



CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

avis 66.088/4
du 26 juin 2019

advies 66.088/4
van 26 juni 2019

sur

over

un avant-projet d'ordonnance
de la Région de
Bruxelles-Capitale 'portant
diverses dispositions dans le
cadre de la reprise du service
des taxes de circulation et du
précompte immobilier par la
Région de Bruxelles-Capitale'

een voorontwerp van
ordonnantie van het Brussels
Hoofdstedelijk Gewest
'houdende diverse bepalingen
in het kader van de overname
van de dienst van de
verkeersbelastingen en van de
onroerende voorheffing door
het Brussels Hoofdstedelijk
Gewest'

Le 30 avril 2019, 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 avant-projet d'ordonnance 'portant diverses dispositions dans le cadre de la reprise du service des taxes de circulation et du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale'.

L'avant-projet a été examiné par la quatrième chambre le 26 juin 2019. La chambre était composée de Martine BAGUET, président de chambre, Bernard BLERO et Wanda VOGEL, conseillers d'État, et Charles-Henri VAN HOVE, greffier assumé.

Le rapport a été présenté par Florence PIRET, premier auditeur.

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 26 juin 2019.

*

Op 30 april 2019 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 voorontwerp van ordonnantie 'houdende diverse bepalingen in het kader van de overname van de dienst van de verkeersbelastingen en van de onroerende voorheffing door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest'.

Het voorontwerp is door de vierde kamer onderzocht op 26 juni 2019. De kamer was samengesteld uit Martine BAGUET, kamervoorzitter, Bernard BLERO en Wanda VOGEL, staatsraden, en Charles-Henri VAN HOVE, toegevoegd griffier.

Het verslag is uitgebracht door Florence PIRET, eerste auditeur.

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 26 juni 2019.

*

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 de l'avant-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, l'avant-projet appelle les observations suivantes.

FORMALITÉ PRÉALABLE

Conformément à l'article 2, § 1^{er}, 1^o, de l'ordonnance du 4 octobre 2018 'tendant à l'introduction du test d'égalité des chances', chaque ministre et secrétaire d'État établit, pour les projets législatifs et réglementaires, un rapport d'évaluation qui concerne l'impact du projet sur la dimension genre et qui tient compte des critères suivants : handicap, minorités culturelles et ethniques, orientation sexuelle, identité de genre et expression de genre, origine et condition sociale, le rapport d'évaluation pouvant se rapporter à d'autres critères si l'auteur du projet estime que c'est nécessaire.

Si, dans la note adressée au Gouvernement, il est précisé que le « test égalité des chances » a été complété, le dossier soumis à la section de législation ne comporte pas cette évaluation.

L'auteur de l'avant-projet veillera au bon accomplissement de cette formalité préalable obligatoire.

OBSERVATION GÉNÉRALE

1. Les articles 3 et 5 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions' ne visent plus l'eurovignette, au titre d'impôts régionaux au sens du titre III de cette loi, dont le service peut être transféré aux régions.

Les articles 3 à 6 de loi spéciale du 26 décembre 2013 'portant modification des lois spéciales des 8 août 1980 de réformes institutionnelles et 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions et abrogation de la loi du 27 décembre 1994 portant assentiment de l'Accord relatif à la perception d'un droit d'usage pour l'utilisation de certaines routes par des véhicules utilitaires lourds, signé à Bruxelles le 9 février 1994, entre les gouvernements de la République fédérale d'Allemagne, du Royaume de Belgique, du Royaume du Danemark, du grand-duché de Luxembourg et du Royaume des Pays-Bas et instaurant une Eurovignette, conformément à la directive 93/89/CEE du Conseil des Communautés européennes

[‡] S'agissant d'un avant-projet d'ordonnance, on entend par « fondement juridique » la conformité aux normes supérieures.

du 25 octobre 1993, ensuite de l'introduction du prélèvement kilométrique' suppriment le mot « eurovignette » et les références y relatives dans la loi spéciale du 16 janvier 1989 ¹.

Plus aucune base légale ne permet à la Région de Bruxelles-Capitale de reprendre le service de l'eurovignette, même pour traiter les dossiers antérieurs à la suppression de cette taxe. Dès lors, la Région de Bruxelles-Capitale n'est pas non plus compétente pour modifier, à l'égard des dossiers toujours en cours, les règles de procédure fiscale relatives à l'établissement ou au recouvrement de cette taxe.

L'article 2, l'intitulé du titre 3 et les articles 92 et 101 de l'avant-projet seront revus à la lumière de cette observation.

2.1. Aux termes de l'article 2 de l'avant-projet, le chapitre 1^{er} du titre 2 de l'avant-projet modifie plusieurs dispositions du titre VII et du chapitre III du titre VIII, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92), qui sont relatives à l'établissement et au recouvrement de l'impôt,

« uniquement en ce qui concerne :

1° la taxe de circulation sur les véhicules automobiles ;

2° la taxe de mise en circulation ;

3° [...] ».

Sauf pour ce qui concerne le précompte immobilier, la Région de Bruxelles-Capitale n'est pas compétente pour modifier les dispositions relatives à l'établissement et au recouvrement des impôts sur les revenus.

Si certaines dispositions du CIR 92 relatives au recouvrement et à l'établissement de l'impôt sont rendues applicables à la taxe de circulation et à la taxe de mise en circulation, c'est en raison de ce que les dispositions légales suivantes y renvoient directement ou indirectement :

– pour la taxe de circulation, visée à l'article 1^{er}, 1°, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, l'article 2, alinéa 1^{er}, de ce Code renvoie « [p]our autant qu'il n'y soit pas dérogé par les dispositions relatives aux taxes énumérées à l'article 1^{er} » aux « articles 298, 300 à 302, 304, 307, 323, 327, 335 à 338, 340, 354 à 359, 366 à 379, 394, 398, 399bis, 409 à 411,

¹ Conformément à l'article 9 de loi spéciale du 26 décembre 2013, les articles 6, 1°, et 7 de cette loi sont entrés en vigueur le jour de leur publication au *Moniteur belge*, soit le 31 décembre 2013. Quant aux articles 2 à 5 inclus, et 6, 2°, de la loi spéciale du 26 décembre 2013, ils sont entrés en vigueur « à partir de la cessation de la perception du droit d'usage visé à l'article 17, 2°, de l'Accord relatif à la perception d'un droit d'usage pour l'utilisation de certaines routes par des véhicules utilitaires lourds, signé à Bruxelles le 9 février 1994, entre les gouvernements de la République fédérale d'Allemagne, du Royaume de Belgique, du Royaume du Danemark, du Grand-Duché de Luxembourg et du Royaume des Pays-Bas et instaurant une Eurovignette, conformément à la Directive 93/89/CEE du Conseil des Communautés européennes du 25 octobre 1993, et au plus tôt le 1^{er} janvier 2016 », soit le 1^{er} avril 2016. En effet, le 25 juin 2015, le Royaume de Belgique a déposé une communication de renonciation à la perception du droit d'usage auprès du dépositaire de l'Accord du 9 février 1994. Le Royaume de Belgique a mis fin à la perception du droit d'usage commun « Eurovignette » sur son territoire, conformément à l'article 17, 1°, de l'Accord du 9 février 1994. Conformément à l'article 17, 2°, du même Accord, la renonciation à la perception du droit d'usage commun « Eurovignette » et l'introduction de la taxe kilométrique sur le territoire belge sont entrés en vigueur le 1^{er} avril 2016 (*M.B.*, 2 février 2016, p. 7505).

413 et 414, 417 à 419, 422 à 442, 442quinquies, 443bis, 443ter et 470/1 du Code des impôts sur les revenus 1992 [...] » ;

– pour la taxe de mise en circulation visée au titre V du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, l'article 95 de ce Code renvoie à l'article 2, alinéa 1^{er}, précité « [p]our autant qu'il n'y soit pas dérogé par les dispositions du présent titre ».

Les nombreuses modifications qu'apporte l'avant-projet au CIR 92 est source de confusion. Ce n'est pas tant que deux versions des mêmes dispositions coexisteront selon qu'elles concernent les impôts sur les revenus ressortissant à la compétence de l'autorité fédérale ou les taxes relevant de la région de Bruxelles-Capitale, mais bien plutôt que la portée du dispositif applicable aux taxes régionales n'apparaîtra qu'après reconstruction, par les destinataires de la règle, du système en cascade que les renvois directs ou indirects impliquent.

De plus, certaines adaptations techniques apportées par l'avant-projet au CIR 92 modifient sur le fond les règles applicables, ce qui semble contraire aux intentions de l'auteur du texte. Ainsi, par exemple, en « adaptant » l'article 338 du CIR 92, le législateur régional s'approprie le contenu de cette disposition, laquelle transpose, pour ce qui concerne l'impôt fédéral sur les revenus, la directive 2011/16/UE du 15 février 2011 'relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE'.

Or, par l'ordonnance du 26 juillet 2013 'transposant la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE', modifiée par deux ordonnances des 14 décembre 2017 et 18 février 2016, le législateur régional bruxellois a lui-même transposé la directive 2011/16/UE. L'article 4, § 1^{er}, de l'ordonnance du 26 juillet 2013 prévoit qu'elle

« s'applique :

– à l'ensemble des taxes, impôts, droits quels qu'ils soient, perçus par ou pour le compte de la Région de Bruxelles-Capitale, sauf si leur perception et recouvrement sont assurés par le Service Public Fédéral Finances ;

– [...] ».

La question se pose de savoir si, en apportant les adaptations techniques projetées à l'article 338 du CIR 92, l'auteur de l'avant-projet a entendu créer des règles régionales de transposition dérogatoire à l'ordonnance du 26 juillet 2013 pour ce qui concerne la taxe de circulation et la taxe de mise en circulation, dont le service est repris par la Région à partir du 1^{er} janvier 2020².

² Dès lors que la Région de Bruxelles-Capitale reprend le service des impôts concernés, l'autorité fédérale n'est plus compétente, en ce qui concerne ces impôts, pour régler, pour la Région de Bruxelles-capitale, l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal. En effet, ce régime d'échanges est réputé relever des règles de service de la taxe (voir en ce sens l'avis n° 61.469 donné le 8 juin 2017 sur un avant-projet devenu la loi du 31 juillet 2017 'transposant plusieurs directives en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal', *Doc. parl.*, Chambre, 2016-2017, n° 2563/1, pp. 52 à 65, <http://www.raadvst-consetat.be/dbx/avis/61469.pdf>).

À cela s'ajoute que les adaptations techniques apportées à l'article 338 du CIR 92 ne sont pas complètes, ce qui est, à nouveau, source de confusion. Ainsi, par exemple, les mots « la Belgique » (paragraphe 1^{er}), « autorité compétente belge » qui se définit comme « l'autorité désignée en tant que telle par la Belgique » (paragraphe 2, 6°, et nombreux autres paragraphes de l'article 338), « service(s) de liaison belge(s) » (paragraphe 2, 6°, et paragraphe 16), « fonctionnaire(s) compétent(s) belge(s) » (paragraphe 2, 6°, et paragraphe 16), « le SPF Finances » (paragraphe 2, 11°, b), 16°, a), 17°, a)), visent des entités, autorités, services ou organes qui peuvent agir sur le plan interne belge pour l'autorité fédérale, à l'exclusion de la Région de Bruxelles-Capitale ³.

De manière générale, à l'examen du texte en projet, il apparaît que les modifications apportées au CIR 92 n'ont pas été réalisées de manière systématique pour toutes les occurrences visées, ce qui amène inutilement à s'interroger sur ce qu'il advient, par exemple, des mots « les fonctionnaires de l'administration en charge de l'établissement des impôts sur les revenus » (article 337, alinéa 3, du CIR 92), « administration » (articles 356, alinéa 1^{er}, 398, 418, 419 du CIR 92), « conseiller général de l'administration en charge de l'établissement des impôts sur les revenus » (article 376quinquies, § 1^{er}, du CIR 92), « receveur » (articles 442, alinéa 2), « État » (article 379), « administration en charge de la perception et du recouvrement des impôts sur les revenus » (470/1, alinéas 4 et 6 du CIR 92), alors qu'il est renvoyé à ces dispositions pour régler l'établissement et le recouvrement des taxes régionales dont le service est repris par la Région de Bruxelles-Capitale à partir du 1^{er} janvier 2020.

Par ailleurs, plusieurs modifications apportées au CIR 92 portent sur des dispositions qui ont récemment été remplacées par le législateur fédéral ou sont sur le point de l'être ⁴. Ainsi, par exemple, les articles 50-51, 54-55, 58-59 de l'avant-projet modifient les articles 433, 435 et 441 du CIR 92, sans tenir compte de leur remplacement par les articles 43, 45 et 49 de loi du 11 février 2019 'portant des dispositions fiscales, de lutte contre la fraude, financières et diverses'. Ces dispositions sont entrées en vigueur le 1^{er} avril 2019. Les articles 52 et 53 de l'avant-projet modifient l'article 434, alors que cette disposition sera, le 1^{er} septembre 2019, remplacée par l'article 44 de la loi du 11 février 2019, c'est-à-dire avant que l'avant-projet soumis à examen n'entre lui-même en vigueur.

Il faut aussi garder à l'esprit que des modifications pourraient être apportées par le législateur fédéral aux dispositions du CIR 92 après que la Région de Bruxelles-Capitale ait, le 1^{er} janvier 2020, repris les services de la taxe de circulation et de la taxe de mise en circulation. L'auteur de l'avant-projet entend-il voir appliquer à ces taxes régionales les modifications futures apportées à ce Code par le législateur fédéral ?

³ Avis n° 52.867 donné le 11 mars 2013 sur un avant-projet devenu la loi du 17 août 2013 'transposant la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE', *Doc. parl.*, Chambre, 2012-2013, n° 2905/1, pp. 110 à 121, <http://www.raadvst-consetat.be/dbx/avis/52867.pdf>.

⁴ Pour chaque article modifié, il convient de mentionner l'historique de ses modifications antérieures encore en vigueur (*Principes de technique législative – Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, www.raadvst-consetat.be, onglet « Technique législative, recommandation n° 113). Ceci permet notamment de vérifier que toutes les modifications antérieures en vigueur sont prises en compte lorsqu'il est procédé à une nouvelle modification.

Enfin, comme il a déjà été mentionné, le renvoi aux dispositions du CIR 92 relatives à l'établissement et au recouvrement de l'impôt ne concerne que les dispositions visées à l'article 2, alinéa 1^{er}, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, pour autant qu'il n'y soit pas dérogé par d'autres dispositions de ce Code. Il est particulièrement mal aisé d'identifier les éventuelles dérogations à ces renvois. Vu la complexité et la variété des textes potentiellement applicables, il n'est pas exclu que certaines dispositions de l'avant-projet aient modifié des dispositions du CIR 92 alors que celles-ci ne s'appliquaient pas aux taxes régionales en cause au motif qu'il y était dérogé par d'autres dispositions.

2.2. Le législateur régional a récemment adopté l'ordonnance du 6 mars 2019 'relative au Code bruxellois de procédure fiscale', avec pour objectif de « mettre en place une nouvelle procédure fiscale uniformisée pour l'ensemble des taxes perçues par la Région de Bruxelles-Capitale afin d'optimiser leur établissement et leur perception ».

Dans les travaux préparatoires à ce Code, il est notamment précisé que

« la reprise progressive du service des différents impôts régionaux [...] par la Région, par exemple le précompte immobilier et les taxes de circulation, rend nécessaire l'adoption d'une procédure fiscale plus complète et plus adaptée aux nécessités de la Région, en permettant à son administration fiscale de procéder à une gestion des taxes d'une façon plus efficace et rationnelle »

et que

« si ce Code bruxellois de procédure fiscale s'applique aux impôts déjà repris par la Région, ses procédures pourront également s'appliquer facilement aux impôts à reprendre »⁵.

Dans ce contexte, il apparaît particulièrement difficile de comprendre pour quelles raisons l'auteur de l'avant-projet a choisi d'adapter les dispositions procédurales contenues dans le CIR 92 (et dans le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus – voir le chapitre 2 du titre 2 de l'avant-projet) plutôt que d'étendre le champ d'application du Code bruxellois de procédure fiscale aux taxes régionales dont le service est repris par la Région de Bruxelles-Capitale, ceci d'autant plus que les dispositions de ce Code s'appliquent déjà au précompte immobilier, pour ce qui concerne l'établissement et le recouvrement de cet impôt.

2.3. L'observation qui précède démontre à suffisance que la réflexion qui a présidé à l'élaboration du chapitre 1^{er} du titre II de l'avant-projet n'est pas à suffisance aboutie.

Le choix de la méthode ne permet pas d'apporter au dispositif qui résultera des modifications apportées par l'avant-projet toute la clarté et la précision que doit revêtir une norme de droit. Partant la sécurité juridique n'est nullement garantie. Enfin, l'accès du contribuable aux textes qui lui sont applicables est compromis compte tenu des difficultés qu'emportent déjà les renvois directs et indirects internes au CIR 92 que les modifications envisagées ne vont qu'accroître.

⁵ Projet d'ordonnance relative au Code bruxellois de procédure fiscale, Exposé des motifs, *Doc. parl.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2018-2019, n° A-756/1, pp. 1 à 3.

En conclusion, il y a lieu de repenser le dispositif en projet et en amont la méthode que l'auteur de l'avant-projet a suivie.

3. Il n'est pas de bonne pratique légistique de modifier dans deux avant-projets distincts des textes identiques. Or tel est bien le cas en ce qui concerne l'avant-projet examiné et l'avant-projet d'ordonnance 'modifiant le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus dans le cadre de la reprise du service de la taxe de circulation sur les véhicules automobiles, de la taxe de mise en circulation et de l'eurovignette par la Région de Bruxelles-Capitale' sur lequel la section de législation a donné ce jour l'avis n° 66.089/4.

Ainsi, l'article 3 du second avant-projet abroge l'article 5, § 1^{er}, 6°, b), que les articles 68, 1°, et 69,1°, de l'avant-projet à l'examen propose de modifier. Il convient de résoudre cette contradiction lors de la réécriture de cet avant-projet, et ce d'autant que l'entrée en vigueur de ces différentes dispositions est fixée le même jour, à savoir le 1^{er} janvier 2020.

La même observation vaut *mutatis mutandis* pour l'article 29 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus qui est à la fois modifié par les articles 74 et 75 de l'avant-projet examiné et abrogé par l'article 13 de l'avant-projet d'ordonnance faisant l'objet de l'avis n° 66.089/4.

OBSERVATIONS PARTICULIÈRES

DISPOSITIF

Articles 74 à 85 et 88 à 91

Les articles 74 à 85 de l'avant-projet modifient plusieurs dispositions des chapitres X à XII du titre II du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, relatives au service de la taxe de circulation.

Pour les raisons de sécurité juridique déjà développées dans l'observation générale n° 2, il est recommandé de regrouper l'ensemble de ces dispositions dans un corps unique de règles, par exemple, le Code bruxellois de procédure fiscale et ses arrêtés d'exécution, plutôt que de les voir disséminées dans le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus et, par renvoi, dans de nombreuses dispositions du CIR 92.

La même observation vaut pour les articles 88 à 91 de l'avant-projet qui modifient les articles 102 et 105 du chapitre V du titre V du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, relatifs à la déduction de la taxe de mise en circulation et aux modalités de sa perception.

Article 92

1. L'article 2 de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 15 décembre 2017 'portant reprise du service de la taxe de circulation sur les véhicules automobiles et de la taxe de mise en circulation' charge déjà le Gouvernement de « notifier au

plus tard le 31 décembre 2017 au Gouvernement fédéral la décision de la Région de Bruxelles-Capitale d'assurer le service de la taxe de circulation sur les véhicules automobiles et la taxe de mise en circulation mentionnées à l'article 3, alinéa 1^{er}, 10° et 11°, de la même loi spéciale », conformément à l'article 5, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale du 16 janvier 1989.

En adoptant cette ordonnance, entrée en vigueur le 21 janvier 2018, le législateur bruxellois a déjà décidé du transfert vers la Région du service des taxes concernées.

Le Gouvernement a effectivement notifié cette décision le 18 décembre 2017. Les services de la taxe de circulation et de la taxe de mise en circulation devaient, en application de l'article 5, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 ⁶, être transférés le 1^{er} janvier 2019, ce qui n'a pas été le cas.

Pour garantir la sécurité juridique, il conviendrait, dans cette hypothèse, de retirer l'ordonnance du 15 décembre 2017 pour faire disparaître *ex tunc* la décision de transfert qu'elle contient. Ainsi, la décision qui a été notifiée aux autorités fédérales avant le 1^{er} janvier 2018 sera censée ne jamais avoir existé, ce qui permet d'échapper au délai imposé par l'article 5, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale du 16 janvier 1989. Ceci étant, le retrait ayant un effet rétroactif, il appartiendra à l'auteur de l'avant-projet d'indiquer, dans l'exposé des motifs, en quoi la rétroactivité est indispensable pour réaliser un objectif d'intérêt général, comme le bon fonctionnement ou la continuité du service ⁷.

Dans la note au Gouvernement, il est fait mention d'une décision prise par ce dernier de postposer la reprise du service des taxes de circulation au 1^{er} janvier 2020. Cette décision a effectivement été notifiée aux autorités fédérales compétentes le 1^{er} juin 2018. L'article 92 de l'avant-projet peut dès lors se limiter à ratifier cette décision ⁸ et non charger *a posteriori* le Gouvernement de notifier la décision de transfert « au plus tard le 31 décembre 2018 ».

Articles 93 à 95

1. L'article 93 de l'avant-projet modifie l'article 376quinquies, § 1^{er}, *in fine*, du CIR 92. Les articles 94 et 95 insèrent les articles 376quinquies/1 et 376quinquies/2 dans le titre VII du même Code, relatif à l'établissement et au recouvrement des impôts.

⁶ L'article 5, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 fixe la date de reprise du service des taxes régionales « à partir de la deuxième année budgétaire suivant la notification du gouvernement de région au gouvernement fédéral de la décision d'assurer elle-même le service des impôts concernés », c'est-à-dire le 1^{er} janvier 2019, si la décision de transfert adoptée dans l'ordonnance du 15 décembre 2017 a été notifiée au plus tard le 31 décembre 2017.

⁷ C.C., 31 mai 2012, n° 71/2012, B.10.3.

⁸ Avis n° 43.978/2 donné le 14 janvier 2008 sur un avant-projet devenu le décret de la Région wallonne du 23 octobre 2008 'ratifiant la décision du transfert à la Région wallonne du service de la taxe sur les jeux et paris, de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement, et de la taxe d'ouverture de débits de boissons fermentés', *Doc. parl.*, Parl. wall., 2007-2008, n° 833/1, pp. 6 et 7, <http://www.raadvst-consetat.be/dbx/avis/43978.pdf>.

L'auteur de l'avant-projet entend appliquer les articles 93 à 95 tant au précompte immobilier qu'aux taxes de circulation et de mise en circulation.

Pour l'application des articles 93 à 95 aux taxes de circulation et de mise en circulation, il est renvoyé à l'observation générale n° 2.

En revanche, l'application de ces dispositions au précompte immobilier soulève des interrogations. En effet, l'article 143, 1°, du Code bruxellois de procédure fiscale abroge précisément « le titre VII du CIR 92, tel que d'application au précompte immobilier en ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale », sous la seule réserve de l'application, à titre transitoire, des « articles 433 à 440 du CIR 92, tels qu'ils s'appliquaient au précompte immobilier en ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale avant l'entrée en vigueur du présent Code » pour « les avis qui ont été envoyés avant l'entrée en vigueur des articles 69 à 77 » du Code bruxellois de procédure fiscale, « en application de l'article 433 du CIR 92, tel qu'il était d'application au précompte immobilier en ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale avant l'entrée en vigueur du Code bruxellois de procédure fiscale ». Par ailleurs, l'article 145, § 2, du Code bruxellois de procédure fiscale a déjà fait entrer en vigueur ce code en ce qui concerne le précompte immobilier pour l'exercice d'imposition 2019, ainsi que pour certaines de ses dispositions pour l'exercice d'imposition 2018.

2. L'article 94 de l'avant-projet, qui insère un article 376*quinquies*/1 dans le CIR 92, appelle les deux observations suivantes.

Premièrement, s'il appartient au législateur de régler les compétences d'un service de conciliation fiscale⁹, il n'entre en revanche pas dans sa compétence de s'immiscer dans l'organisation des services du pouvoir exécutif et de créer, à la place du Gouvernement et au sein de l'administration, un service de conciliation fiscale. L'ordonnance ne peut en tout état de cause attribuer directement des compétences à un ministre en habilitant celui-ci à désigner les membres du personnel du service précité.

Deuxièmement, le législateur régional n'est pas compétent pour déroger aux dispositions législatives fédérales relatives à l'emploi des langues au sein des services du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale¹⁰.

3. À l'article 95, § 2, alinéa 2, de l'avant-projet, le législateur régional n'est pas compétent pour exclure les recours judiciaires d'actes adoptés au sein de l'administration régionale.

⁹ Voir l'avis n° 62.964/4 donné le 12 mars 2018 sur un projet devenu l'arrêté du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale du 19 avril 2018 'portant exécution de l'article 333/1 du Code des impôts sur les revenus 1992 tel que d'application en Région de Bruxelles-Capita. le dans le cadre du précompte immobilier', <http://www.raadvst-consetat.be/dbx/avis/62964.pdf>.

¹⁰ Voir l'article 32 de la loi du 16 juin 1989 'portant diverses réformes institutionnelles', qui renvoie, pour les services centralisés et décentralisés de l'Exécutif de la Région de Bruxelles-Capitale, aux « articles 50 et 54, [au] chapitre V, section 1^{re}, à l'exception des dispositions relatives à l'emploi de l'allemand, et [aux] chapitres VII et VIII » des lois 'sur l'emploi des langues en matière administrative', coordonnées le 18 juillet 1966.

4. L'article 95, § 6, alinéa 2, de l'avant-projet s'inspire de l'article 116, § 3, alinéa 2, de la loi du 25 avril 2007 'portant des dispositions diverses (IV)', alinéa dont l'insertion a été opérée par l'article 4 de la loi du 10 juillet 2017 'renforçant le rôle du service de conciliation fiscale'. Compte tenu de la *ratio legis* de la disposition reproduite¹¹, il convient de préciser qu'il s'agit de l'audition organisée « par l'administration » dans le cadre du traitement du litige pour lequel une demande de conciliation est introduite. Par ailleurs, les mots « la loi » seront remplacés par l'expression « une norme législative ».

Articles 96 et 97

L'article 438 du CIR 92 que modifient les articles 96 et 97 de l'avant-projet a été abrogé par l'article 46 de la loi du 11 février 2019 'portant des dispositions fiscales, de lutte contre la fraude, financières et diverses'. Cette disposition est entrée en vigueur le 1^{er} avril 2019.

Ces dispositions seront omises.

Articles 98 et 99

Les articles 98 et 99 de l'avant-projet modifient l'article 5 de l'ordonnance du 7 décembre 2017 en insérant des points 16° et 17°, lesquels ont eux-mêmes pour objet de modifier les articles 447, alinéa 1^{er}, et 463, alinéa 1^{er}, du CIR 92.

L'attention de l'auteur de l'avant-projet est à nouveau attirée sur le fait que les règles de procédure fiscale relatives au précompte immobilier sont désormais régies par le Code bruxellois de procédure fiscale. En l'occurrence, le contenu des articles 447, alinéa 1^{er}, et 463, alinéa 1^{er}, du CIR 92 est repris dans les articles 80 et 99 du Code bruxellois de procédure fiscale.

Articles 101 et 102

Il est renvoyé à l'observation n° 1 formulée sous les articles 93 à 95 ainsi qu'à celle formulée à propos des articles 98 et 99, en tant que les titres 4 et 5 sont visés aux articles 101 et 102 de l'avant-projet, en particulier pour ce qui concerne la pertinence de l'application au précompte immobilier des dispositions que ces titres renferment.

Du reste, les articles 101 et 102 de l'avant-projet prévoient que les titres 4 et 5 produisent leurs effets le 1^{er} janvier 2018 pour ce qui concerne le précompte immobilier.

Selon la Cour constitutionnelle,

« La non-rétroactivité des lois est une garantie ayant pour but de prévenir l'insécurité juridique. Cette garantie exige que le contenu du droit soit prévisible et accessible, de sorte que le justiciable puisse prévoir, dans une mesure raisonnable, les

¹¹ *Doc. parl.*, Chambre, 2014-2015, n° 54-607/2, amendement n° 7 de M. DESEYN, Mme VAN CAUTER et M. VAN BIESEN.

conséquences d'un acte déterminé au moment où cet acte est accompli. La rétroactivité peut uniquement être justifiée lorsqu'elle est indispensable à la réalisation d'un objectif d'intérêt général »¹².

La Cour précise

« S'il s'avère en outre que la rétroactivité a pour but ou pour conséquence que l'issue de l'une ou l'autre procédure juridictionnelle soit influencée dans un sens déterminé ou que les juridictions soient empêchées de se prononcer sur une question de droit bien précise, la nature du principe en cause exige que des circonstances exceptionnelles ou des motifs impérieux d'intérêt général justifient l'intervention du législateur, laquelle porte atteinte, au préjudice d'une catégorie de citoyens, aux garanties juridictionnelles offertes à tous »¹³.

Il appartient à l'auteur de l'avant-projet de justifier le choix de la date du 1^{er} janvier 2018, au regard de la jurisprudence de la Cour constitutionnelle.

*

¹² Voir, par exemple, C.C., 31 mai 2012, n° 71/2012, B.10.3.

¹³ Voir, par exemple, C.C., 13 juin 2013, n° 87/2013, B.7.

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 voorontwerp,[‡] de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

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

VOORAFGAAND VORMVEREISTE

Overeenkomstig artikel 2, § 1, 1°, van de ordonnantie van 4 oktober 2018 ‘tot invoering van de gelijkekansentest’ stelt elke minister en staatssecretaris, voor wetgevende of reglementaire ontwerpen, een evaluatieverslag op over de impact van het ontwerp op het criterium van de genderdimensie, gelet op de volgende criteria: handicap, etnisch-culturele minderheden, seksuele oriëntatie, genderidentiteit en genderexpressie, afkomst en sociale situatie. Dat het evaluatieverslag kan betrekking hebben op andere criteria indien de steller van het ontwerp dat relevant acht.

Hoewel in de nota aan de regering staat dat de “Gelijke kansentest” ingevuld is, bevindt die evaluatie zich niet in het dossier dat aan de afdeling Wetgeving is bezorgd.

De steller van het voorontwerp moet erop toezien dat dit verplichte voorafgaande vormvereiste naar behoren vervuld wordt.

ALGEMENE OPMERKING

1. In de artikelen 3 en 5 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ wordt het eurovignet niet langer vermeld als gewestelijke belasting in de zin van titel III van die wet waarvan de dienst overgeheveld kan worden naar de gewesten.

Bij de artikelen 3 tot 6 van de bijzondere wet van 26 december 2013 ‘houdende wijziging van de bijzondere wetten van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen en 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten en opheffing van de wet van 27 december 1994 tot goedkeuring van het Verdrag inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens ondertekend te Brussel op 9 februari 1994 door de regeringen van het Koninkrijk België, het Koninkrijk Denemarken, de Bondsrepubliek Duitsland, het Groothertogdom Luxemburg en het Koninkrijk der Nederlanden, en tot invoering van een Eurovignet overeenkomstig Richtlijn 93/89/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 25 oktober 1993, ingevolge de invoering van de

[‡] Aangezien het om een voorontwerp van ordonnantie gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

kilometerheffing' worden het woord "eurovignet" alsook de desbetreffende verwijzingen in de bijzondere wet van 16 januari 1989 geschrapt.¹

Er bestaat voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest geen wettelijke basis meer om de dienst van het eurovignet over te nemen, zelfs niet om de dossiers te behandelen die dateren van vóór de opheffing van die belasting. Bijgevolg is het Brussels Hoofdstedelijk Gewest ook niet bevoegd om voor de nog lopende dossiers de fiscale procedureregels in verband met de vaststelling of de invordering van die belasting te wijzigen.

Artikel 2, het opschrift van titel 3 en de artikelen 92 en 101 van het voorontwerp moeten herzien worden in het licht van deze opmerking.

2.1. Luidens artikel 2 van het voorontwerp worden bij hoofdstuk 1 van titel 2 van het voorontwerp meerdere bepalingen gewijzigd van titel VII en van hoofdstuk III van titel VIII van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) die verband houden met de vaststelling en de invordering van de belasting,

“uitsluitend (...) voor wat betreft:

1° de verkeersbelasting op de autovoertuigen;

2° de belasting op de inverkeerstelling;

3° (...).”

Met uitzondering van wat de onroerende voorheffing betreft, is het Brussels Hoofdstedelijk Gewest niet bevoegd om de bepalingen in verband met de vaststelling en invordering van de inkomstenbelastingen te wijzigen.

Als sommige bepalingen van het WIB 92 in verband met de invordering en de vaststelling van de belasting toepasselijk zijn gemaakt op de verkeersbelasting en op de belasting op de inverkeerstelling, is dat omdat de volgende wettelijke bepalingen daar rechtstreeks of onrechtstreeks naar verwijzen:

– voor de verkeersbelasting, zoals bedoeld in artikel 1, 1°, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, verwijst artikel 2, eerste lid, van dat Wetboek, “[v]oor zover hiervan door de bepalingen betreffende de in artikel 1 genoemde

¹ Overeenkomstig artikel 9 van de bijzondere wet van 26 december 2013 zijn de artikelen 6, 1°, en 7 van die wet in werking getreden op de dag van hun bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad*, namelijk op 31 december 2013. Wat de artikelen 2 tot en met 5 en 6, 2°, van de bijzondere wet van 26 december 2013 betreft: die zijn in werking getreden “vanaf de beëindiging van de heffing van het gebruiksrecht bedoeld in artikel 17, 2°, van het Verdrag inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens, ondertekend te Brussel op 9 februari 1994 door de regeringen van het Koninkrijk België, het Koninkrijk Denemarken, de Bondsrepubliek Duitsland, het Groothertogdom Luxemburg en het Koninkrijk der Nederlanden, en tot invoering van een Eurovignet overeenkomstig Richtlijn 93/89/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 25 oktober 1993, en ten vroegste op 1 januari 2016”, namelijk op 1 april 2016. Op 25 juni 2015 heeft het Koninkrijk België immers een kennisgeving betreffende het afzien van heffing van gebruiksrecht neergelegd bij de depositaris van het Verdrag van 9 februari 1994. Het Koninkrijk België heeft, overeenkomstig artikel 17, 1), van het Verdrag van 9 februari 1994, de heffing van het gemeenschappelijk gebruiksrecht “Eurovignet” op zijn grondgebied beëindigd. Overeenkomstig artikel 17, 2), van hetzelfde Verdrag, zijn de beëindiging van de heffing van het gemeenschappelijk gebruiksrecht “Eurovignet” en de invoering van de kilometerheffing op het Belgisch grondgebied in werking getreden op 1 april 2016 (BS 2 februari 2016, 7505).

belastingen niet wordt afgeweken,” naar “de artikelen 298, 300 tot 302, 304, 307, 323, 327, 335 tot 338, 340, 354 tot 359, 366 tot 379, 394, 398, 399bis, 409 tot 411, 413 en 414, 417 tot 419, 422 tot 442, 442quinquies, 443bis, 443ter en 470/1 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (...)”;

– voor de belasting op de inverkeerstelling, zoals bedoeld in titel V van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, verwijst artikel 95 van dat Wetboek naar het voornoemde artikel 2, eerste lid, “[v]oor zover er door de bepalingen van deze titel niet [van] wordt afgeweken”.

De talrijke wijzigingen die bij het voorontwerp in het WIB 92 aangebracht worden, scheppen verwarring. Het is niet zozeer dat twee versies van dezelfde bepalingen naast elkaar zullen bestaan naargelang ze betrekking hebben op de inkomstenbelastingen die onder de bevoegdheid van de federale overheid vallen of op de belastingen die onder die van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest vallen, maar wel dat de strekking van het dispositief dat toepasselijk is op de gewestelijke belastingen pas zal blijken na de wedersamenstelling, door de adressaten van de regel, van het getrapte systeem dat de rechtstreekse of onrechtstreekse verwijzingen creëren.

Bovendien komen sommige technische aanpassingen die bij het voorontwerp in het WIB 92 aangebracht worden, neer op een inhoudelijke wijziging van de toepasselijke regels, wat tegenstrijdig lijkt te zijn met de bedoelingen van de steller. Door bijvoorbeeld artikel 338 van het WIB 92 “aan te passen”, gaat de gewestwetgever over de inhoud van die bepaling, die, voor wat de federale inkomstenbelasting betreft, strekt tot omzetting van richtlijn 2011/16/EU van 15 februari 2011 ‘betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG’.

Bij de ordonnantie van 26 juli 2013 ‘houdende omzetting van Richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG’, gewijzigd bij twee ordonnanties van 14 december 2017 en 18 februari 2016, heeft de ordonnantiegever evenwel richtlijn 2011/16/EU zelf omgezet. Artikel 4, § 1, van de ordonnantie van 26 juli 2013 bepaalt dat deze van toepassing is op

“alle belastingen, heffingen en rechten die worden geheven door of voor rekening van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, behoudens indien de inning en de invordering ervan worden verzekerd door de Federale Overheidsdienst Financiën;

(...)”.

De vraag rijst of de steller van het voorontwerp, door de ontworpen technische aanpassingen aan te brengen in artikel 338 van het WIB 92, gewestelijke omzettingsregels heeft willen creëren die afwijken van de ordonnantie van 26 juli 2013 voor wat betreft de verkeersbelasting en de belasting op de inverkeerstelling, waarvan de dienst vanaf 1 januari 2020 overgenomen wordt door het gewest.²

² Aangezien het Brussels Hoofdstedelijk Gewest de dienst overneemt van de belastingen in kwestie, is de federale overheid, wat die belastingen aangaat, niet langer bevoegd om voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest de verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied te regelen. Die uitwisselingsregeling wordt namelijk

Daarbij komt dat de technische aanpassingen die in artikel 338 van het WIB 92 worden aangebracht, onvolledig zijn, wat eens te meer tot verwarring kan leiden. Zo bijvoorbeeld verwijzen de woorden “België” (paragraaf 1), “Belgische bevoegde autoriteit” gedefinieerd als “de door België als zodanig aangewezen autoriteit” (paragraaf 2, 6°, en veel andere paragrafen van artikel 338), “Belgische verbindingdienst(en)” (paragraaf 2, 6°, en paragraaf 16), “Belgische bevoegde ambtenaar(-aren)” (paragraaf 2, 6°, en paragraaf 16) en “de FOD Financiën” (paragraaf 2, 11°, b), 16°, a), 17°, a)) naar entiteiten, overheden, diensten of organen die binnen België kunnen optreden voor de federale overheid, met uitzondering van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.³

In het algemeen blijkt uit het onderzoek van de ontworpen tekst dat de wijzigingen die in het WIB 92 worden aangebracht, niet systematisch worden aangebracht op alle plaatsen waar diezelfde termen voorkomen en die in het ontwerp vermeld worden, waardoor men zich nodeloos afvraagt hoe het zit met bijvoorbeeld de woorden “De ambtenaren van de administratie belast met de vestiging van de inkomstenbelastingen” (artikel 337, derde lid, van het WIB 92), “administratie” (artikelen 356, eerste lid, 398, 418 en 419 van het WIB 92), “adviseur-generaal van de administratie belast met de vestiging van de inkomstenbelastingen” (artikel 376*quinquies*, § 1, van het WIB 92), “ontvanger” (artikel 442, tweede lid), “Staat” (artikel 379) en “administratie belast met de inning en de invordering van de inkomstenbelastingen” (artikel 470/1, vierde en zesde lid, van het WIB 92), terwijl naar die bepalingen wordt verwezen om de vestiging en de invordering te regelen van de gewestelijke belastingen waarvan de dienst vanaf 1 januari 2020 door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest wordt overgenomen.

Voorts hebben meerdere wijzigingen die in het WIB 92 worden aangebracht, betrekking op bepalingen die de federale wetgever onlangs heeft vervangen of binnenkort zal vervangen.⁴ Zo bijvoorbeeld worden bij de artikelen 50-51, 54-55 en 58-59 van het voorontwerp de artikelen 433, 435 en 441 van het WIB 92 gewijzigd zonder dat er rekening mee wordt gehouden dat ze zijn vervangen bij de artikelen 43, 45 en 49 van de wet van 11 februari 2019 ‘houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen’. Die bepalingen zijn op 1 april 2019 in werking getreden. Artikel 434 wordt bij de artikelen 52 en 53 van het voorontwerp gewijzigd, maar zal op 1 september 2019 worden vervangen bij artikel 44 van de wet van 11 februari 2019, dat is dus nog voordat het voorliggende voorontwerp zelf in werking treedt.

geacht te behoren tot de regels van de dienst van de belastingen (zie in die zin advies 61.469, op 8 juni 2017 verstrekt over een voorontwerp dat ontstaan gegeven heeft aan de wet van 31 juli 2017 ‘houdende omzetting van meerdere Richtlijnen inzake de verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied’, *Parl.St.* Kamer, 2016-17, nr. 2563/001, 52 tot 65, <http://www.raadvst-consetat.be/dbx/adviezen/61469.pdf>).

³ Advies 52.867, op 11 maart 2013 gegeven over een voorontwerp van wet dat heeft geleid tot de wet van 17 augustus 2013 ‘houdende omzetting van richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 16 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van richtlijn 77/799/EEG’, *Parl.St.* Kamer 2012-13, nr. 2905/001, 110-121, <http://www.raadvst-consetat.be/dbx/adviezen/52867.pdf>.

⁴ Van elk gewijzigd artikel dienen de nog geldende opeenvolgende vroegere wijzigingen te worden opgegeven (*Beginnelen van de wetgevingstechniek - Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, www.raadvst-consetat.be, tab “Wetgevingstechniek”, aanbeveling 113). Zo kan of bij het aanbrengen van een nieuwe wijziging met name worden nagegaan of rekening is gehouden met alle nog geldende vroegere wijzigingen.

Ook mag men niet uit het oog verliezen dat de federale wetgever bepalingen van het WIB 92 kan wijzigen nadat het Brussels Hoofdstedelijk Gewest op 1 januari 2020 de diensten van de verkeersbelasting en van de belasting op de inverkeerstelling heeft overgenomen. Is het de bedoeling van de steller van het voorontwerp dat de wijzigingen die de federale wetgever in de toekomst in dat Wetboek zal aanbrengen, van toepassing zullen zijn op die gewestelijke belastingen?

Ten slotte slaat, zoals reeds is opgemerkt, de verwijzing naar de bepalingen van het WIB 92 die over de vestiging en de invordering van de belasting gaan, enkel op de bepalingen vermeld in artikel 2, eerste lid, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, voor zover andere bepalingen van dat Wetboek daar niet van afwijken. Het is bijzonder lastig te achterhalen waar eventueel van die verwijzingen wordt afgeweken. Gelet op de complexiteit en de verscheidenheid van de mogelijk toepasselijke teksten, is het niet uit te sluiten dat bepalingen van het WIB 92 worden gewijzigd bij sommige bepalingen van het voorontwerp, terwijl ze niet toepasselijk zijn op de gewestelijke belastingen omdat andere bepalingen ervan afwijken.

2.2. De gewestwetgever heeft onlangs de ordonnantie van 6 maart 2019 ‘betreffende de Brusselse Codex Fiscale Procedure’ aangenomen, met het oogmerk “een nieuwe gestandaardiseerde fiscale procedure op te zetten voor alle belastingen die door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest worden geïnd, om de vestiging en inning ervan te optimaliseren”.

In de parlementaire voorbereiding van die Codex staat onder meer dat

“[d]e geleidelijke overname door het Gewest van de dienst van de gewestelijke belastingen (...), zoals de onroerende voorheffing en de verkeersbelastingen, (...) het (...) noodzakelijk [maakt] om een fiscale procedure aan te nemen die completer en meer aangepast is aan de behoeften van het Gewest, die aan zijn fiscale administratie toelaat om de belastingen op een meer efficiënte en rationele wijze te beheren”

en dat

“deze Brusselse Codex Fiscale Procedure van toepassing is op belastingen die reeds door het Gewest zijn overgenomen, maar dat de procedures tevens gemakkelijk kunnen worden toegepast op de belastingen die in de toekomst zullen worden overgenomen”.⁵

In die context valt het bijzonder moeilijk in te zien waarom de steller van het voorontwerp ervoor heeft geopteerd de procedurele bepalingen die vervat zijn in het WIB 92 (en in het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen – zie hoofdstuk 2 van titel 2 van het voorontwerp) aan te passen, in plaats van de werkingssfeer van de Brusselse Codex Fiscale Procedure uit te breiden tot de gewestelijke belastingen waarvan de dienst door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest wordt overgenomen, temeer daar de bepalingen van die Codex reeds van toepassing zijn op de vestiging en de invordering van de onroerende voorheffing.

⁵ Ontwerp van ordonnantie betreffende de Brusselse Codex Fiscale Procedure, Memorie van toelichting, *Parl.St.* Br.Parl. 2018-19, nr. A-756/1, 1-3.

2.3. De voorgaande opmerking toont duidelijk aan dat hoofdstuk 1 van titel II van het voorontwerp onvoldoende doordacht is uitgewerkt.

Met de gebruikte methode is het niet mogelijk ervoor te zorgen dat het dispositief zoals het voortvloeit uit de wijzigingen die bij het voorontwerp worden aangebracht, beantwoordt aan de vereisten inzake duidelijkheid en precisie die aan een rechtsnorm worden gesteld. De rechtszekerheid is dus allerm minst gegarandeerd. Ten slotte komt de toegang van de belastingplichtige tot de teksten die op hem van toepassing zijn, in het gedrang, doordat de moeilijkheden die al voortvloeien uit de rechtstreekse en onrechtstreekse interne verwijzingen naar het WIB 92, door de geplande wijzigingen nog zullen toenemen.

Kortom: het ontworpen dispositief moet worden herzien, evenals, daaraan voorafgaand, de methode die de steller van het voorontwerp heeft gehanteerd.

3. Het getuigt niet van een goede wetgevingspraktijk dat dezelfde teksten in twee verschillende voorontwerpen worden gewijzigd. Dat gebeurt nochtans met het voorliggende voorontwerp en het voorontwerp van ordonnantie 'tot wijziging van het Wetboek van de met inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen in het kader van de overname van de dienst van de verkeersbelasting op de autovoertuigen, van de belasting op de inverkeerstelling en van het eurovignet door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest' waarover de afdeling Wetgeving vandaag advies 66.089/4 heeft gegeven.

Zo wordt artikel 5, § 1, 6°, b), opgeheven bij artikel 3 van het tweede voorontwerp en gewijzigd bij de artikelen 68, 1°, en 69, 1°, van het voorliggende voorontwerp. Die contradictie dient bij het herschrijven van dit voorontwerp te worden opgelost, temeer daar die verschillende bepalingen op dezelfde dag in werking treden, namelijk op 1 januari 2020.

Dezelfde opmerking geldt *mutatis mutandis* voor artikel 29 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, dat wordt gewijzigd bij de artikelen 74 en 75 van het voorliggende voorontwerp, en tegelijkertijd wordt opgeheven bij artikel 13 van het voorontwerp van ordonnantie waarover advies 66.089/4 is gegeven.

BIJZONDERE OPMERKINGEN

DISPOSITIEF

Artikelen 74 tot 85 en 88 tot 91

Bij de artikelen 74 tot 85 van het voorontwerp worden verscheidene bepalingen van de hoofdstukken X tot XII van titel II van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, die betrekking hebben op de dienst van de verkeersbelasting, gewijzigd.

Omwille van de in algemene opmerking 2 reeds uiteengezette redenen van rechtszekerheid verdient het aanbeveling om al die bepalingen in één geheel van regels, bijvoorbeeld de Brusselse Codex Fiscale Procedure en de besluiten tot uitvoering ervan, samen te brengen in plaats van dat ze verspreid staan in het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen en, door verwijzing, in vele bepalingen van het WIB 92.

Dezelfde opmerking geldt voor de artikelen 88 tot 91 van het voorontwerp die strekken tot wijziging van de artikelen 102 en 105 van hoofdstuk V van titel V van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, die betrekking hebben op de verschuldigdheid van de belasting op de inverkeerstelling en op de nadere regels voor de inning ervan.

Artikel 92

1. Artikel 2 van de ordonnantie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest van 15 december 2017 ‘houdende de overname van de dienst van de verkeersbelasting op de autovoertuigen en van de belasting op inverkeerstelling’ belast de regering er reeds mee “de federale regering uiterlijk op 31 december 2017 in kennis te stellen van de beslissing van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest tot het zelf verzekeren van de dienst van de verkeersbelasting op autovoertuigen en de belasting op de inverkeerstelling, vermeld in artikel 3, eerste lid, 10° en 11°, van dezelfde bijzondere wet”, overeenkomstig artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989.

Door die ordonnantie, die op 21 januari 2018 in werking getreden is, aan te nemen heeft de Brusselse wetgever reeds beslist om de dienst van de betrokken belastingen naar het gewest over te hevelen.

Op 18 december 2017 heeft de regering daadwerkelijk kennisgegeven van die beslissing. Met toepassing van artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989⁶ moesten de diensten van de verkeersbelasting en van de belasting op de inverkeerstelling op 1 januari 2019 overgeheveld worden, wat niet is gebeurd.

Ter wille van de rechtszekerheid zou in dat geval de ordonnantie van 15 december 2017 ingetrokken moeten worden om de beslissing tot overheveling waarin ze voorziet *ex tunc* ongedaan te maken. Aldus zal de beslissing waarvan voor 1 januari 2018 aan de federale overheid kennisgegeven is, geacht worden nooit bestaan te hebben, en is men dus niet meer gebonden aan de termijn voorgeschreven bij artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989. Los daarvan moet, aangezien de intrekking terugwerkende kracht heeft, de steller van het voorontwerp in de memorie van toelichting aangeven in welk opzicht de

⁶ Artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 bepaalt dat de dienst van de gewestbelastingen overgenomen wordt “vanaf het tweede begrotingsjaar volgend op de datum van notificatie van de gewestregering aan de federale regering van de beslissing tot het zelf verzekeren van de dienst van de betrokken belastingen”, dat wil zeggen op 1 januari 2019, indien uiterlijk op 31 december 2017 kennisgegeven is van de beslissing tot overheveling die in de ordonnantie van 15 december 2017 vastgesteld is.

terugwerkende kracht onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang, zoals de goede werking of de continuïteit van de dienst.⁷

In de nota aan de regering is er sprake van een door deze laatste genomen beslissing om de overname van de dienst van de verkeersbelastingen uit te stellen tot 1 januari 2020. Op 1 juni 2018 is daadwerkelijk van die beslissing kennisgegeven aan de bevoegde federale overheid. Artikel 92 van het voorontwerp kan er zich dan ook toe beperken die beslissing te bekrachtigen⁸ in plaats van de regering er *a posteriori* mee te belasten “uiterlijk op 31 december 2018” kennis te geven van de beslissing tot overheveling.

Artikelen 93 tot 95

1. Bij artikel 93 van het voorontwerp wordt artikel 376*quinquies*, § 1, *in fine*, van het WIB 92 gewijzigd. Bij de artikelen 94 en 95 worden de artikelen 376*quinquies*/1 en 376*quinquies*/2 ingevoegd in titel VII van hetzelfde wetboek, die betrekking heeft op de vestiging en de invordering van de belastingen.

Het is de bedoeling van de steller van het voorontwerp om de artikelen 93 tot 95 zowel op de onroerende voorheffing als op de verkeersbelasting en de belasting op de inverterstelling toe te passen.

Wat betreft de toepassing van de artikelen 93 tot 95 op de verkeersbelasting en de belasting op de inverterstelling wordt verwezen naar algemene opmerking 2.

De toepassing van die bepalingen op de onroerende voorheffing doet evenwel vragen rijzen. Bij artikel 143, 1°, van de Brusselse Codex Fiscale Procedure wordt immers precies “titel VII van het WIB 92, zoals van toepassing op de onroerende voorheffing voor wat betreft het Brussels Hoofdstedelijk Gewest” opgeheven, onder het enige voorbehoud van de toepassing, bij wijze van overgang, van “de artikelen 433 tot en met 440 van het WIB 92, zoals ze van toepassing waren op de onroerende voorheffing voor wat betreft het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, vóór de inwerkingtreding van deze Codex” voor “berichten die zijn verzonden vóór de datum van inwerkingtreding van artikelen 69 tot en met 77” van de Brusselse Codex Fiscale Procedure “met toepassing van artikel 433 van het WIB 92, zoals het van toepassing was op de onroerende voorheffing wat betreft het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, vóór de inwerkingtreding van de Brusselse Codex Fiscale Procedure”. Bovendien heeft artikel 145, § 2, van de Brusselse Codex Fiscale Procedure die codex reeds in werking doen treden wat de onroerende voorheffing voor het aanslagjaar 2019 betreft, evenals een aantal bepalingen van die codex voor het aanslagjaar 2018.

⁷ GwH 31 mei 2012, nr. 71/2012, B.10.3.

⁸ Advies 43.978/2, op 14 januari 2008 gegeven over een voorontwerp dat geleid heeft tot het decreet van het Waals Gewest van 23 oktober 2008 ‘houdende goedkeuring van de beslissing waarbij de dienst van de belasting op de spelen en weddenschappen, van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen en van de openingsbelasting op de slijterijen van gegiste dranken naar het Waalse Gewest overgeheveld wordt’, *Parl.St. W.Parl.* 2007-08, nr. 833/1, 6 en 7, <http://www.raadvst-consetat.be/dbx/adviezen/43978.pdf>.

2. Artikel 94 van het voorontwerp, waarbij een artikel 376^{quiquies}/1 ingevoegd wordt in het WIB 92, geeft aanleiding tot de volgende twee opmerkingen.

Ten eerste is het zo dat, hoewel het aan de wetgever staat de bevoegdheden van een dienst voor fiscale bemiddeling te regelen,⁹ hij daarentegen niet bevoegd is om zich in de organisatie van de diensten van de uitvoerende macht te mengen en om in plaats van de regering een dienst voor fiscale bemiddeling op te richten binnen de administratie. De ordonnantie kan hoe dan ook niet rechtstreeks bevoegdheden aan een minister opdragen door hem ertoe te machtigen de personeelsleden van de voornoemde dienst aan te wijzen.

Ten tweede is de gewestwetgever niet bevoegd om af te wijken van de federale wetsbepalingen betreffende het gebruik der talen bij de diensten van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering.¹⁰

3. De gewestwetgever is niet bevoegd om in artikel 95, § 2, tweede lid, van het voorontwerp de gerechtelijke beroepen uit te sluiten tegen handelingen die binnen het gewestelijk bestuur zijn gesteld.

4. Artikel 95, § 6, tweede lid, van het voorontwerp is gebaseerd op artikel 116, § 3, tweede lid, van de wet van 25 april 2007 ‘houdende diverse bepalingen (IV)’, ingevoegd bij artikel 4 van de wet van 10 juli 2017 ‘tot versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst’. Gelet op de *ratio legis* van de overgenomen bepaling,¹¹ dient gepreciseerd te worden dat het om de hoorzitting gaat die “door de administratie” georganiseerd is in het kader van de behandeling van het geschil waarvoor een aanvraag tot bemiddeling ingediend is. Bovendien moeten de woorden “de wet” vervangen worden door de uitdrukking “een wetgevende norm”.

Artikelen 96 en 97

Artikel 438 van het WIB 92, dat bij de artikelen 96 en 97 van het voorontwerp gewijzigd wordt, is opgeheven bij artikel 46 van de wet van 11 februari 2019 ‘houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen’. Die bepaling is op 1 april 2019 in werking getreden.

De artikelen 96 en 97 moeten weggelaten worden.

⁹ Zie advies 62.964/4, op 12 maart 2018 gegeven over een ontwerp dat geleid heeft tot het besluit van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering van 19 april 2018 ‘tot uitvoering van artikel 333/1 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 zoals van toepassing in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest in het kader van de onroerende voorheffing’, <http://www.raadvst-consetat.be/dbx/adviezen/62964.pdf>.

¹⁰ Zie artikel 32 van de wet van 16 juni 1989 ‘houdende diverse institutionele hervormingen’ waarin, wat de gecentraliseerde en gedecentraliseerde diensten van de Brusselse Hoofdstedelijke Executieve betreft, verwezen wordt naar “de artikelen 50 en 54, [naar] hoofdstuk V, afdeling 1, de bepalingen die het gebruik van het Duits betreffen uitgezonderd, en [naar] de hoofdstukken VII en VIII” van de wetten ‘op het gebruik van de talen in bestuurszaken’, gecoördineerd op 18 juli 1966.

¹¹ *Parl.St.* Kamer 2014-15, nr. 54-607/002, amendement nr. 7 van de heer DESEYN, mevrouw VAN CAUTER en de heer VAN BIESEN.

Artikelen 98 en 99

De artikelen 98 en 99 van het voorontwerp wijzigen artikel 5 van de ordonnantie van 7 december 2017 door de invoeging van een bepaling onder 16° en een bepaling onder 17°, die er op hun beurt toe strekken de artikelen 447, eerste lid, en 463, eerste lid, van het WIB 92 te wijzigen.

De aandacht van de steller van het voorontwerp wordt nogmaals gevestigd op het feit dat de fiscale procedure met betrekking tot de onroerende voorheffing voortaan door de Brusselse Codex Fiscale Procedure wordt geregeld. *In casu* wordt de inhoud van de artikelen 447, eerste lid, en 463, eerste lid, van het WIB 92 overgenomen in de artikelen 80 en 99 van de Brusselse Codex Fiscale Procedure.

Artikelen 101 en 102

Er wordt verwezen naar opmerking 1 die bij de artikelen 93 tot 95 gemaakt is evenals naar de opmerking over de artikelen 98 en 99, in zoverre in de artikelen 101 en 102 van het voorontwerp naar de titels 4 en 5 verwezen wordt, in het bijzonder met betrekking tot de relevantie om de bepalingen vervat in die titels op de onroerende voorheffing toe te passen.

Voor het overige wordt in de artikelen 101 en 102 van het voorontwerp bepaald dat de titels 4 en 5 met ingang van 1 januari 2018 uitwerking hebben wat de onroerende voorheffing betreft.

Het Grondwettelijk Hof stelt in dat verband het volgende:

“De niet-retroactiviteit van wetten is een waarborg ter voorkoming van de rechtsonzekerheid. Die waarborg vereist dat de inhoud van het recht voorzienbaar en toegankelijk is, zodat de rechtzoekende in redelijke mate de gevolgen van een bepaalde handeling kan voorzien op het tijdstip dat die handeling wordt verricht. De terugwerkende kracht kan enkel worden verantwoord wanneer zij onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang.”¹²

Het Hof wijst voorts op het volgende:

“De terugwerkende kracht van een wetkrachtige norm is enkel verantwoord indien ze onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang. Indien bovendien blijkt dat de terugwerkende kracht tot doel of tot gevolg heeft dat de afloop van een of andere gerechtelijke procedure in een bepaalde zin wordt beïnvloed of dat de rechtscolleges worden verhinderd zich uit te spreken over een welbepaalde rechtsvraag, vereist de aard van het in het geding zijnde beginsel dat buitengewone omstandigheden of dwingende motieven van algemeen belang het optreden verantwoorden van de wetgever, dat, ten nadele van een categorie van burgers, afbreuk doet aan de aan allen geboden jurisdictionele waarborgen.”¹³

¹² Zie bijvoorbeeld GwH 31 mei 2012, nr. 71/2012, B.10.3.

¹³ Zie bijvoorbeeld GwH 13 juni 2013, nr. 87/2013, B.7.

De steller van het voorontwerp dient in het licht van de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof te verantwoorden waarom gekozen wordt voor de datum van 1 januari 2018.

LE GREFFIER – DE GRIFFIER

LE PRÉSIDENT – DE VOORZITTER

Charles-Henri VAN HOVE

Martine BAGUET