



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 59.963/1/V
van 4 augustus 2016

avis 59.963/1/V
du 4 août 2016

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit 'houdende oprichting
van het 'Contactpunt
regularisaties' bij de Federale
Overheidsdienst Financiën'

un projet d'arrêté royal 'portant
création du 'Point de contact-
régularisation' au sein du
Service Public Fédéral
Finances'

Op 28 juli 2016 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van vijf werkdagen een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit 'houdende oprichting van het 'Contactpunt regularisaties' bij de Federale Overheidsdienst Financiën'.

Het ontwerp is door de eerste vakantiekamer onderzocht op 2 augustus 2016. De kamer was samengesteld uit Marnix VAN DAMME, kamervoorzitter, Wilfried VAN VAERENBERGH en Bert THYS, staatsraden, Bruno PEETERS, assessor, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Marnix VAN DAMME, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 4 augustus 2016.

*

Le 28 juillet 2016, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal 'portant création du 'Point de contact-régularisation' au sein du Service Public Fédéral Finances'.

Le projet a été examiné par la première chambre des vacations le 2 août 2016. La chambre était composée de Marnix VAN DAMME, président de chambre, Wilfried VAN VAERENBERGH et Bert THYS, conseillers d'État, Bruno PEETERS, assesseur, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Kristine BAMS, premier auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Marnix VAN DAMME, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 4 août 2016.

*

1. Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling in de adviesaanvraag gemotiveerd

“par le fait que les dispositions de la loi du 21 juillet 2016 (qui sera publiée au Moniteur Belge le 29 juillet 2016) visant à instaurer un système permanent de régularisation fiscale et sociale introduisent à nouveau de manière permanente une possibilité pour les déclarants de procéder à la régularisation de leur situation fiscale et sociale auprès du Point de contact-régularisations.

Ce Point de contact-régularisation ayant pour mission de recevoir les demandes de régularisation des contribuables à partir de l'entrée en vigueur de la loi précitée, soit vraisemblablement le 1^{er} août 2016, il est indispensable que ce service puisse être opérationnel afin de garantir l'effectivité de la loi. Il est par conséquent primordial que cet arrêté royal, dont la teneur est uniquement de nature organisationnelle, puisse entrer en vigueur au plus tard le même jour que la loi.”¹

*

2. Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, heeft de afdeling Wetgeving zich moeten beperken tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP VAN KONINKLIJK BESLUIT

3. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit bepaalt dat er bij de dienst “Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken” een “Contactpunt regularisaties” wordt opgericht dat onder het toezicht wordt geplaatst van het college bedoeld in artikel 2 van het koninklijk besluit van 13 augustus 2004² (artikel 1, eerste en tweede lid, van het ontwerp). Tevens wordt bepaald dat de beslissingen die het college “in het raam van dit Besluit” neemt, worden goedgekeurd overeenkomstig artikel 3, eerste lid, van het voornoemde koninklijk besluit van 13 augustus 2004 (artikel 1, derde lid, van het ontwerp).³

¹ Zoals door de gemachtigde werd bevestigd, worden momenteel ook de modellen van het formulier voor de regularisatieaangifte en van het regularisatieattest, bedoeld in respectievelijk het eerste en het zevende lid van artikel 7 van de wet van 21 juli 2016 ‘tot invoering van een permanent systeem inzake fiscale en sociale regularisatie’, vastgesteld.

² Koninklijk besluit van 13 augustus 2004 ‘houdende oprichting van de dienst ‘voorafgaande beslissingen in fiscale zaken’ bij de Federale Overheidsdienst Financiën’.

³ Artikel 3, eerste lid, van het koninklijk besluit van 13 augustus 2004 luidt: “De in artikel 2 bedoelde voorafgaande beslissingen in fiscale zaken worden aangenomen door een meerderheid van het quorum van de leden van het college bedoeld in artikel 2, eerste lid, elk lid beschikkend over één stem en het quorum zoals bepaald door het reglement van orde. In geval van pariteit van stemmen, is de stem van de Voorzitter doorslaggevend.”

Het koninklijk besluit van 8 maart 2006 ‘houdende oprichting van het ‘Contactpunt regularisaties’ bij de Federale Overheidsdienst Financiën’, waarbij het voornoemde contactpunt werd opgericht, “belast met de opdrachten bedoeld in artikel 124 van de programmawet van 27 december 2005” bevatte een identieke regeling als die in het ontwerp en wordt door dit laatste opgeheven (artikel 2 van het ontwerp).

Het is de bedoeling om de ontworpen regeling op dezelfde dag in werking te laten treden als de wet van 21 juli 2016 ‘tot invoering van een permanent systeem inzake fiscale en sociale regularisatie’, zijnde op 1 augustus 2016 (artikel 3 van het ontwerp).

ANTECEDENTEN

4. In advies 39.882/2 dat de Raad van State, afdeling Wetgeving, op 20 februari 2006 uitbracht over een ontwerp dat het koninklijk besluit van 8 maart 2006 is geworden, werd onder meer het volgende opgemerkt:

“Het ontworpen besluit strekt ertoe bij de dienst ‘voorafgaande beslissingen in fiscale zaken’ – die zelf is opgericht bij koninklijk besluit van 13 augustus 2004 – het ‘Contactpunt regularisaties’ op te richten.

De wet van 21 juni 2004 heeft aan de ambtenaren van de dienst ‘voorafgaande beslissingen in fiscale zaken’ een autonome collegiale bevoegdheid ter zake van individuele beslissingen verleend, in die zin dat ze zich niet moeten, en zelfs niet kunnen wenden tot hun hiërarchische meerderen, en geen enkel willig beroep op de minister kan worden gedaan. Om deze reden diende de wetgever op te treden, zoals de Raad van State had onderstreept in zijn advies 36.668/2, gegeven op 2 maart 2004, over het ontwerp dat aanleiding heeft gegeven tot de wet van 21 juni 2004.

Doordat de afbakening van de bevoegdheden van de dienst ‘voorafgaande beslissingen’ voortvloeit uit de wet om de redenen waaraan zo-even herinnerd is, dient de uitbreiding van zijn bevoegdheden normalerwijs eveneens uit de wet voort te vloeien, in ieder geval indien het de bedoeling is dat de dienst over dezelfde autonome beslissingsbevoegdheid inzake fiscale regularisatie zou beschikken.”

Aan deze opmerking van de Raad van State is tegemoetgekomen met de artikelen 55 en 56 van de wet van 20 juli 2006 ‘houdende diverse bepalingen’.⁴ De inhoud van artikel 55 van die wet is identiek aan die van het koninklijk besluit van 8 maart 2006. De betrokken wetsbepaling werkt blijkens artikel 56 van dezelfde wet terug tot 15 maart 2006, zijnde de datum waarop het koninklijk besluit van 8 maart 2006 in werking is getreden.

⁴ Zie in dat verband *Parl.St.* Kamer 2005-06, nr. 51-2518/001, 54-55.

RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

5. Anders dan wat het geval is in artikel 1, eerste lid, van het koninklijk besluit van 8 maart 2006⁵, wordt in artikel 1 van het ontwerp niet uitdrukkelijk melding gemaakt van de opdracht waarmee het “Contactpunt regularisaties” is belast. Uit zowel het bepaalde in artikel 1, derde lid, van het ontwerp, als uit de in de aanhef van het ontwerp weergegeven motivering van de dringende noodzakelijkheid en de uitleg van de gemachtigde, valt evenwel af te leiden dat het de bedoeling is om het reeds bestaande “Contactpunt regularisaties” te belasten met een opdracht in het kader van het door de wet van 21 juli 2016 ingevoerde permanent systeem inzake fiscale en sociale regularisatie.

Net zoals het koninklijk besluit van 8 maart 2006 een uitbreiding van de bevoegdheden van de dienst “Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken” impliceerde, houdt de ontworpen regeling dergelijke uitbreiding in doordat het College van de dienst “Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken” erin wordt aangewezen als de bevoegde instantie die de in de wet van 21 juli 2016 bedoelde regularisatiebeslissingen dient te nemen.

In overeenstemming met het aangehaalde advies 39.882/2 van de Raad van State, afdeling Wetgeving, van 20 februari 2006, moet ook nu worden opgemerkt dat voor dergelijke bevoegdheidsuitbreiding van de dienst “Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken” een wettelijke grondslag dient te bestaan. Wat dat betreft moet worden vastgesteld dat dergelijke grondslag in de huidige stand van de wetgeving ontbreekt.

Het is weliswaar zo dat in artikel 55 van de wet van 20 juli 2006⁶ wordt bepaald dat een “Contactpunt regularisaties” wordt opgericht en dat in die bepaling een analoge regeling is opgenomen als die welke is vervat in het ontwerp, maar die regeling gold uitsluitend voor het “Contactpunt regularisaties” zoals dit was belast met “de opdrachten bedoeld in artikel 124 van de programmawet van 27 december 2005”. Het voornoemde artikel 124 werd evenwel vanaf 1 augustus 2016 opgeheven door artikel 19 van de wet van 21 juli 2016. Het bepaalde in artikel 55 van de wet van 20 juli 2006, zoals dit nu is geredigeerd, biedt derhalve geen rechtsgrond voor de Koning om de bevoegdheden van het College van de dienst “Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken” uit te breiden tot de regularisatiebeslissingen in het kader van de wet van 21 juli 2016. Aan die vaststelling kan geen afbreuk worden gedaan door het feit dat voor de ontworpen regeling een beroep wordt gedaan op het reeds bestaande “Contactpunt regularisaties”, noch door de formele erkenning door de wetgever van het bestaan van dergelijk contactpunt in artikel 2, 1°, van de wet van 21 juli 2016⁷. De Raad van State, afdeling Wetgeving, ziet evenmin een andere wetsbepaling die tot rechtsgrond zou kunnen strekken voor de ontworpen bevoegdheidsuitbreiding van het College van de dienst “Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken”.

⁵ In artikel 1, eerste lid, van het koninklijk besluit van 8 maart 2006 wordt uitdrukkelijk gerefereerd aan “de opdrachten bedoeld in artikel 124 van de programmawet van 27 december 2005”.

⁶ De artikelen 55 en 56 van de wet van 20 juli 2006 werden niet opgeheven door de wet van 21 juli 2016.

⁷ Naar die wetsbepaling wordt verwezen in het tweede lid van de aanhef van het ontwerp. Artikel 2, 1°, van de wet van 21 juli 2016 luidt: “Voor de toepassing van de bepalingen van dit hoofdstuk verstaat men onder: 1° ‘Contactpunt’: het binnen de Federale Overheidsdienst Financiën opgerichte Contactpunt regularisaties.”

Uit wat voorafgaat volgt dat er voor een wezenlijk onderdeel van de ontworpen regeling geen voldoende rechtsgrond valt aan te wijzen.⁸

Aan het aldus gestelde probleem zou kunnen worden verholpen door, zoals hiervoor reeds is opgemerkt, het bestaande artikel 55 van de wet van 20 juli 2006 aan te vullen met een verwijzing naar de regularisatiebeslissingen in het kader van de wet van 21 juli 2016. Op die wijze wordt dan niet enkel een wettelijke grondslag gecreëerd voor de bevoegdheidsuitbreiding van de dienst “Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken”, maar wordt artikel 1 van het ontworpen besluit bovendien overbodig.

In afwachting ziet de Raad van State, afdeling Wetgeving, af van een verder onderzoek van het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit.

*

⁸ Sommige onderdelen van de ontworpen regeling zouden wel kunnen doorgaan in de huidige stand van de wetgeving. Zo zou voor de opheffing van het koninklijk besluit van 8 maart 2006 (artikel 2 van het ontwerp) een beroep kunnen worden gedaan op de algemene uitvoeringsbevoegdheid die de Koning put uit artikel 108 van de Grondwet, gelezen in samenhang met artikel 55 van de wet van 20 juli 2006.

1. Conformément à l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'occurrence, l'urgence est motivée dans la demande d'avis

« par le fait que les dispositions de la loi du 21 juillet 2016 (qui sera publiée au Moniteur Belge le 29 juillet 2016) visant à instaurer un système permanent de régularisation fiscale et sociale introduisent à nouveau de manière permanente une possibilité pour les déclarants de procéder à la régularisation de leur situation fiscale et sociale auprès du Point de contact-régularisations.

Ce Point de contact-régularisation ayant pour mission de recevoir les demandes de régularisation des contribuables à partir de l'entrée en vigueur de la loi précitée, soit vraisemblablement le 1^{er} août 2016, il est indispensable que ce service puisse être opérationnel afin de garantir l'effectivité de la loi. Il est par conséquent primordial que cet arrêté royal, dont la teneur est uniquement de nature organisationnelle, puisse entrer en vigueur au plus tard le même jour que la loi »¹.

*

2. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, la section de législation a dû se limiter à l'examen de la compétence de l'auteur de l'acte, du fondement juridique et de l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DU PROJET D'ARRÊTÉ ROYAL

3. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis prévoit qu'il est créé au sein du service « Décisions anticipées en matière fiscale » un « Point de contact-régularisation » placé sous la direction du collège visé à l'article 2 de l'arrêté royal du 13 août 2004² (article 1^{er}, alinéas 1^{er} et 2, du projet). En outre, le projet dispose que les décisions du collège prises « dans le cadre du présent Arrêté » sont adoptées conformément à l'article 3, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal du 13 août 2004 précité (article 1^{er}, alinéa 3, du projet)³.

L'arrêté royal du 8 mars 2006 'portant création du 'Point de contact-régularisation' au sein du Service public fédéral Finances', qui a créé le point de contact précité « chargé des missions visées à l'article 124 de la loi-programme du 27 décembre 2005 », comportait un régime identique à celui prévu par le projet et est abrogé par ce dernier (article 2 du projet).

¹ Comme l'a confirmé le délégué, les modèles du formulaire de déclaration-régularisation et de l'attestation-régularisation, visés respectivement aux alinéas 1^{er} et 7 de l'article 7 de la loi du 21 juillet 2016 'visant à instaurer un système permanent de régularisation fiscale et sociale', sont eux aussi en cours d'élaboration.

² Arrêté royal du 13 août 2004 'concernant la création du service 'Décisions anticipées en matière fiscale' au sein du Service public fédéral Finances'.

³ L'article 3, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal du 13 août 2004 s'énonce comme suit : « Les décisions anticipées en matière fiscale visées à l'article 2 sont adoptées à la majorité du quorum des membres du collège visé à l'article 2, alinéa 1^{er}, chaque membre ayant une voix et le quorum étant déterminé par règlement d'ordre intérieur. En cas de parité des voix, la voix du président est prépondérante ».

L'objectif est que le régime en projet entre en vigueur le même jour que la loi du 21 juillet 2016 'visant à instaurer un système permanent de régularisation fiscale et sociale', à savoir le 1^{er} août 2016 (article 3 du projet).

ANTÉCÉDENTS

4. Dans l'avis 39.882/2 sur un projet devenu l'arrêté royal du 8 mars 2006, donné le 20 février 2006, le Conseil d'État, section de législation, a, entre autres, formulé les observations suivantes :

« L'arrêté en projet a pour objet de créer au sein du Service 'décisions anticipées en matière fiscale' – lui-même créé par l'arrêté royal du 13 août 2004 – le 'Point de contact-régularisations'.

La loi du 21 juin 2004 a conféré aux fonctionnaires du Service 'décisions anticipées en matière fiscale' un pouvoir collégial de décision individuelle qui est autonome, en ce sens qu'ils ne doivent ni ne peuvent même en référer à leur hiérarchie et à l'exclusion de tout recours gracieux au ministre. C'est pourquoi l'intervention du législateur était nécessaire, comme l'avait souligné le Conseil d'État dans son avis 36.668/2, donné le 2 mars 2004, sur le projet devenu la loi du 21 juin 2004.

La délimitation des attributions du Service des décisions anticipées résultant de la loi pour les raisons qui viennent d'être rappelées, il s'ensuit que l'extension de ses attributions doit normalement résulter elle aussi de la loi, en tout cas si le service est appelé à disposer de la même autonomie de décision en matière de régularisation fiscale ».

Les articles 55 et 56 de la loi du 20 juillet 2006 'portant des dispositions diverses' ont donné suite à cette observation du Conseil d'État ⁴. Le contenu de l'article 55 de cette loi est identique à celui de l'arrêté royal du 8 mars 2006. Conformément à l'article 56 de la même loi, la disposition légale concernée rétroagit au 15 mars 2006, à savoir la date à laquelle l'arrêté royal du 8 mars 2006 est entré en vigueur.

FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

5. Contrairement à l'article 1^{er}, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal du 8 mars 2006 ⁵, l'article 1^{er} du projet ne fait pas explicitement mention de la mission dont est chargé le « Point de contact-régularisation ». Toutefois, il se déduit, tant de l'article 1^{er}, alinéa 3, du projet, que de la motivation de l'urgence reproduite dans le préambule du projet et des explications du délégué que l'intention est de charger le « Point de contact-régularisation » déjà existant d'une mission dans le cadre du système permanent de régularisation fiscale et sociale, instauré par la loi du 21 juillet 2016.

⁴ Voir à cet égard *Doc. parl.*, Chambre, 2005-06, n° 51-2518/001, pp. 54-55.

⁵ L'article 1^{er}, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal du 8 mars 2006 fait expressément référence aux « missions visées à l'article 124 de la loi-programme du 27 décembre 2005 ».

Tout comme l'arrêté royal du 8 mars 2006 impliquait une extension des compétences du service « Décisions anticipées en matière fiscale », le régime en projet entraîne une extension similaire, dès lors qu'il désigne le Collège du service « Décisions anticipées en matière fiscale » comme l'organe compétent chargé de prendre les décisions de régularisation visées dans la loi du 21 juillet 2016.

En conformité avec l'avis 39.882/2 du Conseil d'État, section de législation, du 20 février 2006, précité, il convient ici aussi d'observer qu'une telle extension de compétence du service « Décisions anticipées en matière fiscale » nécessite une base légale. À cet égard, force est de constater que, dans l'état actuel de la législation, pareille base légale n'existe pas.

Si l'article 55 de la loi du 20 juillet 2006⁶ prévoit qu'un « Point de contact-régularisation » est créé et que cette disposition comprend un régime analogue à celui contenu dans le projet, ce régime s'appliquait exclusivement au « Point de contact-régularisation » chargé des « missions visées à l'article 124 de la loi-programme du 27 décembre 2005 ». Or l'article 124 précité a été abrogé le 1^{er} août 2016 par l'article 19 de la loi du 21 juillet 2016. Tel qu'il est actuellement rédigé, l'article 55 de la loi du 20 juillet 2006 ne procure dès lors pas de fondement juridique permettant au Roi d'étendre les compétences du Collège du service « Décisions anticipées en matière fiscale » aux décisions de régularisation dans le cadre de la loi du 21 juillet 2016. Ni le fait que l'on ait recours au « Point de contact-régularisation » déjà existant pour le régime en projet, ni la reconnaissance formelle par le législateur de l'existence d'un tel point de contact dans l'article 2, 1^o de la loi du 21 juillet 2016⁷ ne modifient cette constatation. Le Conseil d'État, section de législation, ne voit par ailleurs pas d'autre disposition légale susceptible de procurer un fondement juridique à l'extension de compétence du Collège du service « Décisions anticipées en matière fiscale » en projet.

Il découle de ce qui précède qu'on ne peut identifier de fondement juridique suffisant pour une part essentielle du régime en projet⁸.

Il pourrait être remédié au problème ainsi soulevé, comme il a déjà été observé ci-dessus, en complétant l'article 55 existant de la loi du 20 juillet 2006 par une référence aux décisions de régularisation dans le cadre de la loi du 21 juillet 2016. De cette manière, non seulement on crée une base légale pour l'extension des compétences du service « Décisions anticipées en matière fiscale », mais l'article 1^{er} de l'arrêté en projet devient en outre superflu.

⁶ Les articles 55 et 56 de la loi du 20 juillet 2006 n'ont pas été abrogés par la loi du 21 juillet 2016.

⁷ Cette disposition légale est visée dans le deuxième alinéa du préambule du projet. L'article 2, 1^o, de la loi du 21 juillet 2016 s'énonce comme suit : « Pour l'application des dispositions du présent chapitre, l'on entend par : 1^o 'Point de contact' : le Point de contact-régularisations créé au sein du Service public fédéral Finances ».

⁸ Certaines parties du régime en projet pourraient toutefois se concrétiser dans l'état actuel de la législation. Ainsi, pour l'abrogation de l'arrêté royal du 8 mars 2006 (article 2 du projet), on pourrait invoquer le pouvoir général d'exécution que le Roi puise dans l'article 108 de la Constitution, combiné avec l'article 55 de la loi du 20 juillet 2006.

Dans l'intervalle, le Conseil d'État, section de législation, renonce à poursuivre l'examen du projet d'arrêté royal soumis pour avis.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Marnix VAN DAMME