RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 67.107/3
van 14 april 2020

avis 67.107/3
du 14 avril 2020

over

sur

een ontwerp van koninklijk besluit 'tot wijziging van de artikelen 178 en 178/1, van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 met het oog op de wijziging van bepaalde bepalingen met betrekking tot de vrijstelling van de aangifteplicht in de personenbelasting'

un projet d'arrêté royal 'modifiant les articles 178 et 178/1 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992 en vue d'adapter certaines dispositions relatives à la dispense de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques'

‡LW-CIEUIEGAC-GHBAHVT‡

Op 13 maart 2020 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 wijziging van de artikelen 178 en 178/1, van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 met het oog op de wijziging van bepaalde bepalingen met betrekking tot de vrijstelling van de aangifteplicht in de personenbelasting'.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 31 maart 2020. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric VANNESTE, 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 14 april 2020.

*

Le 13 mars 2020, 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 'modifiant les articles 178 et 178/1 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992 en vue d'adapter certaines dispositions relatives à la dispense de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques'.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 31 mars 2020. 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 Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, 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 14 avril 2020.

*

‡LW-CIEUIEGAC-GHBAHVT‡

STREKKING VAN HET ONTWERP

1. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe twee wijzigingen aan te brengen in het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 'tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992' (hierna: KB/WIB 92) in verband met de vrijstelling van de aangifteplicht in de personenbelasting.

1.1. In de eerste plaats wordt artikel 178, § 2, van het KB/WIB aangevuld met vier nieuwe rubrieken van belastbare inkomsten en elementen. Belastingplichtigen die in een bepaald kalenderjaar geen andere belastbare inkomsten en elementen moeten aangeven dan de in het voormelde artikel 178, § 2, opgenomen rubrieken, zijn vanaf het aanslagjaar verbonden met het belastbaar tijdperk dat volgt op dat kalenderjaar vrijgesteld van de aangifteplicht in de personenbelasting. Ze ontvangen een voorstel van vereenvoudigde aangifte voor dat aanslagjaar.

De nieuwe rubrieken betreffen uitgaven gedaan in uitvoering van een hypothecaire leningsovereenkomst die betrekking hebben op een belastingvermindering voor de eigen woning (ontworpen 15°), premies gestort in uitvoering van een contract van een individuele levensverzekering die betrekking hebben op een belastingvermindering voor het langetermijnsparen (ontworpen 16°), bepaalde inkomsten van in België gelegen onroerende goederen (ontworpen 17°) en premies betaald ter uitvoering van een contract van rechtsbijstandverzekering (ontworpen 18°) (artikel 1 van het ontwerp).

1.2. In de tweede plaats wordt artikel 178/1, § 2, van het KB/WIB 92 opgeheven (artikel 2). Die bepaling biedt belastingplichtigen die zijn vrijgesteld van de aangifteplicht de mogelijkheid om aan de belastingdienst te laten weten dat zij geen voorstel van vereenvoudigde aangifte meer wensen te ontvangen.

2. Het te nemen besluit krijgt uitwerking vanaf het aanslagjaar 2020 (artikel 3).

RECHTSGROND

3. Voor het ontworpen besluit wordt rechtsgrond geboden door artikel 306, § 1, eerste lid, en § 2, tweede lid, van het WIB 92.

Op grond van artikel 306, § 1, eerste lid, kan de Koning, volgens de regels en onder de voorwaarden die hij bepaalt, bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad categorieën van belastingplichtigen vrijstellen van de aangifteplicht.

Krachtens artikel 306, § 2, tweede lid, kan de Koning, volgens de regels en onder de voorwaarden die hij vaststelt, bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad de gevallen bepalen waarin de belastingadministratie geen voorstel van vereenvoudigde aangifte moet toesturen.

‡LW-CIEUIEGAC-GHBAHVT‡

ALGEMENE BESPREKING

4. Belastingplichtigen zijn in principe onderworpen aan de aangifteplicht in de personenbelasting (artikel 305 van het WIB 92). Daartoe ontvangen zij van de belastingdienst normaal een formulier aan de hand waarvan zij hun aangifte moeten doen *binnen de op het formulier aangegeven termijn die niet korter mag zijn dan één maand* te rekenen vanaf de verzending ervan (artikel 308, § 1, van het WIB 92). Belastingplichtigen die geen aangifteformulier hebben ontvangen, moeten uiterlijk op 1 juni van het aanslagjaar een aangifteformulier aanvragen (artikel 308, § 3, van het WIB 92).

De Koning kan bepaalde categorieën van belastingplichtigen vrijstellen van de aangifteplicht in de personenbelasting (artikel 306, § 1, eerste lid, van het WIB 92). Aan hen wordt een voorstel van vereenvoudigde aangifte toegestuurd (artikel 306, § 2, van het WIB 92). Ingeval de belastingadministratie dit uitdrukkelijk vraagt, zijn deze belastingplichtigen echter toch verplicht om een (gewone) aangifte te doen (artikel 306, § 1, tweede lid, van het WIB 92). Indien een belastingplichtige niet akkoord gaat met het voorstel van vereenvoudigde aangifte, dient hij de belastingadministratie daarvan *binnen de maand* na de datum van de verzending van dat voorstel in kennis te stellen met vermelding van zijn motieven. Iedere onjuistheid of onvolledigheid van het voorstel van vereenvoudigde aangifte moet eveneens *binnen de maand* aan de belastingadministratie worden medegedeeld (artikel 306, § 3, van het WIB 92).

5. De verplichting bedoeld in artikel 308, § 3, van het WIB 92 om uiterlijk op 1 juni van het aanslagjaar een aangifteformulier aan te vragen indien men er geen heeft ontvangen, geldt niet voor belastingplichtigen die vrijgesteld zijn van aangifteplicht krachtens artikel 306, § 1, van het WIB 92 (zie artikel 308, § 3, tweede lid, eerste streepje, van het WIB 92).[1] Het is voor de belastingplichtige dus van belang te weten of hij al of niet is vrijgesteld.

Belastingplichtigen die in het kalenderjaar dat voorafgaat aan het belastbaar tijdperk verbonden met het aanslagjaar geen andere belastbare inkomsten en elementen hebben aangegeven dan die welke zijn opgelijst in artikel 178, § 2, van het KB/WIB 92 en niet behoren tot een van de categorieën van belastingplichtigen vermeld in artikel 178, § 3, van het KB/WIB 92, zijn vrijgesteld van aangifteplicht voor het betrokken aanslagjaar.

[1] De gemachtigde verstrekte in dit verband nog de volgende toelichting:
"L'obligation pour le contribuable de réclamer une déclaration s'il n'en a pas reçu une au 1er juin (art. 308, § 3, CIR 92) est liée au fait que le contribuable a l'obligation d'introduire une déclaration. Le même principe ne s'applique pas à la proposition de déclaration simplifiée (PDS) puisque dans ce cas, l'administration communique au contribuable les données dont elle a connaissance, celui-ci devant alors les vérifier et, si nécessaire, les corriger/compléter.
En pratique, si un contribuable ne reçoit pas de PDS papier, c'est vraisemblablement parce qu'il fait partie du groupe-cible PDS électronique. En effet, les contribuables qui ont pris l'habitude d'utiliser Tax-on-web pour rentrer leur déclaration restent dans ce même canal électronique lorsqu'ils reçoivent une PDS.
Si le contribuable est censé recevoir sa PDS en version papier, mais que celle-ci est, par exemple, perdue par la poste, il pourra quand même venir la consulter sur Tax-on-web. En effet, toutes les PDS existent sous format électronique sur Tax-on-web, même pour les contribuables qui font partie du groupe-cible « PDS papier ».
S'ils n'ont pas accès à internet, les contribuables peuvent toujours s'adresser aux services du SPF Finances, durant les séances de remplissage, pour obtenir toute l'aide nécessaire afin de vérifier leur PDS et si nécessaire la corriger.
Enfin, il convient de préciser que le contribuable bénéficiant d'une PDS qui, par exemple, ne parviendrait pas à la consulter et ne ferait pas de démarches particulières auprès des services fiscaux, ne serait pas sanctionné pour déclaration tardive ou absence de déclaration dès lors que l'enrôlement serait automatiquement effectué sur base des données qui lui auront été communiquées."

‡LW-CIEUEGAC-GHBAHVT‡

Artikel 178, § 2, van het KB/WIB 92 bevat thans vijftien rubrieken die duidelijk zijn voor de burger. De nieuwe rubrieken 15° tot 17° die bij artikel 1 van het te nemen besluit worden toegevoegd, bevatten echter beperkingen waarover alleen de belastingadministratie kan oordelen: in 15° gaat het bijvoorbeeld om de toevoeging "tenzij de gegevens die erop betrekking hebben, niet op elektronische wijze in het bezit zijn van de administratie of indien deze gegevens niet geschikt zijn om adequaat te worden verwerkt met het oog op de correcte opstelling van het voorstel van vereenvoudigde aangifte". Dat betekent dat de burger op basis ervan niet kan weten of er al of niet sprake is van een vrijstelling van aangifteplicht. Dat strookt niet met het rechtszekerheidsbeginsel.

Dat euvel kan worden verholpen door de verplichting bedoeld in artikel 308, § 3, van het WIB 92 om uiterlijk op 1 juni een aangifteformulier aan te vragen indien geen aangifteformulier werd ontvangen, uit te breiden tot het geval dat niet enkel geen aangifteformulier werd ontvangen, maar ook tot het geval de belastingplichtige geen voorstel van vereenvoudigde aangifte heeft ontvangen en hij krachtens artikel 306, § 1, tweede lid, van het WIB 92 door de belastingadministratie niet is verplicht om een (gewone) aangifte te doen.[2]

6. Als gevolg van de opheffing van artikel 178/1, § 2, van het KB/WIB 92 bij artikel 2 van het te nemen besluit zullen de van aangifteplicht in de personenbelasting vrijgestelde belastingplichtigen er niet meer voor kunnen opteren om voortaan geen voorstel van vereenvoudigde aangifte meer te ontvangen en dus om weer toepassing te maken van de (gewone) aangifteplicht. De belastingadministratie zal hen dus – behalve indien ze voldoen aan de voorwaarden van artikel 178/1, § 1, van het KB/WIB 92 – vanaf het aanslagjaar 2020 een voorstel van vereenvoudigde aangifte moeten sturen.

Krachtens artikel 306, § 3, van het WIB 92 beschikt de belastingplichtige in dat geval over een vaste termijn van één maand om de belastingadministratie ervan in kennis te stellen dat hij niet akkoord gaat met het voorstel met vermelding van zijn motieven; binnen dezelfde termijn dient hij aan de belastingadministratie iedere onjuistheid of onvolledigheid van het voorstel mede te delen.[3]

De mogelijkheid om ervoor te opteren om geen voorstel van vereenvoudigde aangifte meer te ontvangen, stelt de belastingplichtigen die moeite hebben om binnen die termijn van een maand de nodige gegevens en documenten te verzamelen in staat om de belastingadministratie te laten weten dat ze in de toekomst geen dergelijk voorstel meer willen ontvangen zodat ze in het vervolg gepast kunnen reageren op het voorstel van vereenvoudigde aangifte.

[2] Artikel 308, § 3, eerste lid, van het WIB 92 zou bijvoorbeeld kunnen worden gesteld als volgt: "De in paragraaf 1 bedoelde belastingplichtigen die geen aangifteformulier hebben ontvangen en de in artikel 306 bedoelde belastingplichtigen die geen voorstel van vereenvoudigde aangifte hebben ontvangen, moeten …".
Bovendien dient ook het tweede lid, eerste streepje, van dat artikel 308, § 3, te worden aangepast. Het zou bijvoorbeeld als volgt kunnen luiden: "- belastingplichtigen die overeenkomstig artikel 306 van aangifteplicht zijn vrijgesteld en een voorstel van vereenvoudigde aangifte hebben ontvangen;".

[3] Gebeurt de aangifte niet of niet tijdig, dan riskeert de belastingplichtige onder meer een administratieve geldboete (artikel 445 van het WIB 92) en een aanslag van ambtswege (artikel 351, eerste lid, eerste streepje, van het WIB 92), met omkering van de bewijslast (artikel 352 van het WIB 92).

‡LW-CIEUEGAC-GHBAHVT‡

De gemachtigde heeft echter te kennen gegeven dat de belastingadministratie zich in de praktijk soepeler opstelt ten aanzien van deze belastingplichtigen:

> "L'administration applique aux contribuables qui ont reçu une proposition de déclaration simplifiée les délais des déclarations classiques, à savoir la fin juin pour les propositions de déclaration simplifiée papier et la mi-juillet pour les propositions de déclaration simplifiée électroniques. Comme le précise d'ailleurs le formulaire de proposition de déclaration simplifiée lui-même, les contribuables pourront, dans les délais précités, corriger par la suite cette déclaration.[4] Les délais de correction sont par conséquent identiques qu'il s'agisse d'une déclaration normale ou d'une proposition de déclaration simplifiée, nonobstant l'article 306, §3, CIR 92."

Op de vraag of wie een vereenvoudigde aangifte ontvangt, ervoor kan kiezen om een beroep te doen op een boekhouder en zo een verlengde termijn kan genieten, antwoordde de gemachtigde het volgende:

> "Le délai de Tax-on-web sera toujours applicable pour toutes les personnes qui désirent rentrer leur déclaration de façon électronique. Ainsi, un contribuable qui reçoit une proposition de déclaration simplifiée pourra la modifier jusqu'à la mi-juillet sur Tax-on-web. Il lui sera également possible de passer par un mandataire s'il le souhaite. Cependant, dans ce cas, le délai 'mandataire' ne sera pas applicable.
>
> Celui-ci devra modifier la proposition de déclaration simplifiée dans le délai de Tax-on-web, à savoir au plus tard à la mi-juillet, et cela pour 2 raisons.
>
> Les propositions de déclaration simplifiée sont envoyées aux citoyens qui ont un profil fiscal relativement simple et stable. Une différence de traitement selon la personne qui corrige la proposition de déclaration simplifiée (le contribuable lui-même ou un mandataire) ne se justifie donc pas pour ces types de déclarations peu complexes. Par ailleurs, le principe est que les propositions de déclaration simplifiée sont enrôlées en premier lieu, avant les autres déclarations, de sorte qu'il est nécessaire qu'elles soient rentrées rapidement."

Omdat belastingplichtigen die een voorstel van vereenvoudigde aangifte ontvangen volgens de administratieve praktijk over dezelfde termijn en mogelijkheden als de andere belastingplichtigen beschikken – behalve wat de indieningstermijn voor mandatarissen betreft, om de redenen uiteengezet door de gemachtigde – om zich in regel te stellen en er dus geen probleem van ongelijkheid kan rijzen, is het aanvaardbaar dat artikel 178/1, § 2, van het KB/WIB 92 wordt opgeheven.

Uit wat voorafgaat blijkt echter dat de administratieve praktijk afwijkt van wat bepaald wordt in artikel 306, § 3, van het WIB 92. Omdat de belastingadministratie verplicht is zich te schikken naar de wet, is het dus noodzakelijk eerst artikel 306, § 3, van het WIB 92 bij te stellen. Aan de Kamer van volksvertegenwoordigers zal een ontwerp van wet moeten worden voorgelegd waarin wordt gevraagd om die wetsbepaling af te stemmen op de administratieve praktijk.

[4] De gemachtigde stelde in dit verband nog het volgende: "Il est effectivement possible de corriger une fois une déclaration électronique soumise préalablement. Cependant, cette correction doit être effectuée dans le délai normal de rentrée des déclarations électroniques, à savoir au plus tard à la mi-juillet. Aucune correction n'est possible à l'expiration de ce délai."

‡LW-CIEUEGAC-GHBAHVT‡

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Opschrift

7. In het opschrift moet de datum van het te wijzigen koninklijk besluit worden toegevoegd, namelijk 27 augustus 1993.

Artikel 1

8. Ook in de inleidende zin van artikel 1 dient de datum van het te wijzigen besluit te worden toegevoegd.

9. Aan het einde van de Nederlandse tekst van het ontworpen artikel 178, § 2, 17°, van het WIB 92 is de vermelding "als ." te vervangen door een kommapunt.

*

‡LW-CIEUIEGAC-GHBAHVT‡

PORTÉE DU PROJET

1. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet d'apporter deux modifications à l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992' (ci-après : AR/CIR 92) en ce qui concerne la dispense de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques.

1.1. Tout d'abord, l'article 178, § 2, de l'AR/CIR 92 est complété par quatre nouvelles rubriques de revenus imposables et d'éléments. Les contribuables qui ne doivent pas déclarer, pour une année civile donnée, d'autres revenus imposables et éléments que ceux des rubriques visées à l'article 178, § 2, sont dispensés, à partir de l'exercice d'imposition se rattachant à la période imposable qui suit cette année civile, de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques. Ils reçoivent une proposition de déclaration simplifiée pour cet exercice d'imposition.

Les nouvelles rubriques concernent des dépenses effectuées en exécution d'un contrat d'emprunt hypothécaire, qui sont liées à une réduction d'impôt pour l'habitation propre (15° en projet), des primes versées en exécution d'un contrat d'assurance-vie individuel, qui sont liées à une réduction d'impôt pour épargne à long terme (16° en projet), certains revenus de biens immobiliers sis en Belgique (17° en projet) et des primes versées en exécution d'un contrat d'assurance protection juridique (18° en projet) (article 1er du projet).

1.2. Ensuite, l'article 178/1, § 2, de l'AR/CIR 92 est abrogé (article 2). Cette disposition permet aux contribuables dispensés de l'obligation de déclaration de faire savoir à l'administration fiscale qu'ils ne souhaitent plus recevoir de proposition de déclaration simplifiée.

2. L'arrêté envisagé produit ses effets à partir de l'exercice d'imposition 2020 (article 3).

FONDEMENT JURIDIQUE

3. L'arrêté en projet trouve un fondement juridique dans l'article 306, § 1er, alinéa 1er, et § 2, alinéa 2, du CIR 92.

En application de l'article 306, § 1er, alinéa 1er, le Roi peut, d'après les modalités et aux conditions qu'il détermine, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, dispenser des catégories de contribuables de l'obligation de déclaration.

En vertu de l'article 306, § 2, alinéa 2, le Roi peut, d'après les modalités et aux conditions qu'il détermine, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, fixer les cas dans lesquels l'administration fiscale ne doit pas envoyer une proposition de déclaration simplifiée.

‡LW-CIEUIEGAC-GHBAHVT‡

DISCUSSION GÉNÉRALE

4. Les contribuables sont, en principe, soumis à l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques (article 305 du CIR 92). À cette fin, ils reçoivent normalement de l'administration fiscale une formule au moyen de laquelle ils doivent faire leur déclaration *dans le délai indiqué sur la formule, lequel ne peut être inférieur à un mois* à compter de son envoie (article 308, § 1er, du CIR 92). Les contribuables qui n'ont pas reçu de formule de déclaration, doivent en réclamer une, au plus tard le 1er juin de l'exercice d'imposition (article 308, § 3, du CIR 92).

Le Roi peut dispenser certaines catégories de contribuables de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques (article 306, § 1er, alinéa 1er, du CIR 92). Il est envoyé à ceux-ci une proposition de déclaration simplifiée (article 306, § 2, du CIR 92). Si l'administration fiscale les y invite expressément, ces contribuables sont néanmoins obligés de souscrire une déclaration (ordinaire) (article 306, § 1er, alinéa 2, du CIR 92). Lorsque le contribuable marque son désaccord sur la proposition de déclaration simplifiée, il doit en informer l'administration fiscale *dans le mois* à dater de l'envoi de ladite proposition et motiver son désaccord. Toute inexactitude ou lacune relevée dans la proposition de déclaration simplifiée doit également être communiquée à l'administration fiscale *dans le mois* (article 306, § 3, du CIR 92).

5. L'obligation faite au contribuable et visée à l'article 308, § 3, du CIR 92 de réclamer une formule de déclaration au plus tard le 1er juin de l'exercice d'imposition s'il n'en a pas reçu, n'est pas applicable pour les contribuables qui sont dispensés de l'obligation de déclaration conformément à l'article 306, § 1er, du CIR 92 (voir l'article 308, § 3, alinéa 2, premier tiret, du CIR 92) [1]. Il est donc indispensable pour le contribuable de savoir s'il est ou non dispensé.

[1] À ce propos, le délégué a encore fourni les précisions suivantes :
« L'obligation pour le contribuable de réclamer une déclaration s'il n'en a pas reçu une au 1er juin (art. 308, § 3, CIR 92) est liée au fait que le contribuable a l'obligation d'introduire une déclaration. Le même principe ne s'applique pas à la proposition de déclaration simplifiée (PDS) puisque dans ce cas, l'administration communique au contribuable les données dont elle a connaissance, celui-ci devant alors les vérifier et, si nécessaire, les corriger/compléter.
En pratique, si un contribuable ne reçoit pas de PDS papier, c'est vraisemblablement parce qu'il fait partie du groupe-cible PDS électronique. En effet, les contribuables qui ont pris l'habitude d'utiliser Tax-on-web pour rentrer leur déclaration restent dans ce même canal électronique lorsqu'ils reçoivent une PDS.
Si le contribuable est censé recevoir sa PDS en version papier, mais que celle-ci est, par exemple, perdue par la poste, il pourra quand même venir la consulter sur Tax-on-web. En effet, toutes les PDS existent sous format électronique sur Tax-on-web, même pour les contribuables qui font partie du groupe-cible « PDS papier ».
S'ils n'ont pas accès à internet, les contribuables peuvent toujours s'adresser aux services du SPF Finances, durant les séances de remplissage, pour obtenir toute l'aide nécessaire afin de vérifier leur PDS et si nécessaire la corriger.
Enfin, il convient de préciser que le contribuable bénéficiant d'une PDS qui, par exemple, ne parviendrait pas à la consulter et ne ferait pas de démarches particulières auprès des services fiscaux, ne serait pas sanctionné pour déclaration tardive ou absence de déclaration dès lors que l'enrôlement serait automatiquement effectué sur base des données qui lui auront été communiquées ».

‡LW-CIEUIEGAC-GHBAHVT‡

Les contribuables qui, au cours de l'année civile qui précède la période imposable se rattachant à l'exercice d'imposition, n'ont pas déclaré d'autres revenus imposables et éléments que ceux visés à l'article 178, § 2, de l'AR/CIR 92 et qui ne font pas partie d'une des catégories de contribuables mentionnées à l'article 178, § 3, de l'AR/CIR 92 sont dispensés de l'obligation de déclaration pour l'exercice d'imposition concerné.

L'article 178, § 2, de l'AR/CIR 92 contient actuellement quinze rubriques qui sont claires pour le citoyen. Les nouvelles rubriques 15° à 17°, ajoutées par l'article 1er de l'arrêté envisagé, contiennent toutefois des restrictions dont seule l'administration fiscale peut juger : au 15°, il s'agit par exemple de l'ajout « sauf si les données y relatives ne sont pas en possession de l'administration de manière électronique ou si ces données ne sont pas susceptibles d'être traitées adéquatement en vue de permettre un établissement correct de la proposition de déclaration simplifiée ». Il s'ensuit que sur cette base, le citoyen ne peut savoir s'il bénéficie ou non d'une dispense de l'obligation de déclaration. Cette situation va à l'encontre du principe de sécurité juridique.

Il peut être remédié à cette anomalie en élargissant l'obligation visée à l'article 308, § 3, du CIR 92 de réclamer une formule de déclaration au plus tard le 1er juin si aucune formule n'a été reçue, au cas où non seulement le contribuable n'a pas reçu de formule de déclaration, mais également au cas où il n'a pas reçu non plus de proposition de déclaration simplifiée et où il n'est pas obligé par l'administration fiscale, en vertu de l'article 306, § 1er, alinéa 2, du CIR 92, de soumettre une déclaration (ordinaire) [2].

6. À la suite de l'abrogation de l'article 178/1, § 2, de l'AR/CIR 92 par l'article 2 de l'arrêté envisagé, les contribuables dispensés de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques ne pourront plus choisir de ne plus recevoir dorénavant de proposition de déclaration simplifiée et donc d'être soumis à nouveau à l'obligation de déclaration (ordinaire). L'administration fiscale va donc devoir – sauf s'ils répondent aux conditions de l'article 178/1, § 1er, de l'AR/CIR 92 – leur envoyer une proposition de déclaration simplifiée à partir de l'exercice d'imposition 2020.

En vertu de l'article 306, § 3, du CIR 92, le contribuable dispose dans ce cas d'un délai fixe d'un mois pour informer l'administration fiscale qu'il marque son désaccord sur la proposition et de motiver son désaccord ; dans le même délai, il devra communiquer à l'administration fiscale toute inexactitude ou lacune relevée dans la proposition [3].

La possibilité de choisir de ne plus recevoir de proposition de déclaration simplifiée permet aux contribuables qui éprouvent des difficultés à rassembler les données et

[2] L'article 308, § 3, alinéa 1er, du CIR 92 pourrait, par exemple, être rédigé comme suit : « Les contribuables visés au § 1er qui n'ont pas reçu de formule de déclaration et les contribuables visés à l'article 306 qui n'ont pas reçu de proposition de déclaration simplifiée, doivent ... ».
Il convient en outre d'adapter l'alinéa 2, premier tiret, de cet article 308, § 3. Il pourrait, par exemple, s'énoncer comme suit : « - les contribuables qui sont dispensés de l'obligation de déclaration conformément à l'article 306 et qui ont reçu une proposition de déclaration simplifiée ; ».

[3] Si la déclaration n'est pas faite ou n'est pas faite à temps, le contribuable s'expose notamment à une amende administrative (article 445 du CIR 92) et à une taxation d'office (article 351, alinéa 1er, premier tiret, du CIR 92), avec renversement du fardeau de la preuve (article 352 du CIR 92).

‡LW-CIEUEGAC-GHBAHVT‡

documents nécessaires dans ce délai d'un mois de faire savoir à l'administration fiscale qu'ils ne désirent plus recevoir une telle proposition à l'avenir, si bien qu'il pourront par la suite réagir adéquatement à la proposition de déclaration simplifiée.

Le délégué a cependant indiqué que dans la pratique, l'administration fiscale se montre plus conciliante à l'égard de ces contribuables :

> « L'administration applique aux contribuables qui ont reçu une proposition de déclaration simplifiée les délais des déclarations classiques, à savoir la fin juin pour les propositions de déclaration simplifiée papier et la mi-juillet pour les propositions de déclaration simplifiée électroniques. Comme le précise d'ailleurs le formulaire de proposition de déclaration simplifiée lui-même, les contribuables pourront, dans les délais précités, corriger par la suite cette déclaration.[4] Les délais de correction sont par conséquent identiques qu'il s'agisse d'une déclaration normale ou d'une proposition de déclaration simplifiée, nonobstant l'article 306, §3, CIR 92 ».

À la question de savoir si celui qui reçoit une déclaration simplifiée peut choisir de faire appel à un comptable et ainsi bénéficier d'un délai prolongé, le délégué a répondu comme suit :

> « Le délai de Tax-on-web sera toujours applicable pour toutes les personnes qui désirent rentrer leur déclaration de façon électronique. Ainsi, un contribuable qui reçoit une proposition de déclaration simplifiée pourra la modifier jusqu'à la mi-juillet sur Tax-on-web. Il lui sera également possible de passer par un mandataire s'il le souhaite. Cependant, dans ce cas, le délai 'mandataire' ne sera pas applicable.
>
> Celui-ci devra modifier la proposition de déclaration simplifiée dans le délai de Tax-on-web, à savoir au plus tard à la mi-juillet, et cela pour 2 raisons.
>
> Les propositions de déclaration simplifiée sont envoyées aux citoyens qui ont un profil fiscal relativement simple et stable. Une différence de traitement selon la personne qui corrige la proposition de déclaration simplifiée (le contribuable lui-même ou un mandataire) ne se justifie donc pas pour ces types de déclarations peu complexes. Par ailleurs, le principe est que les propositions de déclaration simplifiée sont enrôlées en premier lieu, avant les autres déclarations, de sorte qu'il est nécessaire qu'elles soient rentrées rapidement ».

Étant donné que les contribuables qui reçoivent une proposition de déclaration simplifiée disposent, selon la pratique administrative, du même délai et des mêmes possibilités que les autres contribuables – sauf en ce qui concerne le délai de dépôt pour des mandataires, et ce pour les motifs exposés par le délégué – afin de se mettre en règle et qu'aucun problème d'inégalité ne peut donc se poser, on peut admettre que l'article 178/1, § 2, de l'AR/CIR 92 soit abrogé.

Il ressort toutefois de ce qui précède que la pratique administrative déroge à l'article 306, § 3, du CIR 92. L'administration fiscale étant contrainte de se soumettre à la loi, il est par conséquent nécessaire de corriger d'abord l'article 306, § 3, du CIR 92. Un projet de loi

[4] À ce propos, le délégué a encore déclaré ce qui suit : « Il est effectivement possible de corriger une fois une déclaration électronique soumise préalablement. Cependant, cette correction doit être effectuée dans le délai normal de rentrée des déclarations électroniques, à savoir au plus tard à la mi-juillet. Aucune correction n'est possible à l'expiration de ce délai ».

‡LW-CIEUEGAC-GHBAHVT‡

demandant d'aligner cette disposition légale sur la pratique administrative devra être soumis à la Chambre des représentants.

EXAMEN DU TEXTE

Intitulé

7. Dans l'intitulé, on ajoutera la date de l'arrêté royal à modifier, à savoir le 27 août 1993.

Article 1er

8. Il y a lieu d'ajouter aussi la date de l'arrêté à modifier dans la phrase liminaire de l'article 1er.

9. À la fin du texte néerlandais de l'article 178, § 2, 17°, en projet, du CIR 92, on remplacera la mention « als . » par un point-virgule.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS Jo BAERT

‡LW-CIEUIEGAC-GHBAHVT‡