Te stellen zekerheid in het kader van de tijdelijke opslag en de regelingen douane-entrepot, actieve veredeling (schorsingssysteem) en behandeling onder douanetoezicht" (hierna te noemen : de circulaire van 13 september 2001).

Paragraaf 35 van die circulaire luidt immers als volgt :

"De bepalingen van deze omzendbrief zijn geldig vanaf 1 oktober 2001 en vervangen vanaf deze datum alle nationale wettelijke en administratieve bepalingen met hetzelfde onderwerp. Het betreft in het bijzonder : ..."

(waarna een opsomming volgt van de wets- en verordeningsbepalingen waarop het voorliggende ontwerp betrekking heeft).

3. Volgens de inleidende bepalingen ervan steunt de circulaire van 13 september 2001 op de artikelen 51, lid 2, 88, en 192, lid 2, van Verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek en op artikel 45 van het koninklijk besluit nr. 7 met betrekking tot de invoer van goederen voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde. De bedoeling van de circulaire bestaat erin

"... de voorschriften inzake het stellen van een zekerheid in het kader van de tijdelijke opslag en de regelingen douane-entrepot, actieve veredeling (schorsingssysteem) en behandeling onder douanetoezicht te harmoniseren en te versoepelen".

Volgens de circulaire van 13 september 2001 geven de voormelde artikelen van het Communautair Douanewetboek "aan de douaneautoriteiten de bevoegdheid om de regels vast te leggen betreffende het stellen van een zekerheid" in die onderscheiden domeinen.

.../...

Op basis van de bevinding dat de Administratie der douane en accijnzen kan worden beschouwd als een douaneautoriteit in de zin van artikel 4, 3), van het Communautair Douanewetboek, worden in de circulaire van 13 september 2001 dan ook de voorwaarden bepaald waaraan de zekerheden die binnen de werkingssfeer van die circulaire worden gesteld, moeten voldoen, welke voorwaarden volgens de circulaire en de steller van het voorontwerp tot gevolg hebben dat de wets- en verordeningsbepalingen waarop het voorliggende ontwerp betrekking heeft "vervallen", wat de reden is waarom laatstgenoemde ze wijzigt of opheft met terugwerking tot de datum waarop de circulaire van 13 september 2001 is uitgevaardigd.

Rechtsgrond

1. Artikel 45 van het koninklijk besluit nr. 7 van 29 december 1992 met betrekking tot de invoer van goederen voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde kan niet dienen als rechtsgrond voor de circulaire van 13 september 2001. Ten eerste wordt daarbij immers geen verordenende bevoegdheid verleend aan de directeur-generaal van de Administratie der douane en accijnzen en ten tweede geldt die alleen op het stuk van de BTW.

2. Uit de omstandigheid dat de artikelen 51, lid 2, 88 en 192, lid 2, van het Communautair Douanewetboek bepalen dat de douaneautoriteiten "... van de persoon die houder van de goederen is, (kunnen) eisen dat deze een zekerheid stelt ten einde de betaling van iedere douaneschuld te waarborgen die ... kan ontstaan", "... aan de plaatsing van de goederen onder een schorsingsregeling de voorwaarde kunnen verbinden dat een zekerheid wordt gesteld als waarborg voor de betaling van de douaneschuld die ten aanzien van deze goederen kan ontstaan" en het bedrag van de zekerheid kunnen vaststellen "indien de douanewetgeving in facultatieve zekerheidstelling voorziet en de douaneautoriteiten zekerheidstelling eisen", kan geenszins worden afgeleid dat de Administratie der douane en accijnzen, ook al is ze een douaneautoriteit in de zin van het Communautair Douanewetboek, gemachtigd is om door middel van een circulaire die

alleen binnen het bestuur wordt verspreid regels van verordenende aard ¹ aan te nemen, waardoor wetten en koninklijke besluiten aangenomen in dezelfde aangelegenheid als die waarop de voormelde circulaire betrekking heeft, zouden vervallen.

Zulk een afleiding stuit immers op twee soorten bezwaren.

Enerzijds is het twijfelachtig dat de artikelen 51, lid 2, 88 en 192, lid 2, van het Communautair Douanewetboek de douaneautoriteiten verordeningsbevoegdheid verlenen inzake het stellen van een zekerheid die eventueel krachtens deze artikelen kan worden geëist. Het lijkt meer in overeenstemming te zijn met de strekking van deze bepalingen ervan uit te gaan dat ze de douaneautoriteiten individuele bevoegdheid opdragen om van geval tot geval te beslissen over het stellen van een zekerheid volgens de bijzondere omstandigheden. De toekenning van verordeningsbevoegdheid aan de douaneautoriteit zou trouwens moeilijk te rijmen vallen met de definitie die artikel 4, lid 3, van het Communautair Douanewetboek geeft van douaneautoriteiten, waarbij deze gewoon worden omschreven als "... de autoriteiten die onder meer voor de toepassing van de douanewetgeving bevoegd zijn". In deze optiek dient voorts te worden opgemerkt dat artikel 1 van het wetboek de douanewetgeving definieert als volgt : "Dit wetboek, alsmede de communautaire en nationale bepalingen die ter uitvoering ervan worden vastgesteld, vormen de douanewetgeving", wat niet impliceert dat verordeningsbevoegdheid wordt gedelegeerd aan de autoriteit die belast is met de toepassing van deze wetgeving.

Anderzijds dient er meer fundamenteel op te worden gewezen dat deze bepalingen van het Communautair Douanewetboek geen wijziging tot gevolg mogen hebben van de regels betreffende de bevoegdheidsverdeling voor de bepaling van de overheid die in het interne recht gemachtigd is om verordeningsbepalingen inzake douanerecht uit te vaardigen.

In dit verband geldt de regel dat de Administratie beschikt over geen enkele eigen verordenende bevoegdheid : krachtens de Grondwet wordt de bevoegdheid om rechtsregels uit te vaardigen, voor de fundamentele regelingen, opgedragen aan de

(¹) De circulaire van 13 september 2001 is door haar inhoud en doordat ze ertoe strekt andere wets- en verordeningsbepalingen te doen vervallen, immers ontegensprekelijk van verordenende aard en geen loutere gedragslijn waarvan de Administratie van geval tot geval zou kunnen afwijken.

verschillende wetgevende vergaderingen die samen met de uitvoerende macht optreden en, voor de lagere regelingen, aan de uitvoerende macht, namelijk op federaal niveau de Koning, die optreedt zonder bijzondere machtiging voor de noodzakelijke tenuitvoerlegging van de wetten of krachtens een bij de wet toegekende verordenende bevoegdheid, waarbij Hij de mogelijkheid heeft een bepaald minister ermee te belasten detailmaatregelen uit te vaardigen die de tenuitvoerlegging van de bij de wet of bij koninklijk besluit vastgestelde rechtsregels vergemakkelijken ².

Daar het erom gaat maatregelen vast te stellen die geen betrekking hebben op de definitie van een wezenlijk bestanddeel van de belastingschuld, is in het onderhavige geval, krachtens artikel 108 van de Grondwet, de Koning bevoegd om de regels uit te vaardigen waarbij de algemene voorwaarden worden vastgesteld waaronder de betrokken zekerheden dienen te worden gesteld, terwijl de bevoegdheid om detailmaatregelen inzake het fiscaal systeem vast te stellen aan de Minister van Financiën kan worden gedelegeerd.

Er dient derhalve te worden gesteld dat de circulaire van 13 september 2001 rechtsgrond mist en strijdig is met het beginsel van de hiërarchie van de rechtsnormen ³.

Bijgevolg kan ze niet dienen ter verantwoording van de terugwerking die de steller van het ontwerp beoogt te verlenen aan de bepalingen die hij wenst uit te vaardigen : doordat de circulaire van 13 september 2001 niet heeft kunnen leiden tot het verval van de bepalingen die het ontwerp beoogt te wijzigen of op te heffen om ze in overeenstemming te brengen met de inhoud van de circulaire, hoeven de door het ontwerp beoogde wijzigingen en opheffingen niet te worden uitgevaardigd.

3. Indien de steller van het voorontwerp wenst dat de te stellen zekerheid in het kader van tijdelijke opslag, douane-entrepots, actieve veredeling (schorsingssysteem) en behandeling onder douanetoezicht geregeld wordt door rechtsregels die identiek zijn aan de niet-dwingende rechtsregels die worden vermeld in

(2) Zie I. KOVALOVSKY, "A propos du pouvoir réglementaire", Administration publique trimestriel, 1996, blz. 300 en volgende.

(3) Bovendien kan ze niet tegen derden worden ingeroepen, doordat ze niet bekendgemaakt is.

de circulaire van 13 september 2001, dient hij ze uit te vaardigen met inachtneming van de beginselen waarop hierboven gewezen is. Pas wanneer deze richtlijnen vastgelegd zijn in relevante regelgevende bepalingen, zal het mogelijk zijn uit te maken in welke mate er strijdigheid is tussen de nieuwe uitgevaardigde rechtsregels en de rechtsregels die thans nog van kracht zijn. Naargelang de omvang van deze strijdigheid zal de bevoegde autoriteit dan de bepalingen dienen te wijzigen of op te heffen die niet meer verenigbaar zijn met de nieuwe aldus uitgevaardigde regelgeving ⁴.

In zoverre het ontwerp steunt op het postulaat dat de rechtsregels die het beoogt te wijzigen of op te heffen, vervallen zijn door de circulaire van 13 september 2001, welk postulaat rechtens niet kan worden nagegaan, dient het dus grondig te worden herzien.

⁽⁴⁾ Er dient te worden aangenomen dat om een juridische basis te geven aan de individuele bepalingen die sinds 1 oktober 2001 uitgevaardigd zijn, aan het dispositief van de nieuwe uit te vaardigen rechtsregels terugwerking verleend zal moeten worden voorzover een dergelijke terugwerking geen afbreuk doet aan de verkregen rechten van de belastingplichtigen.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	Y. KREINS,	kamervoorzitter,
	J. JAUMOTTE,	staatsraden,
Mevrouwen	M. BAGUET,	
	B. VIGNERON,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de H. P. RONVAUX, adjunct-auditeur.

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

DE GRIFFIER,

DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS