

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 47.429/1
VAN 17 NOVEMBER 2009

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, eerste kamer, op 13 november 2009 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een ontwerp van amendement bij het ontwerp van "programmawet" (artikel 125*bis*), heeft volgende advies gegeven:

Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 2/, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling gemotiveerd door de omstandigheid dat

"dit amendement een deel van beslissingen vormt die door de regering samen aan het parlement moeten worden voorgesteld in het kader van begroting 2010-2011. Vervolgens is het belangrijk dat het bericht dat de belastingplichtigen van de tarieven aangaande de belastingaftrek voor risicokapitaal voor het aanslagjaar 2011 op de hoogte moet brengen spoedig en indien mogelijk voor 1 januari 2010 kan worden aangekondigd".

*

* *

Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, heeft de afdeling Wetgeving zich moeten beperken tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond ⁽¹⁾, alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

*

* *

1. Het om advies voorgelegde ontwerp van amendement strekt ertoe om voor de aanslagjaren 2011 en 2012, in afwijking van artikel 205*quater*, § 5, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92), het maximale tarief voor de berekening van het bedrag van de belastingaftrek voor risicokapitaal te bepalen op 3,8%, in plaats van op 6,5%.

Met het oog daarop wordt in de programmawet een autonome bepaling met die strekking ingevoegd. Formeel wordt artikel 205*quater*, § 5, eerste lid WIB 92 derhalve niet gewijzigd.

⁽¹⁾ Aangezien het gaat om een amendement bij een ontwerp van wet wordt onder rechtsgrond verstaan de overeenstemming met de hogere rechtsnormen.

2. Op grond van artikel 205*quater*, § 6 WIB 92 wordt "het overeenkomstig de §§ 2 tot 5 bepaalde tarief" verhoogd met een half procentpunt voor de kleine vennootschappen. Die bepaling verwijst ook naar het maximale tarief vastgesteld in paragraaf 5, zodat er mag van worden uitgegaan dat voor kleine vennootschappen dit maximale tarief een half procentpunt hoger ligt.

Om er geen twijfel over te laten bestaan dat niet afgeweken wordt van de regeling voor kleine vennootschappen, zodat het maximale tarief voor die vennootschappen 4,3% zal bedragen voor de aanslagjaren 2011 en 2012, verdient het aanbeveling het amendement niet als een autonome bepaling op te vatten doch als een bepaling tot wijziging van artikel 205*quater*, § 5 WIB 92. In die paragraaf dient dan een derde lid te worden toegevoegd waarin wordt bepaald wat, in afwijking van het eerste lid, voor de aanslagjaren 2011 en 2012 het maximale tarief zal zijn. De verwijzing in artikel 205*quater*, § 6 WIB 92 naar "het overeenkomstig de §§ 2 tot 5 bepaalde tarief" slaat dan automatisch ook op de afwijkende regeling voor de aanslagjaren 2011 en 2012.

3. Alhoewel artikel 205*quater*, § 5, tweede lid WIB 92 de Koning machtigt om, bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, af te wijken van het in het eerste lid vermelde maximale tarief, hebben de stellers van het amendement ervoor geopteerd om de aanpassing bij wet door te voeren in plaats van bij koninklijk besluit. De delegatie aan de Koning staat inderdaad op gespannen voet met het legaliteitsbeginsel in fiscale zaken (artikel 170, § 1, van de Grondwet)⁽²⁾. Als dit ook de analyse van de stellers van het amendement is, verdient het ter wille van de rechtszekerheid aanbeveling om te voorzien in de opheffing (of de vervanging) van het tweede lid van artikel 205*quater*, § 5 WIB 92.

⁽²⁾ Zie o.m. Grondwettelijk Hof, nr. 100/2003, 17 juli 2003, B.11.1; Grondwettelijk Hof, nr. 195/2004, 1 december 2004, B.16.3; Grondwettelijk Hof, nr. 32/2007, 21 februari 2007, B.6, en Grondwettelijk Hof, nr. 131/2007, 17 oktober 2007, B.3. Cf. in dit verband eveneens J. THEUNIS, "Het fiscaal legaliteitsbeginsel. Een stand van zaken na 10 jaar rechtspraak van het Arbitragehof", *TFR* 2006, 79-96.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	M. VAN DAMME,	kamervoorzitter,
	J. BAERT, W. VAN VAERENBERGH,	staatsraden,
Mevrouw	G. VERBERCKMOES,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de H. L. VAN CALENBERGH, auditeur.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

G. VERBERCKMOES

M. VAN DAMME

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 47.429/1
DU 17 NOVEMBRE 2009

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, première chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 13 novembre 2009, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'amendement sur le projet "de loi-programme" (article 125*bis*), a donné l'avis suivant:

Conformément à l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2/, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'occurrence, l'urgence est motivée par la circonstance que

"dit amendement een deel van beslissingen vormt die door de regering samen aan het parlement moeten worden voorgesteld in het kader van begroting 2010-2011. Vervolgens is het belangrijk dat het bericht dat de belastingplichtigen van de tarieven aangaande de belastingaftrek voor risicokapitaal voor het aanslagjaar 2011 op de hoogte moet brengen spoedig en indien mogelijk voor 1 januari 2010 kan worden aangekondigd".

*

* *

En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, la section de législation a dû se limiter à l'examen de la compétence de l'auteur de l'acte, du fondement juridique⁽¹⁾ ainsi que de l'accomplissement des formalités prescrites.

*

* *

1. Le projet d'amendement soumis pour avis tend à fixer à 3,8 %, au lieu de 6,5 %, le taux maximum applicable pour le calcul du montant de la déduction fiscale pour capital à risque pour les exercices d'imposition 2011 et 2012, par dérogation à l'article 205*quater*, § 5, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après: CIR 92).

Une disposition autonome en ce sens est insérée à cet effet dans la loi-programme. L'article 205*quater*, § 5, alinéa 1^{er}, du CIR 92 n'est dès lors pas modifié formellement.

⁽¹⁾ S'agissant d'un amendement à un projet de loi, il y a lieu d'entendre par "fondement juridique" la conformité aux normes supérieures.

2. En vertu de l'article 205*quater*, § 6, du CIR 92, "le taux déterminé conformément aux §§ 2 à 5 est majoré d'un demi-point" pour les petites sociétés. Cette disposition fait également référence au taux maximum fixé au paragraphe 5, de sorte qu'il peut être considéré que ce taux maximum est majoré d'un demi-point pour les petites sociétés.

Afin de ne laisser subsister aucun doute quant au fait qu'il n'est pas dérogé au régime applicable aux petites sociétés, de sorte que le taux maximum pour ces sociétés s'élèvera à 4,3 % pour les exercices d'imposition 2011 et 2012, il est recommandé de ne pas concevoir l'amendement comme une disposition autonome, mais comme une disposition modifiant l'article 205*quater*, § 5, du CIR 92. Il convient d'ajouter à ce paragraphe un alinéa 3 prévoyant ce que sera, par dérogation à l'alinéa 1^{er}, le taux maximum pour les exercices d'imposition 2011 et 2012. La référence faite dans l'article 205*quater*, § 6, du CIR 92 au "taux déterminé conformément aux §§ 2 à 5" porte alors automatiquement aussi sur le régime dérogatoire pour les exercices d'imposition 2011 et 2012.

3. Bien que l'article 205*quater*, § 5, alinéa 2, du CIR 92 habilite le Roi à déroger, par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres, au taux maximum visé à l'alinéa 1^{er}, les auteurs de l'amendement ont choisi de procéder à l'adaptation par une loi, et non par un arrêté royal. La délégation au Roi est en effet contraire au principe de la légalité en matière fiscale (article 170, § 1^{er}, de la Constitution) ⁽²⁾. Si telle est également l'analyse des auteurs de l'amendement, il est recommandé, par souci de sécurité juridique, de prévoir l'abrogation (ou le remplacement) de l'alinéa 2 de l'article 205*quater*, § 5, du CIR 92.

(2) Voir notamment Cour constitutionnelle, n/ 100/2003, 17 juillet 2003, B.11.1; Cour constitutionnelle, n/ 195/2004, 1^{er} décembre 2004, B.16.3; Cour constitutionnelle, n/ 32/2007, 21 février 2007, B.6, et Cour constitutionnelle, n/ 131/2007, 17 octobre 2007, B.3. Voir à cet égard également J. THEUNIS, "Het fiscaal legaliteitsbeginsel. Een stand van zaken na 10 jaar rechtspraak van het Arbitragehof", *TFR* 2006, 79-96.

La chambre était composée de

Messieurs	M. VAN DAMME,	président de chambre,
	J. BAERT, W. VAN VAERENBERGH,	conseillers d'État,
Madame	G. VERBERCKMOES,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. L. VAN CALENBERGH, auditeur.

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

LE GREFFIER

LE PRÉSIDENT

G. VERBERCKMOES

M. VAN DAMME