



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 79.320/3
van 2 juni 2026

avis 79.320/3
du 2 juin 2026

over

sur

een ontwerp van koninklijk besluit
‘tot wijziging van het KB/WIB92
en tot vastlegging van de
modaliteiten van de opmaak en de
kennisgeving van de kohieren
betreffende de binnenlandse
bijheffing, de IIR-bijheffing, en de
UTPR-bijheffing’

un projet d'arrêté royal ‘modifiant
l'AR/CIR92 en vue de fixer les
modalités de formation et de
notification des rôles, en matière
d'impôt national complémentaire,
d'impôt complémentaire en vertu
de la RIR et de la RBII’

Op 4 mei 2026 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/WIB92 en tot vastlegging van de modaliteiten van de opmaak en de kennisgeving van de kohieren betreffende de binnenlandse bijheffing, de IIR-bijheffing, en de UTPR-bijheffing’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 26 mei 2026. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter, Koen MUYLLE en Elly VAN DE VELDE, staatsraden, Steven LIERMAN, assessor, en Yves DEPOORTER, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Allan MAGEROTTE, 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 2 juni 2026.

*

Le 4 mai 2026, 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/CIR92 en vue de fixer les modalités de formation et de notification des rôles, en matière d'impôt national complémentaire, d'impôt complémentaire en vertu de la RIR et de la RBII’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 26 mai 2026. La chambre était composée de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, président de chambre, Koen MUYLLE et Elly VAN DE VELDE, conseillers d'État, Steven LIERMAN, assesseur, et Yves DEPOORTER, greffier.

Le rapport a été présenté par Allan MAGEROTTE, auditeur.

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 2 juin 2026.

*

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. Zoals uit het opschrift ervan blijkt, strekt het voor advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit tot vastlegging van de nadere regels voor de opmaak en de kennisgeving van de kohieren betreffende de binnenlandse bijheffing,¹ de IIR-bijheffing² en de UTPR-bijheffing.³ Daartoe wordt het ontworpen artikel 133/1 in het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 'tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992' (hierna: KB/WIB 92) ingevoegd (artikel 1 van het ontwerp).

Het te nemen besluit treedt in werking op een door de stellers van het ontwerp nog nader te bepalen datum (artikel 2).

RECHTSGROND

3. Voor het ontwerp kan rechtsgrond worden gevonden in de in de aanhef vermelde bepalingen, onder voorbehoud van wat volgt.

3.1. Artikel 1 van het ontwerp vindt enkel rechtsgrond in artikel 300, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92), naar luid waarvan de Koning de wijze regelt waarop men dient te handelen voor de aangiften, de opmaking en de kennisgeving van de kohieren. Die bepaling vindt daarentegen geen rechtsgrond in artikel 300, § 2, van het WIB 92, naar luid waarvan de Staat herstel van schade kan vorderen.

3.2. Een uitdrukkelijke machtiging om de nadere regels voor de opmaking en kennisgeving van kohieren te bepalen kan voorts worden gevonden in artikel 27/1, vierde lid (binnenlandse bijheffing), artikel 31, § 1, tweede lid (IIR-bijheffing), en artikel 35, § 1, derde lid (UTPR-bijheffing), van de wet van 19 december 2023 'houdende de invoering van een minimumbelasting voor multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen'. De overige leden van die bepalingen strekken het ontwerp niet tot rechtsgrond.

¹ Als bedoeld in hoofdstuk 6 van titel II van de wet van 19 december 2023 'houdende de invoering van een minimumbelasting voor multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen'.

² Als bedoeld in hoofdstuk 7 van titel II van de wet van 19 december 2023. De IIR-bijheffing staat voor *Income Inclusion Rule*.

³ Als bedoeld in hoofdstuk 8 van titel II van de wet van 19 december 2023. De UTPR-bijheffing staat voor *Under-Taxed Profits Rule*.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

4.1. De aanhef van het ontwerp moet worden aangepast aan hetgeen is opgemerkt over de rechtsgrond ervan (opmerkingen 3.1 en 3.2).

4.2. Zowel in het eerste lid als in het derde lid van de aanhef wordt verwezen naar de wet van 19 december 2023. Het strekt tot aanbeveling die verwijzing in één lid op te nemen, met name na het lid dat betrekking heeft op artikel 300, § 1, van het WIB 92.

Overeenkomstig de regels van de wetgevingstechniek⁴ dient hierbij eerst naar het opschrift van de wet van 19 december 2023 te worden verwezen, gevolgd door de desbetreffende bepaling en de nog van kracht zijnde wijzigingen, zoals de wetshistoriek. Die wetshistoriek moet bij elke bepaling beknopt worden genoteerd zonder het opschrift noch het relevante artikel, en dus als “ingevoegd” respectievelijk “vervangen” “bij de wet van 19 december 2025”.

4.3. Ook de verwijzing naar artikel 300, § 1, van het WIB 92 moet nog worden aangevuld met de wetshistoriek ervan.

Artikel 2

5. In artikel 2 van het ontwerp is de datum van inwerkingtreding van het te nemen besluit nog niet ingevuld. Hierover bevraagd, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Une date spécifique avait été envisagée parce que de par l'article 52 de la loi Pilier 2, le délai de dépôt de déclaration pour l'impôt national complémentaire, - établi au 11ème mois suivant la fin de la première année fiscale-, impliquait un dépôt pour le 30 novembre 2025.

L'Administration a récemment autorisé le dépôt au 30 juin 2026.

Il n'y a donc plus d'urgence et plus besoin d'envisager une entrée en vigueur avec effet rétroactif.

Il sera donc indiqué à l'article 2 que la date d'entrée en vigueur sera celle du jour de la publication au Moniteur Belge.”

Bijkomend gevraagd naar de verantwoording van de keuze om af te wijken van de gangbare termijn van inwerkingtreding van tien dagen na de bekendmaking van het te nemen besluit in het Belgisch Staatsblad, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“La date de publication a été retenue pour l'entrée en vigueur dans un souci d'avertir au plus vite les stakeholders des mesures prises en exécution de la loi Pilier 2. La même date d'entrée en vigueur est proposée pour les autres AR relatifs à des mesures d'exécution de la Loi Pilier 2 (cfr AR notification GIR nr Rôle CE/RVS : 79.406/3.).”

⁴ *Beginnelsen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, Raad van State, 2008, aanbeveling 27, te raadplegen op www.raadvst-consetat.be.

Gelet op de nabijheid van de uiterste aangiftedatum van 30 juni 2026 kan met het antwoord van de gemachtigde worden ingestemd.

*

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. Ainsi qu'il ressort de son intitulé, le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de fixer les modalités de formation et de notification des rôles en matière d'impôt national complémentaire¹, d'impôt complémentaire en vertu de la RIR² et de la RBII³. À cet effet, l'article 133/1, en projet, est inséré dans l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992' (ci-après : AR/CIR 92) (article 1^{er} du projet).

L'arrêté envisagé entre en vigueur à une date qui doit encore être fixée par les auteurs du projet (article 2).

FONDEMENT JURIDIQUE

3. Le projet peut trouver un fondement juridique dans les dispositions visées dans le préambule, sous réserve de ce qui suit.

3.1. L'article 1^{er} du projet trouve uniquement un fondement juridique dans l'article 300, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92), aux termes duquel le Roi détermine le mode à suivre pour les déclarations, la formation et la notification des rôles. Par contre, cette disposition ne trouve pas de fondement juridique dans l'article 300, § 2, du CIR 92, aux termes duquel l'État peut demander la réparation du dommage.

3.2. Une habilitation expresse permettant de déterminer le mode à suivre pour la formation et la notification des rôles peut par ailleurs être trouvée à l'article 27/1, alinéa 4 (impôt national complémentaire), à l'article 31, § 1^{er}, alinéa 2 (impôt complémentaire en vertu de la RIR) et à l'article 35, § 1^{er}, alinéa 3 (impôt complémentaire en vertu de la RBII) de la loi du 19 décembre 2023 'concernant l'introduction d'un impôt minimum pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grand[e] envergure'. Les autres alinéas de ces dispositions ne procurent pas de fondement juridique au projet.

¹ Tel qu'il est visé au chapitre 6 du titre II de la loi du 19 décembre 2023 'concernant l'introduction d'un impôt minimum pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grand[e] envergure'.

² Tel qu'il est visé au chapitre 7 du titre II de la loi du 19 décembre 2023. L'acronyme « RIR » de l'impôt complémentaire en vertu de la RIR signifie « règle d'inclusion du revenu ».

³ Tel qu'il est visé au chapitre 8 du titre II de la loi du 19 décembre 2023. L'acronyme « RBII » de l'impôt complémentaire en vertu de la RBII signifie « règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés ».

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

4.1. Le préambule du projet sera adapté conformément aux observations formulées ci-dessus à propos du fondement juridique du projet (observations 3.1 et 3.2).

4.2. Tant le premier alinéa que le troisième alinéa du préambule font référence à la loi du 19 décembre 2023. Il est recommandé d'intégrer cette référence dans un seul et même alinéa, à savoir après l'alinéa relatif à l'article 300, § 1^{er}, du CIR 92.

Conformément aux règles de légistique ⁴, il convient à cet égard de viser d'abord l'intitulé de la loi du 19 décembre 2023, suivi de la disposition concernée et des modifications encore en vigueur, comme l'historique. Cet historique doit être mentionné succinctement pour chaque disposition, sans indiquer ni l'intitulé ni l'article pertinent, et en précisant respectivement « inséré » et « remplacé » « par la loi du 19 décembre 2025 ».

4.3. La référence à l'article 300, § 1^{er}, du CIR 92 sera également encore complétée par l'historique de cette disposition.

Article 2

5. À l'article 2 du projet, la date d'entrée en vigueur de l'arrêté envisagé n'a pas encore été complétée. Interrogé à ce sujet, le délégué a répondu ce qui suit :

« Une date spécifique avait été envisagée parce que de par l'article 52 de la loi Pilier 2, le délai de dépôt de déclaration pour l'impôt national complémentaire, - établi au 11^{ème} mois suivant la fin de la première année fiscale-, impliquait un dépôt pour le 30 novembre 2025.

L'Administration a récemment autorisé le dépôt au 30 juin 2026.

Il n'y a donc plus d'urgence et plus besoin d'envisager une entrée en vigueur avec effet rétroactif.

Il sera donc indiqué à l'article 2 que la date d'entrée en vigueur sera celle du jour de la publication au Moniteur Belge ».

Invité en outre à justifier le choix de déroger au délai usuel d'entrée en vigueur de dix jours suivant la publication de l'arrêté envisagé au Moniteur belge, le délégué a répondu ce qui suit :

« La date de publication a été retenue pour l'entrée en vigueur dans un souci d'avertir au plus vite les stakeholders des mesures prises en exécution de la loi Pilier 2. La même date d'entrée en vigueur est proposée pour les autres AR relatifs à des mesures d'exécution de la Loi Pilier 2 (cfr AR notification GIR nr Rôle CE/RVS : 79.406/3.) ».

⁴ *Principes de technique législative – Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, Conseil d'État, 2008, recommandation 27, à consulter sur www.raadvst-consetat.be.

Compte tenu de l'imminence de la date limite de déclaration du 30 juin 2026, on peut se rallier à la réponse du délégué.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Yves DEPOORTER

Jeroen VAN NIEUWENHOVE