



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 78.098/1/V
van 11 september 2025

avis 78.098/1/V
du 11 septembre 2025

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot invoering van een
verzaking aan de roerende
voorheffing voor betalingen
inzake gebruik van
lichamelijke roerende
goederen in het KB/WIB 92'

un projet d'arrêté royal
'introduisant une renonciation
du précompte mobilier pour
les paiements relatifs à
l'utilisation de biens mobiliers
corporels dans l'AR/CIR 92'

Op 28 juli 2025 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, van rechtswege verlengd tot 11 september 2025,^{*} een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot invoering van een verzaking aan de roerende voorheffing voor betalingen inzake gebruik van lichamelijke roerende goederen in het KB/WIB 92’.

Het ontwerp is door de eerste vakantiekamer onderzocht op 2 september 2025. De kamer was samengesteld uit Wouter PAS, wnd. kamervoorzitter, Toon MOONEN en Elly VAN DE VELDE, staatsraden, Johan PUT, assessor, en Yves DEPOORTER, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Laurens LAVRYSEN, adjunct-auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Elly VAN DE VELDE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 11 september 2025.

*

Le 28 juillet 2025, 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, prorogé de plein droit jusqu'au 11 septembre 2025^{**}, sur un projet d'arrêté royal ‘introduisant une renonciation du précompte mobilier pour les paiements relatifs à l'utilisation de biens mobiliers corporels dans l'AR/CIR 92’.

Le projet a été examiné par la première chambre des vacations le 2 septembre 2025. La chambre était composée de Wouter PAS, président de chambre f.f., Toon MOONEN et Elly VAN DE VELDE, conseillers d'État, Johan PUT, assesseur, et Yves DEPOORTER, greffier.

Le rapport a été présenté par Laurens LAVRYSEN, auditeur adjoint.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Elly VAN DE VELDE, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 11 septembre 2025.

*

^{*} Deze verlenging vloeit voort uit artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, *in fine*, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, waarin wordt bepaald dat deze termijn van rechtswege verlengd wordt met vijftien dagen wanneer hij begint te lopen tussen 15 juni en 15 augustus.

^{**} Ce délai résulte de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, *in fine*, des lois ‘sur le Conseil d'État’, coordonnées le 12 janvier 1973 qui précise que ce délai est prolongé de plein droit de quinze jours lorsqu'il prend cours du 15 juin au 15 août.

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 VAN HET ONTWERP

2. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt tot de invoering van de verzaking aan de inning van de roerende voorheffing met betrekking tot inkomsten van verhuring, verpachting, gebruik en concessie van lichamelijke roerende goederen voor zover de verkrijger geïdentificeerd wordt als een in artikel 227, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) bedoelde belastingplichtige¹ en waarbij de schuldenaar een binnenlandse vennootschap, een rijksinwoner die de lichamelijke roerende goederen voor het uitoefenen van zijn beroepswerkzaamheid gebruikt of een Belgische inrichting is. Hiertoe worden de artikelen 111 en 117 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 'tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992' (hierna: KB/WIB 92) gewijzigd (artikelen 1 en 2 van het ontwerp).

Het te nemen besluit is van toepassing op inkomsten die worden betaald of toegekend vanaf de dag volgend op de bekendmaking ervan in het Belgisch Staatsblad (artikel 2 (lees: artikel 3)).

RECHTSGROND

3. Blijkens de aanhef ervan wordt voor het ontwerp rechtsgrond gezocht in artikel 266 van het WIB 92. Luidens het eerste lid van die bepaling kan de Koning, onder de voorwaarden en binnen de grenzen die hij bepaalt, geheel of ten dele afzien van de inning van de roerende voorheffing op inkomsten van onder meer roerende goederen. De rechtsgrond dient tot artikel 266, eerste lid, van het WIB 92 te worden beperkt.

4. Luidens het ontworpen artikel 117, § 13, van het KB/WIB 92 (artikel 2 van het ontwerp) wordt de verzaking aan de inning van de roerende voorheffing slechts toegestaan indien de schuldenaar van de inkomsten een eenmalig attest opstelt waarin bepaalde persoonsgegevens worden opgenomen die in de ontworpen bepaling staan vermeld.

Voor bepalingen die de verwerking van persoonsgegevens betreffen en die bijgevolg een inmenging in het recht op privéleven impliceren, moet, gelet op het in artikel 22 van de Grondwet vervatte legaliteitsbeginsel, een uitdrukkelijke rechtsgrond bestaan, waarbij de Koning wordt gemachtigd om de verzameling en de verwerking van de daarin omschreven

¹ Dit zijn de "buitenlandse vennootschappen, zomede verenigingen, instellingen of lichamen zonder rechtspersoonlijkheid die zijn opgericht in een rechtsvorm die vergelijkbaar is met de rechtsvorm van een vennootschap naar Belgisch recht en die hun voornaamste inrichting of hun zetel van bestuur of beheer niet in België hebben".

persoonsgegevens nader te regelen en waarbij de essentiële elementen van de regeling worden bepaald.²

Gevraagd naar die rechtsgrond, verwees de gemachtigde naar de wet van 3 augustus 2012 ‘houdende bepalingen betreffende de verwerking van persoonsgegevens door de Federale Overheidsdienst Financiën in het kader van zijn opdrachten’. Die wet regelt in artikel 3 ervan enkel de met de verwerking nagestreefde doelstelling, maar biedt geen rechtsgrond voor de andere essentiële elementen van de verwerking van persoonsgegevens.

Bijgevolg kan artikel 2 van het ontwerp geen doorgang vinden.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Algemene opmerking

5. Het ontwerp moet worden hernummerd, aangezien het tweemaal de aanduiding “Art. 2.” bevat.

Aanhef

6. De aanhef dient in overeenstemming te worden gebracht met hetgeen hiervoor werd opgemerkt betreffende de rechtsgrond voor het ontwerp.

Artikel 1

7. Het ontworpen artikel 111, vierde lid, van het KB/WIB 92 heeft betrekking op de situatie waarbij inkomsten worden betaald of toegekend aan verkrijgers waarmee de in België gevestigde belastingplichtige zich rechtstreeks of onrechtstreeks in een of andere band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt en die krachtens de bepalingen van de wetgeving van het land waarin zij zijn gevestigd daar niet onderworpen zijn aan een inkomstenbelasting of “voor die inkomsten in kwestie onderworpen zijn aan een belastingregeling die aanzienlijk voordeliger is dan de regeling waaraan die inkomsten onderworpen zijn in België”.

Over vergelijkbare bepalingen³ merkte de Raad van State in advies 74.803/1-2-3-4, met verwijzing naar het *SIAT*-arrest van het Hof van Justitie,⁴ op dat het gehanteerde begrip “aanzienlijk gunstigere belastingregeling” ertoe leidt dat het toepassingsgebied van dergelijke

² GwH 26 juni 2008, nr. 95/2008, B.42.

³ Artikelen 54, § 1, en 344, § 2, van het WIB 92.

⁴ HvJ 5 juli 2012, C-318/10, ECLI:EU:C:2012:415, *SIAT/België*.

bepaling niet vooraf en met voldoende nauwkeurigheid kan worden vastgesteld, zoals vereist door het rechtszekerheidsbeginsel.⁵

Die opmerking geldt naar analogie voor de thans om advies voorgelegde bepaling.

8. Wetgevingstechnisch moet artikel 1 van het ontwerp als volgt worden aangepast:

- de datum van het te wijzigen KB/WIB 92 moet worden toegevoegd (“van 27 augustus 1993”);
- artikel 111 van het KB/WIB 92 werd laatstelijk gewijzigd door het koninklijk besluit van “13 augustus 2004” en niet door het koninklijk besluit van “22 december 2003”;
- in de Nederlandse tekst moet het woord “lid” na het woord “leden” in de inleidende zin worden weggelaten;
- aangezien de ontworpen bepaling werd vormgegeven naar analogie met artikel 54 van het WIB 92, strekt het tot aanbeveling om de Franse tekst beter af te stemmen op die bepaling door vermelding van de begrippen “opération authentique” (en niet “transaction authentique”) en “motifs commerciaux valables” (en niet “raisons commerciales valables”).

*

⁵ Adv.RvS 74.803/1-2-3-4 van 10 november 2023 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de programmawet van 22 december 2023, *Parl.St.* Kamer 2023-24, nr. 55-3697/1, 289 tot 295.

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 DU PROJET

2. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet d'introduire une renonciation à la perception du précompte mobilier relatif aux revenus provenant de location, d'affermage, d'usage et de concession de biens mobiliers corporels, dans la mesure où le bénéficiaire est identifié comme un contribuable visé à l'article 227, 2^o, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) ¹ et où le débiteur est une société résidente, un habitant du Royaume qui utilise le bien mobilier corporel pour l'exercice de son activité professionnelle ou est un établissement belge. À cet effet, il modifie les articles 111 et 117 de l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992' (ci-après : AR/CIR 92) (articles 1^{er} et 2 du projet).

L'arrêté envisagé est applicable aux revenus payés ou attribués à partir du jour suivant sa publication au Moniteur belge (article 2 (lire : article 3)).

FONDEMENT JURIDIQUE

3. Selon son préambule, le fondement juridique du projet est recherché dans l'article 266 du CIR 92. Aux termes de l'alinéa 1^{er} de cette disposition, le Roi peut, aux conditions et dans les limites qu'il détermine, renoncer totalement ou partiellement à la perception du précompte mobilier sur les revenus de biens mobiliers notamment. Le fondement juridique doit être limité à l'article 266, alinéa 1^{er}, du CIR 92.

4. Aux termes de l'article 117, § 13, en projet, de l'AR/CIR 92 (article 2 du projet), la renonciation au précompte mobilier n'est admise que si le débiteur des revenus établit une attestation unique contenant certaines données à caractère personnel mentionnées dans la disposition en projet.

Pour des dispositions qui concernent le traitement de données à caractère personnel et qui impliquent par conséquent une ingérence dans le droit à la vie privée, le principe de légalité, consacré à l'article 22 de la Constitution, requiert l'existence d'un fondement juridique exprès, habilitant le Roi à régler les modalités de la collecte et du traitement des données à caractère personnel qui y sont définies et fixant les éléments essentiels de la réglementation ².

¹ Soit « les sociétés étrangères ainsi que les associations, établissements ou organismes quelconques sans personnalité juridique qui sont constitués sous une forme juridique analogue à celle d'une société de droit belge et qui n'ont pas en Belgique leur principal établissement ou leur siège de direction ou d'administration ».

² C.C., 26 juin 2008, n° 95/2008, B.42.

Interrogé sur ce fondement juridique, le délégué a renvoyé à la loi du 3 août 2012 ‘portant dispositions relatives aux traitements de données à caractère personnel réalisés par le Service public fédéral Finances dans le cadre de ses missions’. Dans son article 3, cette loi ne règle que la finalité poursuivie par le traitement mais ne procure pas de fondement juridique aux autres éléments essentiels du traitement des données à caractère personnel.

Par conséquent, l'article 2 du projet ne peut se concrétiser.

EXAMEN DU TEXTE

Observation générale

5. Le projet doit être renuméroté étant donné qu'il contient deux fois la mention « Art. 2. ».

Préambule

6. Le préambule doit être mis en conformité avec les observations formulées ci-dessus en ce qui concerne le fondement juridique du projet.

Article 1^{er}

7. L'article 111, alinéa 4, en projet, de l'AR/CIR 92 concerne la situation dans laquelle les revenus sont payés ou attribués à des bénéficiaires avec lesquels le contribuable établi en Belgique se trouve directement ou indirectement dans des liens quelconques d'interdépendance et qui, en vertu des dispositions de la législation du pays où ils sont établis, n'y sont pas soumis à un impôt sur les revenus ou « y sont soumis, pour les revenus de l'espèce, à un régime de taxation notablement plus avantageux que celui auquel ces revenus sont soumis en Belgique ».

À propos de dispositions comparables ³, le Conseil d'État a observé dans son avis 74.803/1-2-3-4, en référence à l'arrêt *SIAT* de la Cour de justice ⁴, que la notion utilisée de « régime de taxation notablement plus avantageux » emporte que le champ d'application d'une telle disposition ne peut être fixé préalablement et avec suffisamment de précision, comme le requiert le principe de sécurité juridique ⁵.

Cette observation peut être formulée par analogie pour la disposition présentement soumise pour avis.

³ Articles 54, § 1^{er}, et 344, § 2, du CIR 92.

⁴ C.J.U.E., 5 juillet 2012, C-318/10, ECLI:EU:C:2012:415, *SIAT SA c. État belge*.

⁵ Avis C.E. 74.803/1-2-3-4 du 10 novembre 2023 sur un avant-projet devenu la loi-programme du 22 décembre 2023, *Doc. parl.*, Chambre, 2023-2024, n° 55-3697/1, pp. 289 à 295.

8. Du point de vue de la légistique, il y a lieu d'adapter l'article 1^{er} du projet comme suit :

- la date de l'AR/CIR 92 à modifier doit être ajoutée (« du 27 août 1993 ») ;
- l'article 111 de l'AR/CIR 92 a été modifié en dernier lieu par l'arrêté royal du « 13 août 2004 » et non par l'arrêté royal du « 22 décembre 2003 » ;
- dans le texte néerlandais, le mot « lid » suivant le mot « leden » dans la phrase liminaire doit être omis ;
- la disposition en projet ayant été conçue par analogie avec l'article 54 du CIR 92, il est recommandé de mieux aligner le texte français sur celui de cette disposition, en faisant mention des notions d'« opération authentique » (au lieu de « transaction authentique ») et de « motifs commerciaux valables » (au lieu de « raisons commerciales valables »).

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Yves DEPOORTER

Wouter PAS