



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 65.723/3
van 25 april 2019

avis 65.723/3
du 25 avril 2019

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot aanpassing van het
koninklijk besluit van
23 augustus 2015 tot uitvoering
van artikel 2, § 1, 13°, b),
derde lid, van het Wetboek van
de inkomstenbelastingen 1992'

un projet d'arrêté royal 'portant
adaptation de l'arrêté royal du
23 août 2015 d'exécution de
l'article 2, § 1^{er}, 13°, b),
alinéa 3, du Code des impôts
sur les revenus 1992'

Op 20 maart 2019 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, verlengd tot 26 april 2019, een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot aanpassing van het koninklijk besluit van 23 augustus 2015 tot uitvoering van artikel 2, § 1, 13°, b), derde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 16 april 2019. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Wilfried VAN VAERENBERGH en Koen MUYLLE, staatsraden, Bruno PEETERS, assessor, en Annemie GOOSSENS, 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 25 april 2019.

*

Le 20 mars 2019, 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, prorogé jusqu'au 26 avril 2019, sur un projet d'arrêté royal ‘portant adaptation de l'arrêté royal du 23 août 2015 d'exécution de l'article 2, § 1^{er}, 13°, b), alinéa 3, du Code des impôts sur les revenus 1992’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 16 avril 2019. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Wilfried VAN VAERENBERGH et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Bruno PEETERS, assesseur, et Annemie GOOSSENS, 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 25 avril 2019.

*

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.

*

VOORAFGAANDE OPMERKING

2. Rekening houdend met het tijdstip waarop dit advies gegeven wordt, vestigt de Raad van State de aandacht op het feit dat, wegens het ontslag van de regering, de bevoegdheid van deze laatste beperkt is tot het afhandelen van de lopende zaken. Dit advies wordt evenwel gegeven zonder dat wordt nagegaan of dit ontwerp in die beperkte bevoegdheid kan worden ingepast, aangezien de afdeling Wetgeving geen kennis heeft van het geheel van de feitelijke gegevens welke de regering in aanmerking kan nemen als ze te oordelen heeft of het vaststellen of het wijzigen van een verordening noodzakelijk is.

*

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

3. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe te bepalen in welke bijkomende gevallen enigerlei vennootschap, vereniging, inrichting, instelling of entiteit die rechtspersoonlijkheid bezit en niet gevestigd is in een staat die of een rechtsgebied dat behoort tot de Europese Economische Ruimte, vermoed wordt krachtens de bepaling van de wetgeving van de staat of het rechtsgebied waar hij gevestigd is aldaar ofwel niet aan een inkomstenbelasting onderworpen te zijn, ofwel onderworpen te zijn aan een inkomstenbelasting die minder dan 15% bedraagt van het belastbaar inkomen dat wordt vastgesteld overeenkomstig de regels die van toepassing zijn voor het vestigen van de Belgische belasting op daarmee overeenstemmende inkomsten.

Artikel 2, § 1, 13°, b), derde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 belast de Koning met het bepalen van de gevallen waarvoor dit vermoeden geldt. Deze bepaling vormt de rechtsgrond voor het ontworpen besluit.

4. Het reeds van toepassing zijnde uitvoeringsbesluit ter zake, namelijk het koninklijk besluit van 23 augustus 2015 ‘tot uitvoering van artikel 2, § 1, 13°, b), derde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’, wordt aangevuld met een nieuw artikel 1/1 waarin die bijkomende gevallen zijn bepaald waarvoor dit vermoeden zal gelden (artikel 2 van het ontwerp).

Van de gelegenheid wordt tevens gebruik gemaakt om een taalfout recht te zetten in de Nederlandse tekst van artikel 1 van het koninklijk besluit van 23 augustus 2015 (artikel 1 van het ontwerp).

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2

5. In het ontworpen artikel 1/1, derde lid, eerste streepje, wordt melding gemaakt van artikel 5 van het Wetboek van vennootschappen (van 7 mei 1999) om te bepalen of een rechtspersoon al of niet “controle” uitoefent over een andere rechtspersoon. Met ingang van 1 mei 2019 wordt dat wetboek echter vervangen door het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (van 23 maart 2019).¹ In dat laatste wetboek komt eenzelfde bepaling voor in artikel 1:14.

Vermits het te nemen besluit, luidens zijn artikel 3, van toepassing zal zijn “op de inkomsten die vanaf 1 januari 2019 werden verkregen, toegekend of betaalbaar gesteld door een juridische constructie en, wat de toepassing van de roerende of bedrijfsvoorheffing betreft, op de inkomsten die zijn toegekend of betaalbaar gesteld vanaf de eerste dag van de maand na die waarin dit besluit in het Belgisch Staatsblad wordt bekend gemaakt”, zal in sommige hypothesen toepassing moeten worden gemaakt van artikel 5 van het Wetboek van vennootschappen van 7 mei 1999 en in andere gevallen van artikel 1:14 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen van 23 maart 2019. Het is dan ook aan te bevelen om in de ontworpen bepaling naar beide regelingen te verwijzen.

Artikel 3

6. Luidens artikel 3 van het ontwerp treedt de nieuwe regeling, wat de gevolgen op het vlak van roerende voorheffing of bedrijfsvoorheffing betreft, in werking de eerste dag van de maand na die waarin het te nemen besluit in het Belgisch Staatsblad is bekendgemaakt. Een dergelijke regeling van inwerkingtreding heeft evenwel het nadeel dat, indien de bekendmaking op het einde van de maand gebeurt, de bestemmelingen ervan zelfs niet over de normale termijn van tien dagen zullen beschikken om zich aan de regeling aan te passen. Vooral indien hen slechts een zeer korte termijn wordt gelaten, wordt afbreuk gedaan aan de rechtszekerheid.

De datum van inwerkingtreding van het te nemen besluit moet zo worden bepaald dat de rechtzoekende over voldoende tijd beschikt om van de nieuwe regeling kennis te nemen en er zich naar te richten.

*

¹ Artikel 38 van de wet van 23 maart 2019 ‘tot invoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen en houdende diverse bepalingen’. Er is ook een complexe overgangsregeling (zie artikel 39 van die wet).

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.

*

OBSERVATION PRÉLIMINAIRE

2. Compte tenu du moment où le présent avis est donné, le Conseil d'État attire l'attention sur le fait qu'en raison de la démission du Gouvernement, la compétence de celui-ci se trouve limitée à l'expédition des affaires courantes. Le présent avis est toutefois donné sans qu'il soit examiné si le projet relève bien de la compétence ainsi limitée, la section de législation n'ayant pas connaissance de l'ensemble des éléments de fait que le Gouvernement peut prendre en considération lorsqu'il doit apprécier la nécessité d'arrêter ou de modifier des dispositions réglementaires.

*

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

3. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis prévoit dans quels cas supplémentaires toute société, association, établissement, organisme ou entité quelconque, qui possède la personnalité juridique et qui n'est pas établi dans un État ou une juridiction qui fait partie de l'Espace économique européen est présumé, en vertu des dispositions de la législation de l'État ou de la juridiction où il est établi, ne pas y être soumis à un impôt sur les revenus, ou y être soumis à un impôt sur les revenus qui s'élève à moins de 15 % du revenu imposable déterminé conformément aux règles applicables pour établir l'impôt belge sur les revenus correspondants.

L'article 2, § 1^{er}, 13^o, b), alinéa 3, du Code des impôts sur les revenus 1992 charge le Roi de déterminer les cas dans lesquels cette présomption s'applique. Cette disposition constitue le fondement juridique de l'arrêté en projet.

4. L'arrêté d'exécution déjà applicable en la matière, à savoir l'arrêté royal du 23 août 2015 'd'exécution de l'article 2, § 1^{er}, 13^o, b, alinéa 3, du Code des impôts sur les revenus 1992', est complété par un nouvel article 1/1, qui prévoit ces cas supplémentaires auxquels s'applique cette présomption (article 2 du projet).

L'occasion est également mise à profit pour corriger une faute de langue dans le texte néerlandais de l'article 1^{er} de l'arrêté royal du 23 août 2015 (article 1^{er} du projet).

EXAMEN DU TEXTE

Article 2

5. L'article 1/1, alinéa 3, premier tiret, en projet, fait mention de l'article 5 du Code des sociétés (du 7 mai 1999) pour déterminer si une personne morale exerce ou non « le contrôle » sur une autre personne morale. À partir du 1^{er} mai 2019, ce code sera cependant remplacé par le Code des sociétés et des associations (du 23 mars 2019)¹. L'article 1:14 de ce dernier code contient une disposition identique.

Dès lors que, selon son article 3, l'arrêté envisagé s'appliquera « aux revenus perçus, attribués ou mis en paiement par une construction juridique à partir du 1^{er} janvier 2019 et en ce qui concerne l'application du précompte mobilier ou du précompte professionnel, aux revenus attribués ou mis en paiement à partir du premier jour du mois qui suit la publication au Moniteur belge du présent arrêté », il faudra dans certains cas faire application de l'article 5 du Code des sociétés du 7 mai 1999, et dans d'autres cas de l'article 1:14 du Code des sociétés et des associations du 23 mars 2019. Il est dès lors recommandé de faire référence aux deux réglementations dans la disposition en projet.

Article 3

6. Aux termes de l'article 3 du projet, le nouveau régime entre en vigueur, en ce qui concerne les effets sur le précompte mobilier ou le précompte professionnel, à partir du premier jour du mois qui suit la publication au Moniteur belge de l'arrêté envisagé. Pareil régime d'entrée en vigueur présente toutefois l'inconvénient que si la publication intervient à la fin du mois, ses destinataires ne disposeront même pas du délai usuel de dix jours pour s'adapter au régime. Surtout si le délai qui leur est accordé est très court, la sécurité juridique se trouve affectée.

La date d'entrée en vigueur de l'arrêté envisagé doit être fixée de manière à ce que le justiciable dispose d'un délai suffisant pour prendre connaissance du nouveau régime et s'y conformer.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

¹ Article 38 de la loi du 23 mars 2019 'introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses'. Il comporte également un régime transitoire complexe (voir l'article 39 de cette loi).