



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 54.965/3
van 22 januari 2014

over

een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot wijziging van het
KB/WIB 92 inzake de
vrijstelling van doorstorting
van bedrijfsvoorheffing in
toepassing van artikel 275³,
§§ 2 en 3, van het Wetboek van
de inkomstenbelastingen 1992'

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 54.965/3
du 22 janvier 2014

sur

un projet d'arrêté royal
'modifiant, en matière de
dispense de versement du
précompte professionnel,
l'AR/CIR 92 en exécution de
l'article 275³, §§ 2 et 3, du
Code des impôts sur les
revenus 1992'

Op 24 december 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 ontwerp van koninklijk besluit ‘tot wijziging van het KB/WIB 92 inzake de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing in toepassing van artikel 275³, §§ 2 en 3, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 14 januari 2014. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Kaat LEUS, staatsraden, Lieven DENYS, assessor, en Greet VERBERCKMOES, 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 Kaat LEUS, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 22 januari 2014.

*

Le 24 décembre 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 projet d'arrêté royal ‘modifiant, en matière de dispense de versement du précompte professionnel, l'AR/CIR 92 en exécution de l'article 275³, §§ 2 et 3, du Code des impôts sur les revenus 1992’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 14 janvier 2014. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Kaat LEUS, conseillers d'État, Lieven DENYS, assesseur, et Greet VERBERCKMOES, 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 Kaat LEUS, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 22 janvier 2014.

*

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 toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

2.1. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe uitvoering te verlenen aan artikel 275³, § 3, vijfde en zesde lid, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen (WIB 92).

Artikel 275³, § 3, vijfde lid, van het WIB 92 voorziet in de mogelijkheid voor de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing om de Programmatorische Federale Overheidsdienst Wetenschapsbeleid (hierna: POD Wetenschapsbeleid) om advies te verzoeken over de vraag of de door hem voorgelegde onderzoeks- en/of ontwikkelingsprojecten of -programma's binnen het toepassingsgebied vallen van de paragrafen 2 en 3 van artikel 275³ van het WIB 92. De adviesaanvraag strekt ertoe zekerheid te bekomen over de vraag of de bedrijfsvoorheffing op de bezoldigingen die worden uitbetaald aan de onderzoekers die op dergelijke projecten worden tewerkgesteld, in aanmerking komt voor een vrijstelling van doorstorting ervan ten belope van 80%. Bij diezelfde bepaling wordt de Koning ertoe gemachtigd “de procedure en de modaliteiten van de aanvraag en de verstrekking van het advies te bepalen”.

Krachtens artikel 275³, § 3, zesde lid, van het WIB 92 verstrekt de POD Wetenschapsbeleid eveneens advies op vraag van de Federale Overheidsdienst Financiën over de toepassing van de voorwaarden vermeld in artikel 275³, §§ 2 of 3. In dat geval moet de POD Wetenschapsbeleid een kopie van het advies aan de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing bezorgen. Ook bij deze bepaling wordt de Koning gemachtigd “om de procedure en de modaliteiten van dit advies te bepalen”.

In beide gevallen gaat het om een bindend advies. Vanuit bestuursrechtelijk oogpunt betreft het met andere woorden een zogenaamd eensluidend advies of vóórbeslissing.

2.2. Artikel 1 van het ontwerp strekt ertoe een artikel 95³ in te voegen in hoofdstuk II, afdeling IIbis, van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 ‘tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’ (KB/WIB 92). Het ontworpen artikel 95 van het KB/WIB 92 regelt de aanvraagprocedure bedoeld in het vijfde lid van artikel 275³, § 3, van het WIB 92. Het bepaalt daartoe de wijze van indiening van de adviesaanvraag en bepaalt dat de adviesaanvraag “zoveel mogelijk elementen” dient te bevatten die de POD Wetenschapsbeleid toelaten om advies te verstrekken. Daartoe worden op niet-limitatieve wijze een aantal mogelijke elementen (“zoals”) opgesomd zoals de identiteit van de aanvrager en van de onderzoeker en de beschrijving van het project. Tevens strekt het ontworpen artikel 95³ ertoe te bepalen dat de POD Wetenschapsbeleid een afschrift van het advies bezorgt aan de Federale Overheidsdienst Financiën (FOD Financiën).

Artikel 2 van het ontwerp strekt ertoe een artikel 95⁴ te voegen in hoofdstuk II, afdeling IIbis, van het KB/WIB 92. Het strekt ertoe de adviesaanvraag als bedoeld in artikel 275³, § 3, zesde lid, van het WIB 92, te regelen. Ook hier wordt de wijze van indiening bepaald en dient de POD Wetenschapsbeleid een afschrift van het verstrekte advies te bezorgen aan de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing.

Ten slotte strekt artikel 3 van het ontwerp ertoe bijlage IIIter bij het KB/WIB 92 aan te vullen.

Luidens artikel 4 treedt de regeling in werking op 1 januari 2014.

3. Het ontwerp vindt rechtsgrond in de in artikel 275³, §§ 2 en 3, van het WIB 92 verleende machtiging aan de Koning, evenals in de artikelen 300, § 1, en 312 van het WIB 92 en de daarin verleende machtigingen aan de Koning.

Artikel 250 van het WIB 92 dient evenwel uit de aanhef te worden geschrapt, vermits aan die bepaling geen rechtsgrond wordt ontleend.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikelen 1 en 2

4. Het ontworpen artikel 95³ (artikel 1 van het ontwerp) bevat meerdere onduidelijkheden. Zo wordt niet voorzien in een verplichting van de POD Wetenschapsbeleid om in de gevallen waarin hij oordeelt dat de adviesaanvraag onvolledig is, de aanvrager hiervan in kennis te stellen. Bovendien is het onduidelijk wanneer de volledige aanvraag is ontvangen en wanneer de termijn waarbinnen het advies aan de aanvrager moet worden meegedeeld, begint te lopen.¹ Dat klemmt des te meer nu het tweede lid van het ontworpen artikel 95³ onduidelijkheid laat bestaan omtrent de gegevens waarover de POD Wetenschapsbeleid moet kunnen beschikken om advies te verstrekken. Het moet weliswaar gaan om “zoveel mogelijk elementen”, maar wat betreft de in datzelfde tweede lid opgesomde gegevens wordt door het gebruik van het woord “zoals” de indruk gewekt dat die gegevens mogelijk niet volstaan opdat het dossier volledig zou zijn. Evenmin wordt uitdrukkelijk bepaald welke elementen minimaal vereist zijn om een dossier als volledig te beschouwen.

¹ Het bindend advies wordt meegedeeld aan de aanvragen binnen een termijn van drie maanden die aanvangt de dag na de ontvangst van de “volledige overeenkomstig de vorige leden opgestelde aanvraag”. Hierdoor wordt rechtsonzekerheid gecreëerd aangezien het onduidelijk is wanneer de volledige aanvraag is ontvangen. Bovendien zaait artikel 95³, laatste lid, in samenhang gelezen met het ontworpen artikel 95³, derde lid, ook twijfel omtrent de vraag op welk tijdstip advies moet worden verleend wanneer de oorspronkelijke aanvraag onvolledig is maar na één maand die aanvraag geacht wordt volledig te zijn. Begint in dat geval de termijn te lopen vanaf de datum van de indiening van het dossier of één maand na de indiening ervan?

Hierover om toelichting gevraagd, stelde de gemachtigde volgende tekstverbeteringen voor:

“De aanhef van het tweede lid wordt gewijzigd als volgt:

Teneinde de Programmatorische Federale Overheidsdienst Wetenschapsbeleid in de mogelijkheid te stellen het advies te verstrekken moet de aanvraag minstens de volgende elementen bevatten, zoals:

Het derde lid wordt vervangen als volgt:

De Programmatorische Federale Overheidsdienst Wetenschapsbeleid controleert binnen een termijn van één maand die aanvangt de dag na de ontvangst van de aanvraag, de aanvraag op zijn volledigheid overeenkomstig de wettelijke bepalingen. In voorkomend geval wordt de aanvrager binnen die termijn van een maand gevraagd het dossier te vervolledigen of bijkomende uitleg te verschaffen. De aanvraag wordt geacht volledig te zijn:

- na het bekomen van alle gevraagde aanvullingen of mondelinge toelichtingen. De overheidsdienst bevestigt dit binnen de veertien dagen na het bekomen van de laatste aanvullingen of toelichtingen;

- na het verstrijken van de termijn van één maand wanneer de overheidsdienst geen vragen heeft gesteld aan de aanvrager.

Door de [voorgaande] tekstsuggesties (...) wordt een vaste datum gecreëerd. Evenwel zou het vierde lid best in de volgende zin kunnen worden aangepast:

Het bindend advies wordt meegedeeld aan de aanvrager binnen een termijn van drie maanden die aanvangt de dag nadat de aanvraag wordt geacht volledig te zijn.”

Met deze door de gemachtigde voorgestelde wijzigingen kan worden ingestemd.

5.1. In het verslag aan de Koning bij het ontworpen besluit wordt gesteld dat in die gevallen waarin de FOD Financiën om advies heeft gevraagd, het door de POD Wetenschapsbeleid verstrekte advies “uitsluitend bindend is voor de FOD Financiën zelf”. Aldus lijkt het in principe niet uitgesloten dat een schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing een aanvraag indient terwijl de POD Wetenschapsbeleid reeds advies heeft uitgebracht over dezelfde kwestie op verzoek van de FOD Financiën. De vraag rijst of inderdaad de bedoeling voorligt dat de schuldenaar om een heroverweging kan vragen in welk geval dat in de tekst van het ontwerp zou moeten worden verduidelijkt.

Om nadere toelichting gevraagd, stelde de gemachtigde daaromtrent wat volgt:

“Hoewel het advies enkel bindend is voor de FOD Financiën, zal een advies dat nadien aangevraagd wordt door de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing geen meerwaarde geven. Het lijkt inderdaad weinig voor de hand liggend dat de POD Wetenschapsbeleid over dezelfde kwestie 2 verschillende adviezen zou geven. De aanvrager zal met andere middelen moeten bewijzen dat hij voldoet aan alle voorwaarden voor de vrijstelling van doorstorting.”

Deze uitleg overtuigt niet. Het is vooreerst onduidelijk welk belang de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing heeft om met andere middelen te bewijzen dat het advies van de POD Wetenschapsbeleid onjuist is wanneer de FOD Financiën die de uiteindelijke beslissing neemt over de verschuldigde bedrijfsvoorheffing, toch gebonden is door het advies van de POD

Wetenschapsbeleid. Bovendien strookt de interpretatie die in het verslag aan de Koning wordt verstrekt, niet met de wet die telkens spreekt van een “bindend advies”. Het onderscheid dat in het verslag aan de Koning wordt gemaakt, vindt geen steun in de wettekst noch in de memorie van toelichting bij artikel 275³ van het WIB 92.²

5.2. Het advies lijkt aldus ook bindend te moeten zijn voor de betrokken schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing, zodat het enkel nog in het kader van een jurisdictioneel beroep kan worden aangevochten.

De gemachtigde bevestigt dat het advies van de POD Wetenschapsbeleid “op zich inderdaad een administratieve beslissing is die open staat voor betwisting voor de instantie die daartoe bevoegd is (in dit geval de Raad van State)” en dat “[d]e fiscale gevolgen kunnen worden betwist volgens de regels in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (bezwaar, rechtbank eerste aanleg, enz.)”.

Het verslag aan de Koning over het bindend karakter van de adviezen dient dan ook in overeenstemming te worden gebracht met het gegeven dat het bindend karakter ervan ook geldt jegens de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing.

Zonder dat het nodig is te onderzoeken of het eensluidend advies (dit is de voorbeslissing) betreffende de vraag of, in een concreet geval, de bedrijfsvoorheffing op de bezoldigingen die worden uitbetaald aan de onderzoekers die op dergelijke projecten worden tewerkgesteld, krachtens de wet, in aanmerking komt voor een vrijstelling van doorstorting ervan ten belope van 80% een beslissing is die voor de Raad van State, afdeling Bestuursrechtspraak, kan worden aangevochten, rijst de vraag of dat ook werkelijk de bedoeling is van de stellers van het ontwerp. Wellicht is het logischer om de geschillenbeslechting betreffende dergelijke (voor)beslissing omtrent de toepassing van de fiscale wet in een concreet geval, bij de gewone rechter te situeren. Het verdient aanbeveling om hierover duidelijkheid te brengen in het verslag aan de Koning.

5.3. Ten slotte wordt in de memorie van toelichting bij artikel 275³ van het WIB 92 vooropgesteld dat “een procedure wordt uitgewerkt hoe de onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten of programma’s kunnen worden aangemeld bij de Programmatorische Overheidsdienst Wetenschapsbeleid en de FOD Financiën. In die procedure dient een overlegmoment voorzien te zijn.”³

In dat opzicht wordt er evenmin een onderscheid gemaakt tussen de gevallen waarin het advies wordt verstrekt op vraag van de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing, dan wel op vraag van de FOD Financiën.

Daar waar kan worden aangenomen dat in het eerste geval de schuldenaar zijn standpunt kan doen kennen in de adviesaanvraag zelf, is het in ieder geval zo dat in het ontwerp geen regeling wordt uitgewerkt die het de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing mogelijk maakt

² *Parl.St.* Kamer 2012-13, nr. 2756/1, 7.

³ *Ibidem.*

zijn standpunt te doen kennen wanneer de FOD Financiën om advies verzoekt zodat in dat geval ieder overlegmoment ontbreekt.

Ook ingeval (enkel) de FOD Financiën het advies aanvraagt, dient best in de mogelijkheid te worden voorzien voor de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing om zijn standpunt te doen kennen, zodat ook in dat geval de POD Wetenschapsbeleid, mede in het licht van het beginsel inzake behoorlijk bestuur inzake een zorgvuldige feitengaring, zou kunnen beschikken over de elementen die vereist zijn opdat een bindend advies kan worden verstrekt dat afdoende is gemotiveerd.

*

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 a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

2.1. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de pourvoir à l'exécution de l'article 275³, § 3, alinéas 5 et 6, du Code des impôts sur les revenus (C.I.R. 92).

L'article 275³, § 3, alinéa 5, du C.I.R. 92 prévoit la possibilité pour le redevable du précompte professionnel de demander au Service public fédéral de Programmation Politique scientifique (ci-après : le S.P.P. Politique scientifique) un avis sur la question de savoir si les projets ou programmes de recherche et/ou de développement soumis par lui tombent dans le champ d'application des paragraphes 2 et 3 de l'article 275³ du C.I.R. 92. La demande d'avis permet d'obtenir avec certitude si le précompte professionnel sur les rémunérations payées aux chercheurs qui sont engagés dans le cadre de ces projets entre en considération pour une exonération du versement de celui-ci à hauteur de 80%. Cette même disposition habilite le Roi à déterminer « la procédure et les modalités de la demande et de remise d'avis ».

En vertu de l'article 275³, § 3, alinéa 6, du C.I.R. 92, le S.P.P. Politique scientifique donne également, à la demande du Service public fédéral des Finances, un avis concernant l'application des conditions inscrites aux paragraphes 2 ou 3 de l'article 275³. Dans ce cas, le S.P.P. Politique scientifique doit envoyer une copie de l'avis au redevable du précompte professionnel. Cette disposition aussi habilite le Roi à déterminer « la procédure et les modalités de cet avis ».

Dans les deux cas, il s'agit d'un avis contraignant. Du point de vue du droit administratif, il est en d'autres termes question de ce que l'on appelle un avis conforme ou une décision préalable.

2.2. L'article 1^{er} du projet a pour objet d'insérer un article 95³ dans le chapitre II, section IIbis, de l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992' (A.R./C.I.R. 92). L'article 95³, en projet, de l'A.R./C.I.R. 92 règle la procédure relative à la demande visée à l'alinéa 5 de l'article 275³, § 3, du C.I.R. 92. Il détermine à cet effet le mode d'introduction de la demande d'avis et dispose que cette dernière doit contenir « le plus d'éléments possible » permettant au S.P.P. Politique scientifique de fournir son avis. Un certain nombre d'éléments possibles sont ainsi énumérés de manière non exhaustive (« comme »), tels que l'identité du demandeur et du chercheur ainsi que la description du projet. L'article 95³ en projet prévoit également que le S.P.P. Politique scientifique envoie une copie de l'avis au Service public fédéral Finances (S.P.F. Finances).

L'article 2 du projet a pour objet d'insérer un article 95⁴ dans le chapitre II, section IIbis, de l'A.R./C.I.R. 92. Il règle la demande d'avis visée à l'article 275³, § 3, alinéa 6, du C.I.R. 92. Ici aussi, le texte en projet détermine le mode d'introduction et le S.P.P. Politique scientifique doit envoyer une copie de l'avis au redevable du précompte professionnel.

Enfin, l'article 3 du projet a pour objet de compléter l'annexe IIIter de l'A.R./C.I.R. 92.

Aux termes de l'article 4, le dispositif entre en vigueur le 1^{er} janvier 2014.

3. Le projet trouve son fondement juridique dans l'habilitation au Roi prévue à l'article 275³, §§ 2 et 3, du C.I.R. 92, ainsi que dans les articles 300, § 1^{er}, et 312 du C.I.R. 92 et les habilitations au Roi qu'ils contiennent.

Il y a cependant lieu de distraire l'article 250 du C.I.R. 92 du préambule, à défaut de pouvoir déduire un fondement juridique de cette disposition.

EXAMEN DU TEXTE

Articles 1^{er} et 2

4. L'article 95³ en projet (article 1^{er} du projet) comporte plusieurs imprécisions. Ainsi, il ne prévoit pas d'obligation pour le S.P.P. Politique scientifique, d'informer le demandeur s'il estime que la demande d'avis est incomplète. Par ailleurs, on n'aperçoit pas quand la demande complète a été reçue et quand prend cours le délai dans lequel l'avis doit être communiqué au demandeur¹. Cette observation est d'autant plus pertinente que l'alinéa 2 de l'article 95³, en projet, ne précise pas clairement les éléments dont le S.P.P. Politique scientifique doit pouvoir disposer afin de formuler son avis. La demande doit certes contenir « le plus d'éléments possible », mais concernant les éléments énumérés dans ce même alinéa, l'emploi du mot « comme » donne à penser que ces éléments pourraient ne pas suffire pour que le dossier soit complet. Les éléments minimaux permettant de considérer le dossier comme complet ne sont pas non plus expressément précisés.

Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a proposé d'apporter les améliorations suivantes au texte :

« De aanhef van het tweede lid wordt gewijzigd als volgt:

Teneinde de Programmatorische Federale Overheidsdienst Wetenschapsbeleid in de mogelijkheid te stellen het advies te verstrekken moet de aanvraag minstens de volgende elementen bevatten, zoals:

¹ L'avis contraignant est communiqué au demandeur dans un délai de trois mois commençant le jour suivant « le dépôt (lire : la réception) de la demande complète rédigée conformément aux paragraphes (lire : alinéas) précédents ». Cette disposition est source d'insécurité juridique dès lors qu'on n'aperçoit pas quand la demande complète a été reçue. En outre, l'article 95³, dernier alinéa, combiné avec l'article 95³, alinéa 3, en projet, sème aussi le doute quant à la question de savoir à quel moment l'avis doit être rendu lorsque la demande initiale est incomplète mais que cette dernière est censée être complète après un mois. Dans ce cas, le délai prend-il cours à la date d'introduction du dossier ou un mois après son introduction ?

Het derde lid wordt vervangen als volgt:

De Programmatorische Federale Overheidsdienst Wetenschapsbeleid controleert binnen een termijn van één maand die aanvangt de dag na de ontvangst van de aanvraag, de aanvraag op zijn volledigheid overeenkomstig de wettelijke bepalingen. In voorkomend geval wordt de aanvrager binnen die termijn van een maand gevraagd het dossier te vervolledigen of bijkomende uitleg te verschaffen. De aanvraag wordt geacht volledig te zijn:

- na het bekomen van alle gevraagde aanvullingen of mondelinge toelichtingen. De overheidsdienst bevestigt dit binnen de veertien dagen na het bekomen van de laatste aanvullingen of toelichtingen;

- na het verstrijken van de termijn van één maand wanneer de overheidsdienst geen vragen heeft gesteld aan de aanvrager.

Door de [voorgaande] tekstsuggesties (...) wordt een vaste datum gecreëerd. Evenwel zou het vierde lid best in de volgende zin kunnen worden aangepast:

Het bindend advies wordt meegedeeld aan de aanvrager binnen een termijn van drie maanden die aanvangt de dag nadat de aanvraag wordt geacht volledig te zijn ».

Ces modifications proposées par le délégué peuvent être accueillies.

5.1. Le rapport au Roi relatif à l'arrêté en projet précise que si le S.P.F. Finances a demandé un avis, l'avis formulé par le S.P.P. Politique scientifique « est uniquement contraignant pour le S.P.F. Finances lui-même ». Ainsi, il ne paraît en principe pas exclu qu'un redevable du précompte professionnel introduise une demande alors que le S.P.P. Politique scientifique a déjà rendu un avis sur la même question à la demande du S.P.F. Finances. La question se pose de savoir si l'intention est effectivement que le redevable puisse demander une reconsidération, auquel cas il conviendrait de le préciser dans le texte du projet.

Invité à fournir des précisions, le délégué a déclaré ce qui suit à cet égard :

« Hoewel het advies enkel bindend is voor de FOD Financiën, zal een advies dat nadien aangevraagd wordt door de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing geen meerwaarde geven. Het lijkt inderdaad weinig voor de hand liggend dat de POD Wetenschapsbeleid over dezelfde kwestie 2 verschillende adviezen zou geven. De aanvrager zal met andere middelen moeten bewijzen dat hij voldoet aan alle voorwaarden voor de vrijstelling van doorstorting ».

Cette explication ne convainc pas. Tout d'abord, on n'aperçoit pas quel est l'intérêt du redevable du précompte professionnel à prouver par d'autres moyens que l'avis du S.P.P. Politique scientifique n'est pas correct lorsque le S.P.F. Finances, à qui revient la décision finale concernant le précompte professionnel dû, est de toute façon lié par l'avis du S.P.P. Politique scientifique. En outre, l'interprétation donnée dans le rapport au Roi n'est pas conforme à la loi, qui fait systématiquement état d'un « avis contraignant ». La distinction opérée dans le rapport au Roi ne trouve pas d'appui dans le texte de loi ni dans l'exposé des motifs relatif à l'article 275³ du C.I.R. 92².

² Doc. parl., Chambre 2012-13, n° 2756/1, 7.

5.2. Il semble dès lors que l'avis doive aussi être contraignant vis-à-vis du redevable du précompte professionnel, si bien qu'il ne peut encore être contesté que dans le cadre d'un recours juridictionnel.

Le délégué confirme que l'avis du S.P.P. Politique scientifique « op zich inderdaad een administratieve beslissing is die open staat voor betwisting voor de instantie die daartoe bevoegd is (in dit geval de Raad van State) » et que « [d]e fiscale gevolgen kunnen worden betwist volgens de regels in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (bezwaar, rechtbank eerste aanleg, enz.) ».

Le rapport au Roi doit par conséquent être mis en conformité, en ce qui concerne le caractère contraignant des avis, avec le fait que ce dernier s'applique aussi à l'égard du redevable du précompte professionnel.

Sans qu'il soit nécessaire d'examiner si l'avis conforme (c'est-à-dire la décision préalable) relatif à la question de savoir si, dans un cas concret, le précompte professionnel sur les rémunérations payées aux chercheurs qui sont engagés dans le cadre de tels projets, en vertu de la loi, bénéficie d'une exonération du versement de celui-ci à hauteur de 80%, constitue une décision susceptible d'être contestée devant le Conseil d'État, section du contentieux administratif, la question se pose de savoir si telle est effectivement l'intention des auteurs du projet. Il est sans doute plus logique que le contentieux portant sur une telle décision (préalable) relative à l'application de la loi fiscale dans un cas concret relève du juge judiciaire. Il est recommandé de faire toute la clarté sur ce point dans le rapport au Roi.

5.3. Enfin, selon l'exposé des motifs relatif à l'article 275³ du C.I.R. 92, « une procédure est élaborée déterminant comment les projets ou programmes de recherche ou de développement peuvent être notifiés au Service public de programmation Politique scientifique et le S.P.F. Finance. Un moment de concertation sera prévu dans cette procédure »³.

Dans cette optique, aucune distinction n'est davantage opérée selon que l'avis est formulé à la demande du redevable du précompte professionnel ou du S.P.F. Finances.

Alors que l'on peut admettre que, dans le premier cas, le redevable peut faire connaître son point de vue dans la demande d'avis même, le projet n'élabore en aucun cas un dispositif permettant au redevable du précompte professionnel de communiquer son point de vue lorsque le S.P.F. Finances demande un avis, de sorte qu'en l'espèce, le moment de concertation fait défaut.

³ Ibidem.

Dans le cas où (seul) le S.P.F. Finances demande l'avis, il serait préférable de prévoir également la possibilité pour le redevable du précompte professionnel de faire connaître son point de vue, de sorte que là aussi le S.P.P. Politique scientifique, à la lumière notamment du principe de bonne administration de rassembler les éléments de faits avec soin, pourrait disposer des éléments requis pour formuler un avis contraignant suffisamment motivé.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Greet VERBERCKMOES

Jo BAERT