KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 48.345/1
VAN 3 JUNI 2010

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, eerste kamer, op 31 mei 2010 door de Staatssecretaris voor Milieufiscaliteit verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot vaststelling van de voorwaarden waaraan de werken in verband met energiebesparende uitgaven moeten voldoen om in aanmerking te komen voor de intrestbonificatie voor leningovereenkomsten bestemd voor de financiering van deze uitgaven", heeft het volgende advies gegeven:

Rekening houdende met het ogenblik waarop dit advies gegeven wordt, vestigt de Raad van State de aandacht van de regering op het feit dat de ontstentenis van de controle die het Parlement krachtens de Grondwet moet kunnen uitoefenen, tot gevolg heeft dat de regering niet over de volheid van haar bevoegdheid beschikt. Dit advies wordt evenwel gegeven zonder dat wordt nagegaan of dit ontwerp in die beperkte bevoegdheid kan worden ingepast, aangezien de afdeling wetgeving geen kennis heeft van het geheel van de feitelijke gegevens welke de regering in aanmerking kan nemen als ze te oordelen heeft of het vaststellen of het wijzigen van een verordening noodzakelijk is.

*
* *

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 de programmawet van 23 december 2009 de leningovereenkomsten die op grond van artikel 2 van de economische herstelwet van 27 maart 2009 in aanmerking komen voor intrestbonificatie, verbindt aan de uitgaven bedoeld in artikel 145^{24}, § 1, van het Wetboek van Inkomstenbelastingen 1992 zoals dat van toepassing is voor het aanslagjaar 2010, alsook aan de Koning de bevoegdheid verleent om de voorwaarden te bepalen waaraan de werken voor voornoemde uitgaven moeten voldoen; dat dergelijke leningovereenkomsten momenteel reeds en nog tot en met 31 december 2011 mogen worden gesloten; dat bijgevolg de voorwaarden waaraan deze werken moeten voldoen onverwijld door de Koning dienen te worden bepaald".

*
* *

Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de 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, alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

*
* *

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

1. Het om advies voorgelegde ontwerp strekt ertoe uitvoering te geven aan artikel 173 van de programmawet van 23 december 2009, dat met uitwerking vanaf 9 januari 2010 wijzigingen heeft aangebracht aan artikel 2 van de economische herstelwet van 27 maart 2009. Die wijzigingen zijn bedoeld om de leningovereenkomsten die op grond van dat artikel 2 in aanmerking komen voor intrestbonificatie niet meer (dynamisch) te verbinden met de uitgaven bedoeld in artikel 145^{24}, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92), doch (statisch) te verbinden aan de uitgaven bedoeld in artikel 145^{24}, § 1, van het WIB 92, zoals die bepaling geldt voor het aanslagjaar 2010 (inkomsten 2009). Bovendien werd in artikel 2 van de economische herstelwet van 27 maart 2009 een lid ingevoegd teneinde aan de Koning de bevoegdheid te geven om de voorwaarden te bepalen waaraan de werken voor de bedoelde uitgaven moeten voldoen.

Voormeld artikel 173 is het resultaat van een amendement, dat als volgt werd toegelicht:

> "[D]e artikelen 2 en 4 van de economische herstelwet (kennen) een bonificatie en een belastingvermindering toe (...) voor de intresten van groene leningen gesloten tussen 1 januari 2009 tot en met 31 december 2011. Eén van de voorwaarden waaraan een lening moet voldoen om als groen te worden beschouwd is dat ze moet bestemd zijn om uitgaven als bedoeld in artikel 145^{24}, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 te financieren. Laatstgenoemd artikel is echter onderhevig aan wijzigingen. Er stelt zich een probleem als een leningovereenkomst wordt gesloten voor de financiering van een uitgave die op dat ogenblik volgens genoemd artikel een energiebesparende uitgave is, maar die dat volgens het gewijzigde artikel niet langer is op het ogenblik dat ze effectief wordt gedaan. In dat geval zullen de voormelde bonificatie en belastingvermindering niet mogen worden toegekend. Bovendien zal de vermelding die de aannemer in uitvoering van artikel 145^{24}, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 aanbrengt op de factuur of de bijlage ervan, geen gewag meer mogen maken van de betrokken uitgave.
>
> De voorgestelde wijziging aan artikel 2 van de herstelwet van 27 maart 2009 wil dit voorkomen door voortaan te verwijzen naar de versie van artikel 145^{24}, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, die van toepassing was voor aanslagjaar 2010, inkomsten 2009. Bij de beoordeling of tussen 1 januari 2009 en 31 december 2011 gesloten leningen ter financiering van uitgaven die in 2010, 2011 of zelfs nog nadien worden betaald, groene leningen zijn, zal dus geen rekening worden gehouden met wijzigingen die voor latere aanslagjaren aan dit artikel zouden worden aangebracht. Ten einde de vermelding die de aannemer op de factuur of de bijlage ervan zal dienen aan te brengen, af te stemmen op deze nieuwe regeling, wordt tevens aan de Koning de bevoegdheid verleend om de voorwaarden vast te stellen waaraan de werken in verband met de uitgaven

opgesomd in artikel 145[24], § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 zoals van toepassing voor aanslagjaar 2010, moeten voldoen"[(1)].

De bedoeling van de stellers van het ontwerp blijkt te zijn het loskoppelen van de voorwaarden die gelden voor het verkrijgen van de intrestbonificatie, van de voorwaarden die gelden voor de belastingsvermindering. Daartoe worden de voorwaarden die gelden voor de intrestbonificatie in het ontwerp bepaald. Het gaat nagenoeg om dezelfde voorwaarden als die welke thans gelden voor het verkrijgen van de belastingvermindering [(2)].

2. De rechtsgrond voor de ontworpen regeling is dan ook in beginsel te vinden in artikel 2, derde lid, van de economische herstelwet van 27 maart 2009, dat luidt:

"De Koning bepaalt de voorwaarden waaraan de werken in verband met de in het eerste lid bedoelde uitgaven moeten voldoen".

Wat echter de uitgaven voor een energie-audit van de woning betreft [(3)], rijst een probleem. Ook voor de financiering van die uitgaven geldt het recht op intrestbonificatie, doch het gaat niet om "werken" [(4)], zodat de Koning in artikel 2, derde lid, van de economische herstelwet van 27 maart 2009 geen bevoegdheid vindt om artikel 1, 5/, van het ontwerp aan te nemen.

---

(1) *Parl. St.* Kamer, DOC 52 2278/016, 27.

(2) Zie artikel 63[11], § 1, van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: KB WIB 92).

(3) Cf. artikel 145[24], § 1, eerste lid, 7/ WIB 92, waarnaar artikel 2, eerste lid, van de economische herstelwet van 27 maart 2009 verwijst ("uitgaven als bedoeld in artikel 145[24], § 1, van het Wetboek van inkomstenbelastingen 1992, zoals dat van toepassing is voor het aanslagjaar 2010").

(4) In de ontworpen bepaling wordt trouwens, zoals in artikel 63[11], § 1 KB WIB 92, het onderscheid gemaakt tussen "werken" en "werkzaamheden".

.../...

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 1

In artikel 1 van het ontwerp worden de voorwaarden vastgesteld waaraan de werken dienen te voldoen, vermits voor de intrestbonificatie niet meer de voorwaarden zullen gelden opgesomd in artikel 63[11], § 1, van het KB WIB 92 (zie artikel 1, 1/ tot 3/) [(5)]. Bovendien wordt bepaald hoe het uitgevoerd zijn van de werken en het voldoen aan de gestelde voorwaarden moet worden geattesteerd op de uitgereikte factuur of de bijlage ervan (idem, 4/ en 5/).

Eén en ander wordt reeds geregeld door het koninklijk besluit van 12 juli 2009 betreffende de intrestbonificatie voor leningovereenkomsten bestemd voor de financiering van energiebesparende uitgaven, doch dat besluit wordt niet gewijzigd. De vraag rijst dan ook hoe beide regelingen zich tot elkaar verhouden [(6)]. Ter wille van de rechtszekerheid zal hierover duidelijkheid moeten worden geboden en zullen beide regelingen op elkaar afgestemd dienen te worden. Daartoe kunnen beide regelingen best in één tekst worden ondergebracht.

Artikel 3

Uit artikel 3 volgt dat de nieuwe regeling uitwerking zal krijgen met ingang van 9 januari 2010. In dat verband moet worden opgemerkt dat het verlenen van terugwerkende kracht aan besluiten slechts onder bepaalde voorwaarden toelaatbaar kan worden geacht.

Het verlenen van terugwerkende kracht aan besluiten is enkel toelaatbaar ingeval voor de retroactiviteit een wettelijke grondslag bestaat, de retroactiviteit

---

(5) In artikel 1, 1/, van het ontwerp lijkt overigens te moeten worden verwezen naar "de uitgaven bedoeld in artikel 145[24], § 1, eerste lid, 1/ tot 6/" (niet: 2/ tot 6/) (vergelijk met artikel 63[11], § 1, 1/ KB WIB 92, waar wel naar "1/ tot 6/" verwezen wordt).

(6) Zie bijvoorbeeld artikel 4 van het koninklijk besluit van 12 juli 2009 waaruit blijkt dat op de factuur van de werken of de bijlage ervan de gegevens moeten worden vermeld bepaald in artikel 63[11], § 1 KB WIB 92. Vergelijk met artikel 1, 4/, c, van het ontwerp.

betrekking heeft op een regeling die, met inachtneming van het gelijkheidsbeginsel, voordelen toekent of in zoverre de retroactiviteit noodzakelijk is voor de continuïteit of de goede werking van het bestuur en daardoor, in beginsel, geen verkregen situaties worden aangetast.

Enkel indien de retroactiviteit van de ontworpen regeling in één van de opgesomde gevallen valt in te passen, kan deze worden gebillijkt.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	M. VAN DAMME,	kamervoorzitter,
	J. BAERT, W. VAN VAERENBERGH,	staatsraden,
Mevrouw	A. BECKERS,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door Mevr. A. SOMERS, adjunct-auditeur.

DE GRIFFIER DE VOORZITTER

A. BECKERS M. VAN DAMME

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 48.345/1
DU 3 JUIN 2010

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, première chambre, saisi par le Secrétaire d'État à la Fiscalité environnementale, le 31 mai 2010, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal "fixant les conditions auxquelles doivent satisfaire les travaux relatifs aux dépenses faites en vue d'économiser l'énergie, pour entrer en ligne de compte pour la bonification d'intérêt pour les contrats de prêt destinés à financer ces dépenses", a donné l'avis suivant:

Compte tenu du moment où le présent avis est donné, le Conseil d'État attire l'attention du gouvernement sur le fait que l'absence du contrôle qu'il appartient au Parlement d'exercer en vertu de la Constitution, a pour conséquence que le gouvernement ne dispose pas de la plénitude de ses compétences. Le présent avis est toutefois donné sans qu'il soit examiné si le projet relève bien des compétences ainsi limitées, la section de législation n'ayant pas connaissance de l'ensemble des éléments de fait que le gouvernement peut prendre en considération lorsqu'il doit apprécier la nécessité d'arrêter ou de modifier des dispositions réglementaires.

*
* *

Conformément à 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 est motivée par la circonstance

> "dat de programmawet van 23 december 2009 de leningovereenkomsten die op grond van artikel 2 van de economische herstelwet van 27 maart 2009 in aanmerking komen voor intrestbonificatie, verbindt aan de uitgaven bedoeld in artikel 145[24], § 1, van het Wetboek van Inkomstenbelastingen 1992 zoals dat van toepassing is voor het aanslagjaar 2010, alsook aan de Koning de bevoegdheid verleent om de voorwaarden te bepalen waaraan de werken voor voornoemde uitgaven moeten voldoen; dat dergelijke leningovereenkomsten momenteel reeds en nog tot en met 31 december 2011 mogen worden gesloten; dat bijgevolg de voorwaarden waaraan deze werken moeten voldoen onverwijld door de Koning dienen te worden bepaald".

*
* *

En application de l'article 84, § 3, alinéa 1er, des lois 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, ainsi que de l'accomplissement des formalités prescrites.

*
* *

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

1. Le projet d'arrêté soumis pour avis a pour objet de pourvoir à l'exécution de l'article 173 de la loi-programme du 23 décembre 2009 qui a modifié l'article 2 de la loi du 27 mars 2009 de relance économique avec effet au 9 janvier 2010. Ces modifications visent à ne plus lier (de manière dynamique) les contrats de prêt, qui entrent en ligne de compte pour une bonification d'intérêt en vertu de cet article 2, aux dépenses visées à l'article 145^{24}, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92), mais à les lier (de manière statique) aux dépenses visées à l'article 145^{24}, § 1^{er}, du CIR 92, tel qu'il est applicable pour l'exercice d'imposition 2010 (revenus 2009). En outre, il est inséré à l'article 2 de la loi du 27 mars 2009 de relance économique un alinéa déléguant au Roi le pouvoir de fixer les conditions auxquelles doivent satisfaire les travaux relatifs aux dépenses visées.

L'article 173 précité est le résultat d'un amendement qui été commenté en ces termes:

> "[L]es articles 2 et 4 de la loi de relance économique octroient une bonification et une réduction d'impôt pour les intérêts des contrats de prêt vert conclus entre le 1^{er} janvier 2009 et le 31 décembre 2011 inclus. Une des conditions à remplir par un contrat de prêt pour être considéré comme vert, est qu'il doit être destiné à financer des dépenses visées à l'article 145^{24}, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992. Toutefois, ce dernier article est sujet à modifications. Il se poserait un problème si un contrat de prêt était conclu pour le financement d'une dépense qui à ce moment-là et selon l'article précité, était une dépense faite en vue d'économiser l'énergie, mais qui ne l'est plus selon l'article modifié au moment où elle est réalisée. Dans ce cas, les bonification et réduction d'impôt susmentionnées ne pourront pas être octroyées. De plus, la mention que l'entrepreneur appose, en application de l'article 145^{24}, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, sur la facture ou son annexe, ne peut plus comporter la dépense concernée.
>
> La modification proposée de l'article 2 de la loi de relance économique du 27 mars 2009 entend prévenir ce risque en se référant désormais à la version de l'article 145^{24}, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, qui était applicable pour l'exercice d'imposition 2010, revenus 2009. Pour déterminer si les contrats de prêt conclus entre le 1^{er} janvier 2009 et le 31 décembre 2011 afin de financer des dépenses qui sont payées en 2010, 2011 ou même encore plus tard, sont des contrats de prêt vert, il ne sera pas tenu compte des modifications qui seraient apportées à cet article pour des exercices ultérieurs. Dans le but d'assurer la conformité de la mention que l'entrepreneur devra apposer sur la facture ou son annexe, avec la nouvelle réglementation, il est donné au Roi la compétence de fixer les conditions auxquelles doivent satisfaire les travaux relatifs aux dépenses énumérées à l'article 145^{24}, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il est applicable pour l'exercice d'imposition 2010" [(1)].

---

(1) *Doc. parl.*, Chambre, DOC 52 2278/016, p. 27.

Il s'agit pour les auteurs du projet de dissocier les conditions d'obtention de la bonification d'intérêt des conditions d'octroi de la réduction d'impôt. À cette fin, le projet fixe les conditions applicables pour la bonification d'intérêt. Ces conditions sont quasi les mêmes que celles qui sont applicables actuellement pour obtenir la réduction d'impôt (2).

2. Dès lors, les dispositions en projet trouvent en principe leur fondement juridique dans l'article 2, alinéa 3, de la loi du 27 mars 2009 de relance économique, qui dispose:

> "Le Roi fixe les conditions auxquelles doivent satisfaire les travaux relatifs aux dépenses visées à l'alinéa 1er".

Un problème se pose en ce qui concerne toutefois les dépenses pour un audit énergétique de l'habitation (3). Le financement de ces dépenses donne également droit à la bonification d'intérêt, mais il ne s'agit pas de "travaux" (4), si bien que le Roi ne saurait trouver à l'article 2, alinéa 3, de la loi du 27 mars 2009 de relance économique le pouvoir d'adopter l'article 1er, 5/, du projet.

---

(2) Voir l'article 63[11], § 1er, de l'arrêté royal du 27 août 1993 d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : AR CIR 92).

(3) Voir l'article 145[24], § 1er, alinéa 1er, 7/, CIR 92, auquel l'article 2, alinéa 1er, de la loi du 27 mars 2009 de relance économique fait référence ("dépenses visées à l'article 145[24], § 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il est applicable pour l'exercice d'imposition 2010").

(4) Au demeurant, la disposition en projet, tout comme l'article 63[11], § 1er, de l'AR CIR 92, fait la distinction entre les "travaux" et les "prestations".

.../...

EXAMEN DU TEXTE

Article 1er

L'article 1er du projet fixe les conditions auxquelles les travaux doivent satisfaire étant donné que l'octroi de la bonification d'intérêt ne sera plus soumis aux conditions énumérées à l'article 63[11], § 1er, de l'AR CIR 92 (voir article 1er, 1/ à 3/) (5). Il fixe en outre les modalités d'attestation, sur la facture délivrée ou son annexe, de l'exécution des travaux et du respect des conditions (idem, 4/ et 5/).

Ces aspects sont déjà réglés par l'arrêté royal du 12 juillet 2009 concernant la bonification d'intérêt pour les contrats de prêt destinés à financer des dépenses faites en vue d'économiser l'énergie, mais cet arrêté n'est pas modifié. Se pose dès lors la question de l'articulation de ces deux régimes (6). Dans l'intérêt de la sécurité juridique, il faudra clarifier ce point et harmoniser les deux régimes. À cette fin, mieux vaudrait les réunir dans un seul texte.

Article 3

Il ressort de l'article 3 que les nouvelles règles produiront leur effets à partir du 9 janvier 2010. À ce propos, il convient de rappeler que c'est sous certaines conditions seulement que l'attribution d'un effet rétroactif à des arrêtés peut être réputée admissible.

L'attribution d'un effet rétroactif aux arrêtés n'est admissible que lorsqu'il existe un fondement légal à cet effet, lorsque la rétroactivité se rapporte à une règle qui accorde des avantages, dans le respect du principe d'égalité, ou dans la mesure où elle s'impose pour assurer la continuité ou le bon fonctionnement de l'administration et ne porte pas atteinte, en principe, à des situations acquises.

---

(5) À l'article 1er, 1/, du projet, il semble qu'il faille mentionner les "dépenses visées à l'article 145[24], § 1er, alinéa 1er, 1/ à 6/" (et pas : 2/ à 6/) (comparez avec l'article 63[11], § 1er, 1/, de l'AR CIR 92, qui fait au contraire référence au "1/ à 6/").

(6) Voir, par exemple, l'article 4 de l'arrêté royal du 12 juillet 2009 dont il ressort que la facture ou son annexe mentionne les données définies à l'article 63[11], § 1er, de l'AR CIR 92. Comparez avec l'article 1er, 4/, c, du projet.

L'effet rétroactif ne se justifie que si la rétroactivité de l'acte en projet s'inscrit dans l'une des hypothèses énumérées.

La chambre était composée de

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

Le rapport a été présenté par Mme A. SOMERS, auditeur 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