



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 70.780/3
van 24 januari 2022

over

een ontwerp van koninklijk
besluit ‘tot wijziging van het
KB/WIB 92 inzake de
inkomsten uit de deeleconomie
en uit het verenigingswerk’

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 70.780/3
du 24 janvier 2022

sur

un projet d'arrêté royal
‘modifiant l'AR/CIR 92 en
matière des revenus issus de
l'économie collaborative et du
travail associatif’

Op 23 december 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 ‘tot wijziging van het KB/WIB 92 inzake de inkomsten uit de deeleconomie en uit het verenigingswerk’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 18 januari 2022. De kamer was samengesteld uit Wilfried VAN VAERENBERGH, 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 Wilfried VAN VAERENBERGH, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 24 januari 2022.

*

Le 23 décembre 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 ‘modifiant l'AR/CIR 92 en matière des revenus issus de l'économie collaborative et du travail associatif’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 18 janvier 2022. 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 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 Wilfried VAN VAERENBERGH, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 24 janvier 2022.

*

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 beoogt vooreerst artikel 53/2, § 2, van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 ‘tot uitvoering van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992’ (hierna: KB/WIB 92) te wijzigen, opdat het niet voldoen aan de verplichtingen inzake bedrijfsvoorheffing opnieuw een grond zou zijn om de erkenning van een elektronisch platform van deeleconomie in te trekken (artikel 1 van het ontwerp). Artikel 2 beoogt artikel 204 KB/WIB 92 met ingang van 1 januari 2021 (artikel 3) aan te passen wat betreft de inkomsten uit het verenigingswerk, door erin een verwijzing op te nemen naar artikel 35 van de wet van 24 december 2020 ‘betreffende het verenigingswerk’ dat betrekking heeft op de registratie van de prestaties en de vergoedingen in het kader van het verenigingswerk.

3.1. Voor artikel 1 van het ontwerp wordt luidens de aanhef rechtsgrond gezocht in artikel 90, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92). Deze bepaling bevat evenwel geen uitdrukkelijke machtiging aan de Koning voor het regelen van de intrekking van de erkenning van een platform. Aangezien dit echter samenhangt met de aan de Koning verleende bevoegdheid om de toekenning van de erkenning te regelen, kan ervoor een beroep worden gedaan op de algemene uitvoeringsbevoegdheid die de Koning ontleent aan artikel 108 van de Grondwet, gelezen in samenhang met artikel 90, tweede lid, WIB 92. Vooraan in de aanhef zal derhalve een verwijzing naar die grondwetsbepaling moeten worden opgenomen.

3.2. Voor artikel 2 van het ontwerp wordt rechtsgrond gezocht in artikel 360, tweede lid, WIB 92. Overeenkomstig die bepaling bepaalt de Koning het belastbaar tijdperk en de inkomsten die daartoe behoren. Aangezien het belastbaar tijdperk waartoe de inkomsten uit het verenigingswerk behoren wordt bepaald door het tijdperk waarvoor de vergoedingen in het kader van het verenigingswerk worden geregistreerd, kan die bepaling rechtsgrond bieden voor artikel 2 van het ontwerp.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2

4. Gevraagd of het nog zinvol is om te verwijzen naar artikel 35 van de wet van 24 december 2020, nu die wet buiten werking is getreden op 31 december 2021 (zie artikel 72 van dezelfde wet), antwoordde de gemachtigde het volgende:

“De voorgestelde wijziging is een louter technische aanpassing. De bepaling waarnaar wordt verwezen is inderdaad buiten werking getreden op 31 december 2021, maar de voorgestelde aanpassing heeft uitwerking vanaf 1 januari 2021 en wil precies de

toepassing van artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 voor het inkomstenjaar 2021 verduidelijken.”

Aangezien de ontworpen wijziging enkel bedoeld is om van toepassing te zijn op het inkomstenjaar 2021, stemt het temporele toepassingsgebied ervan overeen met dat van artikel 35 van de wet van 24 december 2020. De zienswijze van de gemachtigde kan bijgevolg worden bijgetreden.

5. Het is niet duidelijk of de bestaande verwijzing, in artikel 204, 4°, b/1, KB WIB 92, naar artikel 90, eerste lid, 1^o*ter*, WIB 92 die, in tegenstelling tot de bestaande verwijzing naar het eerste lid, 1^o*quater*, van dat artikel, niet wordt opgeheven noch aangepast bij artikel 2 van het ontwerp, al moet worden opgevat als een verwijzing naar het ontworpen nieuw artikel 90, eerste lid, 1^o*ter*, dat binnenkort in het WIB 92 zal worden ingevoerd.¹ De gemachtigde verklaarde daarover het volgende:

“De tekst van artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 zoals hij door het besluit wordt gewijzigd, zal enkel gelden voor het verenigingswerk zoals het van toepassing is voor het inkomstenjaar 2021. Vanaf inkomstenjaar 2022 zal artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 opnieuw moeten worden aangepast of worden opgeheven.

Als het voorontwerp van wet tot regeling van het fiscaal stelsel van de beloningen voor verenigingsactiviteiten zoals bedoeld in artikel 17 van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders of een ander wetsontwerp of wetsvoorstel met een vergelijkbare regeling niet wordt aangenomen in het parlement, is artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 niet langer relevant en zal het worden opgeheven. Er zal dan ook voorgesteld worden om artikel 90, eerste lid, 1^o*ter*, WIB 92 en alle verwijzingen ernaar in het WIB 92 bij wet op te heffen. Als het voorontwerp van wet of een vergelijkbare regeling wel wordt aangenomen, zal artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 moeten worden aangepast.”

De Raad van State, afdeling Wetgeving, neemt akte van het voornemen om artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 hetzij op te heffen, hetzij aan te passen afhankelijk van het al dan niet aannemen van de in het vooruitzicht gestelde nieuwe wettelijke regeling. Het staat echter aan de steller van het ontwerp om in deze complexe regelgevende aangelegenheid te waken over de nodige rechtszekerheid ten aanzien van de betrokken belastingplichtigen.

¹ Zie artikel 4, 1°, van het voorontwerp van wet ‘tot regeling van het fiscaal stelsel van de beloningen voor verenigingsactiviteiten zoals bedoeld in artikel 17 van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders’, dat eveneens voor advies is voorgelegd aan de Raad van State en waarover eerstdaags advies 70.781/3 zal worden uitgebracht.

Artikel 3

6. Gevraagd naar een verantwoording voor de (impliciete) terugwerkende kracht van artikel 2 van het ontwerp tot 1 januari 2021, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Het is de bedoeling dat de technische aanpassing van artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 de toepassing van die bepaling voor het inkomstenjaar 2021 verduidelijkt, gelet op het feit dat:

1. het verenigingswerk voor het inkomstenjaar wordt geregeld door de wet van 24 december 2020 betreffende het verenigingswerk en niet langer door de wet van 18 juli 2018 betreffende de economische relance en de versterking van de sociale cohesie;
2. het stelsel van de inkomsten uit occasionele diensten tussen burgers vanaf 1 januari 2021 niet langer van toepassing is.

Er wordt niet ingegrepen op het fiscaal stelsel van de inkomsten uit het verenigingswerk.”

In zoverre artikel 2 van het ontwerp louter technische aanpassingen tot voorwerp heeft, kan de terugwerkende kracht worden aanvaard.

*

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, tout d'abord, de modifier l'article 53/2, § 2, de l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992' (ci-après : AR/CIR 92), afin que le non-respect des obligations en matière de précompte professionnel constitue à nouveau un motif de retrait de l'agrément d'une plateforme électronique de l'économie collaborative (article 1^{er} du projet). L'article 2 vise à adapter l'article 204 de l'AR/CIR 92 à partir du 1^{er} janvier 2021 (article 3) en ce qui concerne les revenus du travail associatif, en y insérant une référence à l'article 35 de la loi du 24 décembre 2020 'relative au travail associatif', qui concerne l'enregistrement des prestations et des indemnités dans le cadre du travail associatif.

3.1. Selon le préambule, le fondement juridique de l'article 1^{er} du projet est recherché dans l'article 90, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92). Or, cette disposition ne contient aucune habilitation expresse au Roi lui permettant de régler le retrait de l'agrément d'une plateforme. Dès lors que cette disposition est toutefois liée au pouvoir conféré au Roi de régler l'octroi de l'agrément, on peut invoquer à cet effet le pouvoir général d'exécution que le Roi tire de l'article 108 de la Constitution, combiné avec l'article 90, alinéa 2, du CIR 92. Une référence à cette disposition constitutionnelle devra dès lors être ajoutée au début du préambule.

3.2. Le fondement juridique de l'article 2 du projet est recherché dans l'article 360, alinéa 2, du CIR 92. Conformément à cette disposition, le Roi détermine la période imposable et les revenus qui s'y rapportent. Dès lors que la période imposable à laquelle se rapportent les revenus du travail associatif est déterminée par la période pour laquelle les indemnités dans le cadre du travail associatif sont enregistrées, cette disposition peut procurer un fondement juridique à l'article 2 du projet.

EXAMEN DU TEXTE

Article 2

4. À la question de savoir s'il est encore opportun de faire référence à l'article 35 de la loi du 24 décembre 2020, dès lors que cette loi a cessé d'être en vigueur le 31 décembre 2021 (voir l'article 72 de la même loi), le délégué a répondu ce qui suit :

« De voorgestelde wijziging is een louter technische aanpassing. De bepaling waarnaar wordt verwezen is inderdaad buiten werking getreden op 31 december 2021, maar de voorgestelde aanpassing heeft uitwerking vanaf 1 januari 2021 en wil precies de

toepassing van artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 voor het inkomstenjaar 2021 verduidelijken ».

Dès lors que la modification en projet a pour seule vocation de s'appliquer à l'année de revenus 2021, son champ d'application temporel correspond à celui de l'article 35 de la loi du 24 décembre 2020. Par conséquent, on peut se rallier au point de vue du délégué.

5. On n'aperçoit pas clairement si, à l'article 204, 4°, b/1, de l'AR/CIR 92, la référence existante à l'article 90, alinéa 1^{er}, 1^o*ter*, du CIR 92 qui, contrairement à la référence existante à l'alinéa 1^{er}, 1^o*quater*, de cet article, n'est pas abrogée ou adaptée par l'article 2 du projet, doit déjà être comprise comme une référence au nouvel article 90, alinéa 1^{er}, 1^o*ter*, en projet, qui sera inséré prochainement dans le CIR 92¹. À ce sujet, le délégué a déclaré ce qui suit :

« De tekst van artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 zoals hij door het besluit wordt gewijzigd, zal enkel gelden voor het verenigingswerk zoals het van toepassing is voor het inkomstenjaar 2021. Vanaf inkomstenjaar 2022 zal artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 opnieuw moeten worden aangepast of worden opgeheven.

Als het voorontwerp van wet tot regeling van het fiscaal stelsel van de beloningen voor verenigingsactiviteiten zoals bedoeld in artikel 17 van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders of een ander wetsontwerp of wetsvoorstel met een vergelijkbare regeling niet wordt aangenomen in het parlement, is artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 niet langer relevant en zal het worden opgeheven. Er zal dan ook voorgesteld worden om artikel 90, eerste lid, 1^o*ter*, WIB 92 en alle verwijzingen ernaar in het WIB 92 bij wet op te heffen. Als het voorontwerp van wet of een vergelijkbare regeling wel wordt aangenomen, zal artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 moeten worden aangepast ».

Le Conseil d'État, section de législation, prend acte de l'intention soit d'abroger l'article 204, 4°, b/1, de l'AR/CIR 92, soit de l'adapter en fonction de l'adoption ou non du nouveau dispositif légal envisagé. Il appartient toutefois à l'auteur du projet de veiller dans cette matière réglementaire complexe à la sécurité juridique nécessaire à l'égard des contribuables concernés.

¹ Voir l'article 4, 1°, de l'avant-projet de loi 'fixant le régime fiscal des rétributions pour des activités d'association visées à l'article 17 de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 pris en exécution de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs', qui a également été soumis pour avis au Conseil d'État et sur lequel l'avis 70.781/3 sera rendu prochainement.

Article 3

6. Invité à justifier la rétroactivité (implicite) de l'article 2 du projet au 1^{er} janvier 2021, le délégué a répondu en ces termes :

« Het is de bedoeling dat de technische aanpassing van artikel 204, 4°, b/1, KB/WIB 92 de toepassing van die bepaling voor het inkomstenjaar 2021 verduidelijkt, gelet op het feit dat:

1. het verenigingswerk voor het inkomstenjaar wordt geregeld door de wet van 24 december 2020 betreffende het verenigingswerk en niet langer door de wet van 18 juli 2018 betreffende de economische relance en de versterking van de sociale cohesie;
2. het stelsel van de inkomsten uit occasionele diensten tussen burgers vanaf 1 januari 2021 niet langer van toepassing is.

Er wordt niet ingegrepen op het fiscaal stelsel van de inkomsten uit het verenigingswerk ».

Dans la mesure où l'article 2 du projet a pour objet des adaptations d'ordre purement technique, la rétroactivité peut être admise.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Wilfried VAN VAERENBERGH