



CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

avis 62.964/4
du 12 mars 2018

advies 62.964/4
van 12 maart 2018

sur

over

un projet d'arrêté du
Gouvernement de la Région de
Bruxelles-Capitale 'portant
exécution des articles 333/1 et
376*quinquies* du Code des
impôts sur les revenus 1992 tel
que d'application en Région de
Bruxelles-Capitale dans le
cadre du précompte
immobilier'

een ontwerp van besluit van de
Brusselse Hoofdstedelijke
Regering 'tot uitvoering van de
artikelen 333/1
en 376*quinquies* van het
Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992
zoals van toepassing in het
Brussels Hoofdstedelijk
Gewest in het kader van de
onroerende voorheffing'

Le 9 février 2018, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, chargé des Finances, du Budget et des Relations extérieures à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un projet d'arrêté du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale 'portant exécution des articles 333/1 et 376^{quinquies} du Code des impôts sur les revenus 1992 tel que d'application en Région de Bruxelles-Capitale dans le cadre du précompte immobilier'.

Le projet a été examiné par la quatrième chambre le 12 mars 2018. La chambre était composée de Jacques JAUMOTTE, président du Conseil d'État, Martine BAGUET, président de chambre, Bernard BLERO, conseiller d'État, Sébastien VAN DROOGHENBROECK et Marianne DONY, assesseurs, et Anne-Catherine VAN GEERSDAELE, greffier.

Le rapport a été présenté par Benoît JADOT, premier auditeur chef de section.

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 12 mars 2018.

*

Op 9 februari 2018 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering, bevoegd voor Financiën, Begroting en Externe Betrekkingen verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een ontwerp van besluit van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering 'tot uitvoering van de artikelen 333/1 en 376^{quinquies} van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 zoals van toepassing in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest in het kader van de onroerende voorheffing'.

Het ontwerp is door de vierde kamer onderzocht op 12 maart 2018. De kamer was samengesteld uit Jacques JAUMOTTE, voorzitter van de Raad van State, Martine BAGUET, kamervoorzitter, Bernard BLERO, staatsraad, Sébastien VAN DROOGHENBROECK en Marianne DONY, assessoren, en Anne-Catherine VAN GEERSDAELE, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Benoît JADOT, eerste auditeur-afdelingshoofd.

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

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 12 maart 2018.

*

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, des lois 'sur le Conseil d'État', coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation limite son examen au fondement juridique du projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, le projet appelle les observations suivantes.

1. Plusieurs dispositions du projet d'arrêté, qui figurent aux articles 1^{er} à 3, 5 et 8, n'ont d'autre objet que de désigner un service du Gouvernement, en l'occurrence le Service public régional de Bruxelles Fiscalité, pour exercer des missions déterminées, de fixer le contenu d'un rapport qu'il doit fournir à un membre du Gouvernement, ou encore d'en régler l'organisation ou le fonctionnement interne.

De telles dispositions sont dépourvues du caractère réglementaire requis par l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois coordonnées sur le Conseil d'État pour qu'elles relèvent de la compétence d'avis de la section de législation.

La demande d'avis est donc irrecevable en ce qui concerne ces dispositions.

2. L'article 4 contient d'importantes dispositions visant à énoncer les principes que doit respecter le service de conciliation fiscale dans l'examen des demandes de conciliation introduites en application de l'article 376*quinquies* du Code des impôts sur les revenus 1992 et les prérogatives qui lui sont reconnues pour exercer ses missions, à régler des aspects de la procédure de conciliation, à déterminer certains des droits et des obligations des personnes qui introduisent une demande de conciliation, et à fixer les effets de l'introduction d'une telle demande.

Eu égard au principe de légalité en matière fiscale ¹ et vu l'incidence que des dispositions ayant les objets indiqués peuvent avoir pour les droits et obligations des tiers, c'est au législateur qu'il incombe d'adopter de telles dispositions, à tout le moins pour fixer les règles essentielles des matières qu'elles régissent.

En l'espèce, force est de constater que, pour l'heure, un texte législatif réglant ces matières dans le champ d'application de l'arrêté en projet – à savoir le précompte immobilier dans la Région de Bruxelles-Capitale – fait défaut ².

¹ En ce qui concerne les régions, ce principe est consacré par l'article 170, § 2, de la Constitution.

² Avant que l'ordonnance du 7 décembre 2017 ne modifie l'article 376*quinquies* du Code des impôts sur les revenus 1992, ces matières étaient réglées par l'article 116 de la loi du 25 avril 2007 'portant des dispositions diverses (IV)', auquel renvoyait expressément l'article 376*quinquies* du Code des impôts sur les revenus 1992. En modifiant l'article 376*quinquies* du Code des impôts sur les revenus 1992, les articles 5, 6^o, et 6, 6^o, de l'ordonnance du 7 décembre 2017 ont supprimé le renvoi à l'article 116 de la loi du 25 avril 2007, en manière telle que cette dernière disposition ne s'applique plus aux demandes de conciliation relatives au précompte immobilier dans la Région de Bruxelles-Capitale. Et, lors de l'adoption de l'ordonnance du 7 décembre 2017, le législateur régional a omis de soumettre à des dispositions équivalentes les demandes de conciliation relatives au précompte immobilier.

Le Gouvernement ne peut, pour tenter de combler cette lacune, régler lui-même ces matières³ en se prévalant du pouvoir général d'exécution des textes de nature législative, que lui attribue l'article 20 de la loi spéciale du 8 août 1980 'de réformes institutionnelles', applicable à la Région de Bruxelles-Capitale en vertu de l'article 8, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale du 12 janvier 1989 'relative aux institutions bruxelloises'. En effet, si le Gouvernement a, sur la base des dispositions citées, le pouvoir de faire les règlements et arrêtés nécessaires pour l'exécution d'un texte de nature législative et, à ce titre, le pouvoir de dégager du principe et de l'économie générale de ce texte les conséquences qui en découlent naturellement d'après l'esprit qui a présidé à sa conception et les fins qu'il poursuit, ces dispositions ne l'autorisent nullement à combler les lacunes de ce texte⁴, en réglant lui-même des matières qui doivent être réglées par le législateur.

L'article 4 du projet d'arrêté excède donc les pouvoirs du Gouvernement.

Vu l'importance que l'article 4 du projet d'arrêté revêt dans la mise en place de la procédure de conciliation, la section de législation n'a pas estimé nécessaire d'examiner les autres dispositions à caractère réglementaire du projet, lesquelles sont intimement liées à cette procédure et n'apparaissent pas avoir de portée utile autonome.

*

³ Fût-ce en s'inspirant largement, comme le fait l'article 4 du projet d'arrêté, des règles contenues dans l'article 116 de la loi du 25 avril 2007.

⁴ Sur la portée et les limites du pouvoir général d'exécution des textes de nature législative, lire Cass., 18 novembre 1924, *Pas.*, 1925, I, p. 25, et 23 septembre 1993, *Pas.*, 1993, I, p. 744 ; les conclusions du procureur général W.J. GANSHOF VAN DER MEERSCH avant Cass., 17 mai 1963, *J.T.*, 1963, p. 589 ; M. LEROY, *Les règlements et leurs juges*, Bruylant, 1987, n° 16.

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de wetten ‘op de Raad van State’, gecoördineerd op 12 januari 1973, beperkt de afdeling Wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voornoemde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het ontwerp, de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat die drie punten betreft, geeft het ontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

1. Verscheidene bepalingen van het ontwerpbesluit, die vervat zijn in de artikelen 1 tot 3, 5 en 8, strekken louter tot het aanwijzen van een dienst van de regering, *in casu* de Gewestelijke Overheidsdienst Brussel Fiscaliteit, voor het uitvoeren van welbepaalde taken, het vaststellen van de inhoud van een rapport dat hij aan een lid van de regering dient te bezorgen, of nog tot het regelen van de organisatie van die dienst en van de wijze waarop die dienst intern dient te werken.

Zulke bepalingen zijn niet reglementair van aard, zoals vereist is krachtens artikel 3, § 1, eerste lid, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State opdat ze onder de adviesbevoegdheid van de afdeling Wetgeving kunnen vallen.

De adviesaanvraag is dan ook niet-ontvankelijk wat die bepalingen betreft.

2. Artikel 4 bevat gewichtige bepalingen die strekken tot het vastleggen van de beginselen waaraan de dienst voor fiscale bemiddeling zich dient te houden bij het onderzoek van de aanvragen tot bemiddeling ingediend met toepassing van artikel 376*quinquies* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en van de prerogatieven die aan die dienst toegekend worden voor het uitoefenen van zijn taken, tot het regelen van aspecten van de bemiddelingsprocedure, en tot het vaststellen van bepaalde rechten en verplichtingen van de personen die een aanvraag tot bemiddeling indienen alsook van de gevolgen van het indienen van een dergelijke aanvraag.

Gelet op het legaliteitsbeginsel inzake belastingen¹ en op de gevolgen die bepalingen met de voormelde strekking kunnen hebben voor de rechten en verplichtingen van derden, staat het aan de wetgever om dergelijke bepalingen aan te nemen, of op zijn minst de essentiële regels te bepalen van de aangelegenheden die daarbij geregeld worden.

In casu valt op te merken dat er vooralsnog geen wetgevende tekst is waarbij die aangelegenheden geregeld worden met betrekking tot het toepassingsgebied van het ontworpen besluit, namelijk de onroerende voorheffing in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.²

¹ Wat de gewesten betreft, is dat beginsel verankerd in artikel 170, § 2, van de Grondwet.

² Voordat bij de ordonnantie van 7 december 2017 wijzigingen aangebracht zijn in artikel 376*quinquies* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, waren die aangelegenheden geregeld bij artikel 116 van de wet van 25 april 2007 ‘houdende diverse bepalingen (IV)’, waarnaar uitdrukkelijk verwezen werd in artikel 376*quinquies* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Door de wijzigingen die in artikel 376*quinquies* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 aangebracht zijn bij de artikelen 5, 6°, en 6, 6°, van de ordonnantie van 7 december 2017 is de verwijzing naar artikel 116 van de wet van 25 april 2007 vervallen, zodat dit artikel 116 niet meer geldt voor de aanvragen tot bemiddeling betreffende de onroerende voorheffing in het Brussels Hoofdstedelijk

Om te pogen die leemte op te vullen, mag de regering die aangelegenheden niet zelf regelen³ op basis van de algemene bevoegdheid tot het uitvoeren van teksten van wetgevende aard, die haar opgedragen wordt bij artikel 20 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 'tot hervorming der instellingen', dat op het Brussels Hoofdstedelijk Gewest van toepassing verklaard is bij artikel 8, eerste lid, van de bijzondere wet van 12 januari 1989 'met betrekking tot de Brusselse Instellingen'. Hoewel de regering op grond van die bepalingen bevoegd is om de verordeningen te maken en de besluiten te nemen die nodig zijn voor de uitvoering van een tekst van wetgevende aard en zij daardoor bevoegd is om uit het beginsel en uit de algemene economie van die tekst de gevolgtrekkingen te maken die daaruit op natuurlijke wijze voortvloeien volgens de geest die aan de opvatting van die tekst ten grondslag gelegen heeft en volgens de doelstellingen die deze tekst nastreeft, houden die bepalingen voor de regering immers geenszins een machtiging in om de leemten van die tekst op te vullen door zelf te voorzien in een regeling voor aangelegenheden die door de wetgever geregeld dienen te worden.⁴

Met artikel 4 van het ontwerpbesluit gaat de regering dus haar bevoegdheid te buiten.

Gelet op de belangrijke rol die artikel 4 van het ontwerpbesluit bij de invoering van de bemiddelingsprocedure speelt, heeft de afdeling Wetgeving het niet nodig geacht onderzoek te wijden aan de overige bepalingen van reglementaire aard van het ontwerp, die nauw verband houden met die procedure en op zich doelloos lijken.

LE GREFFIER – DE GRIFFIER

LE PRÉSIDENT DU CONSEIL D'ÉTAT –
DE VOORZITTER VAN DE RAAD VAN STATE

Anne-Catherine VAN GEERSDAELE

Jacques JAUMOTTE

Gewest. En bij het aannemen van de ordonnantie van 7 december 2017 heeft de ordonnantiegever nagelaten om te voorzien in soortgelijke bepalingen voor de aanvragen tot bemiddeling betreffende de onroerende voorheffing.

³ Ook niet, zoals in artikel 4 van het ontwerpbesluit, door in ruime mate te steunen op de regels die vervat zijn in artikel 116 van de wet van 25 april 2007.

⁴ In verband met de draagwijdte en de beperkingen van de algemene bevoegdheid tot het uitvoeren van teksten van wetgevende aard, zie Cass. 18 november 1924, *Pas.*, 1925, I, 25, en 23 september 1993, *Pas.*, 1993, 751; de conclusie van procureur-generaal W.J. Ganshof van der Meersch voor Cass. 17 mei 1963, *JT*, 1963, 589; M. LEROY, *Les règlements et leurs juges*, Bruylant, 1987, nr. 16.