



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 64.252/3
van 11 oktober 2018

avis 64.252/3
du 11 octobre 2018

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot uitvoering van de
Hoofdstukken 2 en 7 van de
wet van 29 maart 2018 tot
uitbreiding van de opdrachten
en versterking van de rol van
de fiscale bemiddelingsdienst'

un projet d'arrêté royal 'portant
exécution des Chapitres 2 et 7
de la loi du 29 mars 2018
visant à élargir les missions et
à renforcer le rôle du service de
conciliation fiscale'

Op 11 september 2018 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 uitvoering van de Hoofdstukken 2 en 7 van de wet van 29 maart 2018 tot uitbreiding van de opdrachten en versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 2 oktober 2018. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Peter SOURBRON, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries VAN EECKHOUTTE, 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 11 oktober 2018.

*

Le 11 septembre 2018, 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 ‘portant exécution des Chapitres 2 et 7 de la loi du 29 mars 2018 visant à élargir les missions et à renforcer le rôle du service de conciliation fiscale’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 2 octobre 2018. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Peter SOURBRON, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Astrid TRUYENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Dries VAN EECKHOUTTE, 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 11 octobre 2018.

*

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 uitvoering te geven aan hoofdstuk 2 van de wet van 29 maart 2018 ‘tot uitbreiding van de opdrachten en versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst’.¹

VORMVEREISTEN

3. Krachtens artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ (hierna: bijzondere financieringswet), zorgt de Staat voor de dienst van de belasting “in overleg met het betrokken gewest” en tot het gewest de dienst van een belasting overneemt.

Op de vraag of dit overleg heeft plaatsgehad, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“le champ d’application matériel de l’arrêté royal en projet concerne les accroissements d’impôts, les amendes proportionnelles et les amendes non proportionnelles infligées à titre de sanctions administratives lors de la commission d’une infraction aux dispositions du code des impôts sur les revenus, du code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus et du code des droits et taxes divers. L’article 5, § 3 de la loi spéciale de financement (LSF) concerne quant à lui uniquement les impôts régionaux ‘impropres’ visés à l’article 3 LSF mais pas les impôts fédéraux, ni les impôts sur lesquels les régions peuvent établir des taxes additionnelles en vertu de l’article 5/1 LSF. Par ailleurs, en ce qui concerne les impôts régionaux, l’autorité fédérale reste compétente pour fixer et modifier toutes les règles relevant du droit fiscal formel, c’est-à-dire les règles de procédure, et ceci tant que le service de l’impôt relatif au groupe d’impôt concerné n’a pas été transféré à l’autorité régionale (voir article 5, §§ 3 et 4 LSF).

En cas de transfert du service de l’impôt (article 5, § 3 LSF) d’un groupe d’impôts visés à l’article 3 de la LSF, l’autorité régionale qui reprend le service des impôts transférés décide souverainement de continuer à appliquer ou pas l’article 9 de l’arrêté du Régent du 18 mars 1831. En consultant la banque de données du SPF Justice ‘Législation belge consolidée’, vous constaterez que dans la foulée du transfert du service de l’impôt relatif aux droits d’enregistrement régionaux et des droits de succession le 1^{er} janvier 2015, la Région flamande a abrogé l’arrêté du Régent en ce qui concerne l’application des impôts dont le service était auparavant assuré par le SPF Finances, lequel arrêté du régent reste par contre d’application pour les impôts régionaux localisés par

¹ Die wet is voortgevloeid uit een wetsvoorstel (*Parl.St.* Kamer 2015-16, nr. 54-1521/001). De afdeling Wetgeving is over dat wetsvoorstel, noch over de amendementen erbij om advies verzocht.

l'article 5, § 2 LSF en régions wallonne et bruxelloise et dont le service n'est à ce jour toujours pas transféré.

Il n'y a dès lors pas matière à organiser une concertation avec les Régions."

Daarmee kan niet worden ingestemd. De geregelde aangelegenheid behoort weliswaar tot de bevoegdheid van de federale overheid, maar met betrekking tot de gewestelijke belastingen waarvoor de dienst nog niet door de gewesten is overgenomen, geldt een overlegverplichting die moet worden nageleefd.

4. Luidens artikel 3, tweede lid, van het ontwerp mag de Cel administratieve sancties gebruik maken van "alle informaticatoepassingen die zij nuttig acht".² Dat gebruik houdt een verwerking van persoonsgegevens in.

Artikel 36, lid 4, van verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 'betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening gegevensbescherming)', gelezen in samenhang met artikel 57, lid 1, c), en overweging 96 van die verordening, voorziet in een verplichting om de toezichthoudende autoriteit, in dit geval de Gegevensbeschermingsautoriteit bedoeld in de wet van 3 december 2017 'tot oprichting van de Gegevensbeschermingsautoriteit',³ te raadplegen bij het opstellen van een voorstel voor een door een nationaal parlement vast te stellen wetgevingsmaatregel, of een daarop gebaseerde regelgevingsmaatregel in verband met verwerking. Het advies van de Gegevensbeschermingsautoriteit moet bijgevolg nog worden ingewonnen vooraleer het ontwerp doorgang kan vinden.

5. Uit het zevende lid van de aanhef blijkt dat de stellers van het ontwerp ervan uitgaan dat een regelgevingsimpactanalyse (RIA) niet vereist is, omdat het om "autoregulering van de federale overheid" in de zin van artikel 8, § 1, 4°, van de wet van 15 december 2013 'houdende diverse bepalingen inzake administratieve vereenvoudiging' zou gaan.

De voorliggende ontworpen regeling is echter niet daartoe beperkt, zoals blijkt uit artikel 3 van het ontwerp.⁴

Bijgevolg zal alsnog een RIA moeten worden opgesteld.

6. Met het te nemen koninklijk besluit wordt uitvoering gegeven aan de wet van 29 maart 2018, waarbij de fiscale bemiddelingsdienst de bevoegdheid krijgt om te beslissen over

² Het is onduidelijk wat de precieze draagwijdte van die machtiging is. Hieromtrent om nadere toelichting gevraagd, verduidelijkte de gemachtigde dat meer specifiek de toegang tot interne databanken van de FOD Financiën wordt bedoeld. Die uitleg strookt niet met de draagwijdte van de ontworpen bepaling, die duidelijk ruimer is.

³ De Commissie voor de persoonlijke levenssfeer is vanaf 25 mei 2018 opgevolgd door de Gegevensbeschermingsautoriteit (zie de artikelen 3 en 110 van de wet van 3 december 2017). De leden van de Commissie voor de bescherming van de persoonlijke levenssfeer oefenen evenwel de taken en de bevoegdheden van de Gegevensbeschermingsautoriteit uit tussen 25 mei 2018 en de dag waarop de leden van het directiecomité van de Gegevensbeschermingsautoriteit de eed afleggen en een verklaring ondertekenen dat er geen belangenconflicten zijn (artikel 114 van de wet van 3 december 2017).

⁴ Zie evenwel de opmerkingen in verband met de rechtsgrond die bij artikel 3 worden gemaakt (opmerking 8.3).

verzoeken om kwijtschelding of vermindering van belastingverhogingen en administratieve boetes – niet van de belastingschuld zelf. Het is mogelijk dat het door de fiscale bemiddelingsdienst kwijtschelden aan ondernemingen van omvangrijke⁵ bedragen kan worden beschouwd als staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: VWEU):

“Behoudens de afwijkingen waarin de Verdragen voorzien, zijn steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de interne markt, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt.”⁶

Er zal echter geval per geval moeten worden beoordeeld of een voorgenomen beslissing van de fiscale bemiddelingsdienst moet worden aangemeld bij de Europese Commissie overeenkomstig artikel 108, lid 3, van de VWEU. Een aanmelding van dit ontwerp lijkt derhalve niet nodig.

7. Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van de voornoemde vormvereisten nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde of toegevoegde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

RECHTSGROND

8. De bepalingen vermeld in het tweede lid van de aanhef, namelijk hoofdstuk 2 van de wet van 29 maart 2018, bieden rechtsgrond voor de meeste bepalingen van het ontworpen besluit, maar volstaan niet als rechtsgrond voor alle onderdelen ervan. In dat verband zijn de volgende opmerkingen te maken.

8.1. De rechtsgrond voor het in werking stellen van hoofdstuk 2 van de wet van 29 maart 2018 (artikel 9 van het ontworpen besluit) wordt geboden door artikel 15, § 2, van dezelfde wet. Ook van dat artikel zal derhalve melding moeten worden gemaakt in het tweede lid van de aanhef.

8.2. Rechtsgrond voor artikel 4 van het ontworpen besluit, dat handelt over het ter beschikking van de Cel administratieve sancties stellen van personeelsleden van de FOD Financiën, kan worden gevonden in artikel 107, tweede lid, van de Grondwet. Aan die bepaling ontleent de Koning de bevoegdheid om het statuut van de ambtenaren bij het algemeen bestuur te regelen.

⁵ Krachtens artikel 3, lid 2, van verordening (EU) nr. 1407/2013 van de Commissie van 18 december 2013 ‘betreffende de toepassing van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op de-minimissteun’ mag het totale bedrag aan de-minimissteun dat per lidstaat aan één onderneming wordt verleend, in de meeste gevallen niet hoger liggen dan 200.000 euro over een periode van drie belastingjaren.

⁶ Zie ook de mededeling van de Europese Commissie betreffende het begrip ‘staatssteun’ in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (2016/C 262/01), *Pb.C.* 19 juli 2016, afl. 262, p. 36, nr. 5.4.3.

8.3. Artikel 3 van het ontworpen besluit strekt ertoe om de Cel administratieve sancties van de fiscale bemiddelingsdienst bepaalde onderzoeksbevoegdheden te verlenen. De Cel mag “alle inlichtingen inwinnen die hij nodig acht, alle betrokken personen horen en ter plaatse alle vaststellingen doen” (eerste lid). Bovendien mag de Cel “gebruik [maken] van alle informaticatoepassingen die zij nuttig acht” (tweede lid).

Het is niet duidelijk wat daarvoor de rechtsgrond zou kunnen zijn. Het toekennen van dergelijke onderzoeksbevoegdheden komt in beginsel aan de wetgever zelf toe, vermits het uitoefenen ervan gepaard kan gaan met de inmenging in bepaalde individuele rechten. De betrokken bepalingen dienen derhalve uit het ontworpen besluit te worden weggelaten.

8.4. De overige rechtsgrondproblemen worden behandeld bij het onderzoek van de tekst.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

9. De aanhef dient in overeenstemming te worden gebracht met wat hiervoor is opgemerkt over de rechtsgrond van het ontworpen besluit.

Artikel 1

10. Om nadere toelichting gevraagd welke personen overeenkomstig artikel 1 van het ontwerp een verzoek tot kwijtschelding of vermindering kunnen indienen, stelde de gemachtigde voor om de ontworpen bepaling (“De belastingschuldige, zijn echtgenoot op wiens goederen een administratieve sanctie kan worden ingevorderd, evenals elke persoon die hoofdelijk gehouden is tot de betaling van de sanctie, ...”) in de volgende zin aan te passen: “De belastingplichtige evenals elke persoon die gehouden is tot de betaling van de sanctie, ...”.

Vermits uiteraard ook de belastingplichtige zelf aangesproken kan worden om de sanctie te betalen, volstaat het om eenvoudigweg te schrijven: “Elke persoon die gehouden is tot de betaling van de verhoging of de boete,⁷ ...”.

11. Aan de gemachtigde werd gevraagd of de woorden “voor zover tegen deze belastingverhoging of administratieve boete geen administratieve of gerechtelijke beroepsprocedure meer hangende is” aan het einde van artikel 1 van het ontwerp geen loutere overname is van het bepaalde in artikel 5 van de wet van 29 maart 2018.

De gemachtigde antwoordde:

“Actuellement et pour l'application de l'arrêté du Régent, une requête en remise ou modération d'accroissement d'impôt ou d'amende fiscale peut être introduite, même lorsque la cotisation d'impôt dont la sanction administrative est l'accessoire, n'est pas

⁷ Door “sanctie” te vervangen door “verhoging of boete” komt duidelijker tot uiting wat daarmee wordt bedoeld.

encore devenue définitive. Simplement, le Ministre ne prenait un arrêté de remise partielle ou totale ou rejetait la requête qu'après épuisement des voies de recours administratives et judiciaires (cassation comprise). Il s'agit donc d'une règle nouvelle de 'recevabilité' qui est instaurée par l'article 1^{er} de l'arrêté en projet et qui ne fait nullement double emploi avec l'article 5 de la loi du 29 mars 2018 qui traite du moment de l'exercice d'une compétence décisionnelle."

Met die uitleg kan worden ingestemd.

Artikel 3

12. Teneinde beter in overeenstemming te zijn met de bedoeling van de stellers van het ontwerp, stelle men de tweede zin van artikel 3, eerste lid, van het ontwerp ("Elk personeelslid van de Federale overheidsdienst Financiën mag deelnemen aan het onderzoek van het verzoekschrift."), beter als volgt:

"Hierom verzocht, neemt elk personeelslid van de Federale overheidsdienst Financiën deel aan het onderzoek van het verzoekschrift."

De gemachtigde was het hiermee eens.

13. Om nadere toelichting gevraagd over artikel 3, derde lid, van het ontwerp ("Zolang er geen beslissing is genomen, kan de aanvrager worden gehoord of de motivering van zijn verzoekschrift vervolledigen."), antwoordde de gemachtigde het volgende:

"L'objectif poursuivi dans le projet d'arrêté est de permettre tant au contribuable de demander d'être entendu, qu'aux collaborateurs de la CSA d'entendre d'initiative le contribuable. C'est la pratique actuelle pour l'instruction des demandes de conciliation fiscale, elle permet bien souvent de faciliter et d'accélérer l'instruction d'une demande. Pour enlever toute ambiguïté au texte qu'emportent effectivement les mots 'd'initiative', nous proposons de remplacer in fine de l'article 3, alinéa 3, les mots : 'd'initiative ou sur demande du collaborateur' par 'sur sa demande ou celle du collaborateur'."

De tekst waar de gemachtigde naar verwijst, is niet de versie voorgelegd aan de Raad van State. Het blijkt om een vroegere versie te gaan die onder meer aan de inspecteur van financiën is voorgelegd.

Met de gemachtigde moet evenwel worden ingestemd dat het aan te bevelen is om in artikel 3, derde lid, duidelijkheidshalve te preciseren dat het horen van de aanvrager en het aanvullen van de motivering zowel kan gebeuren op initiatief van de aanvrager als op initiatief van een medewerker van de Cel administratieve sancties.

Artikel 5

14. Op de vraag waarom in artikel 5 van het ontwerp wordt bepaald dat het college van de fiscale bemiddelingsdienst beslissingen neemt “als administratieve overheid”, waartegen “geen gerechtelijk beroep [kan] worden ingesteld”, antwoordde de gemachtigde:

“Article 5, alinéa 3, c’est justement parce que la loi n’a pas prévu de recours organisé devant les Cours et Tribunaux, que l’article 14 des lois coordonnées le 12 janvier 1973 sur le Conseil d’Etat, est d’application. Le texte de l’arrêté ne fait que relever l’absence d’un recours judiciaire organisé, ce qui par défaut rend la section du contentieux administratif du Conseil d’Etat compétente comme juge.”

Het staat niet aan de uitvoerende macht om te bepalen welke beslissingen onderworpen worden aan de rechtsmacht van de Raad van State en welke aan de rechtsmacht van de hoven en rechtbanken. Krachtens de artikelen 145 en 160 van de Grondwet is dat een aan de wetgever voorbehouden bevoegdheid. De betrokken bepalingen dienen derhalve weggelaten te worden uit het ontwerp van koninklijk besluit. De toelichting van de gemachtigde kan eventueel wel opgenomen worden in het verslag aan de Koning dat bij het ontwerp is gevoegd.

Artikel 8

15. Bij artikel 3 van de wet van 29 maart 2018 wordt artikel 9 van het “Organiek Besluit van de Regent van 18 maart 1831 van het bestuur van ’s lands middelen” opgeheven⁸ “wat de inkomstenbelastingen, de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen en de diverse rechten en taksen betreft”. Gelet op artikel 9 van het ontworpen besluit zal die opheffing normaal ingaan op 1 november 2018.

In artikel 8 van het ontwerp wordt bepaald dat de vóór 1 november 2018 overeenkomstig artikel 9 van het regentsbesluit van 18 maart 1831 ingediende verzoekschriften zullen behandeld worden volgens de nieuwe regels opgenomen in de artikelen 2 tot 8 van de wet van 29 maart 2018, terwijl de Koning in de wet niet gemachtigd wordt om de overgang tussen beide te regelen. De wet zelf bevat geen overgangsregeling, zodat de vóór 1 november 2018 overeenkomstig artikel 9 van het regentsbesluit van 18 maart 1831 tot de minister van financiën gerichte verzoekschriften op 1 november 2018 zonder voorwerp worden. Het staat de betrokkenen echter vrij om een nieuw verzoek in te dienen overeenkomstig de wet van 29 maart 2018.

Artikelen 9 en 10

16. Het is de vraag of de datum van inwerkingtreding op 1 november 2018, bepaald in de artikelen 9 en 10 van het ontwerp, nog wel kan worden gehandhaafd, gelet op de nabijheid ervan.

⁸ Er wordt in de wet bepaald dat die bepalingen niet meer van toepassing zijn, wat neerkomt op een opheffing.

17. In artikel 9 van het ontwerp dienen de woorden “heeft uitwerking” vervangen te worden door de woorden “treedt in werking”.⁹

*

⁹ *Beginnelsen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, Raad van State, 2008, p. 170-171 en formule F 4-5-3, te raadplegen op de internetsite van de Raad van State (www.raadvst-consetat.be).

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 donner exécution au chapitre 2 de la loi du 29 mars 2018 'visant à élargir les missions et à renforcer le rôle du service de conciliation fiscale' ¹.

FORMALITÉS

3. En vertu de l'article 5, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions' (ci-après : loi spéciale de financement), l'État assure le service de l'impôt « en concertation avec [la région concernée] » et jusqu'à ce que celle-ci assure le service d'un impôt.

À la question de savoir si cette concertation a eu lieu, le délégué a donné la réponse suivante :

« le champ d'application matériel de l'arrêté royal en projet concerne les accroissements d'impôts, les amendes proportionnelles et les amendes non proportionnelles infligées à titre de sanctions administratives lors de la commission d'une infraction aux dispositions du code des impôts sur les revenus, du code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus et du code des droits et taxes divers. L'article 5, § 3 de la loi spéciale de financement (LSF) concerne quant à lui uniquement les impôts régionaux 'impropres' visés à l'article 3 LSF mais pas les impôts fédéraux, ni les impôts sur lesquels les régions peuvent établir des taxes additionnelles en vertu de l'article 5/1 LSF. Par ailleurs, en ce qui concerne les impôts régionaux, l'autorité fédérale reste compétente pour fixer et modifier toutes les règles relevant du droit fiscal formel, c'est-à-dire les règles de procédure, et ceci tant que le service de l'impôt relatif au groupe d'impôt concerné n'a pas été transféré à l'autorité régionale (voir article 5, §§ 3 et 4 LSF).

En cas de transfert du service de l'impôt (article 5, § 3 LSF) d'un groupe d'impôts visés à l'article 3 de la LSF, l'autorité régionale qui reprend le service des impôts transférés décide souverainement de continuer à appliquer ou pas l'article 9 de l'arrêté du Régent du 18 mars 1831. En consultant la banque de données du SPF Justice 'Législation belge consolidée', vous constaterez que dans la foulée du transfert du service de l'impôt relatif aux droits d'enregistrement régionaux et des droits de succession le 1^{er} janvier 2015, la Région flamande a abrogé l'arrêté du Régent en ce qui concerne l'application des impôts dont le service était auparavant assuré par le SPF Finances, lequel arrêté du régent reste par contre d'application pour les impôts régionaux localisés par l'article 5, § 2 LSF en régions wallonne et bruxelloise et dont le service n'est à ce jour toujours pas transféré.

¹ Cette loi a découlé d'une proposition de loi (*Doc. parl.*, Chambre, 2015-16, n° 54-1521/001). La section de législation n'a pas été saisie d'une demande d'avis sur cette proposition de loi, ni sur ses amendements.

Il n'y a dès lors pas matière à organiser une concertation avec les Régions ».

On ne peut se rallier à ce point de vue. S'il est vrai que la matière réglée relève de la compétence de l'autorité fédérale, il n'en demeure pas moins qu'en ce qui concerne les impôts régionaux pour lesquels les régions n'assurent pas encore le service, une obligation de concertation, devant être respectée, s'applique.

4. Selon l'article 3, alinéa 2 du projet, la Cellule sanctions administratives peut faire usage de « toutes les applications informatiques qu'elle juge utiles »². Cet usage implique un traitement de données à caractère personnel.

L'article 36, paragraphe 4, du règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 'relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données)', combiné avec l'article 57, paragraphe 1^{er}, c, et le considérant 96 de ce règlement, imposent de consulter l'autorité de contrôle, en l'occurrence l'Autorité de protection des données visée dans la loi du 3 décembre 2017 'portant création de l'Autorité de protection des données'³, dans le cadre de l'élaboration d'une proposition de mesure législative devant être adoptée par un parlement national, ou d'une mesure réglementaire fondée sur une telle mesure législative, qui se rapporte au traitement. Il s'impose par conséquent de recueillir encore l'avis de l'Autorité de protection des données avant que le projet puisse se concrétiser.

5. Il ressort du septième alinéa du préambule que les auteurs du projet considèrent qu'une analyse d'impact de la réglementation (AIR) n'est pas requise, parce qu'il s'agit de l'« autorégulation de l'autorité fédérale » au sens de l'article 8, § 1^{er}, 4^o, de la loi du 15 décembre 2013 'portant des dispositions diverses concernant la simplification administrative'.

Or, le régime en projet examiné n'est pas limité en ce sens, ainsi qu'il ressort de l'article 3 du projet⁴.

Par conséquent, une AIR devra encore être effectuée.

6. L'arrêté royal envisagé donne exécution à la loi du 29 mars 2018, qui habilite le service de conciliation fiscale à statuer sur les demandes de remise ou de modération des accroissements d'impôts et des amendes administratives – pas de la dette d'impôt elle-même. Il

² On n'aperçoit pas clairement la portée précise de cette délégation. Invité à apporter des éclaircissements à ce sujet, le délégué a précisé que c'est plus spécifiquement l'accès aux banques de données internes du SPF Finances qui est visé. Cette explication n'est pas compatible avec la portée de la disposition en projet, qui est clairement plus large.

³ Au 25 mai 2018, l'Autorité de protection des données a succédé à la Commission pour la protection de la vie privée (voir les articles 3 et 110 de la loi du 3 décembre 2017). Les membres de la Commission de la protection de la vie privée exercent toutefois les missions et les compétences de l'Autorité de protection des données entre le 25 mai 2018 et la date à laquelle les membres du Comité de direction de l'Autorité de protection des données auront prêté serment et signé une déclaration d'absence de conflits d'intérêts (article 114 de la loi du 3 décembre 2017).

⁴ Voir toutefois les observations relatives au fondement juridique formulées à l'article 3 (observation 8.3).

est possible que la remise de montants élevés ⁵ aux entreprises par le service de conciliation fiscale puisse être considérée comme une aide d'État au sens de l'article 107, paragraphe 1, du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après : TFUE) :

« Sauf dérogations prévues par les traités, sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions » ⁶.

Il faudra toutefois évaluer au cas par cas si une décision envisagée par le service de conciliation fiscale doit être notifiée à la Commission européenne, conformément à l'article 108, paragraphe 3, du TFUE. Une notification du projet examiné ne semble dès lors pas nécessaire.

7. Si l'accomplissement des formalités susmentionnées devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État, les dispositions modifiées ou ajoutées devraient être soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État.

FONDEMENT JURIDIQUE

8. Les dispositions mentionnées au deuxième alinéa du préambule, à savoir le chapitre 2 de la loi du 29 mars 2018, procurent un fondement juridique à la plupart des dispositions de l'arrêté en projet, mais ne suffisent pas à procurer un fondement juridique à toutes ses composantes. À cet égard, il y a lieu de formuler les observations suivantes.

8.1. L'article 15, § 2, de la loi du 29 mars 2018 procure un fondement juridique à la mise en vigueur du chapitre 2 de la même loi (article 9 de l'arrêté en projet). Cet article devra dès lors également être mentionné au deuxième alinéa du préambule.

8.2. Le fondement juridique de l'article 4 de l'arrêté en projet, qui concerne la mise à disposition de membres du personnel du SPF Finances à la Cellule sanctions administratives, peut être trouvé dans l'article 107, alinéa 2, de la Constitution. Cette disposition confère au Roi le pouvoir de régler le statut des fonctionnaires de l'administration générale.

8.3. L'article 3 de l'arrêté en projet vise à accorder certains pouvoirs d'investigation à la Cellule sanctions administratives du service de conciliation fiscale. La Cellule peut « recueillir tous les renseignements qu'elle juge utiles, entendre toutes les personnes concernées et procéder à toutes les constatations sur place » (alinéa 1^{er}). En outre, la Cellule peut « fai[re] usage de toutes les applications informatiques qu'elle juge utiles » (alinéa 2).

⁵ En vertu de l'article 3, paragraphe 2, du règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 'relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis', le montant total des aides de minimis octroyées par État membre à une entreprise unique ne peut excéder, dans la plupart des cas, 200.000 euros sur une période de trois exercices fiscaux.

⁶ Voir également la communication de la Commission européenne relative à la notion d'« aide d'État » visée à l'article 107, paragraphe 1, du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (2016/C 262/01), JO.C., 19 juillet 2016, liv. 262, p. 36, n° 5.4.3.

On n'aperçoit pas clairement le fondement juridique qui pourrait être invoqué à cet effet. L'attribution de pareils pouvoirs d'investigation revient en principe au législateur lui-même, étant donné que leur exercice peut donner lieu à une ingérence dans certains droits individuels. Les dispositions concernées doivent par conséquent être distraites de l'arrêté en projet.

8.4. Les autres problèmes de fondement juridique seront traités lors de l'examen du texte.

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

9. Le préambule doit être mis en conformité avec les observations formulées ci-dessus à propos du fondement juridique de l'arrêté en projet.

Article 1^{er}

10. Invité à préciser quelles personnes, conformément à l'article 1^{er} du projet, peuvent introduire une requête en remise ou modération, le délégué a proposé d'adapter la disposition en projet (« Le redevable, son conjoint sur les biens duquel une sanction administrative peut être mise en recouvrement, ainsi que toute personne tenue solidairement au paiement de cette sanction, ... ») en ce sens : « Le *contribuable*, ainsi que toute personne tenue au paiement de cette sanction, ... ».

Dès lors que, qu'il va de soi que le contribuable lui-même peut également être sollicité pour payer la sanction, il suffit simplement d'écrire : « Toute personne tenue au paiement de l'accroissement ou de l'amende ⁷, ... ».

11. Il a été demandé au délégué si les mots « pour autant qu'aucune procédure administrative ou judiciaire ne soit encore en cours (...) contre cet accroissement d'impôt ou amende administrative » figurant à la fin de l'article 1^{er} du projet ne reproduisent pas purement et simplement l'article 5 de la loi du 29 mars 2018.

Le délégué a répondu comme suit :

« Actuellement et pour l'application de l'arrêté du Régent, une requête en remise ou modération d'accroissement d'impôt ou d'amende fiscale peut être introduite, même lorsque la cotisation d'impôt dont la sanction administrative est l'accessoire, n'est pas encore devenue définitive. Simplement, le Ministre ne prenait un arrêté de remise partielle ou totale ou rejetait la requête qu'après épuisement des voies de recours administratives et judiciaires (cassation comprise). Il s'agit donc d'une règle nouvelle de 'recevabilité' qui est instaurée par l'article 1^{er} de l'arrêté en projet et qui ne fait nullement double emploi avec l'article 5 de la loi du 29 mars 2018 qui traite du moment de l'exercice d'une compétence décisionnelle ».

⁷ La portée de la disposition apparaît plus clairement en remplaçant « sanction » par « accroissement ou amende ».

On peut se rallier à ces explications.

Article 3

12. Afin de mieux se conformer à l'intention des auteurs du projet, il vaudrait mieux rédiger la deuxième phrase de l'article 3, alinéa 1^{er}, du projet (« Tout membre du personnel du Service public fédéral Finances peut prendre part à l'instruction de la requête. ») comme suit :

« Sollicité à cet effet, chaque membre du personnel du Service public fédéral Finances prend part à l'instruction de la requête ».

Le délégué a marqué son accord sur ce point.

13. Invité à donner des précisions sur l'article 3, alinéa 3, du projet (« Aussi longtemps qu'une décision n'est pas intervenue, le demandeur peut être entendu ou compléter la motivation de sa requête. »), le délégué a répondu ce qui suit :

« L'objectif poursuivi dans le projet d'arrêté est de permettre tant au contribuable de demander d'être entendu, qu'aux collaborateurs de la CSA d'entendre d'initiative le contribuable. C'est la pratique actuelle pour l'instruction des demandes de conciliation fiscale, elle permet bien souvent de faciliter et d'accélérer l'instruction d'une demande. Pour enlever toute ambiguïté au texte qu'emportent effectivement les mots 'd'initiative', nous proposons de remplacer in fine de l'article 3, alinéa 3, les mots : 'd'initiative ou sur demande du collaborateur' par 'sur sa demande ou celle du collaborateur' ».

Le texte auquel fait référence le délégué n'est pas la version soumise à l'avis du Conseil d'État. Il s'agit d'une ancienne version qui a notamment été soumise à l'Inspecteur des Finances.

Il faut toutefois convenir avec le délégué que, dans un souci de clarté, il est recommandé de préciser à l'article 3, alinéa 3, que l'audition du demandeur et le complément de motivation peuvent intervenir tant à l'initiative du demandeur qu'à celle d'un collaborateur de la Cellule sanctions administratives.

Article 5

14. À la question de savoir pourquoi l'article 5 du projet prévoit que le collège du service de conciliation fiscale prend, « en tant qu'autorité administrative », des décisions « [qui ne sont] pas susceptible[s] de recours judiciaire », le délégué a donné la réponse suivante :

« Article 5, alinéa 3, c'est justement parce que la loi n'a pas prévu de recours organisé devant les Cours et Tribunaux, que l'article 14 des lois coordonnées le 12 janvier 1973 sur le Conseil d'Etat, est d'application. Le texte de l'arrêté ne fait que relever l'absence d'un recours judiciaire organisé, ce qui par défaut rend la section du contentieux administratif du Conseil d'Etat compétente comme juge ».

Il n'appartient pas au pouvoir exécutif de déterminer quelles sont les décisions qui sont soumises à la juridiction du Conseil d'État et quelles sont celles qui sont soumises à la juridiction des cours et tribunaux. En vertu des articles 145 et 160 de la Constitution, il s'agit là d'une compétence réservée au législateur. On omettra dès lors les dispositions concernées du projet d'arrêté royal. Les explications du délégué peuvent éventuellement être inscrites dans le rapport au Roi joint au projet.

Article 8

15. L'article 3 de la loi du 29 mars 2018 abroge l'article 9 de l'« Arrêté du Régent du 18 mars 1831 organique de l'administration des finances »⁸ « en ce qui concerne les impôts sur les revenus, les taxes assimilées aux impôts sur les revenus et les droits et taxes divers ». Compte tenu de l'article 9 de l'arrêté en projet, cette abrogation entrera normalement en vigueur le 1^{er} novembre 2018.

L'article 8 du projet dispose que les requêtes introduites conformément à l'article 9 de l'arrêté du Régent du 18 mars 1831, avant le 1^{er} novembre 2018, seront traitées suivant les nouvelles règles inscrites aux articles 2 à 8 de la loi du 29 mars 2018, alors que cette loi n'habilite pas le Roi à intervenir dans la transition entre les deux lois. La loi elle-même ne comporte pas de régime transitoire, de sorte que les requêtes adressées conformément à l'article 9 de l'arrêté du Régent du 18 mars 1831 au ministre des Finances, avant le 1^{er} novembre 2018, deviennent sans objet à cette date. Il est toutefois loisible aux personnes concernées d'introduire une nouvelle requête conformément à la loi du 29 mars 2018.

Articles 9 et 10

16. On peut se demander si la date d'entrée en vigueur au 1^{er} novembre 2018, fixée aux articles 9 et 10 du projet, peut encore être maintenue, compte tenu de sa proximité.

17. À l'article 9 du projet, on remplacera les mots « produit ses effets au » par les mots « entre en vigueur le »⁹.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Jo BAERT

⁸ La loi prévoit que ces dispositions ne sont plus d'application, ce qui revient à une abrogation.

⁹ *Principes de technique législative – Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, Conseil d'État, 2008, pp. 170-171 et formule F 4-5-3, à consulter sur le site internet du Conseil d'État (www.raadvst-consetat.be).