



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 67.546/3
van 6 juli 2020

avis 67.546/3
du 6 juillet 2020

over

sur

een wetsvoorstel 'tot wijziging
van het Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992 wat
het uitreiken van
ontvangstbewijzen en het
bijhouden van een fiscaal
dagboek betreft' (*Parl.St.* Kamer
2019-20, nr. 55-0862/001)

une proposition de loi
'modifiant le Code des impôts
sur les revenus 1992 en ce qui
concerne la délivrance de reçus
et la tenue d'un journal fiscal'
(*Doc. Parl.*, Chambre, 2019-20,
n° 55-0862/001)

Op 5 juni 2020 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Voorzitter van de Kamer van volksvertegenwoordigers verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een wetsvoorstel 'tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat het uitreiken van ontvangstbewijzen en het bijhouden van een fiscaal dagboek betreft' (*Parl.St.* Kamer 2019-20, nr. 55-0862/001).

Het voorstel is door de derde kamer onderzocht op 23 juni 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 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 6 juli 2020.

*

Le 5 juin 2020, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Président de la Chambre des représentants à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur une proposition de loi 'modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 en ce qui concerne la délivrance de reçus et la tenue d'un journal fiscal (*Doc. Parl.*, Chambre, 2019-20, n° 55-0862/001)'.

La proposition a été examinée par la troisième chambre le 23 juin 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 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 6 juillet 2020.

*

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 rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET WETSVOORSTEL

2. Het om advies voorgelegde wetsvoorstel strekt in de eerste plaats tot de opheffing van de artikelen 320 en 321 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) (artikel 2 van het wetsvoorstel).

Artikel 320 van het WIB 92 verplicht personen die een vrij beroep, ambt of post uitoefenen om, enerzijds, voor elke inning een ontvangsbewijs uit te reiken en, anderzijds, een dagboek van ontvangsten en voordelen en van uitgaven bij te houden.

Artikel 321 van het WIB 92 verleent de minister bevoegd voor financiën de bevoegdheid om personen die onderworpen zijn aan de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting of de belasting van niet-inwoners, alsmede de verenigingen, instellingen en groeperingen zonder rechtspersoonlijkheid, de verplichting op te leggen boeken te houden of bepaalde documenten en formulieren te gebruiken die hij nodig acht voor de controle van de ontvangsten of uitgaven van deze personen of van derden.

3. Daarenboven bevat het wetsvoorstel een bepaling tot opheffing van vijf ministeriële besluiten die artikel 321 van het WIB 92 als rechtsgrond hebben (artikel 4 van het wetsvoorstel) en een bepaling tot aanpassing van de verwijzing naar artikel 320 van het WIB 92 in artikel 53, § 1, tweede lid, van de wet ‘betreffende de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen’, gecoördineerd op 14 juli 1994 (artikel 3 van het wetsvoorstel).

4. De aan te nemen wet “is van toepassing op een belastbaar tijdperk dat aanvangt vanaf 1 mei 2019” (artikel 5 van het wetsvoorstel).

BESPREKING

5. De (economische) boekhoudplicht op grond van artikel III.82 van het Wetboek van economisch recht is één zaak,² maar de verplichting om een fiscale boekhouding bij te

¹ Aangezien het om een wetsvoorstel gaat, wordt onder “rechtsgrond” de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

² Artikel III.83 van het Wetboek economisch recht bepaalt dat die boekhouding alle verrichtingen, bezittingen, en rechten van welke aard ook, en vorderingen, schulden en verplichtingen van welke aard ook, van de ondernemingen dient te bevatten.

houden is een andere zaak. Het kan zijn dat de eerste verplichting de tweede verplichting overbodig maakt, maar dat is zeker niet in alle gevallen zo.

Zo dienen btw-plichtigen een btw-boekhouding bij te houden, ook al voeren ze een boekhouding op grond van artikel III.83 van het Wetboek van economisch recht. Die btw-boekhouding heeft een exclusief fiscale doelstelling, want ze is specifiek bedoeld om de regels inzake de belasting over de toegevoegde waarde te kunnen toepassen en controleren.³

Evenzo kan het noodzakelijk zijn om in het kader van de correcte inning van de inkomstenbelastingen aan belastingplichtigen bepaalde specifieke boekhoudkundige verplichtingen op te leggen.

Het wetsvoorstel vertrekt evenwel van het idee dat dit geheel overbodig is geworden en strekt er daarom toe dergelijke verplichtingen niet langer mogelijk te maken inzake de inkomstenbelastingen. Of het geldende boekhoudrecht volstaat om de regels inzake de inkomstenbelastingen toe te passen en te controleren kan, gelet op wat geldt voor de btw, worden betwijfeld, maar de afdeling Wetgeving beschikt niet over de nodige gegevens om zich daarover met meer stelligheid uit te spreken.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 5

6. Gelet op wat in de toelichting wordt opgemerkt bij artikel 5 van het wetsvoorstel, dient die bepaling te worden gesteld als volgt: “Deze wet is van toepassing vanaf het eerste belastbaar tijdperk dat aanvangt na 30 april 2019.”

*

³ Artikel 14, § 1, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 ‘met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde’ bepaalt dat de belastingplichtigen “een aan de omvang van hun activiteiten aangepaste boekhouding voeren om de belasting over de toegevoegde waarde te kunnen toepassen en controleren”.

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 juridique¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE LA PROPOSITION DE LOI

2. La proposition de loi soumise pour avis vise tout d'abord à abroger les articles 320 et 321 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) (article 2 de la proposition de loi).

L'article 320 du CIR 92 oblige les personnes qui exercent une profession libérale, une charge ou un office, d'une part, à délivrer un reçu lors de chaque perception et, d'autre part, à tenir un journal des recettes et avantages ainsi que des dépenses.

L'article 321 du CIR 92 accorde au ministre qui a les finances dans ses attributions, le pouvoir d'imposer aux personnes soumises à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés, à l'impôt des personnes morales ou à l'impôt des non-résidents, ainsi qu'aux associations, organismes et groupements n'ayant pas la personnalité juridique, la tenue de livres ou l'utilisation de certains documents et formules qu'il estime nécessaires au contrôle des recettes ou dépenses de ces personnes ou de tiers.

3. En outre, la proposition de loi comporte une disposition abrogeant cinq arrêtés ministériels qui trouvent un fondement juridique dans l'article 321 du CIR 92 (article 4 de la proposition de loi) et une disposition adaptant la référence à l'article 320 du CIR 92 inscrite à l'article 53, § 1^{er}, alinéa 2, de la loi 'relative à l'assurance obligatoire soins de santé et indemnités' coordonnée le 14 juillet 1994 (article 3 de la proposition de loi).

4. La loi à adopter « s'applique à une période imposable débutant à partir du 1^{er} mai 2019 » (article 5 de la proposition de loi).

EXAMEN

5. L'obligation comptable (économique) fondée sur l'article III.82 du Code de droit économique est une chose² mais l'obligation de tenir une comptabilité fiscale en est une autre.

¹ S'agissant d'une proposition de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité avec les normes supérieures.

² L'article III.83 du Code de droit économique dispose que cette comptabilité doit couvrir l'ensemble des opérations, des avoirs et droits de toute nature, des créances, des dettes, des obligations et des engagements de toute nature, des entreprises.

Il se peut que la première obligation rende la seconde superflue, mais il n'en va certainement pas ainsi dans tous les cas.

Ainsi, les assujettis à la TVA doivent tenir une comptabilité en matière de TVA, même s'ils tiennent une comptabilité sur la base de l'article III.83 du Code de droit économique. Cette comptabilité en matière de TVA poursuit une finalité exclusivement fiscale, car elle est spécifiquement destinée à permettre l'application et le contrôle des règles relatives à la taxe sur la valeur ajoutée³.

De même, il peut être nécessaire, dans le cadre de la perception correcte des impôts sur les revenus, d'imposer aux contribuables certaines obligations comptables spécifiques.

La proposition de loi part toutefois du principe que l'imposition de telles obligations est devenue tout à fait superflue et vise dès lors à les exclure en matière d'impôts sur les revenus. Compte tenu de ce qui s'applique en matière de TVA, il est fort douteux que le droit comptable en vigueur suffise à permettre l'application et le contrôle des règles relatives aux impôts sur les revenus, mais la section de législation ne dispose pas des éléments nécessaires pour se prononcer plus catégoriquement à ce sujet.

EXAMEN DU TEXTE

Article 5

6. Eu égard à l'observation formulée dans le commentaire de l'article 5 de la proposition de loi, il convient de rédiger cette disposition comme suit : « La présente loi s'applique à partir de la première période imposable débutant à une date postérieure au 30 avril 2019 ».

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

³ L'article 14, § 1^{er}, de l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 'relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée' dispose que les assujettis doivent tenir « une comptabilité appropriée à l'étendue de leurs activités en vue de permettre l'application et le contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée ».