

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 48.950/1
VAN 16 DECEMBER 2010

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

DE RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, eerste kamer, op 23 november 2010 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van dertig dagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot uitvoering van artikel 394, § 4, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992", heeft het volgende advies gegeven:

Rekening houdend met het tijdstip waarop dit advies gegeven wordt, vestigt de Raad van State de aandacht op het feit dat, wegens het ontslag van de regering, de bevoegdheid van deze laatste beperkt is tot het afhandelen van de lopende zaken. 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.

*

* *

Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op 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.

*

* *

VOORAFGAANDE OPMERKING

Bij een adviesaanvraag aan de Raad van State, afdeling Wetgeving, moet een dossier worden ingediend dat onder andere een aantal kopieën van de ontwerp tekst dient te bevatten¹. De adviesaanvrager dient er echter voor te waken dat de kopieën overeenstemmen met het ondertekende exemplaar van het ontwerp. In dit geval verschilden de kopieën van het ondertekende ontwerp.

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

1. Artikel 393, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) bepaalt dat de belasting ingekohierd op naam van meerdere personen slechts ten laste van elk van hen kan worden ingevorderd voor het gedeelte dat verband houdt met hun eigen inkomsten. Het kohier is uitvoerbaar tegen elk van hen in de mate de aanslag te hunnen laste kan worden ingevorderd op grond van het gemeen recht of op grond van de bepalingen van het WIB 92.

¹ *Beginnelen van de wetgevingstechniek. Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, Raad van State, 2008, nr. 240.2, te raadplegen op de internetsite van de Raad van State (www.raadvst-consetat.be).

Uit artikel 126 WIB 92 volgt dat in geval van huwelijk of wettelijke samenwoning in principe een gemeenschappelijke aanslag op naam van de beide echtgenoten wordt gevestigd.

Op grond van artikel 394, § 1 WIB 92 kan de belasting of het gedeelte van de belasting in verband met het belastbare inkomen van een van de echtgenoten op al de eigen en de gemeenschappelijke goederen van beide echtgenoten worden verhaald. Die belasting of het gedeelte van de belasting in verband met het belastbare inkomen van één van de echtgenoten mogen evenwel niet op de eigen goederen van de andere echtgenoot worden verhaald wanneer deze laatste aantoont:

- 1° dat hij ze bezat vóór het huwelijk of vóór het afleggen van de verklaring van wettelijke samenwoning,
- 2° of dat ze voortkomen van een erfenis of van een schenking door een andere persoon dan zijn echtgenoot,
- 3° of dat hij ze heeft verkregen door middel van fondsen die voortkomen van de realisatie van dergelijke goederen,
- 4° of dat het gaat om inkomsten die hem krachtens het burgerlijk recht eigen zijn of om goederen die hij met zulke inkomsten heeft verworven.

Artikel 394, § 4 WIB 92 luidt:

"Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, bepaalt de Koning de wijze waarop het gedeelte van de belasting in verband met het belastbare inkomen van elke belastingplichtige wordt vastgesteld".

Die wetsbepaling is tot nog toe niet uitgevoerd². Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe aan die machtiging nu uitvoering te geven.

2. De gemachtigde heeft de voorgelegde regeling als volgt verduidelijkt:

"Samengevat: er wordt één aanslag op naam van beide belastingplichtigen ingekohierd, die resulteert in een gezamenlijke belastingteruggave of een gezamenlijk te betalen belasting. Deze belastingteruggave of te betalen belasting werd bepaald overeenkomstig de artikelen 3 tot 178, WIB 92. Eens de belasting definitief gevestigd en ingekohierd is in hoofde van beide belastingplichtigen, kunnen zij de administratie verzoeken ieders aandeel in deze gemeenschappelijke aanslag te bepalen. Het betreft hier dus een invorderingsmodaliteit, die aan de belastingplichtigen de mogelijkheid geeft om ieders aandeel in een gemeenschappelijke belastingteruggave of belastingschuld te bepalen".

² Zie ook M. DELANOTE, *Schuld & Executie*, Brugge, die Keure, 2010, nr. 432.

Aldus begrepen, zou het gaan om het verlenen van een dienst aan de belastingplichtigen zodat zij hun respectievelijk aandeel in de belastingschuld kunnen laten bepalen door de belastingadministratie.

Toch heeft de ontworpen regeling ook gevolgen voor de invorderingsmogelijkheden van de administratie. Uit artikel 394, § 1, tweede lid WIB 92 volgt immers dat het gedeelte van de belasting in verband met het belastbare inkomen van één van de echtgenoten in sommige gevallen niet op de eigen goederen van de andere echtgenoot kan worden verhaald.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 1

Algemene opmerking

In verschillende ontworpen bepalingen is sprake van de "vestiging" van een fictieve aanslag. Het zou meer in overeenstemming met de werkelijke draagwijdte zijn te gewagen van de "berekening" van een fictieve aanslag.

Ontworpen artikel 144/2

De Nederlandse tekst bevat twee onderdelen die met "1°" zijn aangeduid. Het onderdeel in verband met het aandeel van een belastingplichtige in de fictieve aanslag komt in tweede orde en dient derhalve – zoals in de Franse tekst – met "2°" te worden aangeduid.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	M. VAN DAMME,	kamervoorzitter,
	J. BAERT,	
	W. VAN VAERENBERGH,	staatsraden,
	M. RIGAUX,	assessoren van de
	M. TISON,	afdeling Wetgeving,
Mevrouw	G. VERBERCKMOES,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de Heer F. VANNESTE, auditeur.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

G. VERBERCKMOES

M. VAN DAMME

ROYAUME BELGIQUE

AVIS 48.950/1
DU 16 DÉCEMBRE 2010

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 23 novembre 2010, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur un projet d'arrêté royal «pris en exécution de l'article 394, § 4, du Code des impôts sur les revenus 1992», a donné l'avis suivant:

Compte tenu du moment où le présent avis est donné, le Conseil d'État attire l'attention sur le fait qu'en raison de la démission du gouvernement, la compétence de celui-ci se trouve limitée à l'expédition des affaires courantes. Le présent avis est toutefois donné sans qu'il soit examiné si le projet relève bien de la compétence ainsi limitée, 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.

*

* *

En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

* *

OBSERVATION PRÉLIMINAIRE

La demande d'avis adressée au Conseil d'État, section de législation, doit être accompagnée d'un dossier contenant entre autres un certain nombre de copies du projet de texte¹. L'auteur de la demande d'avis doit toutefois veiller à ce que les copies correspondent à l'exemplaire signé du projet. En l'occurrence, les copies étaient différentes du projet signé.

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

1. L'article 393, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) dispose que l'impôt enrôlé au nom de plusieurs personnes ne peut être recouvré à charge de chacune d'elles que pour la quotité afférente à ses revenus. Le rôle est exécutoire contre chacune d'elles dans la mesure où la cotisation peut être recouvrée à sa charge en vertu du droit commun ou des dispositions du CIR 92.

Il résulte de l'article 126 CIR 92 qu'en cas de mariage ou de cohabitation légale, une imposition commune est en principe établie au nom des deux conjoints.

¹ *Principes de technique législative. Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, Conseil d'État, 2008, n°240.2, à consulter sur le site internet du Conseil d'État (www.raadvst-consetat.be).

En vertu de l'article 394, § 1 CIR 92, l'impôt ou la quotité de l'impôt afférent au revenu imposable de l'un des conjoints peut être recouvré sur tous les biens propres et sur les biens communs des deux conjoints. Toutefois, l'impôt ou la quotité de l'impôt afférent au revenu imposable de l'un des conjoints ne peut être recouvré sur les biens propres de l'autre conjoint lorsque celui-ci peut établir :

- 1° qu'il les possédait avant le mariage ou avant la conclusion de la déclaration de cohabitation légale,
- 2° ou qu'ils proviennent d'une succession ou d'une donation faite par une personne autre que son conjoint,
- 3° ou qu'il les a acquis au moyen de fonds provenant de la réalisation de semblables biens,
- 4° ou qu'il s'agit de revenus qui lui sont propres en vertu du droit civil ou de biens acquis au moyen de tels revenus.

L'article 394, § 4, CIR 92 dispose :

"Lorsqu'une imposition commune est établie, le Roi fixe la manière dont est établie la quotité de l'impôt afférente au revenu imposable de chaque contribuable".

Cette disposition légale n'a pas encore été exécutée à ce jour². Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de pourvoir maintenant à l'exécution de cette habilitation.

2. Le délégué a précisé le règlement à l'examen comme suit :

"Samengevat: er wordt één aanslag op naam van beide belastingplichtigen ingekohierd, die resulteert in een gezamenlijke belastingteruggave of een gezamenlijk te betalen belasting. Deze belastingteruggave of te betalen belasting werd bepaald overeenkomstig de artikelen 3 tot 178, WIB 92. Eens de belasting definitief gevestigd en ingekohierd is in hoofde van beide belastingplichtigen, kunnen zij de administratie verzoeken ieders aandeel in deze gemeenschappelijke aanslag te bepalen. Het betreft hier dus een invorderingsmodaliteit, die aan de belastingplichtigen de mogelijkheid geeft om ieders aandeel in een gemeenschappelijke belastingteruggave of belastingsschuld te bepalen".

Ainsi interprété, il s'agirait d'un service aux contribuables afin qu'ils puissent faire déterminer leur part respective dans la dette d'impôt par l'administration fiscale.

Néanmoins, le régime en projet a également une incidence sur les possibilités de recouvrement de l'administration. En effet, il se déduit de l'article 394, § 1^{er}, alinéa 2, CIR 92 que, dans certains cas, la quotité de l'impôt afférent au revenu imposable de l'un des conjoints ne peut être recouvrée sur les biens propres de l'autre conjoint.

² Voir également M. DELANOTTE, *Schuld & Executie*, Bruges, die Keure, 2010, n° 432.

EXAMEN DU TEXTEArticle 1^{er}Observation générale

Dans plusieurs dispositions en projet, il est question de l'"établissement" d'une imposition fictive. Le terme "calcul" d'une imposition fictive se rapprocherait davantage de la véritable portée du texte.

Article 144/2, en projet

Le texte néerlandais comporte deux subdivisions désignées par "1°". Le point concernant la quote-part d'un contribuable dans l'imposition fictive vient en deuxième lieu et doit dès lors être désigné par "2°", comme dans le texte français.

La chambre était composée de

Messieurs	M. VAN DAMME,	président de chambre,
	J. BAERT,	
	W. VAN VAERENBERGH,	conseillers d'État,
	M. RIGAUX,	
	M. TISON,	assesseurs de la section de législation,
Madame	G. VERBERCKMOES,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. F. VANNESTE, 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