KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 47.438/1
VAN 19 NOVEMBER 2009

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, eerste kamer, op 16 november 2009 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een voorontwerp van wet "houdende fiscale en diverse bepalingen", heeft het 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 dit geval wordt het verzoek om spoedbehandeling in een apart document omstandig gemotiveerd, per onderdeel van het voor advies voorgelegde ontwerp. Gelet op de omvang van die motivering, wordt deze in dit advies niet herhaald.

Voor een aantal onderdelen of bepalingen van het ontwerp voldoet die motivering kennelijk niet [(1)], zodat voor die bepalingen de spoedeisendheid niet is aangetoond. Het gaat om volgende artikelen van het ontwerp, waarover dan ook geen advies wordt gegeven:

- artikel 7;
- artikelen 11 tot 16 (hoofdstuk 2, afdeling 3, onderafdeling 1);
- artikel 17;
- artikel 19;
- artikel 23 (hoofdstuk 3);
- artikelen 24 tot 29 (hoofdstuk 4, afdeling 1);
- artikelen 30 tot 32 (hoofdstuk 4, afdeling 2);
- artikelen 33 tot 37 (hoofdstuk 4, afdeling 3);
- artikel 40;
- artikel 43 (hoofdstuk 5, afdeling 2);
- artikel 45 en 46 (hoofdstuk 7).

---

(1) Zie bijvoorbeeld hoofdstuk 2, afdeling 3, onderafdeling 1, van het ontwerp waarin bepalingen zijn ondergebracht tot aanpassing van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) inzake de berekening van termijnen die aan de belastingplichtige wordt gelaten. In de artikelen 316, 346, derde lid, 351, derde lid, 371 en 373 WIB 92 wordt de aanvangsdatum van de termijn verplaatst van het ogenblik van de verzending, naar de derde werkdag volgend op de verzending. Deze aanpassingen worden doorgevoerd om de rechtszekerheid te waarborgen en om tegemoet te komen aan een arrest van het Grondwettelijk Hof van eind 2007. Op grond van artikel 16 van het ontwerp is het de bedoeling om die nieuwe bepalingen in werking te laten treden op 1 januari 2010, doch voor de noodzaak om terzake een spoedeisend advies te vragen worden geen motieven gegeven.

De Raad van State, afdeling Wetgeving, meent er nogmaals op te moeten wijzen dat de wetgever, door te eisen dat de adviesaanvragen met een termijn van vijf werkdagen van een "bijzondere" motivering worden voorzien, tot uiting heeft gebracht dat hij wil dat alleen in uitzonderlijke gevallen verzocht wordt om mededeling van het advies binnen die uitzonderlijk korte termijn en dat hij geoordeeld heeft dat als de adviesaanvragers die procedure te frequent zouden aanwenden, de werking van de afdeling Wetgeving daardoor zou worden verstoord; de Raad van State zou zelfs in de onmogelijkheid kunnen verkeren om werkelijk spoedeisende zaken met de nodige zorg en de gewenste spoed te behandelen, ook die zaken waarvoor de adviesaanvrager op grond van artikel 84, § 1, eerste lid, 1/, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State gevraagd heeft dat een termijn van dertig dagen wordt nageleefd [(2)].

De deugdelijke motivering van het verzoek om spoedbehandeling is een vereiste voor de ontvankelijkheid van de aanvraag. Nu het gaat om een formele motiveringsverplichting vermag de afdeling Wetgeving bij de beoordeling van de ontvankelijkheid van een adviesaanvraag enkel rekening te houden met de erin opgenomen motivering.

De aanvragers van het advies dienen in de motivering de omstandigheden aan te geven die, specifiek met betrekking tot het ontwerp of het voorstel in kwestie, de spoedeisendheid uitmaken die een beroep op artikel 84, § 1, eerste lid, 2/, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State kunnen verantwoorden. Zij dienen zich daarbij te onthouden van loutere stijlformules en tautologische motiveringen. De motivering van het verzoek om spoedbehandeling dient dus pertinente en voldoende concrete gegevens te bevatten die het aannemelijk maken dat de ontworpen regeling dermate spoedeisend is dat noodzakelijkerwijze een beroep moet worden gedaan op de procedure bedoeld in artikel 84, § 1, eerste lid, 2/, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State (advies mede te delen binnen een termijn van vijf werkdagen). Inzonderheid dient te blijken waarom, op het ogenblik van de adviesaanvraag, geen beroep kon worden gedaan op de procedure bedoeld in artikel 84, § 1, eerste lid, 1/, van de gecoördineerde wetten (advies mede te delen binnen een termijn van dertig dagen).

*

* *

---

(2) Wat de ontwerpen van reglementair besluit betreft, zie het tweede lid van dezelfde bepaling.

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 [(3)], alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

Gelet op de aard en de moeilijkheidsgraad van het ontwerp heeft de Raad van State binnen de tijd die hem voor zijn advies is gelaten en tijdens welke ook over tal van andere ontwerpen spoedeisend advies diende te worden verleend, zelfs dat beperkte onderzoek niet grondig en volledig kunnen doen. Noodgedwongen heeft hij zich moeten beperken tot de meest in het oog springende problemen.

*

* *

VORMVEREISTEN

1. Naar aanleiding van een voorbehoud dat de Europese Commissie gemaakt heeft bij het Belgische *tax shelter*-stelsel, strekt artikel 8 van het ontwerp ertoe om artikel 194*ter* WIB 92 te wijzigen.

Op grond van artikel 88, lid 3, van het EG-verdrag dient de Europese Commissie van elk voornemen tot invoering of wijziging van steunmaatregelen tijdig op de hoogte te worden gebracht, om haar opmerkingen te kunnen maken; de betrokken lidstaat kan de voorgenomen maatregelen niet tot uitvoering brengen voordat die procedure tot een eindbeslissing heeft geleid.

Gevraagd naar de stand van die procedure, heeft de gemachtigde informatie meegedeeld waaruit blijkt dat er contacten zijn, doch niet welke de houding is van de Commissie over de verenigbaarheid volgens artikel 87 EG-verdrag van het voornemen tot wijziging van de steunmaatregel met de gemeenschappelijke markt.

2. Zie wat verder, bij de bespreking van hoofdstuk 6 (artikel 44) van het ontwerp, wordt opgemerkt over de overlegverplichting die voortvloeit uit artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten.

---

(3) Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder rechtsgrond de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Hoofdstuk 1 - Algemene bepaling

Artikel 1

Luidens artikel 1 van het ontwerp regelt de wet die thans in ontwerpvorm voorligt, een aangelegenheid als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet.

Voor het ontworpen artikel 356 WIB 92 (artikel 18 van het ontwerp) en voor artikel 20 van het ontwerp zijn de Kamer van Volksvertegenwoordigers en de Senaat evenwel gelijkelijk bevoegd op grond van artikel 77 van de Grondwet. Die artikelen dienen bijgevolg uit het ontwerp te worden gelicht en te worden opgenomen in een afzonderlijk ontwerp van wet waarvoor dan de volledig bicamerale procedure geldt.

Hoofdstuk 2 - Inkomstenbelastingen

Afdeling 1 - Wijzigingen met betrekking tot natuurlijke personen

Deze afdeling geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Afdeling 2 - Wijzigingen met betrekking tot rechtspersonen

Artikel 7

Over dit artikel wordt geen advies gegeven.

Artikelen 8 tot 10

Bij deze artikelen zijn geen opmerkingen te maken [(4)].

---

(4) Zie evenwel de opmerking 1 onder "Vormvereisten".

Afdeling 3 - Wijzigingen met betrekking tot de vestiging en de invordering van de belastingen

Onderafdeling 1 - *Aanpassing van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 inzake berekening van termijnen*

Over deze onderafdeling wordt geen advies gegeven.

Onderafdeling 2 - *Overige*

Artikel 17

Over dit artikel wordt geen advies gegeven.

Artikel 18

1. Artikel 18 van het ontwerp beoogt de regeling in artikel 356 WIB 92 in verband met de subsidiaire aanslag te vervangen na een uitspraak van het Grondwettelijk Hof. De nieuwe bepaling bevat onder meer de verplichting voor de rechter om de heropening van de debatten te bevelen [(5)]. Het gaat om een bepaling waarvoor - gelet op de verplichting voor de rechter - de volledig bicamerale procedure geldt (zie ook de opmerking die bij artikel 1 van het ontwerp is gemaakt).

2. Zoals de memorie van toelichting aangeeft acht het Grondwettelijk Hof het huidige artikel 356 WIB 92 in strijd met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet wanneer het aldus geïnterpreteerd wordt dat het de administratie toelaat een subsidiaire aanslag in een nieuw geding voor te leggen aan de beoordeling van de rechter. Geen schending is er

---

(5) Bij de ontworpen bepaling heeft de gemachtigde het volgende verklaard:
"Nader beschouwd is de loutere verwijzing naar «dezelfde belastingschuldige» in het eerste lid van de ontwerptekst wellicht onvolmaakt en verdient het de voorkeur om de passage «op naam van dezelfde belastingschuldige of de overeenkomstig artikel 357 gelijkgestelde belastingschuldige» uit het eerste lid te verwijderen en in een derde lid het volgende toe te voegen: «Wanneer het een overeenkomstig artikel 357 gelijkgestelde belastingschuldige betreft, wordt de subsidiaire aanslag aan het gerecht onderworpen door middel van een dagvaarding in tussenkomst om te verschijnen»".

wanneer het enkel toelaat de subsidiaire aanslag voor te leggen tijdens het geding [(6)]. De schending betrof vooral het verschil in termijn om de aanslag te vestigen.

De relevante passages van het bedoelde arrest van het Grondwettelijk Hof zijn de volgende:

> "B.1.3. Het gaat om een verplichting voor de fiscale administratie zodra de daartoe gestelde voorwaarden zijn vervuld, aangezien het haar niet vrijstaat af te zien van de invordering van verschuldigde belastingen (Cass., 5 september 1967, Arr. Cass., 1968, p. 23).
>
> (…)
>
> B.6.1. Het ontbreken, zoals in de geding zijnde bepaling, van enige aanslagtermijn, heeft tot gevolg dat het rechtszekerheidsbeginsel wordt geschonden, aangezien de belastingplichtige voor onbepaalde tijd in het ongewisse blijft betreffende het betrokken aanslagjaar, zonder dat hij over een mogelijkheid beschikt om de procedure te bespoedigen.
>
> B.6.2. In de interpretatie waarin de subsidiaire aanslag buiten elke termijn in een nieuwe procedure kan worden voorgelegd aan de rechter die de initiële aanslag nietig heeft verklaard, schendt de in het geding zijnde bepaling bijgevolg het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, zodat de prejudiciële vraag bevestigend dient te worden beantwoord.
>
> B.7.1. (...) Zoals in B.4.1 werd vastgesteld, kan de fiscale administratie de subsidiaire aanslag bedoeld in de in het geding zijnde bepaling ook aan de rechter voorleggen tijdens het geding waarin uitspraak wordt gedaan over de nietigheid van de initiële aanslag. Uit de parlementaire voorbereiding blijkt dat het die interpretatie was die de wetgever in 1999 voor ogen had:
>
> «Wanneer de rechtbank van eerste aanleg of het hof van beroep een aanslag nietig verklaart, wijzen ze een tussentijds vonnis. Op dat ogenblik kan de administratie, veeleer dan de procedure van nul te herbeginnen door te herbelasten, een subsidiaire aanslag voorstellen die ze de rechtbank ter beoordeling voorlegt. De rode draad in alle regeringsamendementen is het streven om de procedure zoveel mogelijk te versnellen zodat de aanslag zo snel mogelijk definitief wordt» (*Parl. St.*, Senaat, 1998-1999, nr. 1-966/11, pp. 161-162).
>
> B.7.2.Indien de fiscale administratie gebruik maakt van de mogelijkheid om een subsidiaire aanslag te vestigen tijdens de initiële betwisting, moet zij dat doen binnen een bepaalde termijn, namelijk vóór het sluiten van de debatten. Aangezien de zaak in die hypothese aanhangig blijft voor de rechter, die het algemeen rechtsbeginsel krachtens hetwelk een eindbeslissing moet worden uitgesproken binnen een redelijke termijn, in acht dient te nemen, is het gerechtvaardigd dat de in het geding zijnde bepaling geen vervaltermijn voor de fiscale administratie bepaalt.
>
> B.7.3. In die interpretatie wordt het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie niet geschonden, zodat de prejudiciële vraag ontkennend dient te worden beantwoord".

---

(6) Grondwettelijk Hof, nr. 158/2009, 20 oktober 2009.

Uit de memorie van toelichting blijkt dat men de tweede benadering (zie de onderdelen B.7.1 en volgende van het arrest) wenst te volgen.

Er wordt echter bepaald dat als de rechter de aanslag geheel of gedeeltelijk nietig verklaart, de debatten dienen te worden heropend zodat de administratie een subsidiaire aanslag kan voorleggen. Er zou echter in de tekst van de ontworpen bepaling dienen te worden vastgesteld binnen welke, relatief korte, termijn [(7)] na het bevelen van de heropening van de debatten, de subsidiaire aanslag dient te worden voorgelegd.

Voor het overige gaat de Raad van State, afdeling Wetgeving, ervan uit dat na de nietigverklaring en de heropening van de debatten, voor de partijen alle gemeenrechtelijke opties open blijven, bijvoorbeeld de mogelijkheid om alle bezwaren aan te voeren of om tegenvorderingen in te dienen.

Artikel 19

Over dit artikel wordt geen advies gegeven.

Artikel 20

1. Artikel 20 van het ontwerp regelt de inwerkingtreding van artikel 18 en bevat ook een overgangsregeling. Gelet op de samenhang met artikel 18, geldt ook voor dit artikel de volledig bicamerale procedure (zie ook de opmerking die bij artikel 1 van het ontwerp is gemaakt).

2. Luidens artikel 20, eerste lid, zal artikel18 "onmiddellijk" in werking treden "ongeacht het aanslagjaar"

Wellicht wordt met "onmiddellijk" de dag van de bekendmaking in het Belgisch Staatsblad bedoeld, wat ter wille van de rechtszekerheid duidelijker zou moeten worden bepaald. Het is overigens de vraag waarom die onmiddellijke inwerkingtreding noodzakelijk wordt geacht en waarom niet de normale wijze van inwerkingtreding kan

(7) Zie bijv. artikel 355 WIB 92.

worden gevolgd teneinde elkeen een redelijke termijn te geven om kennis te nemen van de nieuwe regels. Zoals de regeling is geconcipieerd zal ze immers de dag van de bekendmaking ervan in het Belgisch Staatsblad reeds moeten worden toegepast in alle zaken die aanhangig zijn.

Afdeling 4 - Diverse bepaling

Bij deze afdeling zijn geen opmerkingen te maken.

Hoofdstuk 3 - Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde

Over dit hoofdstuk wordt geen advies gegeven.

Hoofdstuk 4 - Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen

Over dit hoofdstuk wordt geen advies gegeven.

Hoofdstuk 5 - Wijzigingen ingevolg de spaarrichtlijn en de wederzijdse bijstandrichtlijn

Afdeling 1 - Wijzigingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Artikelen 38 en 39

Bij deze artikelen zijn geen opmerkingen te maken.

Artikel 40

Over dit artikel wordt geen advies gegeven.

Artikelen 41 en 42

Bij deze artikelen zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 2 - Wijzigingen aan het Wetboek van de diverse rechten en taksen

Over deze afdeling wordt geen advies gegeven.

Hoofdstuk 6 - Successierechten

Artikel 44

Artikel 44 van het ontwerp beoogt artikel 132 van het Wetboek der successierechten op te heffen, dat luidt:

> "In geval van overlijden van een persoon die een evenredige boete opgelopen heeft, kan zijn erfgenaam, legataris of begiftigde niet gehouden zijn uit hoofde dezer boete tot de betaling van een som hoger dan de helft van de rechten, ten ware hij persoonlijk aan de overtreding medegeholpen heeft".

Het Grondwettelijk Hof heeft in een arrest van 16 juli 2009 gesteld dat dit artikel [8] de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, schendt [9].

Het successierecht van rijksinwoners en het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners zijn gewestelijke belastingen krachtens artikel 3, eerste lid, 4/, van de voornoemde bijzondere wet van 16 januari 1989, zoals dat vervangen is bij artikel 5 van de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten. Volgens artikel 4, § 1, van de voornoemde bijzondere wet van 16 januari 1989 zijn de gewesten, wat het successierecht van rijksinwoners en het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners betreft, bevoegd om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen ervan te wijzigen.

---

[8] Gelezen in samenhang met de artikelen 126, 128 en 131 van hetzelfde wetboek.

[9] Grondwettelijk Hof, nr. 119/2009, 16 juli 2009.

Inzake het successierecht van rijksinwoners en het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners zorgt de federale Staat nog steeds voor de dienst van de belasting.

Teneinde te kunnen vaststellen of de federale Staat bevoegd gebleven is om een administratieve procedureregel te wijzigen betreffende een gewestelijke belasting in de zin van artikel 3 van de voornoemde bijzondere wet van 16 januari 1989, behoort rekening te worden gehouden met twee bijzondere bepalingen van die bijzondere wet.

Enerzijds wordt in artikel 5, § 4, het volgende bepaald:

> "De gewesten zijn bevoegd voor de vaststelling van de administratieve procedureregels met betrekking tot de in artikel 3 bedoelde belastingen met ingang van het begrotingsjaar vanaf hetwelk zij de dienst van de belastingen verzekeren".

Anderzijds wordt in artikel 5, § 3, eerste lid, het volgende bepaald:

> "Tenzij het gewest er anders over beslist, zorgt de Staat met inachtneming van de door hem vastgestelde procedureregels kosteloos voor de dienst van de in artikel 3, eerste lid, 1/ tot 8/ en 10/ tot 12/ bedoelde belastingen voor rekening van en in overleg met het betrokken gewest. Vanaf het tweede begrotingsjaar volgend op de datum van notificatie van de gewestregering aan de federale regering van de beslissing tot het zelf verzekeren van de dienst van de betrokken belastingen, zorgt het betrokken gewest voor de dienst van deze belastingen. (...)".

Uit de combinatie van die twee bepalingen blijkt dat de federale Staat bevoegd is om de administratieve procedureregels te wijzigen die betrekking hebben op het successierecht van rijksinwoners en het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners wat de gewesten betreft waarvoor hij nog steeds zorgt voor de dienst van die belasting in de zin van artikel 5, § 3, van de voornoemde bijzondere wet van 16 januari 1989.

Volgens de parlementaire voorbereiding die voorafgegaan is aan de goedkeuring van de voornoemde bijzondere wet van 13 juli 2001 [(10)] omvat de dienst van de belasting

---

[(10)] Zie *Parl. St.*, Kamer, DOC 50 1183/7, 160.

> "... de vaststelling van de belastinggrondslag, de berekening van de belasting, de controle van de belastinggrondslag en van de belasting, de daarop betrekking hebbende betwistingen (zowel administratief als gerechtelijk), de inning en de invordering van de belastingen (met inbegrip van de kosten en de intresten)".

Het gaat niet alleen om de procedureregels, doch ook om de sancties op de overtreding van die regels [(11)].

Gelet op hetgeen voorafgaat, kan de wijziging van de huidige regeling inzake de fiscale boetes beschouwd worden als de wijziging van een administratieve procedureregel met betrekking tot de betrokken gewestelijke belastingen, welke wijziging valt onder de bevoegdheid van de federale Staat zolang deze de dienst van de belasting blijft verzorgen.

Hoewel uit de voorgaande opmerkingen blijkt dat de federale Staat, ten aanzien van de gewesten waarvoor hij nog steeds zorgt voor de dienst van de gewestelijke belasting, de administratieve procedureregels met betrekking tot die belasting kan wijzigen, moet worden vastgesteld dat de uitoefening van die bevoegdheid afhankelijk wordt gesteld van een procedure van voorafgaand overleg met het betrokken gewest.

Krachtens het reeds aangehaalde artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 zorgt de federale Staat, tenzij het betrokken gewest er anders over beslist, met inachtneming van de door hem vastgestelde procedureregels voor de dienst van de erin vermelde belastingen voor rekening van en "in overleg met" het betrokken gewest.

Uit die bepaling vloeit voort dat over de voorgestelde wijziging overleg dient te worden gepleegd met de gewesten [(12)]. De overlegverplichting moet immers worden geacht niet alleen betrekking te hebben op de correcte uitoefening van de "dienst

---

(11) Grondwettelijk Hof, nr. 72/2005, 20 april 2005, B.13.2.

(12) In dezelfde zin: advies 36.078/VR/2 van 9 december 2003 over een voorstel van wet "tot wijziging van artikel 257 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, teneinde de verminderingen van de onroerende voorheffing automatisch te maken" *(Parl. St.*, Kamer, DOC 51 0332/002) en advies 37.099/1/2/3/4 van 6 en 7 mei 2004 over een ontwerp van programmawet (*Parl. St.*, Kamer, DOC 51 1138/001, 295).

der belastingen", maar ook op de regelgeving betreffende die dienst, nu die regelgeving een rechtstreekse weerslag kan hebben op de correcte inning van de belastingen en op de omvang van de belastingontvangsten zelf. Dit is in ieder geval zo wanneer, zoals *in casu*, de voorgestelde wijzigingen uitsluitend betrekking hebben op een gewestelijke belasting.

Aan dat vormvereiste zal derhalve alsnog dienen te worden voldaan. Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het overleg nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, voor een nieuw onderzoek aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd [(13)].

Hoofdstuk 7 - Registratierechten en recht op de geschriften

Over dit hoofdstuk wordt geen advies gegeven.

Hoofdstuk 8 - Accijnzen

Artikel 47

In verband met artikel 47 van het ontwerp wordt de spoedeisendheid verantwoord door erop te wijzen dat het nieuwe accijnstarief voor aardgas dat als verwarmingsbrandstof gebruikt wordt op 1 januari 2010 in werking moet treden om het in overeenstemming te brengen met de tariefstructuur die van toepassing is op de andere energieproducten. Teneinde dat doel te bereiken zal het ontwerp echter dienen te worden aangevuld met een inwerkingtredingsbepaling voor artikel 47.

---

(13) Alhoewel geen advies wordt gegeven bij hoofdstuk 4, afdeling 3 ("Spelen en weddenschappen"), van het ontwerp, kan toch al worden aangestipt dat deze opmerkingen van overeenkomstige toepassing zijn voor de bepalingen van dat onderdeel van het ontwerp.

Hoofdstuk 9 - Wijziging van diverse strafbepalingen inzake douane en accijnzen

Afdeling 1 - Wijzigingen van de algemene wet inzake douane en accijnzen van 18 juli 1977

Artikel 64

Artikel 64 van het ontwerp beoogt een artikel 281-2 in te voegen in de algemene wet inzake douane en accijnzen van 18 juli 1977 (AWDA). Door dat nieuwe artikel worden de bepalingen van boek I van het Strafwetboek, met inbegrip van artikel 85, van toepassing op de misdrijven die strafbaar gesteld zijn bij die wet en bij de bijzondere wetten inzake douane en accijnzen.

In de memorie van toelichting wordt, bij de bespreking van artikel 64 van het ontwerp, vermeld

> "dat de bepalingen van Hoofdstuk VII (deelneming) van het Eerste Boek van het Strafwetboek niet toepasselijk worden gemaakt, vermits de A.W.D.A. een specifieke bepaling bevat inzake deelneming (artikel 227 A.W.D.A.)".

Artikel 227, § 1 AWDA luidt:

> "Bij uitbreiding van artikel 226 en onverminderd het bepaalde in de artikelen 66, 67, 69 en 505 van het Strafwetboek, worden zij, ten laste van wie wordt bewezen dat ze aan een smokkelfeit hebben deelgenomen als verzekeraars, als hebbende laten verzekeren of als belanghebbende op om 't even welke wijze, gestraft met de tegen de daders gestelde straffen".

In de ontworpen bepaling wordt hoofdstuk VII ("Deelneming van verscheidene personen aan eenzelfde misdaad of wanbedrijf") van boek I omvattende de artikelen 66 tot 69 van het Strafwetboek niet uitgesloten, zodat de bepalingen ervan in principe van toepassing zullen zijn.

Anderzijds wordt in artikel 227, § 1, AWDA uitdrukkelijk bepaald dat alle artikelen van hoofdstuk VII van boek I van het Strafwetboek, met uitzondering van artikel 68, van toepassing zijn.

Indien het de bedoeling is om alle artikelen van hoofdstuk VII van boek I van het Strafwetboek van toepassing te maken, met uitzondering van artikel 68, zal dit in de ontworpen bepaling duidelijk tot uiting moeten worden gebracht (bijvoorbeeld door te schrijven: "..., met inbegrip van artikel 85 doch met uitzondering van artikel 68, ...").

Afdeling 2 - Wijzigingen van de gewone wet van 16 juli 1993 tot vervollediging van de federale staatsstructuur

Bij deze bepalingen zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 3 - Wijziging van de wet van 13 februari 1995 betreffende het accijnsstelsel van koffie

Bij deze bepalingen zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 4 - Wijziging van de wet van 13 februari 1995 betreffende het accijnsstelsel van alcoholvrije dranken

Bij deze bepalingen zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 5 - Wijziging van de wet van 3 april 1997 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak

Bij deze bepalingen zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 6 - Wijzigingen van de wet van 10 juni 1997 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop

Bij deze bepalingen zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 7 - Wijziging van de wet van 7 januari 1998 betreffende de structuur en de accijnstarieven op alcohol en alcoholhoudende dranken

Bij deze bepalingen zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 8 - Wijziging van de programmawet van 27 december 2004

Bij deze bepalingen zijn geen opmerkingen te maken.

Hoofdstuk 10 - Wijziging aan hoofdstuk V van de wet van 24 juli 2008 houdende diverse bepalingen (I)

Bij dit hoofdstuk zijn geen opmerkingen te maken.

Hoofdstuk 11 - Afschaffing van het Belgisch-Kongolees Fonds voor Delging en Beheer en overdracht van zijn rechten en verplichtingen aan de federale Staat

Bij dit hoofdstuk zijn geen opmerkingen te maken.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	M. VAN DAMME,	kamervoorzitter,
	J. BAERT, W. VAN VAERENBERGH,	staatsraden,
	M. RIGAUX, L. DENYS,	assessoren van de afdeling Wetgeving,
Mevrouw	A. BECKERS,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de H. R. AERTGEERTS, eerste auditeur-afdelingshoofd, Mevr. R. THIELEMANS, eerste auditeur, Mevr. K. BAMS, Mevr. G. SCHEPPERS en Mevr. I. VERHEVEN, auditeurs, en de H. F. VANNESTE en Mevr. N. VAN LEUVEN, adjunct-auditeurs.

DE GRIFFIER DE VOORZITTER

A. BECKERS M. VAN DAMME

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 47.438/1
DU 19 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 16 novembre 2009, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un avant-projet de loi "portant des dispositions fiscales et diverses", a donné l'avis suivant:

En application de l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 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 de chaque élément du projet soumis pour avis est motivée d'une manière circonstanciée dans un document distinct. Eu égard à l'ampleur de cette motivation, le présent avis ne la reproduit pas.

Cette motivation n'étant manifestement pas suffisante pour un certain nombre d'éléments ou de dispositions du projet (1), l'urgence n'est pas démontrée pour ces dispositions. Il s'agit des articles du projet énumérés ci-dessous, sur lesquels un avis n'est par conséquent pas donné.

- article 7;
- articles 11 à 16 (chapitre 2, section 3, sous-section 1re);
- article 17;
- article 19;
- article 23 (chapitre 3);
- articles 24 à 29 (chapitre 4, section 1re);
- articles 30 à 32 (chapitre 4, section 2);
- articles 33 à 37 (chapitre 4, section 3);
- article 40;
- article 43 (chapitre 5, section 2);
- articles 45 et 46 (chapitre 7).

(1) Voir par exemple le chapitre 2, section 3, sous-section 1re, du projet comprenant des dispositions qui adaptent le Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après C.I.R. 92) en matière de calcul des délais dont dispose le contribuable. Aux articles 316, 346, alinéa 3, 351, alinéa 3, 371 et 373 du C.I.R. 92, le point de départ du délai est déplacé du moment de l'envoi au troisième jour ouvrable qui suit l'envoi. Ces adaptations sont effectuées pour assurer la sécurité juridique et pour donner suite à un arrêt de la Cour constitutionnelle de fin 2007. Selon l'article 16 du projet, l'intention est de faire entrer en vigueur ces nouvelles dispositions le 1er janvier 2010, mais la nécessité de demander un avis urgent en la matière n'a pas été motivée.

Le Conseil d'État, section de législation, croit devoir une nouvelle fois attirer l'attention sur ce qu'en exigeant que les demandes d'avis dans les cinq jours ouvrables soient "spécialement" motivées, le législateur a voulu que ce délai, extrêmement bref, de communication de l'avis ne soit sollicité qu'exceptionnellement et qu'il a considéré que, si les demandeurs d'avis devaient recourir de manière trop fréquente à cette procédure, les travaux de la section de législation en seraient perturbés; le Conseil d'État pourrait même se trouver dans l'impossibilité de traiter avec le soin nécessaire et la célérité voulue les affaires réellement urgentes, en ce compris celles pour lesquelles le demandeur d'avis, se fondant sur l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 1/, des lois coordonnées sur le Conseil d'État a demandé de respecter un délai de trente jours (2).

La motivation adéquate de la demande de l'urgence constitue une condition de recevabilité de la demande. S'agissant d'une obligation de motivation formelle, pour apprécier la recevabilité d'une demande d'avis, la section de législation doit se borner à tenir compte de la motivation qui y figure.

Les demandeurs de l'avis doivent indiquer dans la motivation les éléments qui, spécialement en ce qui concerne le projet ou la proposition en cause, déterminent l'urgence pouvant justifier le recours à l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 2/, des lois coordonnées sur le Conseil d'État. Ils s'abstiendront à cet égard d'utiliser de simples formules de style ou des motivations tautologiques. La motivation de la demande de l'urgence doit par conséquent comporter des éléments pertinents et suffisamment concrets rendant plausibles que le régime en projet est à ce point urgent qu'il faille recourir à la procédure d'urgence visée à l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 2/, des lois coordonnées sur le Conseil d'État (avis à communiquer dans un délais de cinq jours ouvrables). Il y a lieu notamment de démontrer pourquoi la procédure visée à l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 1/, des lois coordonnées (communication de l'avis dans un délai de trente jours) ne pouvait être invoquée au moment de la demande d'avis.

*

* *

(2) En ce qui concerne les projets d'arrêté réglementaire, voir l'alinéa 2, de la même disposition.

Conformément à l'article 84, § 3, alinéa 1er, 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 (3) ainsi que de l'accomplissement des formalités prescrites.

Eu égard à la nature et au degré de complexité du projet, le Conseil d'État n'a pas même été en mesure, compte tenu du délai qui lui a été imparti pour émettre son avis et des avis urgents qu'il a été appelés à donner sur de nombreux autres projets dans ce même délai, d'effectuer cet examen limité d'une manière approfondie et complète. Par la force des choses, il a été contraint de se limiter aux problèmes les plus flagrants.

*
* *

FORMALITÉS

1. Pour donner suite à une réserve faite par la Commission européenne à l'égard du système belge de *tax-shelter*, l'article 8 du projet vise à modifier l'article 194*ter* du C.I.R. 92.

L'article 88, paragraphe 3, du traité CE impose d'informer la Commission européenne de tous projets tendant à instituer ou à modifier des aides, en temps utile pour qu'elle puisse présenter ses observations; l'État membre intéressé ne peut mettre à exécution les mesures projetées, avant que cette procédure ait abouti à une décision finale.

Interrogé relativement à l'état de cette procédure, le délégué a communiqué des informations qui indiquent l'existence de contacts, mais pas la position de la Commission sur la compatibilité, au regard de l'article 87 du traité CE, de la modification de l'aide projetée avec le marché commun.

(3) S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par fondement juridique, la conformité aux normes supérieures.

2. Voir ci-après, dans l'analyse du chapitre 6 (article 44) du projet, l'observation relative à l'obligation de concertation qui découle de l'article 5, § 3, alinéa 1er, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions.

EXAMEN DU TEXTE

Chapitre 1er - Disposition générale

Article 1er

L'article 1er du projet dispose que la loi actuellement en projet règle une matière visée à l'article 78 de la Constitution.

Pour l'article 356 du C.I.R. 92 en projet (article 18 du projet) et l'article 20 du projet, conformément à l'article 77 de la Constitution, la Chambre des représentants et le Sénat sont toutefois compétents sur un pied d'égalité. Ces articles doivent par conséquent être retirés du projet et faire l'objet d'un projet de loi séparé auquel s'applique alors la procédure bicamérale intégrale.

Chapitre 2 - Impôts sur les revenus

Section 1re - Modifications concernant les personnes physiques

Cette section n'appelle pas d'observation.

Section 2 - Modifications concernant les personnes morales

Article 7

Il n'est pas émis d'avis sur cet article.

Articles 8 à 10

Ces articles n'appellent pas d'observation [4].

Section 3 - Modifications en matière d'établissement et de recouvrement des impôts

Sous-section 1re - *Modification du Code des impôts sur les revenus 1992 en matière de calcul des délais*

Il n'est pas émis d'avis sur cette sous-section.

Sous- section 2 - *Divers*

Article 17

Il n'est pas émis d'avis sur cet article.

Article 18

1. L'article 18 du projet vise à remplacer les règles de l'article 356 du C.I.R. 92 relatives à la cotisation subsidiaire après une décision de la Cour constitutionnelle. La nouvelle disposition impose notamment au juge d'ordonner la réouverture des débats [5]. Il s'agit d'une disposition à laquelle - eu égard à l'obligation imposée au juge - la procédure bicamérale intégrale s'applique (voir également l'observation faite à propos de l'article 1er du projet).

---

(4) Voir toutefois l'observation 1 sous "Formalités".

(5) En ce qui concerne la disposition en projet, le délégué a déclaré ce qui suit:
"Nader beschouwd is de loutere verwijzing naar «dezelfde belastingschuldige» in het eerste lid van de ontwerptekst wellicht onvolmaakt en verdient het de voorkeur om de passage «op naam van dezelfde belastingschuldige of de overeenkomstig artikel 357 gelijkgestelde belastingschuldige» uit het eerste lid te verwijderen en in een derde lid het volgende toe te voegen: «Wanneer het een overeenkomstig artikel 357 gelijkgestelde belastingschuldige betreft, wordt de subsidiaire aanslag aan het gerecht onderworpen door middel van een dagvaarding in tussenkomst om te verschijnen»".

2. Comme l'indique l'exposé des motifs, la Cour constitutionnelle juge que l'article 356 actuel du C.I.R 92 viole les articles 10 et 11 de la Constitution lorsqu'il est interprété en ce sens qu'il permet à l'administration de soumettre une cotisation subsidiaire à l'appréciation du juge dans le cadre d'une nouvelle instance. Il n'y a pas de violation lorsqu'il permet uniquement de soumettre la cotisation subsidiaire au cours de l'instance [(6)]. La violation concernait principalement la différence de délai pour établir la cotisation.

Les passages pertinents de cet arrêt de la Cour constitutionnelle sont les suivants:

> "B.1.3. Il s'agit d'une obligation pour l'administration fiscale dès que les conditions prescrites à cet égard sont remplies, étant donné qu'elle n'est pas libre de renoncer au recouvrement des impôts dus (Cass., 5 septembre 1967, Pas., 1968, I, p. 22).
>
> (...)
>
> B.6.1. L'absence de tout délai d'imposition, comme dans la disposition en cause, a pour effet que le principe de la sécurité juridique est violé, puisque le contribuable demeure indéfiniment dans l'incertitude en ce qui concerne l'exercice d'imposition concerné, sans disposer de la possibilité de faire accélérer la procédure.
>
> B.6.2. Par conséquent, dans l'interprétation selon laquelle la cotisation subsidiaire peut, dans le cadre d'une nouvelle procédure, être soumise en dehors de tout délai au juge qui a annulé la cotisation initiale, la disposition en cause viole le principe d'égalité et de non-discrimination, de sorte que la question préjudicielle appelle une réponse affirmative.
>
> B.7.1. (...) Ainsi qu'il a été constaté en B.4.1, l'administration fiscale peut également soumettre la cotisation subsidiaire précitée au juge pendant l'instance au cours de laquelle il est statué sur la nullité de la cotisation initiale. Il ressort des travaux préparatoires qu'il s'agit de l'interprétation que le législateur de 1999 avait en vue:
>
> «Que l'on soit devant le tribunal de première instance ou devant la cour d'appel, si le tribunal ou la cour considère que la cotisation est nulle, il ou elle rend un jugement interlocutoire. À ce moment-là, l'administration, plutôt que de recommencer la procédure à zéro en enrôlant une nouvelle cotisation, soumettra une cotisation subsidiaire à l'appréciation du tribunal. Le fil rouge de tous les amendements déposés par le gouvernement [est de] provoquer une accélération maximale de la procédure de manière à ce que la cotisation devienne définitive le plus rapidement possible» (Doc. parl., Sénat, 1998-1999, n/ 1-966/11, pp. 161-162).

---

(6) Cour constitutionnelle, n/ 158/2009, 20 octobre 2009.

B.7.2. Si l'administration fiscale fait usage de la possibilité d'établir une cotisation subsidiaire au cours du litige initial, elle doit le faire dans un délai déterminé, à savoir avant la clôture des débats. Etant donné que, dans cette hypothèse, l'affaire reste pendante devant le juge, qui doit prendre en considération le principe général selon lequel une décision définitive doit être prise dans un délai raisonnable, il est justifié que la disposition en cause ne prévoie aucun délai de forclusion pour l'administration fiscale.

B.7.3. Dans cette interprétation, le principe d'égalité et de non-discrimination n'étant pas violé, la question préjudicielle appelle une réponse négative".

Il résulte de l'exposé des motifs qu'on souhaite se rallier à la deuxième conception (voir les points B.7.1 et suivants de l'arrêt).

Il est cependant prévu que si le juge prononce la nullité totale ou partielle de la cotisation, il y a lieu d'ordonner la réouverture des débats, de telle manière que l'administration puisse soumettre une cotisation subsidiaire. Le texte de la disposition en projet devrait cependant déterminer dans quel délai, relativement court [(7)], après l'ordonnance de la réouverture des débats, il y a lieu de soumettre la cotisation subsidiaire.

Pour le reste, le Conseil d'État, section de législation, considère qu'après l'annulation et la réouverture des débats, toutes les options du droit commun restent ouvertes aux parties, par exemple, celle de faire valoir toutes les objections ou d'introduire des demandes reconventionnelles.

Article 19

Il n'est pas émis d'avis sur cet article.

Article 20

1. L'article 20 du projet règle l'entrée en vigueur de l'article 18 et comporte également un régime transitoire. Eu égard à la connexité avec l'article 18, la procédure bicamérale intégrale s'applique également à cet article (voir également l'observation qui a été faite en ce qui concerne l'article 1er du projet).

---

(7) Voir par exemple l'article 355 du C.I.R. 92.

2. L'article 20, alinéa 1er, dispose que l'article 18 entre "immédiatement" en vigueur "quel que soit l'exercice d'imposition".

Par "immédiatement", on vise probablement le jour de la publication dans le Moniteur belge, ce qui, dans un souci de sécurité juridique, devrait être précisé plus clairement. La question se pose au demeurant de savoir pourquoi cette entrée en vigueur immédiate est jugée nécessaire et pourquoi on ne peut se conformer aux modalités usuelles d'entrée en vigueur afin de permettre à chacun de disposer d'un délai raisonnable pour prendre connaissance des règles nouvelles. Tel que le régime est conçu, il devra en effet déjà être appliqué dans toutes les affaires pendantes le jour de sa publication dans le Moniteur belge.

Section 4 - Disposition diverse

Cette section n'appelle aucune observation.

Chapitre 3 - Code de la taxe sur la valeur ajoutée

Il n'est pas émis d'avis sur ce chapitre.

Chapitre 4 - Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus

Il n'est pas émis d'avis sur ce chapitre.

Chapitre 5 - Modifications suite à la directive d'épargne et la directive d'assistance mutuelle

Section 1re - Modifications du Code des impôts sur les revenus 1992

Articles 38 et 39

Ces articles n'appellent aucune observation.

Article 40

Il n'est pas émis d'avis sur cet article.

Articles 41 et 42

Ces articles n'appellent aucune observation.

Section 2 - Modifications au Code des droits et taxes divers

Il n'est pas émis d'avis sur cette section.

Chapitre 6 - Droits de succession

Article 44

L'article 44 du projet vise à abroger l'article 132 du Code des droits de succession, qui dispose:

> "En cas de décès d'une personne qui a encouru une amende proportionnelle, son héritier, légataire ou donataire ne peut être tenu du chef de cette amende au paiement d'une somme supérieure à la moitié des droits, à moins qu'il n'ait concouru personnellement à la contravention".

Dans un arrêt du 16 juillet 2009, la Cour constitutionnelle a jugé que cet article [(8)] viole les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme [(9)].

---

(8) Combiné avec les articles 126, 128 et 131 du même code.

(9) Cour constitutionnelle, n/ 119/2009, 16 juillet 2009.

En vertu de l'article 3, alinéa 1er, 4/, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 précitée, tel que remplacé par l'article 5 de la loi spéciale du 13 juillet 2001 portant refinancement des communautés et extension des compétences fiscales des régions, les droits de succession d'habitants du Royaume et les droits de mutation par décès de non-habitants du Royaume sont des impôts régionaux. Selon l'article 4, § 1er, de la loi spéciale précitée du 16 janvier 1989, les régions sont compétentes pour modifier le taux d'imposition, la base d'imposition et les exonérations des droits de succession d'habitants du Royaume et des droits de mutation par décès de non-habitants du Royaume.

En matière de droits de succession d'habitants du Royaume et de droits de mutation par décès de non-habitants du Royaume, l'État fédéral assure toujours le service de l'impôt.

Afin de déterminer si l'État fédéral est resté compétent pour modifier une règle de procédure administrative relative à un impôt régional au sens de l'article 3 de la loi spéciale précitée du 16 janvier 1989, il y a lieu d'avoir égard à deux dispositions particulières de cette loi spéciale.

D'une part, l'article 5, § 4, dispose que:

> "Les régions sont compétentes pour fixer les règles de procédure administratives concernant les impôts visés à l'article 3 à compter de l'année budgétaire à partir de laquelle elles assurent le service des impôts".

D'autre part, l'article 5, § 3, alinéa 1er, dispose que:

> "À moins que la région n'en décide autrement, l'État assure gratuitement dans le respect des règles de procédure qu'il fixe, le service des impôts visés à l'article 3, alinéa 1er, 1/ à 8/ et 10/ à 12/, pour le compte de la région et en concertation avec celle-ci. À partir de la deuxième année budgétaire suivant la date de notification du gouvernement de région au gouvernement fédéral de la décision d'assurer elle-même le service des impôts concernés, la région concernée assure le service de ces impôts. (...)".

Il résulte d'une lecture combinée de ces deux dispositions que l'État fédéral est compétent pour modifier les règles de procédure administratives relatives aux droits de succession d'habitants du Royaume et aux droits de mutation par décès de non-habitants du Royaume en ce qui concerne les régions pour le compte desquelles il assure encore le service de cet impôt au sens de l'article 5, § 3, de la loi spéciale précitée du 16 janvier 1989.

D'après les travaux préparatoires qui ont précédé l'adoption de la loi spéciale précitée du 13 juillet 2001 (10), le service de l'impôt vise

> "... le processus de l'établissement de la base imposable, le calcul de l'impôt, le contrôle de la base imposable et de l'impôt, ainsi que le contentieux y afférent (tant administratif que judiciaire), la perception et le recouvrement de l'impôt (en ce compris les frais et intérêts)".

Il s'agit non seulement des règles de procédure, mais également des sanctions applicables aux infractions commises envers ces règles (11).

Compte tenu de ce qui précède, la modification du régime des amendes fiscales en vigueur peut être considérée comme la modification d'une règle de procédure administrative relative aux impôts régionaux concernés, modification qui relève de la compétence de l'État fédéral aussi longtemps que celui-ci continue à assurer le service de l'impôt.

S'il ressort des considérations qui précèdent que l'État fédéral peut modifier, à l'égard des régions pour le compte desquelles il assure toujours le service de l'impôt régional, les règles de procédure administratives concernant cet impôt, force est toutefois de constater que l'exercice de cette compétence est soumis à une procédure de concertation préalable avec la région concernée.

L'article 5, § 3, alinéa 1er, précité, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 dispose qu'à moins que la région concernée n'en décide autrement, l'État fédéral assure dans le respect des règles de procédure qu'il fixe, le service des impôts mentionnés pour le compte de la région concernée et "en concertation" avec celle-ci.

---

(10) Voir *Doc. parl.*, Chambre, DOC 50 1183/7, 160.

(11) Cour constitutionnelle, n/ 72/2005, 20 avril 2005, B.13.2.

Il résulte de cette disposition qu'une concertation avec les régions doit avoir lieu au sujet de la modification proposée [(12)]. En effet, il faut considérer que l'obligation de concertation s'applique non seulement à l'exercice correct du "service des impôts", mais également à la réglementation relative à ce service, dès lors que celle-ci peut avoir une incidence directe sur la perception correcte des impôts et sur le volume des recettes fiscales même. Il en est ainsi en tout état de cause lorsque, comme en l'espèce, les modifications proposées concernent exclusivement un impôt régional.

Dès lors, il faudra encore accomplir cette formalité. Si le texte soumis au Conseil d'État devait encore subir des modifications à la suite de cette concertation, il y aurait lieu, conformément à la règle prévue par l'article 3, § 1er, alinéa 1er, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, de soumettre les dispositions modifiées à la section de législation pour un nouvel examen [(13)].

Chapitre 7 - Droit d'enregistrement et droit d'écriture

Il n'est pas émis d'avis sur ce chapitre.

Chapitre 8 - Accises

Article 47

En ce qui concerne l'article 47 du projet, l'urgence est justifiée par une référence au fait que le nouveau taux d'accise envisagé pour le gaz naturel utilisé comme combustible doit impérativement entrer en vigueur le 1er janvier 2010 de manière à aligner

---

(12) Voir, dans le même sens, l'avis 36.078/VR/2 du 9 décembre 2003 sur une proposition de loi "modifiant l'article 257 du Code des impôts sur les revenus 1992 afin de rendre automatique les réductions au précompte immobilier" (*Doc. parl.*, Chambre, DOC 51 0332/002) et l'avis 37.099/1/2/3/4 des 6 et 7 mai 2004 sur un projet de loi-programme (*Doc. parl.*, Chambre, DOC 51 1138/001, 295).

(13) Bien qu'il ne soit pas formulé d'avis à l'égard du chapitre 4, section 3 ("Jeux et paris"), du projet, on peut déjà souligner néanmoins que ces observations sont applicables, par analogie, aux dispositions de cette partie du projet.

ce taux sur la structure de tarification appliquée aux autres produits énergétiques. Pour atteindre cet objectif, le projet devra toutefois être complété par une disposition fixant l'entrée en vigueur de l'article 47.

Chapitre 9 - Modifications de diverses dispositions pénales relatives aux douanes et accises

Section 1re - Modifications à la loi générale sur les douanes et accises du 18 juillet 1977

Article 64

L'article 64 du projet vise à insérer un article 281-2 dans la loi générale sur les douanes et accises du 18 juillet 1977 (L.G.D.A.). Ce nouvel article rend les dispositions du livre 1er du Code pénal, y compris l'article 85, applicables aux infractions sanctionnées par cette loi et les lois spéciales en matière de douane et accises.

Dans le cadre du commentaire de l'article 64, l'exposé des motifs précise

> "que les dispositions du Chapitre VII (participation) du Livre 1er du Code pénal ne sont pas rendues applicables étant donné que la L.G.D.A. prévoit une disposition spécifique en matière de participation (article 227 de la L.G.D.A.)".

L'article 227, § 1er, de la L.G.D.A. dispose :

> "Par extension de l'article 226, et sans préjudice aux dispositions des articles 66, 67, 69 et 505 du Code pénal, ceux qui seront convaincus d'avoir participé comme assureurs, comme ayant fait assurer, ou comme intéressés d'une manière quelconque à un fait de fraude, seront passibles des peines établies contre les auteurs".

La disposition en projet n'exclut pas le chapitre VII ("De la participation de plusieurs personnes au même crime ou délit") du livre 1er, comprenant les articles 66 à 69 du Code pénal, si bien qu'en principe ces dispositions seront applicables.

D'autre part, l'article 227, § 1er, de la L.G.D.A. dispose expressément que tous les articles du chapitre VII du livre 1er du Code pénal, à l'exception de l'article 68, sont applicables.

S'il s'agit de rendre applicables tous les articles du chapitre VII du livre 1er du Code pénal, à l'exception de l'article 68, il faudra l'indiquer clairement dans la disposition en projet (par exemple, en écrivant : "..., y compris l'article 85, mais à l'exception de l'article 68, ...").

Section 2 - Modifications de la loi ordinaire du 16 juillet 1993 visant à achever la structure fédérale de l'État

Ces dispositions n'appellent aucune observation.

Section 3 - Modification de la loi du 13 février 1995 relative au régime d'accise du café

Ces dispositions n'appellent aucune observation.

Section 4 - Modification de la loi du 13 février 1995 relative au régime d'accise des boissons non alcoolisées

Ces dispositions n'appellent aucune observation.

Section 5 - Modification de la loi du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés

Ces dispositions n'appellent aucune observation.

Section 6 - Modifications de la loi du 10 juin 1997 relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises

Ces dispositions n'appellent aucune observation.

Section 7 - Modification de la loi du 7 janvier 1998 concernant la structure et les taux des droits d'accise sur l'alcool et les boissons alcoolisées

Ces dispositions n'appellent aucune observation.

Section 8 - Modification de la loi-programme du 27 décembre 2004

Ces dispositions n'appellent aucune observation.

Chapitre 10 - Modification au Chapitre V de la loi du 24 juillet 2008 portant des dispositions diverses (I)

Ce chapitre n'appelle aucune observation.

Chapitre 11 - Suppression du Fonds belgo-congolais d'amortissement et de gestion et transfert de ses droits et obligations à l'État fédéral

Ce chapitre n'appelle aucune observation.

La chambre était composée de

Messieurs	M. VAN DAMME,	président de chambre,
	J. BAERT, W. VAN VAERENBERGH,	conseillers d'État,
	M. RIGAUX, L. DENYS,	assesseurs de la section de législation,
Madame	A. BECKERS,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. R. AERTGEERTS, premier auditeur chef de section, Mme R. THIELEMANS, premier auditeur, Mme K. BAMS, Mme G. SCHEPPERS, et Mme I. VERHEVEN, auditeurs, et M. F. VANNESTE et Mme N. VAN LEUVEN, auditeurs adjoint.

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

LE GREFFIER LE PRÉSIDENT

A. BECKERS M. VAN DAMME