



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 65.887/3
van 7 mei 2019

avis 65.887/3
du 7 mai 2019

over

sur

een ontwerp van koninklijk besluit 'tot uitvoering van de artikelen 93*ter* tot 93*quinq*uies van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, de artikelen 433 tot 435 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en de artikelen 157 tot 161 van de programmawet (I) van 29 maart 2012 inzake het e-notariaat'

un projet d'arrêté royal 'portant exécution des articles 93*ter* à 93*quinq*uies du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, des articles 433 à 435 du Code des impôts sur les revenus 1992 et des articles 157 à 161 de la loi-programme (I) du 29 mars 2012, en matière d'e-notariat'

Op 5 april 2019 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 artikelen 93^{ter} tot 93^{quinquies} van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, de artikelen 433 tot 435 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en de artikelen 157 tot 161 van de programmawet (I) van 29 maart 2012 inzake het e-notariaat’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 30 april 2019. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Peter SOURBRON en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur-afdelingshoofd.

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 7 mei 2019.

*

Le 5 avril 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, sur un projet d'arrêté royal ‘portant exécution des articles 93^{ter} à 93^{quinquies} du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, des articles 433 à 435 du Code des impôts sur les revenus 1992 et des articles 157 à 161 de la loi-programme (I) du 29 mars 2012, en matière d'e-notariat’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 30 avril 2019. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Peter SOURBRON et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, greffier.

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

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 7 mai 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 VAN HET ONTWERP

3. Bij titel III, hoofdstuk 4, afdeling 2, van de wet van 11 februari 2019 ‘houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen’ werden in het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna: Btw-wetboek), het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 en in de programmawet (I) van 29 maart 2012 bepalingen ingevoegd die het de belastingontvangers mogelijk maken om op elektronische wijze bepaalde kennisgevingen te doen.

Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe om uitvoering te geven aan die bepalingen.

RECHTSGROND

4.1. Voor het ontworpen besluit wordt in beginsel rechtsgrond geboden door de bepalingen die worden vermeld in het tweede tot het vierde lid van de aanhef.

4.2. Vermits artikel 9, 3° tot 5°, van het ontworpen besluit ertoe strekt ministeriële besluiten op te heffen waarvoor de rechtsgrond ongedaan is gemaakt bij de artikelen 34, 36 en 38 van de wet van 11 februari 2019, kan als rechtsgrond voor die bepalingen een beroep worden gedaan op die artikelen gelezen in samenhang met de algemene uitvoeringsbevoegdheid van de Koning (artikel 108 van de Grondwet).

4.3. Aan de gemachtigde is gevraagd wat de rechtsgrond is voor artikel 2, vijfde lid, van het ontworpen besluit, dat handelt over de bewaartermijn van de kennisgevingen. Zij antwoordde het volgende:

“Wat de rechtsgrond van de bewaartermijn betreft, kan verwezen worden naar de artikelen 5, 1. e) en 25.2 van de Algemene Verordening Gegevensbescherming (Verordening (EU) 2016/679 van 26/04/2016).

Artikel 5.1. e) bepaalt dat persoonsgegevens moeten worden bewaarde in een vorm die het mogelijk maakt de betrokkenen niet langer te identificeren dan voor de doeleinden waarvoor de persoonsgegevens worden verwerkt noodzakelijk is; persoonsgegevens mogen voor langere perioden worden opgeslagen voor zover de persoonsgegevens louter met het oog op archivering in het algemeen belang, wetenschappelijk of historisch onderzoek of statistische doeleinden worden verwerkt overeenkomstig artikel 89, lid 1, mits de bij deze verordening vereiste passende technische en organisatorische maatregelen worden getroffen om de rechten en vrijheden van de betrokkenen te beschermen (‘opslagbeperking’). Artikel 5.2 stelt dat de verwerkingsverantwoordelijke verantwoordelijk is voor de naleving van lid 1 en deze kan aantonen (‘verantwoordingsplicht’).

Artikel 25.2 bepaalt dat de verwerkingsverantwoordelijke passende technische en organisatorische maatregelen treft om ervoor te zorgen dat in beginsel alleen persoonsgegevens verwerkt worden die noodzakelijk zijn voor elk specifiek doel van de verwerking. Die verplichting geldt voor de hoeveelheid verzamelde persoonsgegevens, de mate waarin zij worden verwerkt, de termijn waarvoor zij zijn opgeslagen en de toegankelijkheid daarvan. Ter zake kan ook verwezen worden naar overweging 39 van de AVG waarin gesteld wordt dat de gebruikte persoonsgegevens toereikend en ter zake dienend moeten zijn en beperkt moeten blijven tot wat noodzakelijk is voor de doeleinden waarvoor zij worden verwerkt. Dit vereist met name dat ervoor gezorgd wordt dat de opslagperiode van de persoonsgegevens tot een strikt minimum worden beperkt. Persoonsgegevens mogen alleen worden verwerkt indien het doel van de verwerking niet redelijkerwijs op een ander wijze kan worden verwezenlijkt. Om ervoor te zorgen dat persoonsgegevens niet langer worden bewaard dan noodzakelijk is, dient de verwerkingsverantwoordelijke termijnen vast te stellen voor het wissen van gegevens of een periodieke toetsing ervan.”

Rechtsregels van de Europese Unie op zich volstaan niet als rechtsgrond. Opdat de uitvoerende macht verordeningen zou kunnen aannemen, is daarvoor een internrechtelijke rechtsgrond noodzakelijk. Het bepalen van de bewaartermijn kan bovendien niet worden ingepast in de machtigingen om de procedure te regelen. Tenzij indien ervoor een andere rechtsgrond kan worden aangewezen, dient dit lid uit het ontwerp te worden weggelaten.

VORMVEREISTEN

5. Sommige van de ontworpen bepalingen kunnen ook dienstig zijn voor het verzorgen van de dienst van de gewestelijke belastingen door de federale overheid. Dat betekent dat krachtens artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ overleg moeten worden gepleegd met de betrokken gewesten.

Daarover om uitleg verzocht, reageerde de gemachtigde als volgt:

“Wat het overleg met de gewesten betreft, kan verwezen worden naar het verslag van de vergadering van de IKW die op 23/11/2018 conform artikel 5, § 3, eerste lid Bijzondere Financieringswet 16/01/1989 heeft plaatsgevonden i.v.m. de artikelen 49 tot 53 (van de wet van 11.02.2019). Er waren geen opmerkingen van de Gewesten.”

Daaruit blijkt dat het overleg was beperkt tot de voormelde artikelen van de wet van 11 februari 2019 en dat over het voorliggende ontwerp nog geen overleg heeft plaatsgehad. Dat overleg zal derhalve nog moeten worden georganiseerd.

Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van het voornoemde vormvereiste 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.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

6. In de aanhef dienen verwijzingen te worden toegevoegd naar de artikelen 36 en 38 van de wet van 11 februari 2019 (zie opmerking 4.2).

7. In de aanhef zal melding moeten worden gemaakt van het overleg met de gewesten bedoeld in opmerking 5.

Artikel 10

8. Artikel 10 van het ontwerp regelt de inwerkingtreding van het te nemen besluit en stemt die af “op de datum waarop Titel III, hoofdstuk 4, afdeling 2 van de wet van 11 februari 2019 (...) in werking treedt”. De bedoelde bepalingen van de wet van 11 februari 2019 – namelijk de artikelen 34 tot 56 – treden echter niet allemaal op hetzelfde tijdstip in werking, zoals blijkt uit artikel 57 ervan:

“De artikelen 93^{quater} van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, 434 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en 158 van de programmawet (I) van 29 maart 2012, zoals vervangen door de bepalingen van huidige wet, treden in werking op 1 september 2019.

In afwijking van het eerste lid treedt artikel 158, derde lid, 3°, van de programmawet (I) van 29 maart 2012, zoals gewijzigd bij artikel 51 van deze wet, in werking op 1 april 2019.

De Koning kan een datum van inwerkingtreding bepalen voorafgaand aan de datum vermeld in het eerste lid.”

Artikel 10 van het ontwerp dient bijgevolg op een rechtszekere manier herschreven te worden, zodat duidelijk is wanneer elk van de bepalingen van het te nemen besluit in werking treedt.

Voor zover zou worden overwogen om 1 april 2019 te kiezen als tijdstip van inwerkingtreding, moet worden opgemerkt dat terugwerkende kracht in principe te vermijden is. Procedurele bepalingen kunnen sowieso niet met terugwerkende kracht worden opgelegd, aangezien ze berusten op feitelijke handelingen en gebeurtenissen waarvoor de fictie van de terugwerkende kracht niet werkzaam is. Voor de andere bepalingen geldt dat het verlenen van terugwerkende kracht enkel toelaatbaar is ingeval voor de retroactiviteit een wettelijke grondslag bestaat, de retroactiviteit betrekking heeft op een regeling waarbij, met inachtneming van het gelijkheidsbeginsel, voordelen worden toegekend of in zoverre de retroactiviteit noodzakelijk is voor de continuïteit of de goede werking van het bestuur en daardoor, in beginsel, geen verkregen situaties worden aangetast.

*

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 DU PROJET

3. Le titre III, chapitre 4, section 2, de la loi du 11 février 2019 'portant des dispositions fiscales, de lutte contre la fraude, financières et diverses' a inséré dans le Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : le Code de la TVA), le Code des impôts sur les revenus 1992 et la loi-programme (I) du 29 mars 2012 des dispositions permettant aux receveurs des contributions d'effectuer certaines notifications par voie électronique.

Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de donner exécution à ces dispositions.

FONDEMENT JURIDIQUE

4.1. Les dispositions mentionnées dans les deuxième, troisième et quatrième alinéas du préambule procurent en principe un fondement juridique à l'arrêté en projet.

4.2. Dès lors que l'article 9, 3^o à 5^o, de l'arrêté en projet vise à abroger des arrêtés ministériels dont le fondement juridique a été supprimé par les articles 34, 36 et 38 de la loi du 11 février 2019, on peut invoquer, à titre de fondement juridique pour ces dispositions, ces articles, combinés avec le pouvoir général d'exécution du Roi (article 108 de la Constitution).

4.3. À la question de savoir quel est le fondement juridique de l'article 2, alinéa 5, de l'arrêté en projet, qui traite du délai de conservation des notifications, la déléguée a répondu ce qui suit :

« Wat de rechtsgrond van de bewaartermijn betreft, kan verwezen worden naar de artikelen 5, 1. e) en 25.2 van de Algemene Verordening Gegevensbescherming (Verordening (EU) 2016/679 van 26/04/2016).

Artikel 5.1. e) bepaalt dat persoonsgegevens moeten worden bewaarde in een vorm die het mogelijk maakt de betrokkenen niet langer te identificeren dan voor de doeleinden waarvoor de persoonsgegevens worden verwerkt noodzakelijk is; persoonsgegevens mogen voor langere perioden worden opgeslagen voor zover de persoonsgegevens louter met het oog op archivering in het algemeen belang, wetenschappelijk of historisch onderzoek of statistische doeleinden worden verwerkt overeenkomstig artikel 89, lid 1, mits de bij deze verordening vereiste passende technische en organisatorische maatregelen worden getroffen om de rechten en vrijheden van de betrokkenen te beschermen ('opslagbeperking'). Artikel 5.2 stelt dat de verwerkingsverantwoordelijke verantwoordelijk is voor de naleving van lid 1 en deze kan aantonen ('verantwoordingsplicht').

Artikel 25.2 bepaalt dat de verwerkingsverantwoordelijke passende technische en organisatorische maatregelen treft om ervoor te zorgen dat in beginsel alleen persoonsgegevens verwerkt worden die noodzakelijk zijn voor elk specifiek doel van de verwerking. Die verplichting geldt voor de hoeveelheid verzamelde persoonsgegevens, de mate waarin zij worden verwerkt, de termijn waarvoor zij zijn opgeslagen en de toegankelijkheid daarvan. Ter zake kan ook verwezen worden naar overweging 39 van de AVG waarin gesteld wordt dat de gebruikte persoonsgegevens toereikend en ter zake dienend moeten zijn en beperkt moeten blijven tot wat noodzakelijk is voor de doeleinden waarvoor zij worden verwerkt. Dit vereist met name dat ervoor gezorgd wordt dat de opslagperiode van de persoonsgegevens tot een strikt minimum worden beperkt. Persoonsgegevens mogen alleen worden verwerkt indien het doel van de verwerking niet redelijkerwijs op een ander wijze kan worden verwezenlijkt. Om ervoor te zorgen dat persoonsgegevens niet langer worden bewaard dan noodzakelijk is, dient de verwerkingsverantwoordelijke termijnen vast te stellen voor het wissen van gegevens of een periodieke toetsing ervan ».

Les règles de droit de l'Union européenne ne procurent pas en soi un fondement juridique. Pour que le pouvoir exécutif puisse adopter des règlements, un fondement juridique de droit interne est nécessaire à cet effet. En outre, la fixation du délai de conservation ne peut s'inscrire dans le cadre des habilitations permettant de régler la procédure. Sauf si un autre fondement juridique peut être désigné à cet effet, cet alinéa sera omis du projet.

FORMALITÉS

5. Certaines des dispositions en projet peuvent également être pertinentes pour assurer le service des impôts régionaux par l'autorité fédérale. Cela signifie qu'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', une concertation doit avoir lieu avec les régions concernées.

Invitée à fournir des précisions à ce sujet, la déléguée a réagi en ces termes :

« Wat het overleg met de gewesten betreft, kan verwezen worden naar het verslag van de vergadering van de IKW die op 23/11/2018 conform artikel 5, § 3, eerste lid Bijzondere Financieringswet 16/01/1989 heeft plaatsgevonden i.v.m. de artikelen 49 tot 53 (van de wet van 11.02.2019). Er waren geen opmerkingen van de Gewesten ».

Il en ressort que la concertation était limitée aux articles précités de la loi du 11 février 2019 et que le projet à l'examen n'a pas encore fait l'objet d'une concertation. Celle-ci devra dès lors encore être organisée.

Si l'accomplissement de la formalité susmentionnée 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.

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

6. On ajoutera dans le préambule des références aux articles 36 et 38 de la loi du 11 février 2019 (voir l'observation 4.2).

7. Le préambule doit faire mention de la concertation avec les régions, visée dans l'observation 5.

Article 10

8. L'article 10 du projet règle l'entrée en vigueur de l'arrêté envisagé et la fait correspondre « à la date à laquelle entre en vigueur le [t]itre III, chapitre 4, section 2 de la loi du 11 février 2019 (...) ». Les dispositions concernées de la loi du 11 février 2019 – à savoir les articles 34 à 56 – n'entrent toutefois pas toutes en vigueur au même moment, comme l'indique son article 57 :

« Les articles 93^{quater} du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, 434 du Code des impôts sur les revenus 1992 et 158 de la loi-programme (I) du 29 mars 2012, tels que remplacés par les dispositions de la présente loi, entrent en vigueur le 1^{er} septembre 2019.

Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, l'article 158, alinéa 3, 3^o, de la loi-programme (I) du 29 mars 2012, tel que modifié par l'article 51 de la présente loi, entre en vigueur le 1^{er} avril 2019.

Le Roi peut fixer une date d'entrée en vigueur antérieure à celle mentionnée à l'alinéa 1^{er} ».

Par conséquent, l'article 10 du projet doit être réécrit dans le respect de la sécurité juridique, de manière à faire apparaître clairement quand chacune des dispositions de l'arrêté envisagé entrera en vigueur.

Dans la mesure où la date du 1^{er} avril 2019 serait envisagée comme date d'entrée en vigueur, il faut observer que la rétroactivité doit en principe être évitée. Des règles de procédure ne peuvent pas, en tout état de cause, être imposées avec effet rétroactif, étant donné qu'elles portent sur des actes et événements concrets pour lesquels la fiction de la rétroactivité est inopérante. En ce qui concerne les autres dispositions, l'attribution d'un effet rétroactif n'est admissible que lorsqu'il existe un fondement légal à cet effet, lorsque la rétroactivité se rapporte à une règle qui accorde des avantages, dans le respect du principe d'égalité, ou dans la mesure où elle s'impose pour assurer la continuité ou le bon fonctionnement de l'administration et ne porte pas atteinte, en principe, à des situations acquises.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT