



CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

avis 59.507/2-3-4
du 27 juin 2016

advies 59.507/2-3-4
van 27 juni 2016

sur

over

un avant-projet de loi 'portant
des dispositions diverses'

een voorontwerp van wet
'houdende diverse bepalingen'

Le 31 mai 2016, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances, chargé de la Lutte contre la fraude fiscale à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi 'portant des dispositions diverses'.

Les titres 1^{er}, 2, et 5, de l'avant-projet ont été examinés par la deuxième chambre le 27 juin 2016. La chambre était composée de Pierre VANDERNOOT, président de chambre, Luc DETROUX et Wanda VOGEL, conseillers d'État, Christian BEHRENDT et Marianne DONY, assesseurs, et Anne-Catherine VAN GEERSDAELE, greffier.

Le rapport a été rédigé par Jean-Luc PAQUET, premier auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de Pierre VANDERNOOT.

Les titres 1^{er}, 3 et 6 à 12, de l'avant-projet ont été examinés par la troisième chambre le 21 juin 2016. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Greet VERBERCKMOES, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, auditeur.

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

Les titres 1^{er}, 4 et 13, de l'avant-projet ont été examinés par la quatrième chambre le 27 juin 2016. La chambre était composée de Pierre LIÉNARDY, président de chambre, Martine BAGUET et Bernard BLERO, conseillers d'État, et Colette GIGOT, greffier.

Les rapports ont été présentés par Benoît JADOT, premier auditeur chef de section et Jean-Baptiste LEVAUX, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de Pierre VANDERNOOT.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 27 juin 2016.

*

Op 31 mei 2016 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën, belast met Bestrijding van de fiscale fraude verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet 'houdende diverse bepalingen'.

Titels 1, 2 en 5, van het voorontwerp zijn door de tweede kamer onderzocht op 27 juni 2016. De kamer was samengesteld uit Pierre VANDERNOOT, kamervoorzitter, Luc DETROUX en Wanda VOGEL, staatsraden, Christian BEHRENDT en Marianne DONY, assessoren, en Anne-Catherine VAN GEERSDAELE, griffier.

Het verslag is opgesteld door Jean-Luc PAQUET, eerste auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Pierre VANDERNOOT.

Titels 1, 3 en 6 tot 12, van het voorontwerp zijn door de derde kamer onderzocht op 21 juni 2016. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, 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 Jo BAERT.

Titels 1, 4 en 13, van het voorontwerp zijn door de vierde kamer onderzocht op 27 juni 2016. De kamer was samengesteld uit Pierre LIÉNARDY, kamervoorzitter, Martine BAGUET en Bernard BLERO, staatsraden, en Colette GIGOT, griffier.

De verslagen zijn uitgebracht door Benoît JADOT, eerste auditeur-afdelingshoofd en Jean-Baptiste LEVAUX, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Pierre VANDERNOOT.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 27 juni 2016.

*

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 juridique¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

COMPÉTENCE DU CONSEIL D'ÉTAT

L'article 80, l'unique article du titre 6 du projet, se rapporte exclusivement au règlement de transferts budgétaires. Cet article vise à affecter au financement de la Caisse nationale des calamités une partie du produit de la taxe annuelle sur les opérations d'assurance, visée aux articles 173 à 183 du titre V, livre II, du Code des droits et taxes diverses par le biais du fonds d'attribution 66.80.B.

Il ne présente dès lors pas le caractère réglementaire au sens de l'article 3, § 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, de sorte que la section de législation n'est pas compétente pour en connaître.

EXAMEN DU TEXTE

Titre 1^{er} – Disposition générale

Ce titre n'appelle aucune observation

Titre 2 – Financement alternatif

Indépendamment des autres difficultés suscitées par le recours à des lois contenant des dispositions à objets multiples, le fait de faire figurer un ensemble normatif complet, dont l'objet est nouveau, dans pareil type de loi présente l'inconvénient, contrairement aux dispositions modificatives qui, le plus souvent, comme en l'espèce, s'y rencontrent, de rendre impossible la détermination de cet objet par l'intitulé de la loi qui sera le siège de ces règles nouvelles.

Eu égard à ce qui précède, il est recommandé de faire figurer les articles 2 à 36, qui instituent un régime normatif de base pour les plateformes de financement alternatif, dans une loi autonome, pourvue d'un intitulé correspondant à son objet. Cette loi devrait comprendre également les articles 37 à 58, qui contiennent des dispositions modificatives présentées comme étant liées à ce régime de base, et les articles 59 et 60.

¹ S'agissant d'un avant-projet de loi, il y a lieu d'entendre par « fondement juridique » la conformité avec les normes supérieures.

En tout état de cause, les renvois faits à la loi en projet dans les dispositions insérées par les articles 37 à 41 et 43 de l'avant-projet dans d'autres lois seront vérifiés, spécialement quant à l'intitulé du texte auquel il est ainsi renvoyé.

Si, nonobstant ce qui précède, ces dispositions sont maintenues au sein de l'avant-projet à l'examen, il y aurait lieu, aux articles 2 et 3, § 1^{er}, d'écrire « Le présent titre », comme à l'article 60, §§ 1^{er}, 2, 3 et 4, au lieu de « La présente loi ». Une observation analogue vaut pour la suite de l'avant-projet, notamment ses articles 31, § 3, 34, § 1^{er}, 35, § 1^{er}, 36, §§ 1^{er}, 1^o, 3 et 5, et 59.

C'est sous réserve de cette observation que sont formulées celles qui suivent sur les dispositions du titre 2.

Chapitre I^{er} – Champ d'application et définitions

Ce chapitre n'appelle aucune observation.

Chapitre II – Statut de plateforme de financement alternatif : conditions d'agrément et d'exercice de l'activité

Section 1^{ère} – Agrément et liste

Section 2 – Conditions d'agrément

Ces sections n'appellent aucune observation.

Section 3 – Conditions d'exercice de l'activité

Article 19

Selon le paragraphe 2, alinéa 1^{er}, *in fine*, la décision qui y est mentionnée de la FSMA doit être « motivée ».

Cette précision doit être omise. En effet, d'une part, elle rappelle inutilement une obligation résultant déjà de la loi du 29 juillet 1991 'relative à la motivation formelle des actes administratifs' et, d'autre part, elle pourrait donner à penser que l'auteur de l'avant-projet entend dispenser d'autres actes administratifs adoptés par la FSMA en application du texte en projet de l'obligation de motivation formelle consacrée par la loi du 29 juillet 1991.

Article 20

Au paragraphe 1^{er}, alinéa 2, la question se pose de savoir s'il ne convient pas de remplacer les mots « doivent éviter de faire référence » par les mots « s'abstiennent [et non 'doivent s'abstenir'²] de faire référence » de manière à renforcer la portée normative du texte.

Chapitre III – Règles applicables à la fourniture de services de financement alternatif

Chapitre IV – Fourniture de services de financement alternatif par des entreprises étrangères

Chapitre V – Organisation du contrôle et mesures administratives

Chapitre VI – Sanctions

Ces chapitres n'appellent aucune observation.

Chapitre VII – Dispositions modificatives, entrée en vigueur et mesures transitoires

Article 37

L'auteur de l'avant-projet doit être en mesure de justifier, de préférence dans le commentaire de la disposition, la différence de traitement que le 1^o établit entre les personnes physiques et les personnes morales.

Article 38

1. Alors qu'à l'article 145²⁶, §§ 1^{er}, alinéa 1^{er}, b, et 2, alinéa 3, en projet, il est fait usage des mots « rémunération pour [leur] rôle d'intermédiaire » et « vergoeding voor [hun] intermediaire rol », le paragraphe 3, alinéa 5, en projet de la même disposition utilise les mots « indemnités visées au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, b, et § 2, alinéa 3, » et « vergoedingen bedoeld in § 1, eerste lid, b, en § 2, derde lid, ».

La concordance de ces deux textes doit être rétablie.

2. Dans la phrase liminaire de l'article 38, 27^o, 28^o et 29^o, il y a lieu d'écrire, respectivement, « devenant l'alinéa 6 », « devenant l'alinéa 7 » et « devenant l'alinéa 9 », puisque le 26^o insère trois alinéas, et non deux, entre les alinéas 2 et 3 du paragraphe 5.

Article 39

Au paragraphe 1^{er}, 3^o, il y a lieu d'écrire « un point k », car l'article 45, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, de la loi du 2 août 2002 précitée comporte déjà un point j, ajouté par l'article 33 de

² Dans la version française.

la loi du 22 avril 2016 'transposant la directive 2014/49/UE relative aux systèmes de garantie des dépôts et portant des dispositions diverses'.

Article 40

La date « 19 avril 2014 » doit être remplacée par la date « 13 mars 2016 ».

Article 41

Dans la phrase liminaire, il y a lieu de mentionner les modifications antérieures encore en vigueur de l'article 18, § 1^{er}, de la loi du 16 juin 2006 'relative aux offres publiques d'instruments de placement et aux admissions d'instruments de placement à la négociation sur des marchés réglementés'.

Article 59

Logé dans un chapitre de l'avant-projet intitulé « Dispositions modificatives, entrée en vigueur et mesures transitoires », l'article 59, qui se présente comme une disposition autonome, tend à organiser certaines modalités de l'exercice des pouvoirs que « les dispositions de la présente loi »³ confèrent au Roi.

Si l'auteur de l'avant-projet a l'intention de rendre cette disposition applicable non seulement aux dispositions autonomes du titre 2 mais aussi aux dispositions insérées dans la loi du 19 avril 2014 'relative aux organismes de placement collectif alternatifs et à leurs gestionnaires', qui attribuent un pouvoir au Roi par des dispositions modificatives de l'avant-projet, une disposition analogue à l'article 59 doit être insérée au sein de cette loi du 19 avril 2014.

Titre 3 – Impôt des non-résidents

Article 61

1. L'article 61 du projet vise à remplacer l'article 228, § 3, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92).

Dans le cadre de l'impôt des non-résidents (ci-après : INR), l'article 228, § 3, du CIR 92 remplit le rôle de filet de sécurité : l'on entend ainsi éviter que la Belgique puisse exercer comme pays d'origine sa compétence d'imposition en vertu d'une convention de double imposition sans pouvoir lever aucun impôt effectif du fait que les revenus concernés ne sont pas imposables à l'INR. Ce dispositif permet que, dans les cas où un non-résident recueille d'un débiteur belge des revenus qui seraient bel et bien imposables en Belgique à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des personnes

³ Sur la référence à « la présente loi », il est renvoyé à l'observation formulée sur le titre 2.

morales, mais qui ne figurent pas dans la liste des revenus imposables en Belgique dans le chef d'un non-résident, ces revenus puissent malgré tout être soumis à l'INR. Ce dispositif ne s'applique que lorsque la Belgique peut exercer sa compétence d'imposition en vertu d'une convention de double imposition ou, si une telle convention ne s'applique pas, lorsque le contribuable non-résident n'est pas en mesure de prouver que les revenus ont effectivement été imposés dans l'état dont il est un résident.

Le dispositif de sécurité existant étant considéré comme trop large, il est remplacé par un dispositif dont la portée est plus limitée. L'article 228, § 3, en projet, du CIR 92, prévoit que le dispositif du filet de sécurité s'applique uniquement s'il s'agit de revenus qui présentent, dans le chef du bénéficiaire, la caractéristique de bénéfices ou de profits (sous la forme de revenus et de recettes ou d'avantages de toute nature) et pour autant qu'ils constituent la contrepartie de services fournis à un habitant du Royaume, dans le cadre d'une activité professionnelle qui génère des bénéfices ou des profits, à un contribuable assujéti à l'impôt des sociétés, à une personne morale assujéti à l'impôt des personnes morales ou à un établissement belge. De ce fait, le dispositif de sécurité en projet ne peut pas s'appliquer aux services fournis à un particulier (voir l'observation 3).

2. Une autre nouveauté consiste en ce que le dispositif de sécurité en projet ne peut plus s'appliquer que lorsque le prestataire des services/non-résident « se trouve directement ou indirectement dans des liens quelconques d'interdépendance » à l'égard de son client.

Pour ce qui est de l'interprétation de ce critère d'interdépendance, l'exposé des motifs fait référence au commentaire administratif et à la jurisprudence concernant cette même notion qui apparaît déjà dans les articles 26, alinéa 2, 1^o, et 79 du CIR 92 en matière d'avantages anormaux ou bénévoles. Il est ajouté qu'il peut s'agir tant d'un contrôle juridique que d'un contrôle économique et que la charge de la preuve appartient à l'administration fiscale.

Eu égard au principe de légalité en matière fiscale, consacré par les articles 170, § 1^{er}, et 172, alinéa 2, de la Constitution, la législation fiscale doit être suffisamment précise par elle-même. Si un commentaire administratif est nécessaire pour en comprendre la portée, c'est qu'il s'agit d'une législation incomplète qui est contraire au principe de légalité précité. Un commentaire administratif est sans aucun doute utile, par exemple pour commenter les dispositions légales d'une manière intelligible ou pour illustrer leur application par des exemples pratiques, mais il ne peut pas être nécessaire pour en saisir la portée.

Le fait de se référer au commentaire administratif et à la jurisprudence en ce qui concerne les articles 26, alinéa 2, 1^o, et 79 du CIR 92, indique que l'on adhère à la teneur actuelle de ce commentaire et de cette jurisprudence. Cependant, il est évident que cette référence ne peut pas être interprétée comme une délégation accordée à l'administration fiscale pour déterminer plus précisément la portée du critère d'interdépendance.

Mieux vaudrait dès lors indiquer dans l'exposé des motifs ce que recouvre exactement ce critère d'interdépendance. Cette précision peut par exemple être apportée en insérant, dans l'exposé des motifs, le commentaire administratif et un aperçu de la jurisprudence (ou en les en joignant sous forme d'annexe), ou une synthèse de ces derniers, en utilisant

éventuellement la définition qu'a donnée le gouvernement belge de cette notion, telle qu'elle a été reproduite dans l'arrêt *SGI* de la Cour de justice de l'Union européenne ⁴.

En tout cas, il y aura notamment lieu de clarifier ce qu'il convient d'entendre par le fait de se trouver *indirectement* dans des liens quelconques d'interdépendance. L'exposé cite l'exemple d'un avocat étranger qui fournit par courrier électronique des conseils juridiques au siège central ou à tout autre établissement situé en Belgique d'une société résidente ou à un établissement belge d'une société étrangère et qui *peut* entrer dans le champ d'application de la loi. La question se pose toutefois de savoir pourquoi, dans l'exemple donné, l'avocat pourrait se trouver dans une situation d'interdépendance. À cette question, le délégué a répondu en ces termes :

« Het voorbeeld zal worden aangepast door advocaat te vervangen door een buitenlands adviesbureau ».

Le problème n'est pas résolu pour autant. En effet, il n'est toujours pas possible de déterminer ce que vise précisément le fait de « se trouve(r) (...) indirectement dans des liens quelconques d'interdépendance ». Sur ce point, la disposition en projet ne satisfait en tout cas pas à l'exigence, fondée sur le principe de légalité, en matière d'accessibilité et de précision, d'univocité et de clarté des critères au moyen desquels le contribuable doit pouvoir constater son assujettissement.

3. Interrogé quant aux motifs d'exclusion des particuliers, le délégué a répondu ce qui suit :

« De nieuwe bepaling stelt bepaalde inkomsten uit diensten die als winst, baten of winst of baten van een vorige beroepswerkzaamheid gekwalificeerd voor de toepassing van de personenbelasting en niet op grond van artikel 228, §§ 1 en 2 kunnen worden belast, belastbaar in de belasting van niet-inwoners wanneer die diensten worden geleverd door een beroepsmatig actieve dienstverlener aan een "beroepsmatig" actieve gebruiker waartussen een band van onderlinge afhankelijkheid bestaat. Dit impliceert inderdaad dat wellicht niet langer alle inkomsten die in hoofde van een rijksinwoner zouden kunnen worden belast en waarvoor België op grond van een dubbelbelastingverdrag heffingsbevoegd is, effectief zullen kunnen worden belast. Een dergelijk ruim toepassingsgebied bleek echter praktisch onwerkbaar. De regering stelt daarom dan ook voor om het toepassingsgebied van artikel 228, § 3, WIB 92 op een redelijke manier en verantwoorde manier te beperken en tegelijk te focussen op haar initiële doelstelling,

⁴ C.J.U.E., 21 janvier 2010, C-311/08, *SGI contre État belge*, points 27 et 29 :

- « Un «lien d'interdépendance» au sens de cette réglementation existerait notamment lorsque l'une des sociétés concernées détient dans le capital de l'autre une participation lui permettant d'exercer une influence certaine sur les décisions de celle-ci et d'en déterminer les activités au sens de la jurisprudence découlant de l'arrêt du 13 avril 2000, Baars (C-251/98, Rec. p. I-2787, point 22) »;

- « Cependant, selon le gouvernement belge, la réglementation en cause au principal n'a pas vocation à s'appliquer aux seules situations relevant du champ d'application de la jurisprudence Baars, précitée. En effet, l'existence d'un lien d'interdépendance entre les sociétés concernées ne dépendrait pas de l'ampleur de la participation de l'une de celles-ci dans le capital de l'autre. Dans sa réponse visée au point 27 du présent arrêt, ce gouvernement a précisé que ladite réglementation vise tous les liens qui, eu égard aux faits et aux circonstances, établissent une interdépendance quelconque, directe ou indirecte, entre des sociétés concernées. Il pourrait s'agir d'une participation dans le capital de l'autre société concernée n'étant pas caractérisée par l'exercice d'une 'influence certaine' au sens de ladite jurisprudence, mais encore, par exemple, d'une dépendance relative aux matières premières ou d'une dépendance en matière de coopération technique et de garanties ».

namelijk het voorkomen van winstverschuivingen met het oog op dubbele niet-belasting. (cf het BEPS-actieplan van de OESO).

Een van de eerste beperkingen is de uitsluiting van inkomsten uit diensten die worden geleverd aan particulieren. Het lijkt immers niet redelijk om van particulieren te eisen dat ze beoordelen of de vergoedingen die ze betalen aan een niet-inwoner al dan niet binnen het toepassingsgebied van de maatregel vallen en of er derhalve een verplichting is tot inhouden van bedrijfsvoorheffing, los dan nog van de praktische problemen die een verplichte inhouding van bedrijfsvoorheffing zou stellen (bv. een vervoersdienst (taxirit) geleverd aan een rijksinwoner in een land zonder verdrag). Vermits inkomsten uit de deeleconomie als bedoeld in artikel 90, eerste lid, 1^o*bis*, WIB 92 enkel uit diensten verleend aan particulieren kunnen komen, vallen dergelijke inkomsten ook buiten het toepassingsgebied.

Ook diensten die geleverd worden door een natuurlijk persoon die handelt buiten het kader van een beroepswerkzaamheid uitgesloten van de maatregel. Niet enkel is het bedrag van de inkomsten uit een dergelijke activiteit doorgaans beperkt, doorgaans zijn de diensten die worden verleend aan een beroepsgebruiker ook van die aard dat het gaat om een beroepsactiviteit. Wanneer de administratie zou vaststellen dat er toch vergoedingen zouden worden toegekend voor diensten die zijn geleverd door een partij waarmee een band van wederzijdse afhankelijkheid kan worden vermoed en de schuldenaar geen bedrijfsvoorheffing heeft ingehouden omdat die inkomsten volgens hem niet als inkomsten als bedoeld in artikel 228, § 3, WIB 92 in ontwerp moeten worden beschouwd, dan zal de administratie onderzoeken of de kwalificatie van de inkomsten als niet-beroepsmatig correct is ».

4. Les commentaires donnés dans l'exposé des motifs ne concordant pas toujours avec la disposition en projet, il convient d'y remédier.

Ainsi, l'exposé des motifs fait état des « revenus [qui] sont imposables au titre de bénéfices ou de profits visés respectivement à l'article 23, § 1^{er}, 1^o ou 2^o, CIR 92 », alors que la disposition en projet ne vise quant à elle pas cette disposition mais bien une série d'autres dispositions relatives aux bénéfices et aux profits. Le délégué a fait savoir que des adaptations concernant ce point vont être apportées :

« De inkomsten die in aanmerking komen om op basis van artikel 228, § 3, WIB 92 te worden belast, zijn winst (inkomsten als bedoeld in art. 24, eerste lid, 1^o, en 25, 2^o, WIB 92), baten (inkomsten als bedoeld in art. 27, 1^o en 2^o, WIB 92) en winst en baten van een vorige beroepswerkzaamheid (inkomsten als bedoeld in art. 28, eerste lid, 2^o en 3^o, WIB 92.). De memorie zal worden aangepast zodat telkens wanneer er sprake is van inkomsten die op grond van artikel 288, § 3, WIB 92 in ontwerp belastbaar zijn, zowel naar winst, baten als winst en baten van een vorige beroepswerkzaamheid wordt verwezen ».

Article 62

L'article 62 du projet dispose : « L'article 61 est applicable à partir du 1^{er} juillet 2016 ».

Cette disposition d'entrée en vigueur doit être rédigée selon l'usage⁵. Elle doit s'énoncer comme suit :

« L'article 61 entre en vigueur le 1^{er} juillet 2016 ».

Titre 4 – Suppression du fonds de vieillissement

Chapitre 1^{er} – Modifications à la loi du 5 septembre 2001 'portant garantie d'une réduction continue de la dette publique et création d'un Fonds de vieillissement'

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

1. En supprimant le Fonds de vieillissement, l'avant-projet à l'examen modifie en profondeur l'objet même de la loi du 5 septembre 2001 'portant garantie d'une réduction continue de la dette publique et création d'un Fonds de vieillissement'.

Plutôt que d'adopter un texte qui se limite à modifier partiellement la loi du 5 septembre 2001 en lui donnant un nouvel intitulé, mieux vaudrait abroger cette loi et adopter une loi nouvelle.

En ce qui concerne l'intitulé de la loi en question, il conviendrait de préciser que celle-ci a pour objet, non seulement la création d'un Comité d'étude sur le vieillissement, mais aussi l'établissement d'une note sur le vieillissement.

2. L'article 67, qui est conçu comme étant une disposition autonome, est formulé en ce sens que « le Fonds de vieillissement, ci-après dénommé le Fonds, est supprimé à la date d'entrée en vigueur de la présente loi ». Selon l'article 77, cette date – qui est en réalité celle de l'entrée en vigueur du titre 4 de la loi en projet – est le 1^{er} janvier 2017.

Par ailleurs, l'article 71 prévoit que, « dès la suppression du Fonds », diverses dispositions de la loi du 5 septembre 2001 sont abrogées. Les auteurs de l'avant-projet entendent manifestement par là abroger toutes les dispositions de la loi du 5 septembre 2001 qui s'appliquent actuellement au Fonds de vieillissement.

L'article 72 prévoit aussi que, « dès la suppression du Fonds », la mention de celui-ci dans l'article 1^{er} de la loi du 16 mars 1954 'relative au contrôle de certains organismes d'intérêt public' est supprimée.

D'un point de vue légistique, cette manière de procéder est incorrecte et inutilement compliquée. Pour réaliser l'objectif que poursuivent les auteurs de l'avant-projet, il suffit d'abroger les dispositions actuellement applicables au Fonds de vieillissement. Cette abrogation emportera par elle-même la suppression du Fonds à la date d'entrée en vigueur des dispositions abrogatoires, sans qu'il ne faille, de surcroît, adopter une disposition autonome destinée à supprimer le Fonds. En outre, l'article 37 de la loi du 5 septembre 2001 est une

⁵ *Principes de technique législative - Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, (ci-après : *Guide*), Conseil d'État, 2008, formule F 4-5-1-1, à consulter sur le site internet du Conseil d'État (www.raadvst-consetat.be).

disposition modificative : il n'y a pas lieu d'abroger cette disposition modificative, celle-ci ayant épuisé ses effets, mais bien d'abroger, dans le tableau annexé à la loi organique du 27 décembre 1990 'créant des fonds budgétaires', la sous-rubrique 51-2 « Recettes non fiscales diverses destinées au Fonds de vieillissement »⁶.

Ensuite, parmi les dispositions de la loi du 5 septembre 2001 qui sont à abroger pour supprimer le Fonds de vieillissement, il convient de citer, outre les dispositions mentionnées à l'article 71 de l'avant-projet, l'article 2, alinéa 2, 2° à 4°, qui, dans la loi du 5 septembre 2001, définit des notions applicables uniquement au Fonds.

OBSERVATIONS PARTICULIÈRES

ARRÊTÉ DE PRÉSENTATION

Le Fonds de vieillissement, que l'avant-projet entend supprimer, a été placé sous le contrôle conjoint du Ministre des Finances et du Ministre du Budget⁷.

Dans l'arrêté de présentation, il convient donc de mentionner aussi la Ministre du Budget.

DISPOSITIF

Article 68

Dans la première phrase de l'alinéa 1^{er}, le texte sera rédigé en ce sens que l'administrateur général de l'administration générale de la trésorerie du SPF Finances est chargé d'exercer, et non pas seulement autorisé à exercer, les missions indiquées.

Par ailleurs, le texte doit préciser l'objet des pouvoirs de chacune des autorités mentionnées dans la seconde phrase de l'alinéa 1^{er}, compte tenu de l'expression utilisée « soumettre » le rapport.

Article 70

1. Il va de soi que, pour reprendre les termes de l'alinéa 1^{er}, « dès la suppression du Fonds, il est mis fin au mandat des membres du Conseil d'administration du Fonds et du commissaire du gouvernement auprès du Fonds ».

2. L'alinéa 2 tend à régler la situation des agents qui ont été mis à la disposition du Fonds de vieillissement par le Ministre des Finances.

⁶ *Principes de technique législative - Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, www.raadvst-consetat.be, onglet « Technique législative », recommandation n° 128.

⁷ Article 13 de la loi du 5 septembre 2001.

Il résulte de l'article 33 de la loi du 5 septembre 2001 que ces agents sont des membres du personnel de l'État. La circonstance que le Fonds de vieillissement y a fait appel et qu'ils ont été rémunérés par lui n'empêche pas que les intéressés ont conservé la qualité de membres du personnel de l'État.

Aussi, il va de soi que, pour reprendre les termes de la première phrase de la disposition à l'examen, ils « retournent à leurs grades respectifs dans leur administration d'origine dès la suppression du Fonds ».

Par ailleurs, le fonctionnaire délégué a expliqué que ces agents ne bénéficient pas, en leur qualité d'agents mis à la disposition du Fonds de vieillissement par le Ministre des Finances, d'indemnités, de droits ou d'avantages qui seraient propres à cette qualité. La section de législation n'aperçoit donc pas l'utilité d'indiquer expressément dans la loi, selon les termes de la seconde phrase de la disposition à l'examen, qu'« ils ne peuvent prétendre à aucune indemnité ni droit ou avantage particulier autre que celui que leurs grades leur confèrent à l'occasion de leur réaffectation ».

3. En conclusion, l'article 70 sera omis.

Chapitre 2 – Dispositions modificatives et abrogatoires

Chapitre 3 – Entrée en vigueur

Ces chapitres n'appellent aucune observation.

Titre 5 – Suppression de la garantie *ela* (*sic*)

Ce titre n'appelle aucune observation.

Titre 6 – Caisse nationale des Calamités

Eu égard aux observations formulées au début du présent avis à propos de la compétence du Conseil d'État, aucun avis ne sera donné sur ce titre.

Titre 7 – Précompte professionnel

Article 82

1. L'article 81 du projet vise à modifier l'article 275⁷ du CIR 92, remplacé par l'article 137 de la loi du 26 décembre 2015 'relative aux mesures concernant le renforcement de la création d'emplois et du pouvoir d'achat'⁸. Selon l'article 82 du projet, les modifications en

⁸ La nouvelle disposition est entrée en vigueur le 1^{er} avril 2016 et est applicable aux rémunérations payées ou attribuées à partir de cette même date (article 138 de la loi du 26 décembre 2015).

projet rétroagissent au 1^{er} avril 2016 et sont applicables aux rémunérations payées ou attribuées à partir du 1^{er} avril 2016.

Le délégué a commenté la rétroactivité comme suit :

« Ingevolge de vervanging van artikel 275⁷ WIB 92 bij de wet van 26 december 2015, werden sommige beschutte werkplaatsen en sociale werkplaatsen ongewild uitgesloten van de maatregel. Dit wetsontwerp zet dit recht.

Ingevolge artikel 138 van voormelde wet trad deze wijziging in werking op 1 april 2016 en is van toepassing op de bezoldigingen betaald of toegekend vanaf 1 april 2016. Om te vermijden dat de betrokken beschutte werkplaatsen en sociale werkplaatsen tijdelijk zouden zijn uitgesloten van de maatregel, wordt voorgesteld dezelfde inwerkingtreding te hanteren als deze van de oorspronkelijke maatregel ».

Dès lors qu'il s'agit d'un régime favorable aux contribuables concernés, la rétroactivité ne soulève aucun problème.

2. L'article 82 du projet doit être limité au règlement de l'entrée en vigueur.

Le membre de phrase « et est applicable aux rémunérations payées ou attribuées à partir du 1^{er} avril 2016 » doit être supprimé. Cette disposition transitoire, qui emporte que les nouvelles règles ne s'appliquent pas aux rémunérations payées ou attribuées avant le 1^{er} avril 2016, doit faire l'objet d'un article distinct, à insérer avant l'article 82⁹.

Titre 8 – Procédure

Articles 83 et 84

En ce qui concerne la rectification de la déclaration et la taxation d'office, l'administration fiscale est tenue, en vertu des articles 346 et 352*bis* du CIR 92, de faire connaître au contribuable, au plus tard le jour de l'établissement de la cotisation, les observations que celui-ci a formulées et dont elle n'a pas tenu compte, en indiquant les motifs qui justifient sa décision. Pour l'heure, cette notification doit être faite par lettre recommandée à la poste, mais les articles 83 et 84 du projet visent à supprimer cette condition.

Étant donné que le mot « lettre » est également chaque fois supprimé, l'administration fiscale est entièrement libre de choisir le mode de notification (par exemple courrier électronique). Il en résulte que la notification orale (par exemple par téléphone) est également possible, ce qui rend la prise de connaissance par le contribuable plus difficile, étant donné qu'il ne dispose pas d'une trace écrite. Afin de sauvegarder les droits de ce dernier, il est dès lors conseillé de prévoir que cette notification doit être faite par écrit, de manière à exclure la notification orale.

⁹ En effet, il convient d'opérer une distinction claire et nette entre entrée en vigueur et régime transitoire. Voir à cet égard également l'observation formulée ci-après dans le cadre du commentaire de l'article 93.

Titre 9 – Recouvrement

Ce titre n'appelle aucune observation.

Titre 10 – Impositions distinctes et précompte mobilier

Articles 91 et 92

L'article 91 du projet vise à réinsérer un point 3^o*quater* à l'article 171 du CIR 92. L'article 92 du projet fait de même pour ce qui concerne l'article 269 du CIR 92 : il vise à réinsérer un point 3^o. De ce fait, l'article 171 instaure une nouvelle taxation distincte pour certains dividendes et l'article 269 fixe le calcul du précompte mobilier correspondant.

Le dernier alinéa en projet des deux nouvelles subdivisions s'énonce comme suit :

« Le Roi détermine les critères que les contribuables doivent respecter et les modalités d'administration de la preuve de ces éléments ».

Il résulte du principe de légalité en matière fiscale (articles 170, § 1^{er}, et 172, alinéa 2, de la Constitution) que le législateur doit fixer lui-même tous les éléments essentiels permettant de déterminer la dette d'impôt des contribuables, tels que les catégories de contribuables, l'assiette de l'impôt, le taux d'imposition ou le tarif et les exemptions ou réductions éventuelles. Il s'ensuit que toute délégation relative à la détermination d'un des éléments essentiels de l'impôt est en principe inconstitutionnelle.

Les dispositions constitutionnelles précitées ne vont toutefois pas jusqu'à obliger le législateur à régler lui-même chacun des aspects d'un impôt ou d'une exemption. L'attribution d'une compétence à une autre autorité n'est pas contraire au principe de légalité pour autant que la délégation soit définie de manière suffisamment précise et qu'elle porte sur l'exécution de mesures dont les éléments essentiels ont été fixés préalablement par le législateur. Font partie des éléments essentiels de l'impôt, la désignation des contribuables, la matière imposable, la base d'imposition, le taux d'imposition et les éventuelles exonérations d'impôt¹⁰.

Dans la mesure où la disposition en projet charge le Roi de fixer les règles d'administration de la preuve, il n'y a pas de problème. En effet, la dette d'impôt des contribuables n'en est pas affectée.

L'on ne peut cependant pas habiliter le Roi à déterminer les critères que les contribuables doivent respecter par ce que cela peut effectivement avoir une incidence sur la dette d'impôt des contribuables¹¹. Cette dernière délégation doit dès lors être supprimée.

¹⁰ C.C., 10 juillet 2014, n° 104/2014, B.6.

¹¹ En ce qui concerne le précompte, il convient de relever que, dans certains cas, il revêt également le caractère d'un impôt.

Article 93

L'article 93 du projet dispose que les articles 91 et 92 « sont applicables aux revenus payés ou attribués à partir du 1^{er} janvier 2017 ». Cette disposition confond l'entrée en vigueur des nouvelles règles et la fixation d'une règle transitoire.

Une disposition fixant l'entrée en vigueur d'un acte réglementaire détermine la date à partir de laquelle celui-ci est obligatoire, c'est-à-dire susceptible de produire des effets juridiques opposables aux sujets de droit : à partir de cette date, les conséquences juridiques qui résultent des dispositions de l'acte peuvent être attachées aux faits juridiques qui entrent dans son champ d'application¹². En l'occurrence, la date d'entrée en vigueur envisagée est le 1^{er} janvier 2017.

Une disposition transitoire est une disposition destinée à permettre le passage du régime ancien au régime nouveau et n'a donc qu'une justification limitée dans le temps¹³. En l'espèce, l'intention est de ne pas soumettre les revenus payés ou attribués avant le 1^{er} janvier 2017 au nouveau régime.

Eu égard à ce qui précède, il est recommandé de rédiger l'article 93 du projet comme suit :

« Les articles 91 et 92 entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2017 ».

Il convient alors d'insérer avant cet article, qui règle l'entrée en vigueur, un nouvel article contenant la disposition transitoire, qui prévoit que les articles 91 et 92 ne sont pas applicables aux revenus payés ou attribués avant le 1^{er} janvier 2017.

Titre 11 – Échange électronique de données relatives aux emprunts hypothécaires et aux assurances-vie individuelles

Formalités

Il a été demandé au délégué si l'Inspection des Finances a donné un avis sur le titre 11 du projet. Le délégué fait référence à cet égard à un avis du 26 mai 2016 qu'il a transmis par la suite. Or, sur le fond, cet avis semble porter sur les titres 10 et 12 du projet.

Même si le Ministre du Budget, par lettre du 27 mai 2016, a donné l'accord budgétaire sur l'ensemble du projet, il faut néanmoins observer que la procédure prescrite par l'arrêté royal du 16 novembre 1994 'relatif au contrôle administratif et budgétaire' n'a pas suivie correctement si l'Inspection des Finances n'a pas été saisie d'une demande d'avis sur le titre 11 du projet.

¹² *Guide*, n° 146.

¹³ *Guide*, n° 143.

Article 95

Dans le même sens que l'observation formulée à propos de l'article 82, l'article 95 du projet devrait également être scindé en un article contenant la disposition transitoire et un autre article contenant la disposition d'entrée en vigueur.

Titre 12 – Confirmation d'arrêtés royaux

L'article 96 du projet vise à confirmer deux arrêtés royaux qui ont modifié l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992' ainsi qu'un arrêté royal d'exécution de l'article 2, § 1^{er}, 13°, b), alinéa 2, du CIR 92.

Cette confirmation est requise en vertu des dispositions suivantes :

- l'article 275, § 3, du CIR 92, pour les arrêtés royaux mentionnés à l'article 96, 1° et 2°, du projet ;
- l'article 2, § 1^{er}, 13°, b), alinéa 4 du CIR 92, pour l'arrêté royal mentionné à l'article 96, 3°, du projet.

Ces dispositions prévoient l'obligation de faire confirmer les arrêtés pris sur la base des délégations qu'elles contiennent et de saisir à cet effet la Chambre des représentants d'un projet de loi de confirmation « immédiatement » si elle est réunie, sinon « dès l'ouverture de [la] plus prochaine session ».

Force est de constater que le projet de loi de confirmation n'a dans aucun des cas été déposé « immédiatement », c'est-à-dire sans délai. La question se pose de savoir quelles peuvent être les conséquences de cette situation.

En omettant de saisir immédiatement – ou dès que possible – la Chambre d'un projet de loi de confirmation, le pouvoir exécutif prend le risque de priver les arrêtés concernés de la force obligatoire du fait de leur annulation par le Conseil d'État, section du contentieux administratif¹⁴, consécutivement à un recours en annulation, ou de l'annulation ultérieure par la Cour constitutionnelle de la loi de confirmation au motif que la confirmation n'est pas intervenue dans un délai relativement court¹⁵. Il est dès lors recommandé à l'avenir de saisir sans délai la Chambre d'un projet de loi de confirmation chaque fois qu'un tel arrêté est pris.

¹⁴ Si la section du contentieux administratif se prononce à ce sujet avant la date d'entrée en vigueur de la loi de confirmation.

¹⁵ Voir à cet égard les arrêts de la Cour constitutionnelle n°s 60/2002 du 28 mars 2002 et 100/2003 du 17 juillet 2003. Dans l'arrêt n° 60/2002, la Cour a jugé que, dès lors que le régime se bornait à transposer un certain nombre de prescriptions techniques de directives C.E., le Roi étant ainsi lié dans une large mesure par le contenu des dispositions qui devaient être transposées, la confirmation tardive ne constituait pas une violation du principe constitutionnel d'égalité et de non-discrimination. Dans l'arrêt n° 100/2003, il a été jugé que dès lors qu'un arrêté royal n'a pas été confirmé par le législateur dans le délai fixé dans la loi d'habilitation et que ce délai a au contraire été modifié rétroactivement afin de couvrir une confirmation tardive, la loi porte atteinte aux articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec l'article 170 de celle-ci et avec le principe général de la non-rétroactivité des lois. Bien que les deux arrêts aient été prononcés dans un contexte très spécifique, il en ressort toutefois que la Cour constitutionnelle examine chaque fois la légalité de la confirmation tardive.

Titre 13 – Affaires étrangères

Chapitre unique – Modification de la loi-programme (I) du 27 décembre 2006

Dans l'intérêt de la lisibilité du texte et de la sécurité juridique, le législateur pourrait avantageusement profiter de la modification projetée pour remplacer, dans le même article, les mots « service de l'État à gestion séparée, comme défini à l'article 140 des lois sur la compatibilité de l'État, coordonnées le 17 juillet 1991 »¹⁶ simplement par les mots « service administratif à comptabilité autonome »¹⁷.

*

¹⁶ Voir les articles 77 et suivants de la loi du 22 mai 2003 'portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral'.

¹⁷ Voir l'article 3, alinéa 1^{er} de la loi du 12 juin 1930 'portant création d'un Fonds monétaire', modifié par la loi du 15 janvier 2014. Voir, dans le même sens, l'avis 58.197/4 donné le 20 octobre 2015 sur un avant-projet devenu la loi du 18 décembre 2015 'portant des dispositions financières diverses, portant la création d'un service administratif à comptabilité autonome « Activités sociales », et portant modification de la loi du 11 mai 1995 relative à la mise en œuvre des décisions du Conseil de Sécurité de l'Organisation des Nations unies et portant une disposition en matière d'égalité des femmes et des hommes', l'observation sous l'article 69, *Doc. parl.*, Chambre, 2015-2016, n° 1459/1, pp. 74-83).

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 rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

BEVOEGDHEID VAN DE RAAD VAN STATE

Artikel 80, het enige artikel van titel 6 van het ontwerp, betreft uitsluitend de regeling van budgettaire transferten. Dat artikel strekt er toe een deel van de opbrengst van de jaarlijkse taks op de verzekeringsverrichtingen, zoals bepaald bij de artikelen 173 tot 183 van titel V, boek II, van het Wetboek Diverse Rechten en Taksen toe te wijzen door middel van het toewijzingsfonds 66.80.B, teneinde de Nationale Kas voor Rampenschade te financieren.

Het heeft derhalve niet het reglementaire karakter in de zin van artikel 3, § 1, van de wetten op de Raad van State, zodat de Raad van State, afdeling Wetgeving, niet bevoegd is om er kennis van te nemen.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Titel 1 – Algemene bepaling

Bij die titel zijn geen opmerkingen te maken.

Titel 2 – Alternatieve financiering

Nog afgezien van de andere moeilijkheden die rijzen door te werken met wetten met bepalingen die over verschillende onderwerpen handelen, heeft het feit dat in een dergelijk soort wet een volledig normatief geheel wordt opgenomen over een nieuw onderwerp in tegenstelling tot de wijzigingsbepalingen die er meestal - zoals *in casu* - in voorkomen, het nadeel dat het onmogelijk wordt dat onderwerp weer te geven in het opschrift van de wet die deze nieuwe regels zal bevatten.

Gelet daarop verdient het aanbeveling de artikelen 2 tot 36, waarbij een normatieve basisregeling voor alternatieve-financieringsplatformen wordt ingevoerd, onder te brengen in een autonome wet met een opschrift dat overeenstemt met het onderwerp ervan. Die wet zou bovendien de artikelen 37 tot 58 - die wijzigingsbepalingen bevatten die zich aandienen als bepalingen die verband houden met die basisregeling - en de artikelen 59 en 60 moeten omvatten.

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

De verwijzingen naar de ontworpen wet in de bepalingen die bij de artikelen 37 tot 41 en 43 van het voorontwerp worden ingevoegd in andere wetten, moeten hoe dan ook worden nagezien, inzonderheid wat het opschrift betreft van de tekst waarnaar aldus wordt verwezen.

Indien die bepalingen ondanks het bovenstaande in het voorliggende voorontwerp worden behouden, zou - net zoals in artikel 60, §§ 1, 2, 3 en 4 - in de artikelen 2 en 3, § 1, “Deze titel” in plaats van “Deze wet” moeten worden geschreven. Een soortgelijke opmerking geldt voor het vervolg van het voorontwerp, met name voor de artikelen 31, § 3, 34, § 1, 35, § 1, 36, §§ 1, 1°, 3 en 5, en 59 ervan.

Het is onder voorbehoud van die opmerking dat de hiernavolgende opmerkingen over de bepalingen van titel 2 worden geformuleerd.

Hoofdstuk I – Toepassingsgebied en definities

Dit hoofdstuk geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Hoofdstuk II – Statuut van alternatieve-financieringsplatform: bedrijfsvergunningsvoorwaarden en bedrijfsuitoefeningsvoorwaarden

Afdeling 1 – Vergunning en lijst

Afdeling 2 – Bedrijfsvergunningsvoorwaarden

Bij deze afdelingen zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 3 – Bedrijfsuitoefeningsvoorwaarden

Artikel 19

Volgens paragraaf 2, eerste lid, *in fine*, moet de erin vermelde beslissing van de FSMA gemotiveerd zijn.

Die precisering dient te vervallen omdat ze enerzijds een overbodige herhaling is van een verplichting die reeds voortvloeit uit de wet van 29 juli 1991 ‘betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen’, en anderzijds de indruk zou kunnen doen ontstaan dat de steller van het voorontwerp andere bestuurshandelingen die met toepassing van de ontworpen tekst door de FSMA worden gesteld, wil vrijstellen van de verplichting tot uitdrukkelijke motivering die is verankerd in de wet van 29 juli 1991.

Artikel 20

De vraag rijst of, in paragraaf 1, tweede lid, de woorden “vermijden alternatieve-financieringsplatformen in hun contacten met het publiek elke verwijzing” niet moeten worden vervangen door de woorden “onthouden alternatieve-financieringsplatformen zich in hun contacten met het publiek van elke verwijzing”² teneinde de normatieve draagwijdte van de tekst te versterken.

Hoofdstuk III – Toepasselijke regels voor het verstrekken van alternatieve-financieringsdiensten

Hoofdstuk IV – Verstrekking van alternatieve-financieringsdiensten door buitenlandse ondernemingen

Hoofdstuk V – Organisatie van het toezicht en administratieve maatregelen

Hoofdstuk VI – Sancties

Die hoofdstukken geven geen aanleiding tot opmerkingen.

Hoofdstuk VII – Wijzigingsbepalingen, inwerkingtreding en overgangsmaatregelen

Artikel 37

De steller van het voorontwerp moet het verschil in behandeling van natuurlijke en rechtspersonen dat bij de bepaling der 1^o wordt ingesteld, kunnen verantwoorden, en doet dat bij voorkeur in de bespreking van de bepaling.

Artikel 38

1. Waar in het ontworpen artikel 145²⁶, §§ 1, eerste lid, b, en 2, derde lid, gebruikgemaakt wordt van de woorden “vergoeding voor [hun] intermediaire rol” en “rémunération pour [leur] rôle d’intermédiaire”, worden in de ontworpen paragraaf 3, vijfde lid, van dezelfde bepaling de woorden “vergoedingen bedoeld in § 1, eerste lid, b, en § 2, derde lid,” en “indemnités visées au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, b, et § 2, alinéa 3,” gebruikt.

Die twee bepalingen moeten met elkaar in overeenstemming worden gebracht.

2. In de inleidende zin van artikel 38, 27^o, 28^o en 29^o, moet respectievelijk “dat het zesde lid wordt”, “dat het zevende lid wordt” en “dat het negende lid wordt” worden geschreven, aangezien onder 26^o niet twee, maar drie leden worden ingevoegd tussen het tweede en het derde lid van paragraaf 5.

² In de Franse tekst, les mots “doivent éviter de faire référence” doivent être remplacés par les mots “s’abstiennent [en niet : ‘doivent s’abstenir’] de faire référence”.

Artikel 39

In paragraaf 1, 3°, moet “een bepaling onder k” worden geschreven, aangezien artikel 45, § 1, eerste lid, 3°, van de voornoemde wet van 2 augustus 2002 reeds een bepaling onder j bevat die is toegevoegd bij artikel 33 van de wet van 22 april 2016 ‘tot omzetting van richtlijn 2014/49/EU inzake depositogarantiestelsels en houdende diverse bepalingen’.

Artikel 40

De datum “19 april 2014” moet worden vervangen door de datum “13 maart 2016”.

Artikel 41

In de inleidende zin moet melding worden gemaakt van de nog geldende wijzigingen die eerder zijn aangebracht in artikel 18, § 1, van de wet van 16 juni 2006 ‘op de openbare aanbidding van beleggingsinstrumenten en de toelating van beleggingsinstrumenten tot de verhandeling op een gereguleerde markt’.

Artikel 59

Artikel 59, dat wordt ondergebracht in een hoofdstuk van het voorontwerp met het opschrift “Wijzigingsbepalingen, inwerkingtreding en overgangsmaatregelen” en zich aandient als een autonome bepaling, strekt ertoe een aantal nadere regels vast te stellen voor het uitoefenen van de bevoegdheden die bij “de bepalingen van deze wet”³ aan de Koning worden toegekend.

Indien de steller van het voorontwerp de bedoeling heeft die bepaling van toepassing te maken zowel op de autonome bepalingen van titel 2 als op de bepalingen die bij wijzigingsbepalingen van het voorontwerp worden ingevoegd in de wet van 19 april 2014 ‘betreffende de alternatieve instellingen voor collectieve belegging en hun beheerders’ en waarbij aan de Koning een bevoegdheid wordt verleend, moet een soortgelijke bepaling als die van artikel 59 worden ingevoegd in die wet van 19 april 2014.

Titel 3 – Belasting van niet-inwoners

Artikel 61

1. Artikel 61 van het ontwerp strekt tot de vervanging van artikel 228, § 3, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92).

Artikel 228, § 3, van het WIB 92 vervult in het kader van de belasting van niet-inwoners (hierna: BNI) de rol van vangnetbepaling: ermee wordt beoogd te vermijden dat

³ Zie met betrekking tot de verwijzing naar “deze wet” de opmerking die over titel 2 wordt geformuleerd.

België op grond van een dubbelbelastingverdrag heffingsbevoegd is als bronstaat, maar geen effectieve belasting kan heffen omdat het betrokken inkomen niet belastbaar is in de BNI. Ze zorgt ervoor dat in de gevallen waarin een niet-inwoner van een Belgische schuldenaar inkomsten verkrijgt die wel in België belastbaar zouden zijn in de personenbelasting, de vennootschapsbelasting of de rechtspersonenbelasting, maar die niet zijn opgenomen in de lijst van inkomsten die in België in hoofde van een niet-inwoner belastbaar zijn, die inkomsten toch aan de BNI onderworpen kunnen worden. Ze is enkel van toepassing wanneer België heffingsbevoegd is op grond van een dubbelbelastingverdrag of, indien dergelijke overeenkomst niet van toepassing is, wanneer de belastingplichtige niet-inwoner niet in staat is aan te tonen dat de inkomsten daadwerkelijk werden belast in de staat waarvan hij inwoner is.

Omdat de bestaande vangnetbepaling als te ruim wordt beschouwd, wordt ze vervangen door een bepaling met een meer beperkte draagwijdte. In het ontworpen artikel 228, § 3, van het WIB 92 wordt bepaald dat de vangnetregeling enkel geldt als het gaat om inkomsten die in hoofde van de genietende aard hebben van winsten of baten (in de vorm van inkomsten en ontvangsten of voordelen van alle aard) en voor zover die de tegenprestatie vormen van diensten die geleverd zijn aan een rijksinwoner, in het kader van een beroepsactiviteit die baten of winsten voortbrengt, aan een aan de vennootschapsbelasting onderworpen belastingplichtige, aan een aan de rechtspersonenbelasting onderworpen rechtspersoon of aan een Belgische inrichting. Hierdoor kan de ontworpen vangnetbepaling niet worden toegepast bij diensten die geleverd worden aan een particulier (zie opmerking 3).

2. Nieuw is ook dat de ontworpen vangnetbepaling enkel nog van toepassing kan zijn wanneer de dienstverrichter/niet-inwoner “zich rechtstreeks of onrechtstreeks in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt” ten opzichte van zijn afnemer.

In de memorie van toelichting wordt voor de invulling van dit criterium van wederzijdse afhankelijkheid verwezen naar de administratieve commentaar en de rechtspraak omtrent dezelfde notie die reeds voorkomt in de artikelen 26, tweede lid, 1°, en 79 van het WIB 92 inzake abnormale en goedgunstige voordelen. Er wordt aan toegevoegd dat het zowel om juridische controle als om economische controle kan gaan, en dat de bewijslast op de belastingadministratie rust.

Gelet op het legaliteitsbeginsel in belastingzaken, neergelegd in de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet, moet belastingwetgeving op zich voldoende duidelijk zijn. Indien administratieve commentaar nodig is om de draagwijdte ervan te begrijpen, gaat het om onvolkomen wetgeving die op gespannen voet staat met het voormelde legaliteitsbeginsel. Administratieve commentaar is ongetwijfeld nuttig, bijvoorbeeld om de wettelijke regeling op een bevattelijke manier uit te leggen of om praktische voorbeelden te geven van de toepassing ervan, maar mag niet noodzakelijk zijn om de draagwijdte ervan te begrijpen.

Door te verwijzen naar de administratieve commentaar en de rechtspraak omtrent de artikelen 26, tweede lid, 1°, en 79 van het WIB 92, wordt aangegeven dat men zich aansluit bij wat die commentaar en rechtspraak thans inhouden. Die verwijzing kan echter uiteraard niet worden begrepen als een delegatie aan de belastingdiensten om de draagwijdte van het criterium van wederzijdse afhankelijkheid nader te bepalen.

Het verdient daarom aanbeveling om in de memorie van toelichting beter aan te geven wat dat criterium van wederzijdse afhankelijkheid precies inhoudt. Dat kan bijvoorbeeld door de administratieve commentaar en een overzicht van de rechtspraak in de memorie op te nemen (of er als bijlage bij te voegen), of een synthese ervan, daarbij eventueel gebruik makend van de door de Belgische regering gegeven omschrijving van die notie zoals weergegeven in het arrest *SGI* van het Hof van Justitie van de Europese Unie.⁴

In elk geval zal inzonderheid verduidelijkt moeten worden wat wordt bedoeld met het zich *onrechtstreeks* in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevinden. In de toelichting wordt het voorbeeld gegeven van een buitenlandse advocaat, die per e-mail juridisch advies geeft aan de hoofdzetel of aan elke andere in België gevestigde inrichting van een vennootschap die inwoner is of aan een Belgische inrichting van een buitenlandse vennootschap, en binnen het toepassingsgebied van de wet *kan* vallen. De vraag rijst evenwel waarom in het gegeven voorbeeld de advocaat zich in een situatie van wederzijdse afhankelijkheid zou kunnen bevinden. Op die vraag antwoordt de gemachtigde:

“Het voorbeeld zal worden aangepast door advocaat te vervangen door een buitenlands adviesbureau.”

Daarmee is het probleem natuurlijk niet opgelost. Het blijft immers onduidelijk wat precies bedoeld wordt met het zich “onrechtstreeks in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevind[en]”. Op dit punt voldoet de ontworpen bepaling in elk geval niet aan het op het legaliteitsbeginsel gegronde vereiste van kenbaarheid en nauwkeurigheid, ondubbelzinnigheid en duidelijkheid van de criteria aan de hand waarvan de belastingplichtige zijn belastingplicht moet kunnen vaststellen.

3. Op de vraag wat de reden voor de uitsluiting van particulieren is, antwoordde de gemachtigde als volgt:

“De nieuwe bepaling stelt bepaalde inkomsten uit diensten die als winst, baten of winst of baten van een vorige beroepswerkzaamheid gekwalificeerd voor de toepassing van de personenbelasting en niet op grond van artikel 228, §§ 1 en 2 kunnen worden belast, belastbaar in de belasting van niet-inwoners wanneer die diensten worden geleverd door een beroepsmatig actieve dienstverlener aan een “beroepsmatig” actieve gebruiker waartussen een band van onderlinge afhankelijkheid bestaat. Dit impliceert inderdaad dat wellicht niet langer alle inkomsten die in hoofde van een rijksinwoner zouden kunnen

⁴ HvJ 21 januari 2010, C-311/08, *SGI v. Belgische Staat*, punten 27 en 29:

- “Van een ‘band van wederzijdse afhankelijkheid’ in de zin van deze regeling is er sprake wanneer de ene vennootschap een deelneming in het kapitaal van de andere vennootschap bezit waardoor zij een beslissende invloed op de besluiten van deze vennootschap heeft en zij de activiteiten ervan kan bepalen, in de zin van de rechtspraak die voortvloeit uit het arrest van 13 april 2000, Baars (C-251/98, Jurispr. blz. I-2787, punt 22)”;

- “Volgens de Belgische regering dient de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling evenwel niet enkel te worden toegepast in situaties die binnen de werkingssfeer vallen van de uit het arrest Baars volgende rechtspraak. Het bestaan van een band van wederzijdse afhankelijkheid hangt immers niet af van de omvang van de participatie van de ene vennootschap in het kapitaal van de andere. In haar in punt 27 van het onderhavige arrest vermelde antwoord heeft diezelfde regering erop gewezen dat deze regeling betrekking heeft op alle banden die, gelet op de feiten en de omstandigheden, enigerlei wederzijdse afhankelijkheid – rechtstreeks dan wel indirect – tussen de vennootschappen in kwestie in het leven roepen. Het kan dus gaan om een participatie in het kapitaal van de andere betrokken vennootschap die niet tot de uitoefening van een ‘beslissende invloed’ in de zin van voormelde rechtspraak leidt, maar bijvoorbeeld ook om een afhankelijke positie inzake grondstoffen of op het gebied van technische samenwerking en zekerheidstellingen.”

worden belast en waarvoor België op grond van een dubbelbelastingverdrag heffingsbevoegd is, effectief zullen kunnen worden belast. Een dergelijk ruim toepassingsgebied bleek echter praktisch onwerkbaar. De regering stelt daarom dan ook voor om het toepassingsgebied van artikel 228, § 3, WIB 92 op een redelijke manier en verantwoorde manier te beperken en tegelijk te focussen op haar initiële doelstelling, namelijk het voorkomen van winstverschuivingen met het oog op dubbele niet-belasting. (cf het BEPS-actieplan van de OESO).

Een van de eerste beperkingen is de uitsluiting van inkomsten uit diensten die worden geleverd aan particulieren. Het lijkt immers niet redelijk om van particulieren te eisen dat ze beoordelen of de vergoedingen die ze betalen aan een niet-inwoner al dan niet binnen het toepassingsgebied van de maatregel vallen en of er derhalve een verplichting is tot inhouden van bedrijfsvoorheffing, los dan nog van de praktische problemen die een verplichte inhouding van bedrijfsvoorheffing zou stellen (bv. een vervoersdienst (taxirit) geleverd aan een rijksinwoner in een land zonder verdrag). Vermits inkomsten uit de deeleconomie als bedoeld in artikel 90, eerste lid, 1^obis, WIB 92 enkel uit diensten verleend aan particulieren kunnen komen, vallen dergelijke inkomsten ook buiten het toepassingsgebied.

Ook diensten die geleverd worden door een natuurlijk persoon die handelt buiten het kader van een beroepswerkzaamheid uitgesloten van de maatregel. Niet enkel is het bedrag van de inkomsten uit een dergelijke activiteit doorgaans beperkt, doorgaans zijn de diensten die worden verleend aan een beroepsgebruiker ook van die aard dat het gaat om een beroepsactiviteit. Wanneer de administratie zou vaststellen dat er toch vergoedingen zouden worden toegekend voor diensten die zijn geleverd door een partij waarmee een band van wederzijdse afhankelijkheid kan worden vermoed en de schuldenaar geen bedrijfsvoorheffing heeft ingehouden omdat die inkomsten volgens hem niet als inkomsten als bedoeld in artikel 228, § 3, WIB 92 in ontwerp moeten worden beschouwd, dan zal de administratie onderzoeken of de kwalificatie van de inkomsten als niet-beroepsmatig correct is.”

4. De toelichting in de memorie strookt niet steeds met de ontworpen bepaling, wat dient te worden verholpen.

Zo wordt in de toelichting melding gemaakt van “de inkomsten [die] belastbaar zijn als winst of als baten, zoals respectievelijk bedoeld door artikel 23, § 1, 1^o en 2^o, WIB 92”, terwijl de ontworpen bepaling zelf niet naar deze bepaling verwijst, maar wel naar een reeks andere bepalingen met betrekking tot winst en baten. De gemachtigde heeft te kennen gegeven dat dit aangepast zal worden:

“De inkomsten die in aanmerking komen om op basis van artikel 228, § 3, WIB 92 te worden belast, zijn winst (inkomsten als bedoeld in art. 24, eerste lid, 1^o, en 25, 2^o, WIB 92), baten (inkomsten als bedoeld in art. 27, 1^o en 2^o, WIB 92) en winst en baten van een vorige beroepswerkzaamheid (inkomsten als bedoeld in art. 28, eerste lid, 2^o en 3^o, WIB 92.). De memorie zal worden aangepast zodat telkens wanneer er sprake is van inkomsten die op grond van artikel 288, § 3, WIB 92 in ontwerp belastbaar zijn, zowel naar winst, baten als winst en baten van een vorige beroepswerkzaamheid wordt verwezen.”

Artikel 62

Artikel 62 van het ontwerp luidt: “Artikel 61 is van toepassing vanaf 1 juli 2016.”

Deze bepaling van inwerkingtreding moet op de gebruikelijke manier worden gesteld.⁵ Ze dient te luiden:

“Artikel 61 treedt in werking op 1 juli 2016.”

Titel 4 – Opheffing van het Zilverfonds

Hoofdstuk 1 – Wijzigingen aan de wet van 5 september 2001 ‘tot waarborging van een voortdurende vermindering van de overheidsschuld en de oprichting van een Zilverfonds’

ALGEMENE OPMERKINGEN

1. Bij het voorliggende voorontwerp wordt, doordat het het Zilverfonds opheft, de inhoud van de wet van 5 september 2001 ‘tot waarborging van een voortdurende vermindering van de overheidsschuld en de oprichting van een Zilverfonds’ grondig gewijzigd.

In plaats van een tekst aan te nemen die er louter toe strekt de wet van 5 september 2001 gedeeltelijk te wijzigen door er een nieuw opschrift aan te geven, zou het beter zijn die wet op te heffen en een nieuwe wet aan te nemen.

Wat het opschrift van die wet betreft, zou moeten worden gepreciseerd dat die wet niet alleen de oprichting van een Studiecommissie voor de vergrijzing beoogt, maar ook het opstellen van een Vergrijzingsnota.

2. Artikel 67 dat opgesteld is als een autonome bepaling, is aldus gesteld dat “[h]et Zilverfonds, hierna het Fonds genoemd, (...) op de datum van de inwerkingtreding van deze wet [wordt] opgeheven”. Luidens artikel 77 is die datum – die in feite de datum van inwerkingtreding van titel 4 van de ontworpen wet is – 1 januari 2017.

Voorts bepaalt artikel 71 dat “[v]anaf de opheffing van het Fonds” verschillende bepalingen van de wet van 5 september 2001 worden opgeheven. Het is kennelijk de bedoeling van de stellers van het voorontwerp daarmee alle bepalingen van de wet van 5 september 2001 die thans van toepassing zijn op het Zilverfonds op te heffen.

Artikel 72 bepaalt ook dat “[v]anaf de opheffing van het Fonds” de vermelding ervan in artikel 1 van de wet van 16 maart 1954 ‘betreffende de controle op sommige instellingen van openbaar nut’ wordt geschrapt.

Uit wetgevingstechnisch oogpunt is dat een onjuiste en nodeloos ingewikkelde werkwijze. Om het door de stellers van het voorontwerp nagestreefde doel te verwezenlijken volstaat het de bepalingen op te heffen die thans van toepassing zijn op het Zilverfonds. Die opheffing houdt op zich in dat het Fonds zal worden opgeheven op de datum van inwerkingtreding van de opheffingsbepalingen, zonder dat ook nog een autonome bepaling moet

⁵ *Beginnelsen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten* (hierna: *Handleiding*), Raad van State, 2008, formule F 4-5-1-1, te raadplegen op de internetsite van de Raad van State (www.raadvst-consetat.be).

worden aangenomen voor de opheffing van het Fonds. Artikel 37 van de wet van 5 september 2001 is bovendien een wijzigingsbepaling: aangezien die wijzigingsbepaling uitgewerkt is, dient zij niet te worden opgeheven. In de tabel gevoegd bij de organieke wet van 27 december 1990 ‘houdende oprichting van begrotingsfondsen’ moet wel subrubriek 51-2 “Diverse niet-fiscale ontvangsten bestemd voor het Zilverfonds” worden geschrapt.⁶

Voorts moet naast de bepalingen vermeld in artikel 71 van het voorontwerp als bepalingen van de wet van 5 september 2001 die moeten worden opgeheven met het oog op de opheffing van het Zilverfonds, ook artikel 2, tweede lid, 2° tot 4°, worden vermeld van de wet van 5 september 2001 waarin begrippen worden gedefinieerd die alleen op het Fonds van toepassing zijn.

BIJZONDERE OPMERKINGEN

INDIENINGSBESLUIT

Het Zilverfonds dat bij het voorontwerp wordt opgeheven, staat onder het gezamenlijk toezicht van de minister van Financiën en de minister van Begroting.⁷

In het indieningsbesluit moet dus ook melding worden gemaakt van de minister van Begroting.

DISPOSITIEF

Artikel 68

In de eerste zin van het eerste lid moet de tekst aldus worden geredigeerd dat de administrateur-generaal van de Algemene Administratie van de Thesaurie van de FOD Financiën niet wordt gemachtigd om de genoemde taken uit te oefenen, maar met die taken wordt belast.

Bovendien moet in de tekst worden aangegeven wat precies de bevoegdheden zijn van respectievelijk het Rekenhof, de regering en de wetgevende kamers, gelet op de uitdrukking die is gebruikt: het verslag “voorleggen”.

Artikel 70

1. Dat, om de woorden van het eerste lid te gebruiken, “[v]anaf de opheffing van het Fonds, (...) een einde [wordt] gemaakt aan het mandaat van de leden van de raad van bestuur van het Fonds en van de regeringscommissaris bij het Fonds” spreekt vanzelfd.

⁶ *Beginselen van de wetgevingstechniek - Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, www.raadvst-consetat.be, tab “Wetgevingstechniek”, aanbeveling 128.

⁷ Artikel 13 van de wet van 5 september 2001.

2. Het tweede lid strekt ertoe de situatie te regelen van de ambtenaren die door de minister van Financiën ter beschikking zijn gesteld van het Zilverfonds.

Uit artikel 33 van de wet van 5 september 2001 blijkt dat die ambtenaren personeelsleden van de Staat zijn. De omstandigheid dat het Zilverfonds op hen een beroep heeft gedaan en hen heeft vergoed, neemt niet weg dat de betrokkenen de hoedanigheid van personeelsleden van de Staat behouden hebben.

Het spreekt dan ook vanzelf dat, om de woorden van de eerste zin van de voorliggende bepaling te gebruiken, zij “[terug]keren (...) naar hun respectieve graden in hun administratie van oorsprong vanaf de opheffing van het Fonds”.

Voorts heeft de gemachtigde ambtenaar uitgelegd dat die ambtenaren in hun hoedanigheid van ambtenaren die door de minister van Financiën ter beschikking van het Zilverfonds zijn gesteld, geen aanspraak kunnen maken op vergoedingen, rechten of voordelen die eigen zijn aan die hoedanigheid. De afdeling Wetgeving ziet derhalve niet in wat het nut ervan is uitdrukkelijk in de wet te vermelden dat “[z]ij (...) geen aanspraak [kunnen] maken op om het even welke vergoeding noch recht of bijzonder voordeel buiten deze die hun graden hun toekennen naar aanleiding van hun reffectatie”, om de bewoordingen van de tweede zin van de voorliggende bepaling te gebruiken.

3. Het besluit is dan ook dat artikel 70 moet worden weggelaten.

Hoofdstuk 2 – Wijzigings- en opheffingsbepalingen

Hoofdstuk 3 – Inwerkingtreding

Bij deze hoofdstukken zijn geen opmerkingen te maken.

Titel 5 – Afschaffing van de elagantie (sic)

Bij deze titel zijn geen opmerkingen te maken.

Titel 6 – Nationale kast voor Rampenschade

Gelet op wat vooraan in dit advies is opgemerkt over de bevoegdheid van de Raad van State, wordt over deze titel geen advies gegeven.

Titel 7 – Bedrijfsvoorheffing

Artikel 82

1. Artikel 81 van het ontwerp strekt ertoe artikel 275⁷ van het WIB 92, zoals vervangen bij artikel 137 van de wet van 26 december 2015 ‘houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht’,⁸ te wijzigen. Luidens artikel 82 van het ontwerp krijgen de ontworpen wijzigingen terugwerkende kracht tot 1 april 2016 en zijn ze van toepassing op de bezoldigingen betaald of toegekend vanaf 1 april 2016.

De terugwerkende kracht is door de gemachtigde als volgt toegelicht:

“Ingevolge de vervanging van artikel 275⁷ WIB 92 bij de wet van 26 december 2015, werden sommige beschutte werkplaatsen en sociale werkplaatsen ongewild uitgesloten van de maatregel. Dit wetsontwerp zet dit recht.

Ingevolge artikel 138 van voormelde wet trad deze wijziging in werking op 1 april 2016 en is van toepassing op de bezoldigingen betaald of toegekend vanaf 1 april 2016. Om te vermijden dat de betrokken beschutte werkplaatsen en sociale werkplaatsen tijdelijk zouden zijn uitgesloten van de maatregel, wordt voorgesteld dezelfde inwerkingtreding te hanteren als deze van de oorspronkelijke maatregel.”

Vermits het om een voor de betrokken belastingplichtigen voordelige regeling gaat, doet de terugwerkende kracht geen probleem rijzen.

2. Artikel 82 van het ontwerp moet worden beperkt tot de regeling van de inwerkingtreding.

De zinsnede “en is van toepassing op de bezoldigingen betaald of toegekend vanaf 1 april 2016” dient te worden geschrapt. Deze overgangsbepaling, die inhoudt dat de nieuwe regels niet van toepassing zijn op bezoldigingen betaald of toegekend voor 1 april 2016, moet in een afzonderlijk artikel worden opgenomen, in te voegen voor artikel 82.⁹

⁸ De nieuwe bepaling trad in werking op 1 april 2016 en is van toepassing op de bezoldigingen betaald of toegekend vanaf dezelfde datum (artikel 138 van de wet van 26 december 2015).

⁹ Er dient immers een duidelijk onderscheid te worden gemaakt tussen inwerkingtreding en overgangsregeling. Zie in dat verband ook wat verder, bij de bespreking van artikel 93, wordt opgemerkt.

Titel 8 – Procedure

Artikelen 83 en 84

Inzake de wijziging van de aangifte en de aanslag van ambtswege is de belastingadministratie krachtens de artikelen 346 en 352bis van het WIB 92 verplicht om, ten laatste de dag van de vestiging van de aanslag, de belastingplichtige in kennis te stellen van de opmerkingen van de belastingplichtige waarmee zij geen rekening heeft gehouden, met vermelding van de motieven. Die kennisgeving dient thans bij ter post aangetekende brief te gebeuren, maar de artikelen 83 en 84 van het ontwerp strekken ertoe die voorwaarde te schrappen.

Aangezien ook het woord “brief” telkens wordt geschrapt, is de belastingadministratie volkomen vrij om de wijze van kennisgeving te kiezen (bv. e-mail). Ook mondelinge kennisgeving (bv. per telefoon) wordt daardoor mogelijk, wat de kennisneming voor de belastingplichtige moeilijker maakt, vermits hij niet over een geschreven neerslag beschikt. Om de rechten van de belastingplichtige te vrijwaren is het derhalve raadzaam te bepalen dat die kennisgeving schriftelijk dient te gebeuren, zodat mondelinge kennisgeving wordt uitgesloten.

Titel 9 – Invordering

Bij deze titel zijn geen opmerkingen te maken.

Titel 10 – Afzonderlijke aanslagen en roerende voorheffing

Artikelen 91 en 92

Artikel 91 van het ontwerp strekt tot het opnieuw invoegen in artikel 171 van het WIB 92 van een onderdeel 3^o *quater*. Artikel 92 van het ontwerp doet hetzelfde voor artikel 269 van het WIB 92: het strekt tot het opnieuw invoegen van een onderdeel 3^o. Daardoor wordt in artikel 171 een nieuwe afzonderlijke aanslag ingevoerd voor bepaalde dividenden en wordt in artikel 269 de berekening van de overeenstemmende roerende voorheffing bepaald.

Het ontworpen laatste lid van beide nieuwe onderdelen luidt als volgt:

“De Koning bepaalt de criteria waaraan de belastingplichtigen moeten voldoen en de nadere modaliteiten voor het hiervan te leveren bewijs.”

Uit het legaliteitsbeginsel inzake belastingen (artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet) vloeit voort dat de wetgever zelf alle wezenlijke elementen dient vast te stellen aan de hand waarvan de belastingschuld van de belastingplichtigen kan worden bepaald, zoals de categorieën belastingplichtigen, de grondslag van de belasting, de aanslagvoet of het tarief, en de eventuele vrijstellingen en verminderingen. Daaruit volgt dat elke delegatie die betrekking heeft op het bepalen van één van de essentiële elementen van de belasting, in beginsel ongrondwettig is.

De voormelde grondwetsbepalingen gaan evenwel niet zover dat ze de wetgever ertoe zouden verplichten elk aspect van een belasting of van een vrijstelling zelf te regelen. Een aan een andere overheid verleende bevoegdheid is niet in strijd met het wettigheidsbeginsel voor zover de machtiging voldoende nauwkeurig is omschreven en betrekking heeft op de tenuitvoerlegging van maatregelen waarvan de essentiële elementen voorafgaandelijk door de wetgever zijn vastgesteld. Tot de essentiële elementen van de belasting behoren de aanwijzing van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen.¹⁰

In zoverre met de ontworpen bepaling aan de Koning de opdracht wordt gegeven om de bewijsregels nader te bepalen, is er geen probleem. Daardoor wordt de belastingschuld van de belastingplichtigen immers niet beïnvloed.

Maar aan de Koning kan niet de bevoegdheid worden gegeven om de criteria te bepalen waaraan de belastingplichtigen moeten voldoen, omdat dit wel een effect kan hebben op de belastingschuld van de belastingplichtigen.¹¹ Die laatste delegatie dient dan ook te worden geschrapt.

Artikel 93

In artikel 93 van het ontwerp wordt bepaald dat de artikelen 91 en 92 “van toepassing [zijn] op de vanaf 1 januari 2017 betaalde of toegekende inkomsten”. In die bepaling wordt de inwerkingtreding van de nieuwe regels vermengd met het bepalen van een overgangsregel.

Een bepaling waarbij de inwerkingtreding van een regelgevende tekst wordt vastgesteld, geeft aan vanaf welke datum deze tekst verbindend wordt, dit wil zeggen rechtsgevolgen kan hebben die aan de rechtsonderhorigen kunnen worden tegengeworpen: vanaf deze datum kunnen de rechtsgevolgen die voortvloeien uit de bepalingen van de tekst verbonden worden aan de rechtsfeiten die onder het toepassingsgebied ervan vallen.¹² In dit geval is de beoogde datum van inwerkingtreding 1 januari 2017.

Een overgangsbepaling is een bepaling die de overgang van een oude naar een nieuwe regeling mogelijk maakt en heeft dus slechts een in de tijd beperkte reden van bestaan.¹³ In dit geval is het de bedoeling de voor 1 januari 2017 betaalde of toegekende inkomsten niet onder de nieuwe regeling te laten vallen.

¹⁰ GwH 10 juli 2014, nr. 104/2014, B.6.

¹¹ Wat de voorheffing betreft, dient te worden opgemerkt dat in sommige gevallen ook de voorheffing het karakter van een belasting heeft.

¹² *Handleiding*, nr. 146.

¹³ *Handleiding*, nr. 143.

Gelet daarop verdient het aanbeveling om artikel 93 van het ontwerp te stellen als volgt:

“De artikelen 91 en 92 treden in werking op 1 januari 2017.”

Vóór dit artikel waarbij de inwerkingtreding wordt geregeld, dient dan een nieuw artikel met de overgangsbepaling te worden ingevoegd, waarin wordt bepaald dat de artikelen 91 en 92 niet van toepassing zijn voor de voor 1 januari 2017 betaalde of toegekende inkomsten.

Titel 11 – Elektronische uitwisseling van de gegevens met betrekking tot de hypothecaire leningen en individuele levensverzekeringen

Vormvereisten

Aan de gemachtigde is gevraagd of de Inspectie van Financiën een advies heeft verstrekt over titel 11 van het ontwerp. Daarvoor verwijst de gemachtigde naar een advies van 26 mei 2016 dat hij naderhand heeft bezorgd. Dat advies blijkt echter inhoudelijk betrekking te hebben op de titels 10 en 12 van het ontwerp.

Al heeft de Minister van Begroting bij brief van 27 mei 2016 het begrotingsakkoord verleend over het gehele ontwerp, toch moet worden opgemerkt dat de procedure zoals voorgeschreven bij het koninklijk besluit van 16 november 1994 ‘betreffende de administratieve en begrotingscontrole’ niet correct is gevolgd indien de Inspectie van Financiën niet om advies is verzocht over titel 11 van het ontwerp.

Artikel 95

In dezelfde zin als is opgemerkt bij artikel 82, zou ook artikel 95 van het ontwerp opgesplitst moeten worden in een artikel met de overgangsbepaling en een artikel met de inwerkingtredingsbepaling.

Titel 12 – Bekrachtiging van koninklijke besluiten

Artikel 96 van het ontwerp strekt tot bekrachtiging van twee koninklijke besluiten die het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 ‘tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’ hebben gewijzigd en van een koninklijk besluit met betrekking tot de uitvoering van artikel 2, § 1, 13°, b), tweede lid, van het WIB 92.

Die bekrachtiging is vereist op grond van de volgende bepalingen:

- artikel 275, § 3, van het WIB 92, voor de in artikel 96, 1° en 2°, van het ontwerp vermelde koninklijke besluiten;
- artikel 2, § 1, 13°, b), vierde lid, van het WIB 92, voor het in artikel 96, 3°, van het ontwerp vermelde koninklijk besluit.

In die bepalingen wordt de verplichting opgelegd om op grond van de erin vervatte delegaties genomen besluiten te laten bekrachtigen en daartoe een ontwerp van bekrachtigingswet in te dienen bij de Kamer van volksvertegenwoordigers, “onmiddellijk” indien ze in zitting is, zo niet “bij de opening van de eerstvolgende zitting”.

Er moet worden vastgesteld dat het wetsontwerp tot bekrachtiging in geen van de gevallen “onmiddellijk” – dat wil zeggen zonder verwijl – is ingediend. De vraag is wat de gevolgen kunnen zijn van het niet onmiddellijk indienen van een wetsontwerp ter bekrachtiging.

Door niet onmiddellijk – of van zodra dit mogelijk is – een wetsontwerp tot bekrachtiging in te dienen bij de Kamer neemt de uitvoerende macht het risico dat de rechtskracht aan de betrokken besluiten wordt ontnomen, doordat ze naar aanleiding van een annulatieberoep worden vernietigd door de Raad van State, afdeling Bestuursrechtspraak,¹⁴ of doordat het Grondwettelijk Hof naderhand de bekrachtigingswet vernietigt omdat de bekrachtiging niet binnen een relatief korte termijn is gebeurd.¹⁵ Het is daarom aan te bevelen om in het vervolg zonder verwijl een wetsontwerp ter bekrachtiging bij de Kamer in te dienen, telkens een dergelijk besluit wordt vastgesteld.

Titel 13 – Buitenlandse Zaken

Enig hoofdstuk – Wijziging van de programmawet (I) van 27 december 2006

Omwille van de leesbaarheid van de tekst de rechtszekerheid zou de wetgever de voorgenomen wijziging te baat moeten nemen om in hetzelfde artikel de woorden “Staatsdienst met afzonderlijk beheer opgericht, zoals bepaald door artikel 140 van de wetten op de Rijkscomptabiliteit, gecoördineerd op 17 juli 1991”¹⁶ eenvoudigweg te vervangen door de woorden “administratieve dienst met boekhoudkundige autonomie”.¹⁷

¹⁴ Indien die daarover uitspraak doet vóór het tijdstip van de inwerkingtreding van de bekrachtigingswet.

¹⁵ Zie in dit verband de arresten nrs. 60/2002 van 28 maart 2002 en 100/2003 van 17 juli 2003 van het Grondwettelijk Hof. In arrest nr. 60/2002 oordeelde het Hof dat, omdat de regeling beperkt was tot de omzetting van een aantal technische voorschriften van EG-richtlijnen waarbij de Koning in hoge mate gebonden was door de inhoud van de om te zetten bepalingen, de laattijdige bekrachtiging geen schending uitmaakt van het grondwettelijke beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie. In arrest nr. 100/2003 werd geoordeeld dat doordat een koninklijk besluit door de wetgever niet was bekrachtigd binnen de termijn vastgesteld in de machtigingswet en doordat integendeel die termijn retroactief werd gewijzigd teneinde een niet-tijdige bekrachtiging te dekken, de wet inbreuk maakt op de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 170 ervan, en met het algemeen beginsel van niet-retroactiviteit van de wetten. Alhoewel beide arresten in een zeer specifieke context tot stand zijn gekomen, blijkt eruit wel dat het Grondwettelijk Hof telkens de wettigheid van de laattijdige bekrachtiging onderzoekt.

¹⁶ Zie de artikelen 77 en volgende van de wet van 22 mei 2003 ‘houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat’.

¹⁷ Zie artikel 3, eerste lid, van de wet van 12 juni 1930 ‘tot oprichting van een muntfonds’, gewijzigd bij de wet van 15 januari 2014. Zie, in dezelfde zin, advies 58.197/4, op 20 oktober 2015 gegeven over een voorontwerp dat geleid heeft tot de wet van 18 december 2015 ‘houdende diverse financiële bepalingen, houdende de oprichting van een administratieve dienst met boekhoudkundige autonomie “Sociale activiteiten”, houdende wijziging van de wet van 11 mei 1995 inzake de tenuitvoerlegging van de besluiten van de Veiligheidsraad van de Organisatie van de Verenigde Naties en houdende een bepaling inzake de gelijkheid van vrouwen en mannen’, de opmerking bij artikel 69, *Parl.St.* Kamer 2015-16, nr. 1459/1, 74-83).

LE GREFFIER – DE GRIFFIER

LE PRÉSIDENT – DE VOORZITTER

Anne-Catherine VAN GEERSDAELE

Pierre VANDERNOOT

LE GREFFIER – DE GRIFFIER

LE PRÉSIDENT – DE VOORZITTER

Greet VERBERCKMOES

Jo BAERT

LE GREFFIER – DE GRIFFIER

LE PRÉSIDENT – DE VOORZITTER

Colette GIGOT

Pierre LIÉNARDY