RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 66.669/3
van 21 november 2019

over

een ontwerp van besluit van de Minister van Financiën ‘tot wijziging van het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak’

CONSEIL D’ÉTAT
section de législation

avis 66.669/3
du 21 novembre 2019

sur

un projet d’arrêté du Ministre des Finances ‘modifiant l’arrêté ministériel du 1er août 1994 relatif au régime fiscale des tabacs manufacturés’

‡LW-CGLTOFFAC-GGGGJUQ‡

Op 23 oktober 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 ministerieel besluit 'tot wijziging van het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak'.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 12 november 2019. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Githa SCHEPPERS, eerste auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Koen MUYLLE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 21 november 2019.

*

Le 23 octobre 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 ministériel 'modifiant l'arrêté ministériel du 1er août 1994 relatif au régime fiscale des tabacs manufacturés'.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 12 novembre 2019. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Astrid TRUYENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Githa SCHEPPERS, premier auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Koen MUYLLE, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 21 novembre 2019.

*

‡LW-CGLTOFFAC-GGGGJUQ‡

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 de minister 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 minister in aanmerking kan nemen als hij te oordelen heeft of het vaststellen of het wijzigen van verordeningen noodzakelijk is.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

3. Het voor advies voorgelegde ontwerp van besluit van de minister van Financiën strekt ertoe het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 'betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak' te actualiseren. Zo worden de coëfficiënten ter berekening van de belastbare kleinhandelsprijs voor sigaren, sigaretten en rooktabak van fijne snede aangepast (artikelen 1 en 7 van het ontwerp), rekening houdend met de gewogen gemiddelde prijzen voor de verschillende tabaksfabricaten vermeld in bijlage X bij het ministerieel besluit (artikel 9 en de bijlage). Voorts wordt bepaald dat de aangifte ten verbruik, door middel waarvan de accijnzen bij de inverbruikstelling van tabaksfabricaten worden voldaan, en het bestellen van fiscale kentekens gebeurt via het elektronisch systeem GestTab (artikelen 2, 4, 5 en 8). Ten slotte wordt bepaald dat in de fiscale kentekens bepaalde veiligheidskenmerken moeten zijn geïntegreerd (artikel 3), maar dat die kentekens op eender welke plaats op de verpakking mogen worden aangebracht (artikel 6), zodat niet langer vereist is dat het fiscaal kenteken wordt gescheurd bij het openen van de verpakking.

Het te nemen besluit treedt in werking de dag waarop het in het Belgisch Staatsblad wordt bekendgemaakt (artikel 10).

RECHTSGROND

4.1. Onder voorbehoud van hetgeen hieronder wordt opgemerkt, vindt het ontworpen besluit rechtsgrond in de artikelen 1,[1] 3[2] en 4[3] van het koninklijk besluit van 18 juli 2013

[1] Dat rechtsgrond biedt voor artikel 1 van het ontworpen besluit.

[2] Dat rechtsgrond biedt voor artikel 9 van het ontworpen besluit.

‡LW-CGLTOFFAC-GGGGJUQ‡

'betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak' en in artikel 16 van de wet van 3 april 1997 'betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak'[4].

De voormelde bepalingen van het koninklijk besluit van 18 juli 2013 vinden op hun beurt rechtsgrond in de artikelen 3, § 6, eerste en laatste lid, en 10, § 2, van de wet van 3 april 1997.

4.2. In het ontworpen artikel 27/1 van het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 (artikel 2 van het ontworpen besluit) wordt bepaald dat de accijnzen bij de inverbruikstelling van tabaksfabricaten worden voldaan door middel van een aangifte ter verbruik met gebruikmaking van het elektronisch systeem GestTab. In het verlengde hiervan wordt bijlage I bij het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 opgeheven (artikel 8 van het ontworpen besluit).

Volgens de gemachtigde vinden deze bepalingen rechtsgrond in artikel 4 van het koninklijk besluit van 18 juli 2013, dat op zijn beurt rechtsgrond vindt in artikel 10, § 2, van de wet van 3 april 1997.

In artikel 4 van het koninklijk besluit van 18 juli 2013 wordt de minister van Financiën gemachtigd om de technische kenmerken van de fiscale kentekens, alsook de vermeldingen die hierop moeten voorkomen, en de aankoop- en leveringsmodaliteiten van de fiscale kentekens te bepalen.

Het ontworpen artikel 27/1 van het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 heeft evenwel geen betrekking op de fiscale kentekens, maar op de (betaling van de) accijnzen. Zelfs al werd geopteerd voor een systeem van levering van fiscale kentekens tegen betaling van een bedrag dat gelijkwaardig is aan hun fiscale waarde, de accijns op tabaksfabricaten is pas verschuldigd op het moment van hun inverbruikstelling.[5] Het is overigens niet uitgesloten dat een grotere hoeveelheid fiscale kentekens wordt besteld dan nodig voor het bekleden van het totaal aantal stuks die of het totale aantal gram dat door de marktdeelnemer wordt uitgeslagen.[6] De regeling van de aankoop- en leveringsmodaliteiten van de fiscale kentekens kan dan ook niet worden gelijkgesteld met de regeling van de wijze waarop de accijnzen moeten worden voldaan.

Bijgevolg biedt artikel 4 van het koninklijk besluit van 18 juli 2013 geen rechtsgrond voor artikel 2 van het ontworpen besluit en voor artikel 8 ervan, in zoverre bijlage 1 van het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 wordt opgeheven.

Vermits er noch in het koninklijk besluit van 18 juli 2013, noch elders een andere bepaling voorhanden is die rechtsgrond biedt voor de voormelde bepalingen, moeten ze uit het ontworpen besluit worden weggelaten.

[3] Dat rechtsgrond biedt voor de artikelen 3 tot 6 en 8 (in zoverre bijlage V bij het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 wordt opgeheven) van het ontworpen besluit.

[4] Dat rechtsgrond biedt voor artikel 7 van het ontworpen besluit.

[5] *Parl.St.* Kamer 2003-04, nr. 51-1138/001 en 1139/001, 16.

[6] Zie artikel 35, §§ 5 en 6, van het ministerieel besluit van 1 augustus 1994.

‡LW-CGLTOFFAC-GGGGJUQ‡

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikelen 1 en 7

5. Ofschoon de artikelen 1 en 7 van het ontwerp strekken tot de vervanging van, respectievelijk, de artikelen 24 en 94 van het ministerieel besluit van 1 augustus 1994, wijkt de tekst van de ontworpen artikel 24 en 94 slechts op enkele punten af van de bestaande tekst van die bepalingen: in artikel 24 van het ministerieel besluit van 1 augustus 1997 worden de coëfficiënten 7,04 en 5,88 vervangen door de coëfficiënten 7,63 en 8,35; in artikel 94 van hetzelfde ministerieel besluit worden de bedragen 0,42 euro, 0,44 euro en 201,75 euro vervangen door de bedragen 0,50 euro, 0,45 euro en 249,40 euro.

Het hernemen van de volledige tekst van bepalingen waarvan de wijzigingen miniem zijn, heeft als voordeel dat de bestemmeling van de norm direct kennis kan nemen van de volledige, aangepaste versie van de gewijzigde bepalingen, doch heeft ook nadelen. Zo kan bij de lezer de verkeerde indruk worden gewekt dat de nieuwe bepalingen een grondige herziening inhouden van de bestaande regeling, waardoor het noodzakelijk is deze volledig te vervangen. Daarenboven moet ermee rekening worden gehouden dat, ook wat betreft de ongewijzigd overgenomen bepalingen, het ontwerp dient te worden beschouwd als een nieuwe wilsuiting van de verordenende overheid, wat betekent dat ook die bepalingen in hun geheel kunnen worden aangevochten voor de afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State. Het staat aan de steller van het ontwerp om te oordelen of, gelet op de zo-even vermelde nadelen, de artikelen 1 en 7 van het ontwerp niet beter worden beperkt tot de eigenlijke wijziging, waar nu wordt geopteerd voor een vervanging van het volledige te wijzigen artikel, inclusief de ongewijzigd gebleven onderdelen ervan.

Artikel 10

6. Naar luid van artikel 10 van het ontwerp zal het te nemen besluit in werking treden de dag waarop het in het Belgisch Staatsblad wordt bekendgemaakt.

Vermits er volgens de gemachtigde geen specifieke reden bestaat om af te wijken van de gangbare termijn van inwerkingtreding van besluiten, bepaald bij artikel 6, eerste lid, van de wet van 31 mei 1961 'betreffende het gebruik der talen in wetgevingszaken, het opmaken, bekendmaken en inwerkingtreden van wetten en verordeningen', dient te worden afgezien van de onmiddellijke inwerkingtreding, teneinde eenieder een redelijke termijn te geven om kennis te nemen van de nieuwe bepalingen.

Artikel 10 van het ontwerp moet worden weggelaten.

*

‡LW-CGLTOFFAC-GGGGJUQ‡

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1er, 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 du ministre se trouve limitée à l'expédition des affaires courantes. Le présent avis est toutefois donné sans qu'il soit examiné si le projet relève bien de la compétence ainsi limitée, la section de législation n'ayant pas connaissance de l'ensemble des éléments de fait que le ministre 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 du Ministre des Finances soumis pour avis a pour objet d'actualiser l'arrêté ministériel du 1er août 1994 'relatif au régime fiscal des tabacs manufacturés'. C'est ainsi que les coefficients utilisés pour calculer le prix de vente au détail taxable des cigares, des cigarettes et du tabac à fumer fine coupe sont adaptés (articles 1er et 7 du projet), en tenant compte des prix moyens pondérés des différents tabacs manufacturés mentionnés dans l'annexe X de l'arrêté ministériel (article 9 et l'annexe). Il est en outre prévu que la déclaration de mise à la consommation, au moyen de laquelle s'effectue la perception des accises lors de la mise à la consommation de tabacs manufacturés, ainsi que la commande de signes fiscaux, ont lieu en utilisant le système électronique GestTab (articles 2, 4, 5 et 8). Enfin, il est prévu que certains dispositifs de sécurité doivent être intégrés dans les signes fiscaux (article 3), mais que ces signes peuvent être apposés à n'importe quel endroit de l'emballage (article 6), de sorte qu'il n'est plus exigé que l'ouverture de l'emballage entraîne la déchirure du signe fiscal.

L'arrêté envisagé entre en vigueur le jour de sa publication au Moniteur belge (article 10).

‡LW-CGLTOFFAC-GGGGJUQ‡

FONDEMENT JURIDIQUE

4.1. Sous réserve des observations formulées ci-après, l'arrêté en projet trouve un fondement juridique dans les articles 1er [1], 3 [2] et 4 [3] de l'arrêté royal du 18 juillet 2013 'relatif au régime fiscal des tabacs manufacturés' et dans l'article 16 de la loi du 3 avril 1997 'relative au régime fiscal des tabacs manufacturés' [4].

Les dispositions précitées de l'arrêté royal du 18 juillet 2013 trouvent à leur tour un fondement juridique dans les articles 3, § 6, 1er et dernier alinéas, et 10, § 2, de la loi du 3 avril 1997.

4.2. L'article 27/1, en projet, de l'arrêté ministériel du 1er août 1994 (article 2 de l'arrêté en projet) dispose que lors de la mise à la consommation de tabacs manufacturés, la perception de l'accise s'effectue au moyen d'une déclaration de mise à la consommation utilisant le système électronique GestTab. Dans le prolongement de ce qui précède, l'annexe I de l'arrêté ministériel du 1er août 1994 est abrogée (article 8 de l'arrêté en projet).

Selon le délégué, ces dispositions trouvent un fondement juridique dans l'article 4 de l'arrêté royal du 18 juillet 2013, qui trouve à son tour son fondement juridique dans l'article 10, § 2, de la loi du 3 avril 1997.

L'article 4 de l'arrêté royal du 18 juillet 2013 habilite le Ministre des Finances à fixer les caractéristiques techniques des signes fiscaux ainsi que les énonciations qui doivent y figurer, et à déterminer les modalités de commande et de délivrance de ces signes.

L'article 27/1, en projet, de l'arrêté ministériel du 1er août 1994 ne concerne toutefois pas les signes fiscaux, mais (la perception de) l'accise. Même si l'on a opté pour un système de délivrance de signes fiscaux contre paiement d'un montant égal à leur valeur fiscale, l'accise sur les tabacs manufacturés n'est due qu'au moment de la mise à la consommation [5]. Il n'est par ailleurs pas exclu que la quantité de signes fiscaux commandée soit supérieure à celle qui est nécessaire pour revêtir le nombre total de pièces ou le nombre total de grammes que l'opérateur économique met à la consommation [6]. La réglementation des modalités de commande et de délivrance des signes fiscaux ne peut dès lors pas être assimilée à la réglementation des modalités de perception de l'accise.

[1] Qui procure un fondement juridique à l'article 1er de l'arrêté en projet.

[2] Qui procure un fondement juridique à l'article 9 de l'arrêté en projet.

[3] Qui procure un fondement juridique aux articles 3 à 6 et 8 (dans la mesure où l'annexe V de l'arrêté ministériel du 1er août 1994 est abrogé) de l'arrêté en projet.

[4] Qui procure un fondement juridique à l'article 7 de l'arrêté en projet.

[5] *Doc. parl.*, Chambre, 2003-04, n° 51-1138/001 et 1139-001, p. 16.

[6] Voir l'article 35, §§ 5 et 6, de l'arrêté ministériel du 1er août 1994.

‡LW-CGLTOFFAC-GGGGJUQ‡

Il s'ensuit que l'article 4 de l'arrêté royal du 18 juillet 2013 ne procure pas de fondement juridique à l'article 2 de l'arrêté en projet, ni à son article 8, dans la mesure où l'annexe 1 de l'arrêté ministériel du 1er août 1994 est abrogée.

Dès lors que ni l'arrêté royal du 18 juillet 2013 ni un autre texte contiennent une autre disposition procurant ce fondement juridique aux dispositions précitées, il y a lieu de les omettre de l'arrêté en projet.

EXAMEN DU TEXTE

Articles 1er et 7

5. Bien que les articles 1er et 7 du projet visent à remplacer, respectivement, les articles 24 et 94 de l'arrêté ministériel du 1er août 1994, le texte des articles 24 et 94, en projet, ne s'écarte que sur quelques points du texte en vigueur de ces dispositions : à l'article 24 de l'arrêté ministériel du 1er août 1997, les coefficients 7,04 et 5,88 sont remplacés par les coefficients 7,63 et 8,35 ; à l'article 94 du même arrêté ministériel, les montants 0,42 euro, 0,44 euro et 201,75 euros sont remplacés par les montants 0,50 euro, 0,45 euro et 249,40 euros.

La reproduction intégrale des dispositions faisant l'objet de modifications minimes présente l'avantage de permettre au destinataire de la norme de prendre directement connaissance, dans sa totalité, de la version adaptée des dispositions modifiées, mais comporte également des inconvénients. Ainsi, le lecteur peut être porté à croire, à tort, que les nouvelles dispositions impliquent une révision radicale du dispositif existant, qui requiert de le remplacer dans son ensemble. Il faut en outre garder à l'esprit que le projet doit être considéré, y compris en ce qui concerne les dispositions reproduites telles quelles, comme une nouvelle manifestation de la volonté de l'autorité investie du pouvoir réglementaire, ce qui signifie que ces dispositions peuvent aussi, dans leur ensemble, être contestées devant la section du contentieux administratif du Conseil d'État. Au vu des inconvénients qui viennent d'être exposés, il appartient à l'auteur du projet d'apprécier s'il ne vaudrait pas mieux limiter à la modification proprement dite les articles 1er et 7 du projet qui visent actuellement à remplacer l'ensemble de l'article dont la modification est envisagée, y compris les éléments de celui-ci qui ne sont pas modifiés.

Article 10

10. Selon l'article 10 du projet, l'arrêté envisagé entrera en vigueur le jour de sa publication au Moniteur belge.

‡LW-CGLTOFFAC-GGGGJUQ‡

Dès lors que le délégué affirme qu'il n'existe pas de raison spécifique justifiant une dérogation au délai usuel d'entrée en vigueur des arrêtés, fixé par l'article 6, alinéa 1er, de la loi du 31 mai 1961 'relative à l'emploi des langues en matière législative, à la présentation, à la publication et à l'entrée en vigueur des textes légaux et réglementaires', il faut renoncer à l'entrée en vigueur immédiate, et ce afin d'accorder à chacun un délai raisonnable pour prendre connaissance des nouvelles dispositions.

L'article 10 du projet sera omis.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS Jo BAERT

‡LW-CGLTOFFAC-GGGGJUQ‡