



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 61.397/3
van 29 mei 2017

avis 61.397/3
du 29 mai 2017

over

sur

een ontwerp van koninklijk besluit
‘tot wijziging van artikel 178 van
het koninklijk besluit tot uitvoering
van het Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992 met het
oog op het uitsluiten van bepaalde
categorieën van belastingplichtigen
van de vrijstelling van
aangifteplicht in de
personenbelasting’

un projet d'arrêté royal ‘modifiant
l'article 178 de l'arrêté royal
d'exécution du Code des impôts
sur les revenus 1992 en vue
d'exclure certaines catégories de
contribuables de la dispense de
l'obligation de déclaration à
l'impôt des personnes physiques’

Op 25 april 2017 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot wijziging van artikel 178 van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 met het oog op het uitsluiten van bepaalde categorieën van belastingplichtigen van de vrijstelling van aangifteplicht in de personenbelasting’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 16 mei 2017. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, 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, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 29 mei 2017.

*

Le 25 avril 2017, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un projet d'arrêté royal ‘modifiant l'article 178 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992 en vue d'exclure certaines catégories de contribuables de la dispense de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 16 mai 2017. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Astrid TRUYENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, auditeur.

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 29 mai 2017.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

2. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe artikel 178, § 3, van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 ‘tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’ (hierna: KB/WIB 92) aan te vullen, teneinde twee bijkomende categorieën van belastingplichtigen uit te sluiten van de vrijstelling van aangifteplicht in de personenbelasting.

RECHTSGROND

3. Voor het ontworpen besluit wordt rechtsgrond geboden door artikel 306, § 1, eerste lid, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92), dat de Koning de bevoegdheid geeft om bepaalde categorieën van belastingplichtigen vrij te stellen van de in artikel 305 van het WIB 92 bedoelde aangifteplicht in de personenbelasting. Op grond van die bepaling kan de Koning niet alleen bepalen welke belastingplichtigen zijn vrijgesteld, maar omgekeerd ook welke belastingplichtigen van die vrijstelling zijn uitgesloten.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

4. In de aanhef dient melding te worden gemaakt van de uitgevoerde regelgevingsimpactanalyse bedoeld in artikel 6, § 1, van de wet van 15 december 2013 ‘houdende diverse bepalingen inzake administratieve vereenvoudiging’.

Artikel 1

5. Het verdient aanbeveling om in de Nederlandse tekst van het ontworpen artikel 178, § 3, 10°, van het KB/WIB 92 het woord “echtgeno(o)t(e)” te vervangen door het woord “echtgenoot”. Het gebruik van het woord “echtgenoot” staat er niet aan in de weg dat de regel algemeen van toepassing is, dus ook indien de belastingplichtige gehuwd is met een persoon van het vrouwelijke geslacht.

6. In het ontworpen artikel 178, § 3, 11°, van het KB/WIB 92 dient te worden verwezen naar artikel 21, *eerste lid*, 13°, in plaats van naar “artikel 21, 13°” van het WIB 92.

7. Zoals het ontworpen artikel 178, § 3, 11°, van het KB/WIB 92 luidt, zullen belastingplichtigen die “de leningen” (lees in overeenstemming met de Franse tekst: leningen) bedoeld in artikel 21, eerste lid, 13°, van het WIB 92 hebben toegekend, uitgesloten zijn van de vrijstelling. Dat zal derhalve ook het geval zijn nàdat de leningstermijn is verlopen.

Dat is allicht niet de bedoeling, in welk geval de ontworpen bepaling moet worden aangepast.

Artikel 2

8. Volgens artikel 2 van het ontwerp treedt het te nemen besluit in werking “vanaf aanslagjaar 2017”. Aan de gemachtigde is gevraagd of de termijn om de aangifte voor het aanslagjaar 2017 in te dienen in dat geval niet al te kort zal zijn voor personen die momenteel vallen onder het systeem van de vereenvoudigde aangifte, maar die ten gevolge van het ontworpen besluit alsnog verplicht zullen zijn om zelf een aangifte in te dienen.¹⁻²

De gemachtigde antwoordde het volgende:

“Suite aux questions posées par le Conseil d'Etat et après lecture du formulaire de proposition de déclaration simplifiée actuellement en cours d'envoi auprès de tous les contribuables concernés pour l'exercice d'imposition 2017, il a été jugé opportun dans un souci de sécurité juridique de modifier la disposition d'entrée en vigueur du projet d'arrêté royal.

En effet, en ce qui concerne l'octroi de prêts visés à l'article 21, 13° CIR 92 faisant l'objet de l'insertion d'un 11° nouveau dans l'article 178, § 3, AR CIR 92, le texte actuel de la proposition de déclaration simplifiée, (...) sollicite certes que cette information soit communiquée par les contribuables concernés mais ne prévoit pas expressément en cas de réponse positive, l'obligation pour ceux-ci de remplir une déclaration selon les formes et les délais ordinaires. Dans cette mesure, il a paru préférable de postposer pour cette catégorie de contribuables l'entrée en vigueur de l'arrêté royal à l'exercice d'imposition 2018 afin qu'ils puissent encore bénéficier cette année du bénéfice de la déclaration simplifiée et que leur sécurité juridique soit ainsi préservée.

Par contre, l'entrée en vigueur du 10° nouveau en ce qui concerne les titulaires de constructions juridiques ne pose pas ce type de problèmes, puisque le formulaire mentionne spécialement à leur attention que dans ce cas, ils ne peuvent bénéficier de la déclaration simplifiée et qu'ils sont dans l'obligation d'introduire une déclaration ordinaire dans les formes et les délais habituels, détaillés dans le corps du formulaire. Etant donné que les propositions de déclaration simplifiée ont déjà été envoyées ou vont l'être sous peu, le délai qui leur est laissé pour introduire une déclaration ordinaire via Tax-on-web ou par déclaration papier apparaît suffisant. Il convient de signaler également qu'au vu des catégories particulières de contribuables visées par la proposition de

¹ Volgens een bericht op de website van de FOD Financiën (https://financien.belgium.be/nl/particulieren/belastingaangifte/aangifte/uw_aangifte_indienen) zijn de uiterste datums voor het indienen van de aangifte: “Papieren aangifte: ten laatste op 29 juni 2017 - Hulp bij het invullen: ten laatste op 30 juni 2017 - Wijzigen van het voorstel van vereenvoudigde aangifte per post: ten laatste op 29 juni 2017 - Aangifte via Tax-on-web: ten laatste op 13 juli 2017 - Wijzigen van het voorstel van vereenvoudigde aangifte via Tax-on-web: ten laatste 13 juli 2017 - Aangifte via uw mandataris: ten laatste op 26 oktober 2017”.

² In dat verband dient te worden aangestipt dat een belastingplichtige krachtens 308, § 1, van het WIB 92 in principe over één maand dient te beschikken vanaf de verzending om zijn aangifte in te dienen.

déclaration simplifiée, la question des constructions juridiques ne concernera en tout état de cause qu'un très faible nombre d'entre eux. C'est pourquoi l'entrée en vigueur de l'arrêté royal est maintenue pour cette catégorie de contribuables à l'exercice d'imposition 2017.

Dans un souci de clarté légistique, le projet d'arrêté royal a donc fait l'objet d'un redécoupage en deux articles distincts afin que l'entrée en vigueur puisse être nettement distinguée pour les deux catégories de contribuables visées.

Il est à noter pour terminer qu'au vu du caractère évolutif de la déclaration simplifiée, notamment quant au groupe-cible visé, une révision globale de la réglementation y afférente est envisagée pour l'année prochaine."

Met de door de gemachtigde voorgestelde aanpassingen kan worden ingestemd.

*

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

*

PORTÉE DU PROJET

2. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de compléter l'article 178, § 3, de l'arrêté royal 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992' du 27 août 1993 (ci-après : AR/CIR 92) afin d'exclure deux catégories supplémentaires de contribuables de la dispense de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques.

FONDEMENT JURIDIQUE

3. L'arrêté en projet trouve un fondement juridique dans l'article 306, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92), qui confère au Roi le pouvoir de dispenser certaines catégories de contribuables de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques visée à l'article 305 du CIR 92. Cette disposition habilite le Roi à déterminer non seulement quels contribuables sont dispensés, mais aussi, inversement, quels contribuables sont exclus de cette dispense.

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

4. Le préambule doit faire mention de l'analyse d'impact de la réglementation réalisée, visée à l'article 6, § 1^{er}, de la loi du 15 décembre 2013 'portant des dispositions diverses concernant la simplification administrative'.

Article 1^{er}

5. Dans le texte néerlandais de l'article 178, § 3, 10°, en projet, de l'AR/CIR 92, il est recommandé de remplacer le mot « echtgeno(o)t(e) » par le mot « echtgenoot ». L'utilisation du mot « echtgenoot » n'empêche pas que la règle s'applique d'une manière générale, et donc aussi si le contribuable est marié à une personne du sexe féminin.

6. À l'article 178, § 3, 11°, en projet, de l'AR/CIR 92, il y a lieu de viser l'article 21, alinéa 1^{er}, 13°, au lieu de « l'article 21, 13° » du CIR 92.

7. Ainsi qu'il ressort de l'article 178, § 3, 11°, en projet, de l'AR/CIR 92, les contribuables, qui ont octroyé des prêts visés à l'article 21, alinéa 1^{er}, 13°, du CIR 92, seront exclus de la dispense. Tel sera dès lors également le cas après l'expiration de la durée du prêt.

Telle n'est sans doute pas l'intention, auquel cas il convient d'adapter la disposition en projet.

Article 2

8. Selon l'article 2 du projet, l'arrêté envisagé entre en vigueur « à partir de l'exercice d'imposition 2017 ». Il a été demandé au délégué si le délai d'introduction de la déclaration pour l'exercice d'imposition 2017 ne sera pas trop court dans ce cas pour les personnes qui relèvent actuellement du système de déclaration simplifiée, mais qui seront néanmoins obligées, en vertu de l'arrêté en projet, d'introduire elles-mêmes une déclaration ¹⁻².

Le délégué a répondu ce qui suit :

« Suite aux questions posées par le Conseil d'Etat et après lecture du formulaire de proposition de déclaration simplifiée actuellement en cours d'envoi auprès de tous les contribuables concernés pour l'exercice d'imposition 2017, il a été jugé opportun dans un souci de sécurité juridique de modifier la disposition d'entrée en vigueur du projet d'arrêté royal.

En effet, en ce qui concerne l'octroi de prêts visés à l'article 21, 13° CIR 92 faisant l'objet de l'insertion d'un 11° nouveau dans l'article 178, § 3, AR CIR 92, le texte actuel de la proposition de déclaration simplifiée, (...) sollicite certes que cette information soit communiquée par les contribuables concernés mais ne prévoit pas expressément en cas de réponse positive, l'obligation pour ceux-ci de remplir une déclaration selon les formes et les délais ordinaires. Dans cette mesure, il a paru préférable de postposer pour cette catégorie de contribuables l'entrée en vigueur de l'arrêté royal à l'exercice d'imposition 2018 afin qu'ils puissent encore bénéficier cette année du bénéfice de la déclaration simplifiée et que leur sécurité juridique soit ainsi préservée.

Par contre, l'entrée en vigueur du 10° nouveau en ce qui concerne les titulaires de constructions juridiques ne pose pas ce type de problèmes, puisque le formulaire mentionne spécialement à leur attention que dans ce cas, ils ne peuvent bénéficier de la déclaration simplifiée et qu'ils sont dans l'obligation d'introduire une déclaration ordinaire dans les formes et les délais habituels, détaillés dans le corps du formulaire. Etant donné que les propositions de déclaration simplifiée ont déjà été envoyées ou vont l'être sous peu, le délai qui leur est laissé pour introduire une déclaration ordinaire via Tax-on-web ou par déclaration papier apparaît suffisant. Il convient de signaler également qu'au vu des catégories particulières de contribuables visées par la proposition de

¹ Selon un avis publié sur le site Internet du SPF Finances (https://finances.belgium.be/fr/particuliers/declaration_impot/declaration/rentrer_la_declaration), les dates limites pour l'introduction de la déclaration sont les suivantes : « Déclaration papier : au plus tard le 29 juin 2017 - Aide au remplissage : au plus tard le 30 juin 2017 - Modification de la proposition de déclaration simplifiée par la poste : au plus tard le 29 juin 2017 - Déclaration via Tax-on-web : au plus tard le 13 juillet 2017 - Modification de la proposition de déclaration simplifiée par Tax-on-web : au plus tard le 13 juillet 2017 - Déclaration via votre mandataire : au plus tard le 26 octobre 2017 ».

² À cet égard, il faut souligner qu'en vertu de l'article 308, § 1^{er}, du CIR 92, un contribuable doit en principe disposer d'un mois à compter de l'envoi pour introduire sa déclaration.

déclaration simplifiée, la question des constructions juridiques ne concernera en tout état de cause qu'un très faible nombre d'entre eux. C'est pourquoi l'entrée en vigueur de l'arrêté royal est maintenue pour cette catégorie de contribuables à l'exercice d'imposition 2017.

Dans un souci de clarté légistique, le projet d'arrêté royal a donc fait l'objet d'un redécoupage en deux articles distincts afin que l'entrée en vigueur puisse être nettement distinguée pour les deux catégories de contribuables visées.

Il est à noter pour terminer qu'au vu du caractère évolutif de la déclaration simplifiée, notamment quant au groupe-cible visé, une révision globale de la réglementation y afférente est envisagée pour l'année prochaine ».

On peut se rallier aux adaptations proposées par le délégué.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Jo BAERT