



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 70.504/3
van 20 december 2021

avis 70.504/3
du 20 décembre 2021

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit 'ter uitvoering van de
artikelen 145³⁵, tweede lid, 4°,
en 323/2, § 3 van het Wetboek
van de
inkomstenbelastingen 1992 en
tot bepaling van de te
communiceren gegevens door
de in het artikel 145³⁵, tweede
lid, 3°, van hetzelfde Wetboek
bedoelde instanties'

un projet d'arrêté royal 'portant
exécution des articles 145³⁵,
alinéa 2, 4° et 323/2, § 3 du
Code des impôts sur les
revenus 1992 et déterminant
les données à communiquer par
les organismes visés à
l'article 145³⁵, alinéa 2, 3° du
même Code'

Op 18 november 2021 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 ‘ter uitvoering van de artikelen 145³⁵, tweede lid, 4°, en 323/2, § 3 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en tot bepaling van de te communiceren gegevens door de in het artikel 145³⁵, tweede lid, 3°, van hetzelfde Wetboek bedoelde instanties’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 14 december 2021. De kamer was samengesteld uit Wilfried VAN VAERENBERGH, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, 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 Wilfried VAN VAERENBERGH, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 20 december 2021.

*

Le 18 novembre 2021, 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 ‘portant exécution des articles 145³⁵, alinéa 2, 4° et 323/2, § 3 du Code des impôts sur les revenus 1992 et déterminant les données à communiquer par les organismes visés à l'article 145³⁵, alinéa 2, 3° du même Code’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 14 décembre 2021. La chambre était composée de Wilfried VAN VAERENBERGH, 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 Frédéric VANNESTE, premier auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Wilfried VAN VAERENBERGH, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 20 décembre 2021.

*

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.

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

2. Het voor advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe artikel 63^{18/8} van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 ‘tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’ (hierna: KB/WIB 92), waarvan de bestaande tekst paragraaf 1 zal vormen, aan te vullen met de paragrafen 2 tot 5, waarbij aan de instanties die een attest afleveren met het oog op het bekomen van een fiscaal voordeel als bedoeld in artikel 145³⁵ van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna WIB 92), dat betrekking heeft op een vermindering voor kinderopvang, de verplichting wordt opgelegd om die attesten over te maken via het beveiligd elektronisch platform ter beschikking gesteld door de FOD Financiën. Aan die verplichting dient te worden voldaan voor 1 maart van het jaar volgend op het kalenderjaar waarop de attesten betrekking hebben (ontworpen paragraaf 2). De gegevens die moeten worden meegedeeld worden opgesomd (paragraaf 3). Er wordt verduidelijkt dat de gegevens niet langer bewaard worden dan noodzakelijk voor de doeleinden waarvoor zij worden verzameld met een maximale bewaartermijn die verstrijkt op 31 december van het jaar volgend op het jaar waarin de verjaring plaatsvindt van alle handelingen die tot de bevoegdheid van de verwerkingsverantwoordelijke, zijnde de FOD Financiën, behoren, en, in voorkomend geval waarin de volledige betaling van alle ermee verbonden bedragen, evenals de definitieve beëindiging van de ermee verbonden procedures en administratieve en gerechtelijke beroepen is geschied (paragraaf 4). Het model van het attest wordt door de Minister van Financiën (lees: de minister bevoegd voor de financiën) of zijn gedelegeerde vastgesteld (paragraaf 5).

3. Voor het ontwerp wordt rechtsgrond geboden door de artikelen 145³⁵, tweede lid, 4°, en 323/2, § 3, WIB 92.

3.1. Artikel 145³⁵, tweede lid, 4°, machtigt de Koning om het model te bepalen van het attest dat vereist is voor de betrokken belastingvermindering. Deze bepaling biedt rechtsgrond voor het ontworpen artikel 63^{18/8}, § 5, van het KB/WIB 92.

3.2. Artikel 323/2 luidt:

“§ 1. Wanneer een instantie als bedoeld in artikel 145³⁵, tweede lid, 3°, een attest aflevert met het oog op het bekomen van de belastingvermindering voor kinderopvang, deelt zij de administratie jaarlijks elektronisch de gegevens mee die daarop betrekking hebben.

§ 2. De instanties bedoeld in artikel 145³⁵, tweede lid, 3°, zijn vrijgesteld van de jaarlijkse verplichting om de elektronische mededeling bedoeld in paragraaf 1 te voldoen zolang zij niet beschikken over de nodige geïnformatiseerde middelen om aan deze verplichting te voldoen.

§ 3. De in paragraaf 1 vermelde mededeling geschiedt binnen de termijn en in de vorm die door de Koning wordt bepaald. De Koning bepaalt eveneens de gegevens die moeten worden meegedeeld.

§ 4. Met als enig doel paragraaf 1 toe te passen, hebben de betrokken instanties de toelating om het identificatienummer van het Rijksregister van de natuurlijke personen te verzamelen, te verwerken en mee te delen.

Wanneer het voormeld identificatienummer reeds voor andere doeleinden in het bezit is van de betrokken instanties, mag het gebruikt worden voor de toepassing van de paragraaf 1.”

Artikel 323/2, § 3, van het WIB 92 biedt rechtsgrond voor het ontworpen artikel 63^{18/8}, §§ 2 en 3, van het KB/WIB 92.

3.3. Het ontworpen artikel 63^{18/8}, § 4, van het KB/WIB 92 legt de maximale bewaartermijn van de ontvangen gegevens vast, en wijst de FOD Financiën aan als verwerkingsverantwoordelijke. Voor die regeling kan rechtsgrond worden ontleend aan artikel 108 van de Grondwet, gelezen in samenhang met artikel 323/2 van het WIB 92.

3.4. Met betrekking tot de artikelen 145³⁵, tweede lid, 4°, en 323/2, § 3, van het WIB 92 heeft de Raad van State, afdeling Wetgeving, in advies 68.243/1-2-3-4¹ het volgende opgemerkt:

“In het ontworpen artikel 145³⁵, tweede lid, 4°, van het WIB 92 wordt de Koning ermee belast het model van het attest te bepalen en dus ook om te bepalen welke gegevens in het attest moeten worden vermeld. Ook in het ontworpen artikel 323/2, § 3, van het WIB 92 wordt het aan de Koning overgelaten om te bepalen welke gegevens aan de fiscale administratie moeten worden meegedeeld.

Voor de verwerking van dergelijke persoonsgegevens geldt het legaliteitsbeginsel vervat in artikel 22 van de Grondwet. Voor zover het louter gaat om gegevens die noodzakelijk zijn om de betrokken wettelijke bepalingen te kunnen toepassen, kan met die delegaties aan de Koning worden volstaan. Indien het evenwel de bedoeling zou zijn om de verplichting ruimer te omschrijven, zal in de wet zelf moeten worden bepaald om welke gegevens het gaat.”

Uit het ontwerp blijkt dat de door de instanties over te maken gegevens louter gegevens betreffen die noodzakelijk zijn om in aanmerking te komen voor de belastingvermindering voor kinderopvang. Bijgevolg doet het ontwerp geen probleem rijzen in het licht van de hiervoor in herinnering gebrachte opmerking.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

4.1. Rekening houdend met wat hiervoor is opgemerkt over de rechtsgrond, dient vooraan in de aanhef een verwijzing te worden opgenomen naar artikel 108 van de Grondwet.

¹ Adv.RvS 68.243/1-2-3-4 van 10 november 2020 over het voorontwerp dat heeft geleid tot de Programmawet van 20 december 2020, *Parl.St.* Kamer 2020-21, nr. 55-1662/001.

4.2. Na het huidige eerste lid van de aanhef, dat het tweede lid wordt, dient een verwijzing te worden opgenomen naar het te wijzigen KB/WIB 92.

Artikel 1

5. Het ontworpen artikel 63^{18/8}, § 3, van het KB/WIB 92 legt de gegevens vast die door de instanties dienen te worden meegedeeld aan de FOD Financiën. Het ontwerp legt echter als zodanig niet de gegevens vast die moeten worden opgenomen in de attesten die door de bedoelde instanties worden verstrekt aan de belastingplichtigen. In het belang van de rechtszekerheid dient in het ontworpen artikel 63^{18/8}, § 5, van het KB/WIB 92 dan ook te worden verduidelijkt dat de gegevens die op de aan de belastingplichtigen te verstrekken attesten voorkomen, overeenstemmen met die die moeten worden meegedeeld aan de FOD Financiën met toepassing van paragraaf 3 van dat artikel.

6. Het ontworpen 63^{18/8}, § 4, van het KB/WIB 92 bepaalt de maximale bewaartermijn voor de gegevens bedoeld in paragraaf 3. Die bewaartermijn verstrijkt “op 31 december van het jaar volgend op het jaar waarin de verjaring plaatsvindt van alle handelingen die tot de bevoegdheid van de verwerkingsverantwoordelijke, zijnde de FOD Financiën, behoren, en, in voorkomend geval waarin de volledige betaling van alle ermee verbonden bedragen, evenals de definitieve beëindiging van de ermee verbonden procedures en administratieve en gerechtelijke beroepen is geschied”. Al kan de bedoeling van de steller van het ontwerp, om de maximale bewaartermijn zo nauw mogelijk te doen aansluiten bij de strikt noodzakelijke duur ervan, worden bijgetreden, is de omschrijving van die termijn weinig doorzichtig en niet bevorderlijk voor de rechtszekerheid. Het staat aan de steller van het ontwerp om een meer duidelijke omschrijving van de maximale bewaartermijn te hanteren, door bijvoorbeeld een concrete termijn te bepalen die de duur die uit de thans ontworpen omschrijving voortvloeit, omvat.

Artikel 2

7. Luidens artikel 2 van het ontwerp treedt het te nemen besluit in werking op de dag waarop het in het Belgisch Staatsblad wordt bekendgemaakt. Tenzij er een specifieke reden bestaat om af te wijken van de gangbare termijn van inwerkingtreding van koninklijke besluiten, namelijk tien dagen na de dag van de bekendmaking ervan in het Belgisch Staatsblad,² dient te worden afgezien van de onmiddellijke inwerkingtreding, teneinde eenieder een redelijke termijn te geven om kennis te nemen van de nieuwe bepalingen.

*

² 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’.

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.

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

2. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de compléter l'article 63^{18/8} de l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992' (ci-après : AR/CIR 92), dont le texte actuel formera le paragraphe 1^{er}, par les paragraphes 2 à 5, imposant aux organismes qui délivrent une attestation en vue d'obtenir un avantage fiscal visé à l'article 145³⁵ du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92), qui concerne une réduction pour garde d'enfant, de transmettre ces attestations par l'intermédiaire de la plateforme électronique sécurisée mise à disposition par le SPF Finances. Cette obligation doit être respectée avant le 1^{er} mars de l'année qui suit l'année calendrier à laquelle se rapportent les attestations (paragraphe 2 en projet). Les données devant être communiquées sont énumérées (paragraphe 3). Il est précisé que les données ne sont pas conservées plus longtemps que nécessaire au regard de la finalité pour laquelle elles sont collectées, avec une durée maximale de conservation ne pouvant excéder le 31 décembre de l'année qui suit celle au cours de laquelle sont intervenus la prescription de toutes les actions qui relèvent de la compétence du responsable du traitement, à savoir le SPF Finances, et le cas échéant, le paiement intégral de tous les montants y liés, ainsi que la cessation définitive des procédures et recours administratifs et judiciaires y liés (paragraphe 4). Le modèle de l'attestation est déterminé par le Ministre des Finances (lire : le ministre qui a les finances dans ses attributions) ou son délégué (paragraphe 5).

3. Le projet trouve son fondement juridique dans les articles 145³⁵, alinéa 2, 4°, et 323/2, § 3, du CIR 92.

3.1. L'article 145³⁵, alinéa 2, 4°, habilite le Roi à déterminer le modèle de l'attestation requise pour la réduction d'impôt concernée. Cette disposition procure un fondement juridique à l'article 63^{18/8}, § 5, en projet, de l'AR/CIR 92.

3.2. Selon l'article 323/2,

« § 1^{er}. Lorsqu'un organisme visé à l'article 145³⁵, alinéa 2, 3°, délivre une attestation en vue de l'obtention d'une réduction d'impôt pour garde d'enfant, il communique annuellement à l'administration par voie électronique les données qui y sont relatives.

§ 2. Les organismes visés à l'article 145³⁵, alinéa 2, 3°, sont dispensés de remplir l'obligation annuelle de communication électronique prévue au paragraphe 1^{er} aussi longtemps qu'ils ne disposent pas des moyens informatiques nécessaires pour remplir cette obligation.

§ 3. La communication mentionnée au paragraphe 1^{er} doit être faite dans les délais et les formes déterminés par le Roi. Le Roi détermine également les données qui doivent être communiquées.

§ 4. Dans le seul but d'appliquer le paragraphe 1^{er}, les organismes visés ont l'autorisation de collecter, de traiter et de communiquer le numéro d'identification au Registre national des personnes physiques.

Lorsque le numéro d'identification précité est déjà en possession des organismes visés pour d'autres finalités, celui-ci peut être utilisé en vue de l'application du paragraphe 1^{er} ».

L'article 323/2, § 3, du CIR 92 procure un fondement juridique à l'article 63^{18/8}, §§ 2 et 3, en projet, de l'AR/CIR 92.

3.3. L'article 63^{18/8}, § 4, en projet, de l'AR/CIR 92 fixe le délai de conservation maximal des données reçues et désigne le SPF Finances en tant que responsable du traitement. Ce régime peut trouver son fondement juridique dans l'article 108 de la Constitution, combiné avec l'article 323/2 du CIR 92.

3.4. En ce qui concerne les articles 145³⁵, alinéa 2, 4°, et 323/2, § 3, du CIR 92, le Conseil d'État, section de législation a observé ce qui suit dans son avis 68.243/1-2-3-4¹ :

« À l'article 145³⁵, alinéa 2, 4°, en projet, du CIR 92, le Roi est chargé de déterminer le modèle de l'attestation et donc aussi de déterminer quelles informations il y a lieu de mentionner sur celle-ci. À l'article 323/2, § 3, en projet, du CIR 92 aussi, il est confié au Roi le soin de déterminer quelles sont les données qui doivent être transmises à l'administration fiscale.

Le principe de légalité inscrit à l'article 22 de la Constitution s'applique au traitement de pareilles données à caractère personnel. Pour autant qu'il s'agisse purement et simplement de données nécessaires à l'application des dispositions légales concernées, ces délégations au Roi peuvent suffire. Si l'intention était cependant de prévoir une obligation plus large, il faudrait indiquer dans la loi elle-même de quelles données il s'agit ».

Il ressort du projet que les données à transmettre par les organismes sont uniquement des données qui sont nécessaires pour être éligible à la réduction d'impôt pour garde d'enfant. Par conséquent, le projet ne soulève aucun problème à la lumière de l'observation rappelée ci-dessus.

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

4.1. Compte tenu des observations formulées ci-dessus concernant le fondement juridique, il y a lieu d'ajouter, au début du préambule, une référence à l'article 108 de la Constitution.

4.2. Après le premier alinéa actuel du préambule, qui devient le deuxième alinéa, on visera l'AR/CIR 92 à modifier.

¹ Avis C.E. 68.243/1/2/3/4 du 10 novembre 2020 sur l'avant-projet devenu la loi-programme du 20 décembre 2020, *Doc. Parl.*, Chambre, 2020-21, n° 55-1662/001.

Article 1^{er}

5. L'article 63^{18/8}, § 3, en projet, de l'AR/CIR 92 détermine les données qui doivent être transmises au SPF Finances par les organismes. Toutefois, le projet ne fixe pas en tant que tel les données qui doivent figurer dans les attestations délivrées aux contribuables par lesdits organismes. Dans un souci de sécurité juridique, on précisera donc à l'article 63^{18/8}, § 5, en projet, de l'AR/CIR 92 que les données figurant sur les attestations à délivrer aux contribuables correspondent à celles qui doivent être transmises au SPF Finances en application du paragraphe 3 de cet article.

6. L'article 63^{18/8}, § 4, en projet, de l'AR/CIR 92 fixe le délai de conservation maximal des données visées au paragraphe 3. Ce délai de conservation ne peut excéder « le 31 décembre de l'année qui suit celle au cours de laquelle sont intervenus la prescription de toutes les actions qui relèvent de la compétence du responsable du traitement, à savoir le SPF Finances, et le cas échéant, le paiement intégral de tous les montants y liés, ainsi que la cessation définitive des procédures et recours administratifs et judiciaires y liés ». Bien que l'on puisse se rallier à l'intention de l'auteur du projet de faire coïncider la durée maximale de conservation aussi étroitement que possible avec la durée de conservation strictement nécessaire, il s'avère que la définition de cette durée est peu transparente et n'est pas favorable à la sécurité juridique. Il appartient à l'auteur du projet d'utiliser une définition plus claire de la durée maximale de conservation, en fixant par exemple un délai concret qui inclut la durée résultant de la définition actuellement en projet.

Article 2

7. L'article 2 du projet prévoit que l'arrêté envisagé entre en vigueur le jour de sa publication au Moniteur belge. À moins d'une raison spécifique justifiant une dérogation au délai usuel d'entrée en vigueur des arrêtés royaux, à savoir dix jours après leur publication au Moniteur belge², 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.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Wilfried VAN VAERENBERGH

² Article 6, alinéa 1^{er}, 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'.