RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 59.914/1/V
van 9 september 2016

over

een voorontwerp van wet ‘tot wijziging van het Wetboek van Economisch Recht, wat de bevoegdheid van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen betreft’

CONSEIL D’ÉTAT
section de législation

avis 59.914/1/V
du 9 septembre 2016

sur

un avant-projet de loi ‘modifiant le Code de droit économique, en ce qui concerne la compétence de la Commission des normes comptables’

‡LW-BJQMCHAE-FIJBEUQ‡

Op 25 juli 2016 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Economie verzocht binnen een termijn van dertig dagen, van rechtswege verlengd tot 8 september 2016,(*) een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet 'tot wijziging van het Wetboek van Economisch Recht, wat de bevoegdheid van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen betreft'.

Het voorontwerp is door de eerste vakantiekamer onderzocht op 1 september 2016. De kamer was samengesteld uit Wilfried VAN VAERENBERGH, staatsraad, voorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Marc RIGAUX en Michel TISON, assessor, en Wim GEURTS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Paul DEPUYDT, eerste auditeur-afdelingshoofd.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Wilfried VAN VAERENBERGH, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 9 september 2016.

*

Le 25 juillet 2016, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre de l'Économie à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, prorogé de plein droit jusqu'au 8 septembre 2016,(**) sur un avant-projet de loi 'modifiant le Code de droit économique, en ce qui concerne la compétence de la Commission des normes comptables'.

L'avant-projet a été examiné par la première chambre des vacations le 1er septembre 2016. La chambre était composée de Wilfried VAN VAERENBERGH, conseiller d'État, président, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Marc RIGAUX et Michel TISON, assesseurs, et Wim GEURTS, greffier.

Le rapport a été présenté par Paul DEPUYDT, premier auditeur chef de section.

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 9 septembre 2016.

*

(*) 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 wordt verlengd met vijftien dagen wanneer hij begint te lopen tussen 15 juli en 31 juli of wanneer hij verstrijkt tussen 15 juli en 15 augustus.

(**) Ce délai résulte de l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 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 juillet au 31 juillet ou lorsqu'il expire entre le 15 juillet et le 15 août.

‡LW-BUQMCHAE-FIJBEUQ‡

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[1], alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN WET

2. Het voor advies voorgelegde voorontwerp beoogt de bevoegdheid van de bestaande Commissie voor Boekhoudkundige Normen (CBN) uit te breiden, door aan de Koning de bevoegdheid te verlenen om in de schoot van de CBN een afzonderlijk college op te richten dat tot taak heeft om via een "Individuele Beslissing inzake Boekhoudrecht" (in de memorie van toelichting "rulings" genoemd) vragen te beantwoorden over de toepassing van het boekhoudrecht. Hiertoe wordt artikel III.93 van het Wetboek van economisch recht vervangen (artikel 2 van het ontwerp). Daarnaast voorziet het ontwerp ook in de beëindiging van rechtswege van het mandaat van de leden van de CBN, die hun mandaat verder uitoefenen tot in hun vervanging voorzien is (artikel 3 van het ontwerp).

ONDERZOEK VAN DE TEKST

ALGEMENE OPMERKING

3. Het voor advies voorgelegde ontwerp moet in samenhang worden gezien met een ontwerp van koninklijk besluit 'tot wijziging van het koninklijk besluit van 21 oktober 1975 houdende oprichting van een Commissie voor boekhoudkundige normen', waarover de Raad van State, afdeling Wetgeving, op 11 augustus 2016 advies 59.915/1/V heeft uitgebracht.[2] Dit ontwerp van koninklijk besluit beoogt een invulling te geven aan de delegatie aan de Koning die in het thans voor advies voorgelegde ontworpen artikel III.93 van het Wetboek van economisch recht ligt vervat. Hieruit blijkt dat de ontworpen regeling sterk is geïnspireerd op de wet van 24 december 2002 'tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken', meer bepaald de artikelen 20 tot 26 die betrekking hebben op de voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (ook "rulings" genoemd).

Het ontworpen artikel III.93 van het Wetboek van economisch recht beperkt er zich in dit verband toe aan de Koning de opdracht te geven om een afzonderlijk college binnen de CBN op te richten, waarvan het de algemene taak omschrijft. De volledige uitwerking van het stelsel van "Individuele beslissingen inzake Boekhoudrecht", onder meer op het vlak van de aanvraagprocedure voor zulke beslissing, de rechtsaard en de bindende kracht ervan, de gevallen

[1] Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder "rechtsgrond" de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

[2] Adv.RvS 59.915/1/V van 11 augustus 2016 over een ontwerp van koninklijk besluit 'tot wijziging van het koninklijk besluit van 21 oktober 1975 houdende oprichting van een Commissie voor boekhoudkundige normen'. De Raad van State heeft, wegens het voorbarige karakter van de adviesaanvraag, afgezien van een nader onderzoek van het ontwerp.

‡LW-BIJQMCHAE-FIJBEUQ‡

waarin geen beslissing wordt genomen, en de bekendmaking van de beslissing, wordt aan de Koning overgelaten. In het stelsel van de "voorafgaande beslissing in fiscale zaken" werden deze aspecten daarentegen door de wetgever uitgewerkt.

Weliswaar beoogt een Individuele Beslissing inzake Boekhoudrecht, zoals voorzien in het ontwerp, in wezen een interpretatie te geven van het geldende boekhoudrecht op een bijzondere situatie of verrichting. Onrechtstreeks kan zulke interpretatie evenwel ook fiscale implicaties hebben voor de aanvrager. Immers, behoudens uitdrukkelijke afwijking in de fiscale wet, wordt de belastbare winst van ondernemingen bepaald overeenkomstig het boekhoudrecht.[3] Het verdient dan ook aanbeveling, vanuit het oogpunt van de globale coherentie, dat de wetgever zelf de invoering van de Individuele Beslissing inzake Boekhoudrecht en haar mogelijke fiscale implicaties nader regelt, evenals de potentiële interferenties tussen boekhoudrechtelijke en fiscaalrechtelijke "rulings". In ieder geval dient de ontworpen wettelijke regeling op meer precieze wijze de aangelegenheden aan te duiden waaromtrent de Koning verordenend kan optreden.

BIJZONDERE OPMERKINGEN

Artikel 3

4. Teneinde de bedoeling van de stellers van het ontwerp beter tot uitdrukking te brengen, dient in de bepaling te worden verduidelijkt dat enkel een einde wordt gesteld aan het mandaat van de leden van de Commissie die bij de inwerkingtreding van deze wet in functie zijn.

Artikel 4

5. Tenzij er een reden is om af te wijken van de gangbare termijn voor de inwerkingtreding van wetten, dient te worden afgezien van de onmiddellijke inwerkingtreding ervan op de dag van bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad*.

*

[3] Cass. 20 februari 1997, *Arr.Cass.* 1997, 253.

‡LW-BIJQMCHAE-FIJBEUQ‡

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1er, 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 [1] et l'accomplissement des formalités prescrites.

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET DE LOI

2. L'avant-projet soumis pour avis a pour objet d'élargir la compétence de l'actuelle Commission des normes comptables (CNC) en habilitant le Roi à instituer, au sein de la CNC, un collège distinct dont la mission est de répondre, par une « Décision Individuelle relevant du Droit Comptable » (appelée « ruling » dans l'exposé des motifs), aux demandes relatives à l'application du droit comptable. À cet effet, l'article III.93 du Code de droit économique est remplacé (article 2 du projet). En outre, le projet prévoit également qu'il est mis fin d'office au mandat des membres de la CNC, qui continuent d'exercer leur mandat jusqu'à ce qu'il soit pourvu à leur remplacement (article 3 du projet).

EXAMEN DU TEXTE

OBSERVATION GÉNÉRALE

3. Le projet soumis pour avis doit être mis en parallèle avec un projet d'arrêté royal 'modifiant l'arrêté royal du 21 octobre 1975 portant création d'une Commission des normes comptables', sur lequel le Conseil d'État, section de législation, a rendu l'avis 59.915/1/V le 11 août 2016 [2]. Ce projet d'arrêté royal a pour objet de préciser la délégation au Roi figurant à l'article III.93, en projet, du Code de droit économique présentement soumis pour avis. Il en ressort que le dispositif en projet s'inspire fortement de la loi du 24 décembre 2002 'modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale', plus précisément les articles 20 à 26 qui concernent les décisions anticipées en matière fiscale (également appelées « rulings »).

L'article III.93, en projet, du Code de droit économique se limite à cet égard à charger le Roi d'instituer au sein de la CNC, un collège distinct, dont la mission générale est définie. La mise en œuvre intégrale du régime des « Décisions Individuelles relevant du Droit Comptable », notamment en ce qui concerne la procédure de demande d'une telle décision, la nature juridique et le caractère contraignant de celle-ci, les cas dans lesquelles aucune décision n'est prise, ainsi que la publication de la décision, est confiée au Roi. Par contre, le législateur a réglé ces aspects dans le système de « décision anticipée en matière fiscale ».

[1] S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité avec les normes supérieures.

[2] Avis C.E. 59.915/1/V du 11 août 2016 sur un projet d'arrêté royal 'modifiant l'arrêté royal du 21 octobre 1975 portant création d'une Commission des normes comptables'. Compte tenu du caractère prématuré de la demande d'avis, le Conseil d'État a renoncé à poursuivre l'examen du projet.

‡LW-BJQMCHAE-FJBEUQ‡

Certes, une décision individuelle relevant du droit comptable a essentiellement pour objet, comme le prévoit le projet, de donner une interprétation du droit comptable applicable à une situation ou une opération spécifique. Indirectement, pareille interprétation peut cependant avoir également des implications fiscales pour le demandeur. En effet, sauf dérogation expresse dans la loi fiscale, le bénéfice imposable des entreprises est déterminé conformément au droit comptable [3]. Il est dès lors recommandé, dans un souci de cohérence globale, que le législateur règle lui-même les modalités de l'introduction de la décision individuelle relevant du droit comptable et ses éventuelles implications fiscales, ainsi que les interférences possibles entre les « rulings » en matière comptable et en matière fiscale. En tout état de cause, le régime légal en projet devra désigner plus précisément les matières pour lesquelles le Roi peut intervenir par voie réglementaire.

OBSERVATIONS PARTICULIÈRES

Article 3

4. Afin de mieux exprimer l'intention des auteurs du projet, il y a lieu de préciser dans la disposition qu'il est uniquement mis fin aux mandats des membres de la Commission qui sont en fonction au moment de l'entrée en vigueur de cette loi.

Article 4

5. À moins qu'un motif ne justifie de déroger au délai usuel d'entrée en vigueur des lois, on renoncera à l'entrée en vigueur immédiate le jour de la publication au *Moniteur belge*.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER — DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Wim GEURTS — Wilfried VAN VAERENBERGH

[3] Cass. 20 février 1997, *Arr. Cass.* 1997, 253.

‡LW-BJQMCHAE-FIJBEUQ‡