AW

ROYAUME DE BELGIQUE

– – – – – – – – – –

AVIS 41.706/2

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 20 novembre 2006, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal "modifiant l'AR/CIR 92 en exécution de la loi du 23 décembre 2005 relative au pacte de solidarité entre les générations et portant des dispositions diverses", a donné le 27 novembre 2006 l'avis suivant :

Suivant l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 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 :

"Le délai de cinq jours ouvrables est justifié par les raisons suivantes :

- la loi du 23 mars 2001 modifiant l'article 104, 7°, du Code des impôts sur les revenus 1992 et la loi du 10 août 2001 portant réforme de l'impôt des personnes physiques ont apporté des modifications à un certain nombre d'articles du Code des impôts sur les revenus 1992 qui doivent être reprises dans les articles de l'AR/CIR 92 qui en règlent l'exécution;

- l'application de l'article 6 de la loi du 22 juin 2005 instaurant une déduction fiscale pour capital à risque, nécessite la détermination par le Roi des critères prévus à l'article 205*ter*, § 6, alinéa 2, CIR 92;

- l'article 1er de l'arrêté royal du 17 septembre 2005 a inséré entre autres dans l'AR/CIR 92 un nouvel article 73^{4quinquies} dont le texte n'est pas tout à fait correct;

- l'article 92 de la loi du 23 décembre 2005 relative au pacte de solidarité entre les générations, instaure une exonération à concurrence de 20 p.c. des rémunérations déduites à titre de frais professionnels qui sont payées ou attribuées à des travailleurs pour lesquels l'employeur, qui supporte ces frais professionnels, bénéficie du bonus de tutorat;

- les articles 117 à 132 de la loi du 23 décembre 2005 relative au pacte de solidarité entre les générations, en matière de fiscalité, ont introduit de nouvelles mesures fiscales qui peuvent s'appliquer dès le 1er janvier 2006."

À tout le moins pour les dispositions relatives à l'exercice d'imposition 2005 ou à des exercices d'imposition antérieures, la motivation de l'urgence est à ce point sommaire qu'elle est de nature à susciter des contestations juridiques.

*

* *

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 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.

Intitulé

Les modifications apportées par le projet d'arrêté royal ne sont pas prises seulement en exécution de la loi du 23 décembre 2005 visée dans l'intitulé, mais aussi en exécution, de diverses dispositions du CIR 92 et de la loi du 22 juin 2005 qui a instauré la déduction pour capital à risque.

L'intitulé du projet d'arrêté royal doit être complété en conséquence.

Article 26

L'article 26 du projet d'arrêté détermine l'entrée en vigueur des articles 1er à 25 du projet (à l'exception des articles 20, 21 et 24).

Ces divers articles produiront leurs effets, selon les cas, à partir du 1er janvier 2003, du 1er janvier 2006, du 1er juillet 2006 ou de l'exercice d'imposition 2001, ou 2005, ou 2007.

Selon le fonctionnaire délégué, ces diverses entrées en vigueur sont calquées sur celles des dispositions législatives auxquelles le Roi procure exécution et les contribuables ont été informés des modifications en cause au moyen de la notice explicative jointe à chaque déclaration annuelle. Il n'y aurait donc pas d'atteinte à la sécurité juridique en l'espèce, d'autant que l'arrêté royal en projet serait dénué de tout caractère restrictif.

Il reste que l'article 108 de la loi du 4 août 1986 portant des dispositions fiscales dispose que :

> "(...) les arrêtés pris pour l'exécution des lois fiscales ne disposent que pour l'avenir; ils n'ont pas d'effet rétroactif, sauf dérogation expresse prévue par la loi",

comme l'a rappelé la Cour d'arbitrage dans son arrêt n° 59/2006 du 26 avril 2006.

.../...

Il convient que le rapport au Roi établisse que les différents fondements légaux invoqués dans le préambule de l'arrêté en projet puissent être considérés comme des dérogations expresses prévues par la loi au sens de l'article 108 de la loi du 4 août 1986.

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	Ph. QUERTAINMONT, J. JAUMOTTE,	conseillers d'État,
	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

AW

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 41.706/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 20 november 2006 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 wijziging van het KB/WIB 92 tot uitvoering van de wet van 23 december 2005 betreffende het generatiepact en houdende diverse bepalingen", heeft op 27 november 2006 het volgende advies gegeven :

Overeenkomstig 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 motivering in de brief met de adviesaanvraag als volgt :

"Le délai de cinq jours ouvrables est justifié par les raisons suivantes :

- la loi du 23 mars 2001 modifiant l'article 104, 7°, du Code des impôts sur les revenus 1992 et la loi du 10 août 2001 portant réforme de l'impôt des personnes physiques ont apporté des modifications à un certain nombre d'articles du Code des impôts sur les revenus 1992 qui doivent être reprises dans les articles de l'AR/CIR 92 qui en règlent l'exécution;

- l'application de l'article 6 de la loi du 22 juin 2005 instaurant une déduction fiscale pour capital à risque, nécessite la détermination par le Roi des critères prévus à l'article 205*ter*, § 6, alinéa 2, CIR 92;

- l'article 1er de l'arrêté royal du 17 septembre 2005 a inséré entre autres dans l'AR/CIR 92 un nouvel article 73^{4quinquies} dont le texte n'est pas tout à fait correct;

- l'article 92 de la loi du 23 décembre 2005 relative au pacte de solidarité entre les générations, instaure une exonération à concurrence de 20 p.c. des rémunérations déduites à titre de frais professionnels qui sont payées ou attribuées à des travailleurs pour lesquels l'employeur, qui supporte ces frais professionnels, bénéficie du bonus de tutorat;

- les articles 117 à 132 de la loi du 23 décembre 2005 relative au pacte de solidarité entre les générations, en matière de fiscalité, ont introduit de nouvelles mesures fiscales qui peuvent s'appliquer dès le 1er janvier 2006."

De motivering van het spoedeisende karakter van de adviesaanvraag is, op zijn minst voor de bepalingen, met betrekking tot aanslagjaar 2005 of voorgaande aanslagjaren, zo summier dat ze aanleiding kan geven tot juridische geschillen.

*

* *

Aangezien de adviesaanvraag is ingediend 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.

Opschrift

De bij het ontwerp van koninklijk besluit aangebrachte wijzigingen geschieden niet alleen ter uitvoering van de wet van 23 december 2005 waarnaar in het opschrift wordt verwezen, maar ook ter uitvoering van verschillende bepalingen van het WIB 92 en van de wet van 22 juni 2005 die de "belastingaftrek voor risicokapitaal" heeft ingevoerd.

Het opschrift van het ontwerp van koninklijk besluit moet dienovereenkomstig worden aangevuld.

Artikel 26

Artikel 26 van het ontwerpbesluit stelt de inwerkingtreding vast van de artikelen 1 tot 25 van het ontwerp (met uitzondering van de artikelen 20, 21 en 24).

Die verschillende artikelen zullen naar gelang van de gevallen, uitwerking hebben met ingang van 1 januari 2003, 1 januari 2006, 1 juli 2006 of met ingang van het aanslagjaar 2001, of 2005 of 2007.

Volgens de gemachtigde ambtenaar zijn deze verschillende data van inwerkingtreding gekopieerd van die van de wetsbepalingen waaraan de Koning uitvoering verleent en zijn de belastingplichtigen op de hoogte gebracht van de bewuste wijzigingen door middel van de bij elke jaarlijkse aangifte gevoegde handleiding. *In casu* zou dus geen afbreuk worden gedaan aan de rechtszekerheid, te meer daar het ontworpen koninklijk besluit hoegenaamd niet restrictief zou zijn.

Desalniettemin bepaalt artikel 108 van de wet van 4 augustus 1986 houdende fiscale bepalingen het volgende :

> "De ter uitvoering van de belastingwetten genomen besluiten beschikken alleen voor het toekomende; zij hebben geen terugwerkende kracht, behoudens uitdrukkelijke afwijking in de wet bepaald".

Het Arbitragehof heeft dit gememoreerd in zijn arrest nr. 59/2006 van 26 april 2006.

In het verslag aan de Koning dient te worden aangetoond dat de verschillende in de aanhef van het ontworpen besluit aangevoerde rechtsgronden kunnen worden beschouwd als "uitdrukkelijke afwijkingen in de wet bepaald" in de zin van artikel 108 van de voornoemde wet van 4 augustus 1986.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	Y. KREINS,	kamervoorzitter,
	Ph. QUERTAINMONT, J. JAUMOTTE,	staatsraden,
	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