



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 53.565/3
van 17 juli 2013

avis 53.565/3
du 17 juillet 2013

over

sur

een voorontwerp van wet 'tot
wijziging van het Wetboek van
de inkomstenbelastingen 1992,
inzake de vestiging van
aanvullende belastingen op
gewestbelastingen'

un avant-projet de loi
'modifiant le code des
impôts sur les
revenus 1992, en ce qui
concerne l'établissement de
taxes additionnelles sur des
impôts régionaux'

Op 17 juni 2013 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet 'tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, inzake de vestiging van aanvullende belastingen op gewestbelastingen'.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 9 juli 2013. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Bruno SEUTIN, staatsraden, Jan VELAERS en Johan PUT, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric VANNESTE, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jan CLEMENT, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 17 juli 2013.

*

Le 17 juin 2013, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi 'modifiant le code des impôts sur les revenus 1992, en ce qui concerne l'établissement de taxes additionnelles sur des impôts régionaux'.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 9 juillet 2013. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Bruno SEUTIN, conseillers d'État, Jan VELAERS et Johan PUT, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jan CLEMENT, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 17 juillet 2013.

*

1. 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 beperkt tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt er in hoofdzaak toe artikel 465 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 1992) aan te vullen met een tweede lid, teneinde vanaf 1 januari 2014 aan de provincies, de agglomeraties en de gemeenten de mogelijkheid te bieden om aanvullende belastingen te heffen op eigenlijke gewestbelastingen die gebaseerd zijn op het federaal kadastraal inkomen, en dit binnen de voorwaarden en in de mate die het gewest bepaalt (ontworpen artikel 465, tweede lid, 2°, van het WIB 1992 – artikel 3 van het ontwerp).

Daarnaast wordt de in artikel 464, 1°, van het WIB 92 vermelde uitzondering inzake de mogelijkheid om een aanvullende belasting te heffen op de onroerende voorheffing ondergebracht in artikel 465 van het WIB 1992 (ontworpen artikel 465, tweede lid, 1°, van het WIB 1992 – artikelen 2 en 3 van het ontwerp). In de memorie van toelichting wordt verduidelijkt dat op die manier wordt vastgelegd dat de uitzondering enkel het vestigen van opcentiemen op de onroerende voorheffing betreft. Ten slotte worden nog een aantal terminologische aanpassingen aangebracht die nodig zijn ten gevolge van de wijziging van artikel 465 van het WIB 1992.

BEVOEGDHEID VAN DE FEDERALE OVERHEID

3.1. Luidens het ontworpen artikel 465, tweede lid, 2°, van het WIB 1992 kunnen in afwijking van artikel 464 ervan de provincies, de agglomeraties en de gemeenten een aanvullende belasting vestigen op een niet in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘met betrekking tot de financiering van de Gemeenschappen en Gewesten’ vermelde gewestbelasting, die het federaal kadastraal inkomen als grondslag of als element van zijn grondslag heeft, en dit binnen de voorwaarden en in de mate die het gewest bepaalt.

Volgens de memorie van toelichting zullen “[d]e gemeenten, agglomeraties en provincies (...) slechts aanvullende belastingen mogen vestigen op eigenlijke gewestbelastingen die gebaseerd zijn op het federaal kadastraal inkomen indien de decretale bepalingen in die mogelijkheid voorzien”. Aan de gewesten wordt aldus de bevoegdheid verleend om voor deze materie de belastingbevoegdheid van deze ondergeschikte besturen te beperken.

3.2. Overeenkomstig artikel 170, §§ 3, tweede lid, en 4, tweede lid, van de Grondwet bepaalt de wet ten aanzien van respectievelijk de provinciale belastingen en de agglomeratie- en

¹ Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

gemeentebelastingen de uitzonderingen waarvan de noodzakelijkheid blijkt. Het gaat om een door de Grondwetgever aan de federale wetgever voorbehouden aangelegenheid, zodat de gemeenschappen en de gewesten die aangelegenheid enkel kunnen regelen met toepassing van artikel 10 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’ (impliciete bevoegdheden) voor zover dat noodzakelijk is voor de uitoefening van hun bevoegdheden.²

De in het ontworpen artikel 465, tweede lid, van het WIB 1992 vervatte machtiging aan de gemeenten, de agglomeraties en de provincies om ondanks het algemeen verbod vervat in artikel 464 van het WIB 1992 toch een belasting te heffen op de in 1° en 2° van die bepaling bedoelde belastingen, is gesteund op artikel 170, §§ 3, tweede lid, en 4, tweede lid, van de Grondwet en dient te worden beschouwd als een regeling ter verdeling van de fiscale bevoegdheden tussen de gemeenten en de Staat.³

In het ontworpen artikel 465, tweede lid, van het WIB 1992 wordt echter bepaald dat de provincies, de agglomeraties en de gemeenten een aanvullende belasting kunnen heffen op eigenlijke gewestbelastingen die gebaseerd zijn op het federaal kadastraal inkomen, “binnen de voorwaarden en in de mate die het gewest bepaalt”. Alzo wordt aan de gewesten de bevoegdheid verleend om de belastingbevoegdheid van deze ondergeschikte besturen te beperken en te moduleren.

Nu zoals hiervoor is opgemerkt, enkel de federale wetgever hiervoor bevoegd is, komt het die wetgever niet toe om een door de Grondwet aan de federale overheid voorbehouden aangelegenheid op te dragen aan de gewesten.

Uit wat voorafgaat volgt dat in het ontworpen artikel 465, tweede lid, 2°, van het WIB 1992, de woorden “, en dit binnen de voorwaarden en in de mate die het gewest bepaalt” dienen te worden weggelaten.

*

² Cfr. GwH 29 juli 2010, nr. 89/2010.

³ Cfr. GwH 6 november 2008, nr. 156/2008.

1. 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 s'est limitée à l'examen de la compétence de l'auteur de l'acte, du fondement juridique¹ et de l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis vise principalement à compléter l'article 465 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 1992) par un deuxième alinéa, afin que les provinces, agglomérations et communes puissent, à partir du 1^{er} janvier 2014, percevoir des taxes additionnelles sur des taxes régionales propres basées sur le revenu cadastral fédéral, et ce dans les conditions et dans la mesure que la région détermine (article 465, alinéa 2, 2^o, en projet, du CIR 1992 – article 3 du projet).

Par ailleurs, la dérogation visée à l'article 464, 1^o, du CIR 92, relative à la possibilité de percevoir une taxe additionnelle au précompte immobilier est intégrée dans l'article 465 du CIR 1992 (article 465, alinéa 2, 1^o, en projet, du CIR 1992 – articles 2 et 3 du projet). L'exposé des motifs précise que de cette manière, il est stipulé que l'exception concerne uniquement l'établissement des centimes additionnels au précompte immobilier. Enfin le projet apporte encore plusieurs adaptations terminologiques rendues nécessaires par la modification de l'article 465 du CIR 1992.

COMPÉTENCE DE L'AUTORITÉ FÉDÉRALE

3.1. L'article 465, alinéa 2, 2^o, en projet, du CIR 1992 dispose que, par dérogation à son article 464, les provinces, les agglomérations et les communes peuvent établir une taxe additionnelle sur un impôt régional non visé à l'article 3 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions', ayant le revenu cadastral fédéral comme base d'imposition ou comme élément de sa base d'imposition, et ceci dans les conditions et dans la mesure que la région détermine.

Selon l'exposé des motifs, « [l]es communes, agglomérations et provinces pourront établir les taxes additionnelles aux impôts régionaux propres qui sont basés sur le revenu cadastral fédéral seulement lorsque les dispositions décrétales prévoient cette possibilité ». Les régions se voient ainsi attribuer en cette matière le pouvoir de restreindre la compétence fiscale de ces pouvoirs subordonnés.

3.2. Conformément à l'article 170, §§ 3, alinéa 2, et 4, alinéa 2, de la Constitution, la loi établit à l'égard respectivement des taxes provinciales et des taxes d'agglomération et communales les exceptions dont la nécessité est démontrée. Il s'agit d'une matière que le constituant a réservée au législateur fédéral, de sorte qu'en application de l'article 10 de la loi

¹ S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité aux normes supérieures.

spéciale du 8 août 1980 ‘de réformes institutionnelles’ (pouvoirs implicites), les communautés et les régions ne peuvent régler cette matière que dans la mesure où ces dispositions sont nécessaires à l’exercice de leur compétence ².

L’habilitation prévue à l’article 465, alinéa 2, en projet, du CIR 1992 permettant aux communes, aux agglomérations et aux provinces, malgré l’interdiction générale inscrite à 464 du CIR 1992, de percevoir néanmoins une taxe sur les impôts visés aux 1° et 2° de cette disposition, s’appuie sur l’article 170, §§ 3, alinéas 2, et 4, alinéa 2, de la Constitution et doit être considérée comme une règle visant à répartir les compétences fiscales entre les communes et l’État ³.

L’article 465, alinéa 2, en projet, du CIR 1992 dispose toutefois que les provinces, les agglomérations et les communes peuvent percevoir une taxe additionnelle sur des taxes régionales propres basées sur le revenu cadastral fédéral, « dans les conditions et dans la mesure que la région détermine ». Les régions se voient ainsi attribuer le pouvoir de restreindre et de moduler la compétence fiscale de ces pouvoirs subordonnés.

Dès lors que, comme il a été relevé ci-dessus, seul le législateur fédéral est compétent à cet égard, il ne lui appartient pas de déléguer aux régions une matière que la Constitution a réservée à l’autorité fédérale.

Il s’ensuit qu’à l’article 465, alinéa 2, 2°, en projet, du CIR 1992, il faut omettre les mots « , et ceci dans les conditions et dans la mesure que la région détermine ».

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

² Cf. C.C., 29 juillet 2010, n° 89/2010.

³ Cf. C.C., 6 novembre 2008, n° 156/2008.