



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 66.535/3
van 23 september 2019

avis 66.535/3
du 23 septembre 2019

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot invoering van het
koninklijk besluit tot
uitvoering van het wetboek van
de minnelijke en gedwongen
invordering van fiscale en
niet-fiscale schuldvorderingen'

un projet d'arrêté royal
'introduisant l'arrêté royal
portant exécution du code du
recouvrement amiable et force
des créances fiscales et non
fiscales'

Op 27 augustus 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 invoering van het koninklijk besluit tot uitvoering van het wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 17 september 2019. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS, assessor, en Astrid TRUYENS, griffier.

De verslagen zijn uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur-afdelingshoofd en Dries VAN EECKHOUTTE, eerste 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 23 september 2019.

*

Le 27 août 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 ‘introduisant l'arrêté royal portant exécution du code du recouvrement amiable et force des créances fiscales et non fiscales’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 17 septembre 2019. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Jan VELAERS, assesseur, et Astrid TRUYENS, greffier.

Les rapports ont été présentés par Kristine BAMS, premier auditeur chef de section et Dries VAN EECKHOUTTE, premier 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 23 septembre 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. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe uitvoering te geven aan een aantal bepalingen van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen (hierna: Wetboek invordering).

Daartoe wordt het “koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen” (hierna: uitvoeringsbesluit Wetboek invordering) ingevoerd (titel I van het ontwerp).

De wijzigings-, opheffings- en overgangsbepalingen die daarbij horen zijn ondergebracht in een afzonderlijke titel (titel II van het ontwerp).

Zoals het Wetboek invordering, treedt het te nemen besluit in werking op 1 januari 2020 (titel III van het ontwerp).

ALGEMENE OPMERKING

4. Het ontwerp van koninklijk besluit is niet op de gebruikelijke wijze gestructureerd. Normaal worden eerst de op zichzelf staande bepalingen opgenomen, gevolgd door de wijzigings-, opheffings- en overgangsbepalingen, de inwerkingtredingsbepaling en de uitvoeringsbepaling. Daarbij worden al deze artikels opeenvolgend genummerd en vormen ze het dispositief van de reglementaire tekst. Anders dan het geval is bij het invoeren van een nieuw wetboek, wordt een nieuw besluit dus niet “ingevoerd” bij een besluit. Er is dan ook geen inleidend artikel nodig dat daartoe strekt.

Het ontwerp dient zo te worden herwerkt dat het te nemen koninklijk besluit één geheel vormt waarin niet alleen de op zichzelf staande bepalingen maar ook de andere begeleidende bepalingen worden ondergebracht en doorlopend zijn genummerd. De gemachtigde stemde hier mee in.

RECHTSGROND

5. Voor het ontworpen besluit kan in beginsel rechtsgrond worden gevonden in de bepalingen die worden vermeld in het eerste en het tweede lid van de aanhef van het om advies voorgelegde ontwerp.

5.1. Daarnaast bieden echter ook de volgende bepalingen rechtsgrond:

- voor het ontworpen artikel 6 van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering dient de rechtsgrond te worden gezocht in artikel 55, § 2, van het Wetboek invordering;
- voor het ontworpen artikel 8, § 3, van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering kan rechtsgrond worden gevonden in artikel 108 van de Grondwet, gelezen in samenhang met artikel 57, § 1, van het Wetboek invordering.

Van de artikelen 55, § 2, en 57, § 1, van het Wetboek invordering zal derhalve eveneens melding moeten worden gemaakt in het tweede lid van de aanhef.

5.2. Wat het ontworpen artikel 4, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering betreft, ziet de afdeling Wetgeving dan weer niet wat daarvoor de rechtsgrond is.

Krachtens artikel 26, eerste lid, van het Wetboek invordering kan de Koning van de schuldenaars van de belasting op de spelen en de weddenschappen een zakelijke waarborg eisen “in de gevallen die Hij bepaalt en volgens de voorwaarden die Hij vaststelt”, maar die bepaling lijkt de Koning niet toe te laten om de beoordeling geval per geval aan de belastingadministratie over te laten.

Door te bepalen dat een zakelijke waarborg “ingelijks [mag] worden geëist van de inrichters van duivenprijskampen” geeft de Koning op onvolkomen wijze uitvoering aan artikel 26, eerste lid, van het Wetboek invordering: hij bepaalt immers niet in welke gevallen de inrichters van duivenprijskampen een zakelijke waarborg moeten stellen.

De conclusie is derhalve dat het ontworpen artikel 4, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering niet bestaanbaar is met de rechtsgrondbiedende bepaling.

VORMVEREISTEN

6. Krachtens artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ zorgt de Staat voor de dienst van de belasting “in overleg met het betrokken gewest”, tot het gewest de dienst van de belasting zelf in handen neemt. In zoverre de ontworpen regels betrekking hebben op gewestelijke belastingen waarvoor de federale overheid nog de dienst verzorgt, dient er overleg te worden gepleegd met de betrokken gewesten.

Vermits de federale Staat inzake de belasting op de spelen en de weddenschappen nog slechts instaat voor de dienst van de belasting wat het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest betreft, dient er voorafgaand met dat gewest overlegd te worden over de ontworpen artikelen 4 en 5 van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering.

7. Het ontwerp bevat bepalingen die de verwerking van persoonsgegevens regelen. Zo wordt in het ontworpen artikel 10 van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering (artikel 1 van het ontwerp) bepaald dat de vermogenssituatie en de inkomsten en uitgaven van de huishouding moeten worden vastgesteld van degene die om onbeperkt uitstel van de invordering verzoekt.

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

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

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Opschrift

9. In het opschrift moeten de woorden “tot invoering van het koninklijk besluit” worden geschrapt.

Aanhef

10. In de aanhef dient melding te worden gemaakt van de te wijzigen besluiten, evenwel zonder melding te maken van de te wijzigen artikelen.¹ De verwijzingen naar de koninklijke besluiten van 25 februari 2005, 7 juni 2007 en 27 december 2007 en het ministerieel besluit van 17 juli 1970 zijn dan ook correct gesteld, maar in het lid met betrekking tot het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 dienen de woorden “, de artikelen 207, 208 en 209” geschrapt te worden.

TITEL I. - BESLUIT TOT UITVOERING VAN HET WETBOEK VAN DE MINNELIJKE EN GEDWONGEN INVORDERING VAN FISCALE EN NIET-FISCALE SCHULDVORDERINGEN

Artikel 1

Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen

Artikel 1

11. Om nadere toelichting gevraagd over de draagwijdte van het ontworpen artikel 1 van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering, antwoordde de gemachtigde:

“La terminologie utilisée s’inspire de l’article 302 du Code des impôts sur les revenus dont la mesure a pour but d’étendre le secret des lettres, tel qu’il est garanti par l’art. 29 de la Constitution aux communications faites aux contribuables, lorsque ces communications contiennent des éléments couverts par le secret professionnel.

Dès lors que l’on vise en effet, un envoi par courrier simple, la formulation suivante pourrait constituer une alternative : ‘Sauf lorsque le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales en a déjà disposé, les documents prévus par ce Code sont adressés à leurs destinataires par envoi ordinaire.’”

Teneinde in overeenstemming te zijn met de bedoeling van de steller zouden in het ontworpen artikel 1 de woorden “bij gewone brief” kunnen worden ingelast vóór de woorden “onder gesloten omslag”.

12. Zoals dat het geval is in de Franse tekst, dient ook in het Nederlandse tekst het volledige opschrift van het Wetboek invordering te worden gebruikt. De woorden “van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen” zijn derhalve toe te voegen voor de woorden “er anders over beschikt”.

¹ Zoals vermeld in de Handleiding wetgevingstechniek is het niet zinvol de nummers van de artikelen te vermelden waarop de wijzigingen betrekking hebben (*Beginselen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevendende en reglementaire teksten*, Raad van State, 2008, nr. 30, te raadplegen op de webstek van de Raad van State: www.raadvst-consetat.be).

Artikelen 4 en 5

13. In het ontworpen artikel 4 van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering wordt, ter uitvoering van artikel 26, eerste lid, van het Wetboek invordering, bepaald in welke gevallen van de schuldenaars van de belasting op de spelen en de weddenschappen een zakelijke waarborg vereist wordt.

Een en ander is echter te verduidelijken in de tekst van het ontwerp:

- Bij het ontworpen artikel 4, eerste lid, 1°, van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering (“pronostiekprijskampen op sportwedstrijden van alle aard”) rijst de vraag of ook “virtuele sportwedstrijden” of “e-sportwedstrijden” worden bedoeld. Daarover om uitleg verzocht, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Il doit s’agir d’épreuves sportives réelles, ne sont par exemple pas visées des courses virtuelles de chameaux: dans ce cas, il s’agit de jeux de hasard.”

- Ook uit het ontworpen artikel 4, eerste lid, 4°, van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering (“spelen die enige gelijkenis vertonen met de eigenlijke casinospelen”) blijkt onvoldoende wat wordt bedoeld. De gemachtigde verstrekke de volgende toelichting:

“De spelen die enige gelijkenis vertonen met casinospelen zijn spelen die, hoewel ze niet dezelfde eigenschappen hebben zoals klassieke casinospelen, gelijkenissen vertonen met casinospelen zoals de roulettespelen. Enkele voorbeelden hiervan zijn ‘Saturne’, ‘Opta’, ‘24 Kogelcarrousel’, ...”

14.1. In het ontworpen artikel 5 van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering wordt, ter uitvoering van artikel 26, tweede lid, van het Wetboek invordering, de hoogte van de zakelijke waarborg bepaald. Volgens die rechtsgrondbepaling dient de Koning de hoogte ervan te bepalen “rekening houdend met de aard en de organisatievoorwaarden van de verrichtingen”.

De vooropgestelde bedragen variëren sterk naargelang de verschillende gevallen: vijf maal het bedrag van de vermoede belastingschuld (minimum 500 euro, maximum 50.000 euro) als het gaat om spelen en weddenschappen, twee maal het bedrag van de vermoede belastingschuld (minimum 12.500 euro) als het gaat om casinospelen of spelen die enige gelijkenis vertonen met de eigenlijke casinospelen, en 25.000 euro per (deel van) schijf van 20 agentschappen (maximum 500.000 euro) als het gaat om weddenschappen op paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden.²

14.2. De onderscheiden behandeling die uit die verschillende regelingen blijkt – het al of niet vereisen van een waarborg,³ de verschillende hoogte van de waarborg –, moet kunnen worden verantwoord.

² Voor de inrichters van duivenprijskampen bedraagt de zakelijke waarborg het bedrag van de vermoede belastingschuld, maar zoals uit opmerking 5.2 blijkt, ontbeert dit onderdeel van het ontwerp rechtsgrond.

³ Zo worden weddenschappen op paardenwedrennen die in België plaatsvinden niet onderworpen aan de waarborgregeling, terwijl weddenschappen op paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden er wel onder vallen.

Het gelijkheids- en niet-discriminatiebeginsel geldt immers ook in belastingzaken.⁴ Volgens de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof is een verschil in behandeling slechts verenigbaar met de grondwettelijke beginselen van gelijkheid en niet discriminatie, wanneer dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld, rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betrokken maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.⁵

Ook op grond van het recht van de Europese Unie dienen de gemaakte keuzes te kunnen worden verantwoord. Het vereisen van een financiële waarborg beperkt immers het vrije verkeer. Volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie kunnen nationale maatregelen die de uitoefening van de in het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie gewaarborgde fundamentele vrijheden kunnen belemmeren of minder aantrekkelijk kunnen maken, slechts toelaatbaar zijn mits zij een doel van algemeen belang nastreven, geschikt zijn om de verwezenlijking daarvan te waarborgen en niet verder gaan dan noodzakelijk is om het gestelde doel te bereiken.⁶

Aan de gemachtigde is om nadere toelichting van de gemaakte keuzes gevraagd, maar die is er niet gekomen. Er is enkel gewezen op mogelijke verklaringen.

De steller van het ontwerp zal de ontworpen artikelen 4 en 5 van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering aan een nieuw onderzoek moeten onderwerpen om zich ervan te vergewissen dat er voor elk van de erin vervatte eisen een afdoende, concrete verantwoording voorhanden is. Het verdient aanbeveling om de verantwoording voor de gehanteerde verschillen te expliciteren in het verslag aan de Koning.

Artikel 8

15. Erop gewezen dat wie een aanvraag doet om teruggave van het overschot van de gedane stortingen, niet noodzakelijk op de hoogte is van de datum van storting door de schuldenaar van de schuldvordering, stelde de gemachtigde voor om de redactie van het ontworpen artikel 8, § 1, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering als volgt aan te passen:

“La demande doit notamment mentionner le nom, l’adresse et, le cas échéant, le numéro d’entreprise de celui qui a effectué la retenue et le versement, la date de ce

⁴ Bij artikel 172 van de Grondwet wordt de toepasselijkheid van de grondwettelijke regels van gelijkheid en van niet-discriminatie (artikelen 10 en 11 van de Grondwet) bevestigd in fiscale aangelegenheden. Het eerste lid van deze bepaling is immers een precisering of een bijzondere toepassing van het in artikel 10 van de Grondwet algemeen geformuleerde gelijkheidsbeginsel (zie o.m. GwH 7 mei 2015, nr. 54/2015, B.4.3).

⁵ Vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof. Zie bv. : GwH 17 juli 2014, nr. 107/2014, B.12; GwH 25 september 2014, nr. 141/2014, B.4.1; GwH 30 april 2015, nr. 50/2015, B.16; GwH 18 juni 2015, nr. 91/2015, B.5.1; GwH 16 juli 2015, nr. 104/2015, B.6; GwH 16 juni 2016, nr. 94/2016, B.3; GwH 18 mei 2017, nr. 60/2017, B.11; GwH 15 juni 2017, nr. 79/2017, B.3.1; GwH 19 juli 2017, nr. 99/2017, B.11; GwH 28 september 2017, nr. 104/2017, B.8.

⁶ HvJ 16 april 2013, C-202/11, *Las*, punt 50.

versement *si elle est connue, le montant de ce versement*, ainsi que la date, le numéro et le montant, non compris la taxe sur la valeur ajoutée, de la facture à laquelle se rapporte le versement.”

Hiermee kan worden ingestemd.

Artikelen 9 en 10

16. In verband met de ontworpen artikelen 9 en 10 inzake het onbeperkt uitstel van invordering en de verhouding van die bepalingen tot de regeling opgenomen in artikel 69 van het Wetboek invordering, verstrekte de gemachtigde de volgende toelichting:

“Ce sont les mêmes mesures d’exécution que celles prévues par les arrêtés royaux du 25 février 2005 d’exécution des articles 413bis à 413sexies du Code des impôts sur les revenus et du 7 juin 2007 portant exécution des articles 84quinquies à 84decies du Code de la taxe sur la valeur ajoutée qui ont été transposés aux articles 9 à 12 du présent projet d’arrêté.

Conformément à l’article 65 du Code, l’instruction de la demande de surséance indéfinie au recouvrement est confiée au receveur. L’AR en projet détermine à quel receveur l’instruction de la demande de surséance est confiée. Il s’agit en règle du receveur chargé du recouvrement des sommes dues à titre de créances fiscales et non fiscales visées par la demande ; lorsque la demande de surséance indéfinie au recouvrement vise des sommes dues à titre de créances fiscales et non fiscales qui relèvent de la compétence de différents receveurs, l’instruction de la demande est confiée au receveur dans le ressort duquel le demandeur a son domicile au jour où la demande est introduite ou, lorsque le demandeur n’a plus son domicile en Belgique au jour où il introduit sa demande, au receveur dans le ressort duquel le demandeur avait son dernier domicile connu en Belgique.

L’instruction de la demande de surséance indéfinie précède la décision du Conseiller général ou de son délégué. L’instruction consiste pour le receveur à vérifier que les conditions légales de la surséance indéfinie sont réunies dans le chef du demandeur ; le receveur procède notamment à cette fin à une enquête de solvabilité, et fait ensuite rapport de son instruction au Conseiller général (ou à son délégué) saisi de la demande de surséance indéfinie.”

17. In het ontworpen artikel 10, § 2, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering is sprake van een gestandaardiseerd formulier, maar er wordt niet bepaald wie dat formulier dient vast te stellen. De gemachtigde verklaarde in dit verband:

“L’administrateur de l’AGPR. Effectivement, la formulation actuelle devra être adaptée par ‘L’administrateur général de l’administration en charge de la perception et du recouvrement des créances fiscales et non fiscales peut prescrire l’utilisation....’.”

Daarmee kan worden ingestemd.

Artikel 11

18. In het ontworpen artikel 11, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit Wetboek invordering kan duidelijkheidshalve beter worden verwezen naar “artikel 63, § 1, *tweede lid, laatste zin*,” van het Wetboek invordering.

TITEL II. - WIJZIGINGS-, OPHEFFINGS EN OVERGANGSBEPALINGEN

Artikel 10

19. Artikel 10 van het ontwerp lijst de administratieve dwangbevelen en fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen op die niet onder de toepassing van het te nemen besluit vallen.

De overgang tussen het oude en het nieuwe recht is echter reeds bepaald bij artikel 138 van de wet van 13 april 2019 en wordt hier nagenoeg letterlijk herhaald.

Artikel 10 van het ontwerp is dan ook een overbodige herhaling van wat reeds uit de wet voortvloeit. Om die reden dient het artikel te worden geschrapt.

*

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 des compétences ainsi limitées, 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 projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de donner exécution à un certain nombre de dispositions du Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales (ci-après : Code du recouvrement).

À cet effet, il introduit l'« arrêté royal d'exécution du Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales » (ci-après : arrêté d'exécution du Code du recouvrement) (titre I^{er} du projet).

Les dispositions modificatives, abrogatoires et transitoires y afférentes sont insérées dans un titre distinct (titre II du projet).

À l'instar du Code du recouvrement, l'arrêté envisagé entre en vigueur le 1^{er} janvier 2020 (titre III du projet).

OBSERVATION GÉNÉRALE

4. Le projet d'arrêté royal n'est pas structuré conformément à l'usage. Normalement, les dispositions autonomes sont reproduites en premier lieu, suivies des dispositions modificatives, abrogatoires et transitoires, de la disposition d'entrée en vigueur et de la disposition exécutoire. De surcroît, tous ces articles sont numérotés successivement et constituent le dispositif du texte réglementaire. Contrairement à l'introduction d'un nouveau code, un nouvel arrêté n'est donc pas « introduit » par un arrêté. Un article introductif n'est dès lors pas nécessaire à cet effet.

Le projet doit être remanié de telle sorte que l'arrêté royal envisagé forme un tout dans lequel non seulement les dispositions autonomes, mais également les autres mesures d'accompagnement sont insérées et numérotées de manière continue. Le délégué a marqué son accord sur ce point.

FONDEMENT JURIDIQUE

5. L'arrêté en projet peut en principe trouver un fondement juridique dans les dispositions mentionnées dans les premier et deuxième alinéas du préambule du projet soumis pour avis.

5.1. En outre, les dispositions suivantes procurent également un fondement juridique :

- le fondement juridique de l'article 6, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement doit être recherché dans l'article 55, § 2, du Code du recouvrement;
- l'article 8, § 3, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement peut trouver son fondement juridique dans l'article 108 de la Constitution, combiné avec l'article 57, § 1^{er}, du Code du recouvrement.

Le deuxième alinéa du préambule devra dès lors également mentionner les articles 55, § 2, et 57, § 1^{er}, du Code du recouvrement.

5.2. En ce qui concerne l'article 4, alinéa 2, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement, la section de législation n'aperçoit pas, en revanche, quel en est le fondement juridique.

L'article 26, alinéa 1^{er}, du Code du recouvrement permet au Roi d'exiger des redevables de la taxe sur les jeux et paris une garantie réelle « dans les cas qu'Il détermine et aux conditions qu'Il fixe », mais cette disposition ne semble pas lui permettre de laisser à l'administration fiscale le soin d'apprécier au cas par cas.

En prévoyant qu'une garantie réelle « peut également être exigée des organisateurs de concours colombophiles », le Roi pourvoit imparfaitement à l'exécution de l'article 26, alinéa 1^{er}, du Code du recouvrement : en effet, il ne détermine pas dans quels cas les organisateurs de concours colombophiles doivent fournir une garantie réelle.

Il faut dès lors en conclure que l'article 4, alinéa 2, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement n'est pas compatible avec la disposition procurant le fondement juridique.

FORMALITÉS

6. 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', l'État assure le service de l'impôt « en concertation avec [la région concernée] » jusqu'à ce que celle-ci assure elle-même le service de l'impôt. Dans la mesure où les règles en projet concernent des impôts régionaux pour lesquels l'autorité fédérale assure encore le service, une concertation doit intervenir avec les régions concernées.

Étant donné que l'État fédéral, en matière de taxe sur les jeux et paris, n'assure plus que le service de l'impôt de la Région de Bruxelles-Capitale, une concertation préalable doit avoir lieu avec cette région sur les articles 4 et 5, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement.

7. Le projet comporte des dispositions qui règlent le traitement des données à caractère personnel. Ainsi, l'article 10, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement (article 1^{er} du projet) dispose qu'il y a lieu de déterminer la situation du patrimoine et les revenus et dépenses du ménage de celui qui sollicite la surséance indéfinie au recouvrement.

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

8. Si l'accomplissement des formalités précitées 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

Intitulé

9. Dans l'intitulé, on omettra les mots « introduisant l'arrêté royal ».

Préambule

10. Le préambule doit mentionner les arrêtés à modifier, sans pour autant indiquer les articles à modifier¹. Les références aux arrêtés royaux des 25 février 2005, 7 juin 2007 et 27 décembre 2007 et à l'arrêté ministériel du 17 juillet 1970 sont dès lors correctes, mais dans l'alinéa relatif à l'arrêté royal du 27 août 1993, on omettra les mots « , les articles 207, 208 et 209 ».

TITRE I. - ARRÊTÉ D'EXÉCUTION DU CODE DU RECOUVREMENT AMIABLE ET FORCÉ DES CRÉANCES FISCALES ET NON FISCALES

Article 1^{er}

Arrêté royal d'exécution du Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales

Article 1^{er}

11. Invité à apporter des précisions quant à la portée de l'article 1^{er}, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement, le délégué a répondu :

« La terminologie utilisée s'inspire de l'article 302 du Code des impôts sur les revenus dont la mesure a pour but d'étendre le secret des lettres, tel qu'il est garanti par l'art. 29 de la Constitution aux communications faites aux contribuables, lorsque ces communications contiennent des éléments couverts par le secret professionnel.

Dès lors que l'on vise en effet, un envoi par courrier simple, la formulation suivante pourrait constituer une alternative : 'Sauf lorsque le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales en a déjà disposé, les documents prévus par ce Code sont adressés à leurs destinataires par envoi ordinaire'».

Afin de se conformer à l'intention de l'auteur, on pourrait, dans l'article 1^{er} en projet, insérer les mots « par courrier ordinaire » avant les mots « sous pli fermé ».

12. À l'instar du texte français, le texte néerlandais doit également mentionner l'intitulé complet du Code du recouvrement. Il faut par conséquent ajouter les mots « van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen » avant les mots « er anders over beschikt ».

Articles 4 et 5

13. En exécution de l'article 26, alinéa 1^{er}, du Code du recouvrement, l'article 4, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement précise dans quels cas les redevables de la taxe sur les jeux et paris doivent fournir une garantie réelle.

¹ Comme l'indique le code de légistique, il n'est pas judicieux de faire figurer le numéro des articles concernés par la modification (*Principes de technique législative - Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, Conseil d'État, 2008, n° 30, à consulter sur le site Internet du Conseil d'État : www.raadvst-consetat.be).

Le texte du projet doit cependant apporter des précisions à cet égard :

- L'article 4, alinéa 1^{er}, 1°, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement (« concours de pronostics sur épreuves sportives de natures diverses ») soulève la question de savoir si des « compétitions sportives virtuelles » ou « compétitions d'e-sport » sont également visées. Invité à fournir des explications à ce sujet, le délégué a répondu ce qui suit :

« Il doit s'agir d'épreuves sportives réelles, ne sont par exemple pas visées des courses virtuelles de chameaux: dans ce cas, il s'agit de jeux de hasard ».

- L'article 4, alinéa 1^{er}, 4°, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement (« jeux présentant quelque analogie avec les jeux de casino proprement dits ») n'exprime pas non plus suffisamment ce qui est visé. Le délégué a précisé ce qui suit :

« De spelen die enige gelijkenis vertonen met casinospelen zijn spelen die, hoewel ze niet dezelfde eigenschappen hebben zoals klassieke casinospelen, gelijkenissen vertonen met casinospelen zoals de roulettespelen. Enkele voorbeelden hiervan zijn 'Saturne', 'Opta', '24 Kogelcarrousel', ... ».

14.1. En exécution de l'article 26, alinéa 2, du Code du recouvrement, l'article 5, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement fixe le montant de la garantie réelle. Selon cette disposition procurant le fondement juridique, le Roi doit en déterminer le montant « en tenant compte de la nature et des conditions d'organisation des opérations ».

Les montants prévus varient considérablement en fonction des différents cas : le quintuple de la dette d'impôt présumée (minimums 500 euros, maximum 50.000 euros) s'il s'agit de jeux et paris, le double du montant de la dette d'impôt présumée (minimum 12.500 euros) s'il s'agit de jeux de casino ou de jeux présentant certaines similitudes les jeux de casino proprement dits, et 25.000 euros par tranche (ou fraction de tranche) de 20 agences (maximum 500.000 euros) s'il s'agit de paris sur les courses de chevaux qui ont lieu à l'étranger ².

14.2. La différence de traitement qui ressort de ces différents régimes – l'exigence ou la non-exigence d'une garantie ³, les différents montants de la garantie –, doit pouvoir être justifiée.

En effet, le principe d'égalité et de non-discrimination s'applique également en matière fiscale ⁴. Selon la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, une différence de traitement ne peut se concilier avec les principes constitutionnels d'égalité et de non-discrimination que si cette différence repose sur un critère objectif et si elle est raisonnablement justifiée. L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure concernée ainsi que de la nature des principes en cause ; le principe d'égalité et de

² Pour les organisateurs de concours colomphiles, la garantie réelle s'élève au montant de la dette d'impôt présumée, mais comme il ressort de l'observation 5.2, cet élément du projet est dépourvu de fondement juridique.

³ C'est ainsi que les paris sur les courses de chevaux qui ont lieu en Belgique ne sont pas soumis au régime de garantie, alors que les paris sur les courses de chevaux qui ont lieu à l'étranger y sont bel et bien soumis.

⁴ L'article 172 de la Constitution confirme l'applicabilité des règles constitutionnelles d'égalité et de non-discrimination (articles 10 et 11 de la Constitution) en matière d'impôts. L'alinéa 1^{er} de cette disposition est en effet une précision ou une application particulière du principe d'égalité formulé d'une manière générale à l'article 10 de la Constitution (voir notamment C.C., 7 mai 2015, n° 54/2015, B.4.3).

non-discrimination est violé lorsqu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé ⁵.

Les choix opérés doivent également pouvoir être justifiés au regard du droit de l'Union européenne. L'exigence d'une garantie financière limite en effet la libre circulation. Selon une jurisprudence constante de la Cour de justice, des mesures nationales susceptibles de gêner ou de rendre moins attrayant l'exercice des libertés fondamentales garanties par le Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ne peuvent être admises qu'à la condition qu'elles poursuivent un objectif d'intérêt général, qu'elles soient propres à garantir la réalisation de celui-ci et qu'elles n'aillent pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre l'objectif poursuivi ⁶.

Le délégué a été invité à préciser les choix opérés, mais cette précision n'a pas été apportée. Seules de possibles explications ont été évoquées.

L'auteur du projet devra soumettre les articles 4 et 5, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement à un nouvel examen afin de s'assurer que chacune des exigences qui y est prévue puisse être adéquatement et concrètement justifiée. Il est recommandé d'explicitier la justification des différences opérées dans le rapport au Roi.

Article 8

15. Son attention ayant été attirée sur le fait que celui qui introduit une demande en restitution du solde des versements effectués n'est pas nécessairement informé de la date du versement par le débiteur de la créance, le délégué a proposé d'adapter la rédaction de l'article 8, § 1^{er}, alinéa 2, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement comme suit :

« La demande doit notamment mentionner le nom, l'adresse et, le cas échéant, le numéro d'entreprise de celui qui a effectué la retenue et le versement, la date de ce versement *si elle est connue, le montant de ce versement*, ainsi que la date, le numéro et le montant, non compris la taxe sur la valeur ajoutée, de la facture à laquelle se rapporte le versement ».

On peut se rallier à cette proposition.

⁵ Jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle. Voir par exemple : C.C., 17 juillet 2014, n° 107/2014, B.12; C.C., 25 septembre 2014, n° 141/2014, B.4.1 ; C.C., 30 avril 2015, n° 50/2015, B.16 ; C.C., 18 juin 2015, n° 91/2015, B.5.1 ; C.C., 16 juillet 2015, n° 104/2015, B.6 ; C.C., 16 juin 2016, n° 94/2016, B.3 ; C.C., 18 mai 2017, n° 60/2017, B.11 ; C.C., 15 juin 2017, n° 79/2017, B.3.1 ; C.C., 19 juillet 2017, n° 99/2017, B.11 ; C.C., 28 septembre 2017, n° 104/2017, B.8.

⁶ CJUE, 16 avril 2013, C-202/11, *Las*, point 50.

Articles 9 et 10

16. En ce qui concerne les articles 9 et 10 en projet relatifs à la surséance indéfinie au recouvrement et l'articulation de ces dispositions avec la disposition figurant à l'article 69 du Code du recouvrement, le délégué a précisé ce qui suit :

« Ce sont les mêmes mesures d'exécution que celles prévues par les arrêtés royaux du 25 février 2005 d'exécution des articles 413bis à 413sexies du Code des impôts sur les revenus et du 7 juin 2007 portant exécution des articles 84quinquies à 84decies du Code de la taxe sur la valeur ajoutée qui ont été transposés aux articles 9 à 12 du présent projet d'arrêté.

Conformément à l'article 65 du Code, l'instruction de la demande de surséance indéfinie au recouvrement est confiée au receveur. L'AR en projet détermine à quel receveur l'instruction de la demande de surséance est confiée. Il s'agit en règle du receveur chargé du recouvrement des sommes dues à titre de créances fiscales et non fiscales visées par la demande ; lorsque la demande de surséance indéfinie au recouvrement vise des sommes dues à titre de créances fiscales et non fiscales qui relèvent de la compétence de différents receveurs, l'instruction de la demande est confiée au receveur dans le ressort duquel le demandeur a son domicile au jour où la demande est introduite ou, lorsque le demandeur n'a plus son domicile en Belgique au jour où il introduit sa demande, au receveur dans le ressort duquel le demandeur avait son dernier domicile connu en Belgique.

L'instruction de la demande de surséance indéfinie précède la décision du Conseiller général ou de son délégué. L'instruction consiste pour le receveur à vérifier que les conditions légales de la surséance indéfinie sont réunies dans le chef du demandeur ; le receveur procède notamment à cette fin à une enquête de solvabilité, et fait ensuite rapport de son instruction au Conseiller général (ou à son délégué) saisi de la demande de surséance indéfinie ».

17. L'article 10, § 2, alinéa 2, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement fait mention d'un formulaire standardisé, mais ne précise pas qui doit établir ce formulaire. Le délégué a déclaré à cet égard :

« L'administrateur de l'AGPR. Effectivement, la formulation actuelle devra être adaptée par 'L'administrateur général de l'administration en charge de la perception et du recouvrement des créances fiscales et non fiscales peut prescrire l'utilisation....' ».

On peut se rallier à cette proposition.

Article 11

18. Dans un souci de clarté, mieux vaudrait que l'article 11, alinéa 2, en projet, de l'arrêté d'exécution du Code du recouvrement vise « l'article 63, § 1^{er}, *alinéa 2, dernière phrase*, » du Code du recouvrement.

TITRE II. - DISPOSITIONS MODIFICATIVES, ABROGATOIRES ET TRANSITOIRESArticle 10

19. L'article 10 du projet dresse la liste des contraintes administratives et des créances fiscales et non fiscales qui ne tombent pas dans le champ d'application de l'arrêté envisagé.

La transition entre le droit ancien et le droit nouveau est cependant déjà réglée par l'article 138 de la loi du 13 avril 2019, qui est reproduit ici quasi littéralement.

Dès lors, l'article 10 du projet rappelle inutilement ce qui découle déjà de la loi. Pour ce motif, l'article doit être supprimé.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Jo BAERT