

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 38.124/2

DE LA SECTION DE LÉGISLATION DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances, le 7 février 2005, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal "d'exécution des articles 413*bis* à 413*sexies* du Code des impôts sur les revenus 1992", a donné le 14 février 2005 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.

La lettre s'exprime en ces termes :

"En effet, l'urgence est motivée par le fait :

- qu'il est prévu que la modification introduite par le présent projet entre en vigueur le 1^{er} janvier 2005;
- que depuis cette date des demandes de surséance indéfinie au recouvrement peuvent être introduites auprès des différents directeurs des contributions compétents;
- qu'il est dès lors impérieux, aux fins de permettre un traitement uniformisé des demandes, et ainsi garantir la sécurité juridique, d'adopter sans délai les mesures d'exécution qui s'imposent;
- qu'il convient également d'éviter qu'en absence de règles d'exécution claires, le traitement des demandes par l'administration à compter de la date précitée n'encoure des retards".

*

* *

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 limitera son examen au fondement légal 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.

.../...

Observations générales

1. Dans son avis du 25 janvier 2005, l'inspecteur des finances s'interroge quant à savoir si les règles en projet suffiront à garantir un traitement complètement uniforme des demandes de surséance.

À ce propos, le fonctionnaire délégué a indiqué ce qui suit :

"Il ressort de l'exposé des motifs de la loi programme du 27 décembre 2004 que le législateur a souhaité, dans la mise en oeuvre des mesures relatives à la surséance indéfinie au recouvrement, réserver au directeur des contributions un large pouvoir d'appréciation.

C'est pourquoi, ainsi que le rappelle le préambule du Rapport au Roi de l'arrêté en projet, «dans le respect des conditions fixées par la loi, le directeur des contributions dispose, néanmoins, d'un large pouvoir d'appréciation qui doit lui permettre de traiter équitablement l'extrême diversité des situations susceptibles de lui être soumises.»

Les dispositions de l'arrêté en projet veillent ainsi tout particulièrement, à la fois, à ne pas ajouter de nouvelles conditions qui n'auraient pas été prévues par la loi et à ne pas écorner cette marge de manoeuvre laissée au directeur. En effet, encadrer le pouvoir directorial par la fixation de stricts critères de décision aurait immanquablement conduit, à l'encontre du vœu du législateur, à faire de la compétence directoriale une forme de «compétence liée» au risque d'exclure, sans justification objective, un certain nombre de situations qui auraient mérité d'être prises en considération."

Il conviendrait toutefois, comme l'avait prévu l'exposé des motifs de la loi-programme du 27 décembre 2004, que le Ministre compétent fixe, par voie d'instructions générales, des lignes de conduite pour encadrer le large pouvoir d'appréciation du directeur afin d'éviter, dans toute la mesure du possible, un risque de traitement discriminatoire des contribuables, et ce d'autant plus que le projet d'arrêté ne fait pas usage du pouvoir que l'article 413octies du Code des impôts sur les revenus 92 (ci-après CIR 92) donne au Roi d'"arrêter les conditions objectives à la fixation de la somme (...) à payer par le demandeur".

.../...

2. Le projet d'arrêté royal est pris en vertu de l'article 413*octies* du CIR 92, introduit par l'article 332 de la loi-programme du 27 décembre 2004, qui charge le Roi de déterminer les conditions d'application des articles 413*bis* à 413*sexies* du même Code, introduit par le même article de la loi-programme.

Les articles 1^{er} à 3 du projet visent le cas où le contribuable introduit une demande de surséance indéfinie au recouvrement.

L'article 413*bis*, § 3, du CIR 92, permet en outre d'accorder d'office au redevable la surséance indéfinie au recouvrement sur la proposition du fonctionnaire chargé du recouvrement.

Comme en a convenu le fonctionnaire délégué, il convient de prévoir que, dans cette hypothèse, le fonctionnaire chargé du recouvrement invite d'office au préalable le contribuable à lui adresser un relevé de son patrimoine et des revenus et dépenses de son ménage, comme le prévoit l'article 2, § 2, du projet en cas de demande introduite par le contribuable.

3. Le Conseil d'État se demande si le projet d'arrêté ne devrait pas être complété par des dispositions fixant la procédure à suivre en cas de déchéance du bénéfice de la surséance indéfinie au recouvrement dans les cas prévus à l'article 413*septies* du CIR 92.

Observations particulières

Dispositif

Article 2

1. En son paragraphe 2, alinéa 2, cet article prévoit que :

"L'Administration peut prescrire l'utilisation d'un relevé du patrimoine et des revenus et dépenses du ménage, établi sous la forme d'un formulaire standardisé."

.../...

Le fonctionnaire délégué a confirmé que l'utilisation du formulaire sera obligatoire. Dans un souci de sécurité juridique, il est préférable d'en faire une annexe à l'arrêté royal en projet et de le rédiger de manière telle que le contribuable puisse le compléter en portant à la connaissance de l'administration, les informations pertinentes qui ne seraient pas répertoriées dans le formulaire standardisé.

2. À l'article 2, § 1^{er}, dernière ligne du texte français, il faut remplacer les mots "celui des" par "les" (voir version néerlandaise).

Article 4

Il n'est pas d'usage d'indiquer une adresse administrative dans un arrêté réglementaire. Ces renseignements doivent être publiés sous la forme d'un avis au Moniteur belge.

Article 5

1. L'article 413^{quinquies}, § 2, du CIR 92, prévoit que :

"... (la) commission (est) composée d'au moins deux et d'au plus quatre directeurs des contributions désignés par le ministre qui a les Finances dans ses attributions et placée sous la présidence du fonctionnaire dirigeant les services chargés du recouvrement des impôts sur les revenus, ou de son délégué".

De l'accord du fonctionnaire délégué, il y a lieu de prévoir que le projet d'arrêté fixe, dès à présent, le nombre des membres de la Commission dans les limites prévues par l'article 413^{quinquies} du CIR 92.

2. L'article 5, § 3, alinéa 2, en projet, prévoit que :

"Le règlement d'ordre intérieur peut prévoir la répartition des membres de la Commission, selon leur rôle linguistique, en une chambre de langue française et une chambre de langue néerlandaise."

La création de chambres au sein de la Commission n'est pas prévue par la loi et requiert l'intervention du législateur. En effet, une telle mesure ne relève pas des conditions d'application de l'article 413^{quinquies} du CIR 92, au sens de l'article 413^{octies} du CIR 92, et va à l'encontre du souci d'uniformité dans le traitement des demandes qui a été exprimé au cours des travaux préparatoires de la loi-programme, de sorte qu'elle ne relève pas du pouvoir du Roi d'exécuter la loi ⁽¹⁾.

⁽¹⁾ Au demeurant, à titre de comparaison, les articles 2 et 3 de l'arrêté royal du 13 août 2004 concernant la création du service "décisions anticipées en matière fiscale" au sein du SPF Finances (Moniteur belge du 18 avril 2004, édition 2) n'ont pas prévu la possibilité de scinder en chambres distinctes, le collège qui adopte les décisions anticipées.

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	J. JAUMOTTE,	conseillers d'État,
Madame	M. BAGUET,	
Monsieur	J. KIRKPATRICK,	assesseur de la section de législation,
Madame	B. VIGNERON,	greffier.

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

LE GREFFIER,

LE PRÉSIDENT,

B. VIGNERON

Y. KREINS

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 38.124/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 7 februari 2005 door de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot uitvoering van de artikelen 413bis tot 413sexies van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992", heeft op 14 februari 2005 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 luidt de brief met de adviesaanvraag als volgt :

"En effet, l'urgence est motivée par le fait :

- qu'il est prévu que la modification introduite par le présent projet entre en vigueur le 1^{er} janvier 2005;
- que depuis cette date des demandes de surséance indéfinie au recouvrement peuvent être introduites auprès des différents directeurs des contributions compétents;
- qu'il est dès lors impérieux, aux fins de permettre un traitement uniformisé des demandes, et ainsi garantir la sécurité juridique, d'adopter sans délai les mesures d'exécution qui s'imposent;
- qu'il convient également d'éviter qu'en absence de règles d'exécution claires, le traitement des demandes par l'administration à compter de la date précitée n'encoure des retards".

*

* *

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.

.../...

Algemene opmerkingen

1. In zijn advies van 25 januari 2005 vraagt de inspecteur van Financiën zich af of de ontworpen bepalingen zullen volstaan om een volledig uniforme regeling van de verzoeken tot uitstel te waarborgen.

In dit verband heeft de gemachtigde ambtenaar op het volgende gewezen :

"Il ressort de l'exposé des motifs de la loi programme du 27 décembre 2004 que le législateur a souhaité, dans la mise en oeuvre des mesures relatives à la surséance indéfinie au recouvrement, réserver au directeur des contributions un large pouvoir d'appréciation.

C'est pourquoi, ainsi que le rappelle le préambule du Rapport au Roi de l'arrêté en projet, «dans le respect des conditions fixées par la loi, le directeur des contributions dispose, néanmoins, d'un large pouvoir d'appréciation qui doit lui permettre de traiter équitablement l'extrême diversité des situations susceptibles de lui être soumises.»

Les dispositions de l'arrêté en projet veillent ainsi tout particulièrement, à la fois, à ne pas ajouter de nouvelles conditions qui n'auraient pas été prévues par la loi et à ne pas écorner cette marge de manoeuvre laissée au directeur. En effet, encadrer le pouvoir directorial par la fixation de stricts critères de décision aurait immanquablement conduit, à l'encontre du vœu du législateur, à faire de la compétence directoriale une forme de «compétence liée» au risque d'exclure, sans justification objective, un certain nombre de situations qui auraient mérité d'être prises en considération."

Zoals in de memorie van toelichting bij de programmawet van 27 december 2004 was aangegeven, zou de bevoegde minister evenwel, door middel van algemene onderrichtingen, gedragslijnen moeten vaststellen als kader voor de uitoefening van de ruime beoordelingsbevoegdheid van de directeur om, naar de volle mate van het mogelijke, een eventuele discriminatoire behandeling van de belastingplichtigen te voorkomen, des te meer daar met het ontwerp van besluit geen gebruik wordt gemaakt van de bevoegdheid die artikel 413octies van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 92 (hierna het WIB 92 genaamd) aan de Koning verleent om "de objectieve voorwaarden (te) bepalen voor het vaststellen van de som die moet worden betaald door de verzoeker".

2. Het ontwerp van koninklijk besluit wordt vastgesteld op grond van artikel 413^{octies} van het WIB 92, ingevoegd bij artikel 332 van de programmawet van 27 december 2004, dat de Koning belast met het bepalen van de toepassingsvoorwaarden voor de artikelen 413^{bis} tot 413^{sexies} van hetzelfde wetboek, die ingevoegd zijn bij hetzelfde artikel van de programmawet.

De artikelen 1 tot 3 van het ontwerp hebben betrekking op het geval waarin de belastingplichtige een verzoek tot onbeperkt uitstel van de invordering indient.

Artikel 413^{bis}, § 3, van het WIB 92 maakt het bovendien mogelijk het onbeperkt uitstel van de invordering ambtshalve te verlenen aan de belastingschuldige, op voorstel van de ambtenaar belast met de invordering.

De gemachtigde ambtenaar is het ermee eens dat moet worden bepaald dat in dat geval de ambtenaar belast met de invordering de belastingplichtige vooraf ambtshalve verzoekt hem een overzicht van zijn vermogenssituatie en van de inkomsten en uitgaven van de huishouding te bezorgen, zoals wordt bepaald in artikel 2, § 2, van het ontwerp wanneer de belastingplichtige een verzoek tot uitstel indient.

3. De Raad van State vraagt zich af of het ontwerp van besluit niet zou moeten worden aangevuld met bepalingen tot vaststelling van de te volgen procedure in geval van verlies van het voordeel van onbeperkt uitstel van de invordering in de gevallen vermeld in artikel 413^{septies} van het WIB 92.

Bijzondere opmerkingen

Dispositief

Artikel 2

1. In paragraaf 2, tweede lid, van dit artikel wordt het volgende bepaald :

"De Administratie kan het gebruik van een overzicht van de vermogenssituatie en de inkomsten en uitgaven van de huishouding onder de vorm van een gestandaardiseerd formulier voorschrijven."

De gemachtigde ambtenaar heeft bevestigd dat het gebruik van het formulier verplicht zal zijn. Omwille van de rechtszekerheid is het verkieslijk van dit formulier een bijlage bij het ontworpen koninklijk besluit te maken en het zo te redigeren dat de belastingplichtige het kan aanvullen door aan de Administratie de dienstige gegevens mede te delen die niet in het gestandaardiseerd formulier zouden zijn opgenomen.

2. In artikel 2, § 1, laatste regel van de Franse tekst, dienen de woorden "celui des" te worden vervangen door het woord "les" (zie Nederlandse versie).

Artikel 4

Het is niet gebruikelijk een administratief adres in een verordeningbesluit te vermelden. Deze gegevens moeten in de vorm van een bericht in het Belgisch Staatsblad worden bekendgemaakt.

Artikel 5

1. Artikel 413*quinquies*, § 2, van het WIB 92 bepaalt dat :

"... (de) commissie samengesteld (is) uit ten minste twee en ten hoogste vier directeurs der belastingen aangewezen door de minister die de Financiën onder zijn bevoegdheden heeft, onder het voorzitterschap van de ambtenaar die de leiding heeft over de diensten belast met de invordering van de inkomstenbelastingen, of zijn afgevaardigde."

De gemachtigde ambtenaar stemt ermee in dat moet worden bepaald dat het ontwerp van besluit voor de toekomst het aantal leden van de Commissie bepaalt binnen de grenzen waarin artikel 413*quinquies* van het WIB 92 voorziet.

2. Het ontworpen artikel 5, § 3, tweede lid, bepaalt het volgende :

"Het reglement van orde kan voorzien in een verdeling van de leden van de Commissie volgens hun taalrol in een Franstalige kamer en een Nederlandstalige kamer."

De wet voorziet niet in de oprichting van kamers binnen de Commissie, terwijl daarvoor een initiatief van de wetgever is vereist. Een dergelijke maatregel valt immers niet onder de toepassingsvoorwaarden voor artikel 413*quinquies* van het WIB 92, in de zin van artikel 413*octies* van het WIB 92, en is in tegenspraak met het streven naar uniformiteit bij de behandeling van de verzoeken, welk streven te kennen is gegeven bij de parlementaire voorbereiding van de programmawet, zodat deze maatregel niet valt onder de bevoegdheid van de Koning om de wet ten uitvoer te leggen ⁽¹⁾.

⁽¹⁾ Bovendien, bij wijze van vergelijking, voorzien de artikelen 2 en 3 van het koninklijk besluit van 13 augustus 2004 houdende oprichting van de dienst "voorafgaande beslissingen in fiscale zaken" bij de Federale Overheidsdienst Financiën (Belgisch Staatsblad van 18 april 2004, tweede editie) niet in de mogelijkheid om het college dat de voorafgaande beslissingen neemt op te splitsen in afzonderlijke kamers.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	Y. KREINS,	kamervoorzitter,
	J. JAUMOTTE,	staatsraden,
Mevrouw	M. BAGUET,	
de Heer	J. KIRKPATRICK,	assessor van de afdeling wetgeving,
Mevrouw	B. VIGNERON,	griffier.

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

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

DE GRIFFIER,

DE VOORZITTER,

B.VIGNERON

Y. KREINS