



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 61.561/3
van 23 juni 2017

avis 61.561/3
du 23 juin 2017

over

sur

een voorontwerp van wet 'tot
invoering van een doorlopend
systeem van voorschotten op
de opbrengst van de
aanvullende gemeentebelasting
op de personenbelasting'

un avant-projet de loi 'visant la
mise en place d'un système
d'avances permanent sur le
produit de la taxe communale
additionnelle à l'impôt des
personnes physiques'

Op 19 mei 2017 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 voorontwerp van wet ‘tot invoering van een doorlopend systeem van voorschotten op de opbrengst van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 13 juni 2017. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraden, Johan PUT en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric VANNESTE, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jo BAERT, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 23 juni 2017.

*

Le 19 mai 2017, 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 avant-projet de loi ‘visant la mise en place d'un système d'avances permanent sur le produit de la taxe communale additionnelle à l'impôt des personnes physiques’.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 13 juin 2017. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseillers d'État, Johan PUT et Bruno PEETERS, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, auditeur.

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 23 juin 2017.

*

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 rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

2. Krachtens artikel 465 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) – dat is aangenomen op grond van artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet – mogen de gemeenten een aanvullende belasting op de personenbelasting instellen.² Uit artikel 469, eerste lid, van het WIB 92 vloeit voort dat die belasting wordt gevestigd en geïnd door de federale belastingdiensten.

Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt ertoe een nieuwe voorschottenregeling in te voeren met betrekking tot de te verwachten ontvangsten van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting, teneinde de gemeenten een meer regelmatige belastingontvangst te garanderen. De gemachtigde verwoordde het als volgt:

“De bedoeling is vooral om er voor te zorgen dat de gemeenten hun begroting kunnen opmaken in de wetenschap dat er op regelmatige wijze sommen binnen komen die min of meer stabiel zijn waardoor ze niet meer afhankelijk zijn van de pieken en de dalen in hun opbrengst omwille van het inkohieringsritme bij de federale overheid.”

Het gaat derhalve om een regeling die verband houdt met de dienst van de personenbelasting.

BEVOEGDHEID

3.1. De personenbelasting is een naar oorsprong federale belasting, waarop de gewesten ingevolge de Zesde Staatshervorming een aanvullende belasting kunnen heffen overeenkomstig titel III/1 (artikel 6, § 2, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’, hierna: bijzondere financieringswet). Inzake de personenbelasting zijn aan de gewesten geen andere bevoegdheden overgedragen dan die welke zijn verbonden met deze gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting en die hen bij titel III/1 van de bijzondere financieringswet zijn toegekend. Het instaan voor het vestigen en het innen van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting behoort daar niet toe.³

¹ Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

² Bij artikel 464, 1°, van het WIB 92 is het de gemeenten in principe verboden om opcentiemen op de personenbelasting te heffen.

³ Overigens staat de federale overheid ook in voor het vestigen en het innen van de gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting (artikel 5/1, § 5, eerste lid, van de bijzondere financieringswet). De dienst van de personenbelasting zou immers moeilijk aan verschillende instanties kunnen worden toegewezen.

3.2. Er kan ook niet worden voorgehouden dat het om de algemene financiering van de gemeenten gaat.

Volgens het Grondwettelijk Hof heeft de “algemene financiering van de gemeenten” in de zin van artikel 6, § 1, VIII, 9°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’ “betrekking op de ‘algemene financieringswijzen door middel waarvan de gemeenten [...] gefinancierd worden, volgens criteria die niet rechtstreeks gebonden zijn aan een specifieke taak of opdracht’ (*Parl. St.*, Kamer, 1988, nr. 516/1, p. 18)”.⁴

Aangezien het gaat om een voorschottenregeling op inkomsten uit belastingen die door de gemeenten worden ingesteld, en niet om financiële middelen die door de gewesten ter beschikking worden gesteld, gaat het niet om de algemene financiering van de gemeenten in de zin van de zo-even genoemde bepaling.

3.3. Mede in het licht van artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet, ziet de Raad van State geen andere mogelijke bevoegdheidsrechtelijke grondslag voor de gewesten op dit vlak.

3.4. Uit het voorgaande volgt dat moet worden aangenomen dat de betrokken aangelegenheid tot de bevoegdheid van de federale overheid behoort.

ALGEMENE OPMERKINGEN

4. De nieuwe regeling wijkt af van de algemene voorschottenregeling voor de lokale entiteiten (provincies, gemeenten en agglomeraties van gemeenten) die het voorwerp is van het huidige artikel 470*bis* van het WIB 92 (dat in artikel 2 van het ontwerp wordt vernummerd tot artikel 470/1 en dat hierna al zodanig wordt aangeduid). De gemachtigde verklaarde:

“Wat de toekenning van sommen aan de lokale entiteiten betreft, bestaan er door dit wetsontwerp inderdaad 2 systemen:

a) Het eerste staat opgenomen in artikel 470/1 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) (voorheen artikel 470*bis*, WIB 92) en vormt zo de algemene regel;

b) Het tweede is opgenomen in het nieuwe artikel 470/2, WIB 92 en betreft een regeling die uitsluitend betrekking heeft op de opbrengst van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting voor de gemeenten.”

Door middel van volgende tabel verduidelijkte de gemachtigde de ontworpen regeling als volgt:

⁴ Zie o.m. GwH 17 juli 2014, nr. 113/2014, B.13.2.

Huidige regeling (artikel 470/1, WIB 92 – voorheen artikel 470bis, WIB 92) Opmerking: deze regeling geldt momenteel dus ook nog voor de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting voor de gemeenten	Nieuwe regeling voor de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting voor de gemeenten (artikel 470/2, WIB 92)
A. regels	A. regels
1. toekenning aan de provincies, de gemeenten en agglomeraties van gemeenten van de voor hun rekening verwezenlijkte ontvangsten, verminderd met de ontheffingen die voor hun rekening worden uitbetaald tijdens de maand van de inning van die ontvangsten.	1. er is een betaling van een voorschot op basis van de geraamde ontvangsten in plaats van de echte ontvangsten
	2. voor de maanden september tot december van het aanslagjaar bedraagt dit 8 pct. van de geraamde jaarontvangsten
<i>Voorbeeld: werkelijke ontvangsten van de maand september worden na aftrek van de ontheffingen van die maand, in september uitbetaald</i>	<i>Voorbeeld: als de geraamde jaarontvangsten 1.000 zouden zijn, betaalt de FOD Financiën gedurende die 4 maanden telkens 80</i>
	3. voor de maanden januari tot april van het jaar volgend op het aanslagjaar wordt er elke maand 12 pct. van de geraamde jaarontvangsten uitbetaald
	<i>Voorbeeld: als de geraamde jaarontvangsten 1.000 zouden zijn, betaalt de FOD Financiën gedurende die 4 maanden telkens 120</i>
	4. in de maand mei van het jaar volgend op het aanslagjaar wordt een afrekening gemaakt:
	a) als het verschil tussen de werkelijke ontvangsten verminderd met de ontheffingen en de voorschotten positief is, wordt het saldo aan de gemeenten uitbetaald
	b) als het verschil evenwel negatief is, wordt het gecompenseerd met de werkelijke ontvangsten voor de maanden juni, juli of augustus tot het saldo is aangezuiverd
	<i>Voorbeeld: als de werkelijke ontvangsten 850 zouden zijn, zal het saldo dus 50 zijn, namelijk $850 - (4 \times 80 + 4 \times 120)$</i>
	5. voor de maanden mei tot augustus worden de werkelijke ontvangsten van die maanden uitbetaald volgens de regel van artikel 470/1, WIB 92
2. in geval van negatief saldo in een maand, wordt dit gecompenseerd met de ontvangsten van de volgende maand	6. wanneer het saldo in de maanden mei, juni of juli negatief is, wordt dit gecompenseerd met de ontvangsten van de volgende maand
3. indien het saldo in juni nog altijd negatief is, wordt het aangezuiverd door een ambtshalve debitering van de financiële rekening die de provincie, de gemeente of de agglomeratie van gemeenten heeft aangeduid voor de storting van de voor haar rekening geïnde ontvangsten.	7. wanneer in augustus nog een negatief saldo overblijft, wordt het aangezuiverd door een ambtshalve debitering van de financiële rekening die de provincie, de gemeente of de agglomeratie van gemeenten heeft aangeduid voor de storting van de voor haar rekening geïnde ontvangsten.

B. Informatie aan de lokale overheden	B. Informatie aan de gemeenten
Maandelijks overzicht	Maandelijks overzicht + een samenvattende opgave in de maand mei mbt de voorschotten

5. Uit de toelichting van de gemachtigde blijkt dat de ontworpen bepalingen niet duidelijk doen blijken hoe de artikelen 470/1 en 470/2 van het WIB 92 zich tot elkaar verhouden. Uit de woorden “In afwijking van artikel 470/1” waarmee het ontworpen artikel 470/2 aanvangt, blijkt immers niet op welke vlakken wordt afgeweken van de algemene regeling. Die woorden zouden ook zo kunnen worden gelezen dat het ontworpen artikel 470/2 de regeling vervat in artikel 470/1 volledig vervangt wat de gemeenten betreft, of toch in elk geval wat de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting betreft.

Het zal er dus op aankomen de gemeenten rechtszekerheid te bieden door meer precies aan te geven dat het ontworpen artikel 470/2 de regeling vervat in artikel 470/1 slechts vervangt wat de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting betreft en voor de periode van september tot april.⁵ Op dit punt dienen de ontworpen bepalingen te worden herbekeken.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2

6. Het laatste lid van het ontworpen artikel 470/2 van het WIB 92 (“De Koning bepaalt de uitvoeringsmodaliteiten van dit artikel.”) is overbodig en dient te worden geschrapt. De Koning ontleent die bevoegdheid immers reeds aan artikel 108 van de Grondwet, waarbij aan de Koning de algemene bevoegdheid tot uitvoering van de wetten wordt toegekend.

*

⁵ Zo blijkt uit de ontworpen bepalingen niet dat “voor de maanden mei tot augustus (...) de werkelijke ontvangsten van die maanden uitbetaald [worden] volgens de regel van artikel 470/1, WIB 92” (zie de voormelde tabel, A, 5). Uit het ontworpen artikel 470/2, zevende lid, van het WIB 92 blijkt weliswaar – negatief geformuleerd – dat voorschotten niet mogen worden gecumuleerd met de betaling van de werkelijk geïnde netto-ontvangsten, maar die bepaling bevat geen positieve verplichting om tijdens de maanden dat geen voorschotten worden betaald de werkelijk geïnde netto-ontvangsten te betalen overeenkomstig artikel 470/1 van het WIB 92.

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 ¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DU PROJET

2. En vertu de l'article 465 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) – qui a été adopté sur le fondement de l'article 170, § 4, alinéa 2, de la Constitution – les communes peuvent établir une taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques ². Il découle de l'article 469, alinéa 1^{er}, du CIR 92 que cette taxe est établie et perçue par les services fiscaux fédéraux.

L'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet de mettre en place un nouveau système d'avances sur les recettes prévisibles générées par la taxe communale additionnelle à l'impôt des personnes physiques, afin d'assurer aux communes des recettes fiscales plus régulières. Le délégué l'a exposé en ces termes :

« De bedoeling is vooral om er voor te zorgen dat de gemeenten hun begroting kunnen opmaken in de wetenschap dat er op regelmatige wijze sommen binnen komen die min of meer stabiel zijn waardoor ze niet meer afhankelijk zijn van de pieken en de dalen in hun opbrengst omwille van het inkohieringsritme bij de federale overheid ».

Il s'agit par conséquent d'un dispositif relatif au service de l'impôt des personnes physiques.

COMPÉTENCE

3.1. L'impôt des personnes physiques est à l'origine un impôt fédéral, sur lequel, consécutivement à la Sixième réforme de l'État, les régions sont autorisées à percevoir une taxe additionnelle, conformément au titre III/1 (article 6, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions', ci-après : loi spéciale de financement). En ce qui concerne l'impôt des personnes physiques, aucune autre compétence n'a été transférée aux régions en dehors de celles qui sont liées à cette taxe additionnelle régionale à l'impôt des personnes physiques et qui leur ont été attribuées par le titre III/1 de la loi spéciale de

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

² L'article 464, 1^o, du CIR 92 interdit en principe aux communes d'établir des centimes additionnels à l'impôt des personnes physiques.

financement. La mission consistant en l'établissement et la perception de la taxe communale additionnelle à l'impôt des personnes physiques n'en fait pas partie ³.

3.2. On ne peut pas non plus soutenir qu'il s'agit du financement général des communes.

Selon la Cour constitutionnelle, « le financement général des communes » au sens de l'article 6, § 1^{er}, VIII, 9°, de la loi spéciale du 8 août 1980 'de réformes institutionnelles' « concerne les 'modes de financement généralement quelconques en vertu desquels les communes [...] sont financées, suivant les critères qui ne sont pas directement liés à une mission ou tâche spécifique' (*Doc. parl.*, Chambre, 1988, n° 516/1, p. 18) » ⁴.

S'agissant d'un système d'avances sur les recettes générées par les taxes établies par les communes, et non pas de moyens financiers mis à disposition par les régions, il ne s'agit pas du financement général des communes au sens de la disposition précitée.

3.3. Eu égard notamment à l'article 170, § 4, alinéa 2, de la Constitution, le Conseil d'État n'aperçoit pas d'autre fondement légal possible quant à la compétence des régions sur ce plan.

3.4. Au vu de ce qui précède, il y a lieu d'admettre que la matière concernée relève de la compétence de l'autorité fédérale.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

4. Le nouveau dispositif déroge au régime d'avances général pour les entités locales (provinces, communes et agglomérations de communes) qui fait l'objet de l'article 470bis actuel du CIR 92 (que l'article 2 du projet renumérote en article 470/1 et qui est désigné comme tel ci-après). Le délégué a déclaré :

« Wat de toekenning van sommen aan de lokale entiteiten betreft, bestaan er door dit wetsontwerp inderdaad 2 systemen:

a) Het eerste staat opgenomen in artikel 470/1 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) (voorheen artikel 470bis, WIB 92) en vormt zo de algemene regel;

b) Het tweede is opgenomen in het nieuwe artikel 470/2, WIB 92 en betreft een regeling die uitsluitend betrekking heeft op de opbrengst van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting voor de gemeenten ».

Le délégué a précisé au moyen du tableau suivant le régime en projet comme suit:

³ Au demeurant, l'autorité fédérale est également chargée de l'établissement et de la perception de la taxe régionale additionnelle à l'impôt des personnes physiques (article 5/1, § 5, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale de financement). Le service de l'impôt des personnes physiques pourrait en effet difficilement être attribué à plusieurs autorités.

⁴ Voir notamment C.C., 17 juillet 2014, n° 113/2014, B.13.2.

Huidige regeling (artikel 470/1, WIB 92 – voorheen artikel 470bis, WIB 92) Opmerking: deze regeling geldt momenteel dus ook nog voor de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting voor de gemeenten	Nieuwe regeling voor de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting voor de gemeenten (artikel 470/2, WIB 92)
A. regels	A. regels
1. toekenning aan de provincies, de gemeenten en agglomeraties van gemeenten van de voor hun rekening verwezenlijkte ontvangsten, verminderd met de ontheffingen die voor hun rekening worden uitbetaald tijdens de maand van de inning van die ontvangsten.	1. er is een betaling van een voorschot op basis van de geraamde ontvangsten in plaats van de echte ontvangsten
	2. voor de maanden september tot december van het aanslagjaar bedraagt dit 8 pct. van de geraamde jaarontvangsten
<i>Voorbeeld: werkelijke ontvangsten van de maand september worden na aftrek van de ontheffingen van die maand, in september uitbetaald</i>	<i>Voorbeeld: als de geraamde jaarontvangsten 1.000 zouden zijn, betaalt de FOD Financiën gedurende die 4 maanden telkens 80</i>
	3. voor de maanden januari tot april van het jaar volgend op het aanslagjaar wordt er elke maand 12 pct. van de geraamde jaarontvangsten uitbetaald
	<i>Voorbeeld: als de geraamde jaarontvangsten 1.000 zouden zijn, betaalt de FOD Financiën gedurende die 4 maanden telkens 120</i>
	4. in de maand mei van het jaar volgend op het aanslagjaar wordt een afrekening gemaakt:
	a) als het verschil tussen de werkelijke ontvangsten verminderd met de ontheffingen en de voorschotten positief is, wordt het saldo aan de gemeenten uitbetaald
	b) als het verschil evenwel negatief is, wordt het gecompenseerd met de werkelijke ontvangsten voor de maanden juni, juli of augustus tot het saldo is aangezuiverd
	<i>Voorbeeld: als de werkelijke ontvangsten 850 zouden zijn, zal het saldo dus 50 zijn, namelijk $850 - (4 \times 80 + 4 \times 120)$</i>
	5. voor de maanden mei tot augustus worden de werkelijke ontvangsten van die maanden uitbetaald volgens de regel van artikel 470/1, WIB 92
2. in geval van negatief saldo in een maand, wordt dit gecompenseerd met de ontvangsten van de volgende maand	6. wanneer het saldo in de maanden mei, juni of juli negatief is, wordt dit gecompenseerd met de ontvangsten van de volgende maand
3. indien het saldo in juni nog altijd negatief is, wordt het aangezuiverd door een ambtshalve debitering van de financiële rekening die de provincie, de gemeente of de agglomeratie van gemeenten heeft aangeduid voor de storting van de voor haar rekening geïnde ontvangsten.	7. wanneer in augustus nog een negatief saldo overblijft, wordt het aangezuiverd door een ambtshalve debitering van de financiële rekening die de provincie, de gemeente of de agglomeratie van gemeenten heeft aangeduid voor de storting van de voor haar rekening geïnde ontvangsten.

B. Informatie aan de lokale overheden	B. Informatie aan de gemeenten
Maandelijks overzicht	Maandelijks overzicht + een samenvattende opgave in de maand mei mbt de voorschotten

5. Il ressort des précisions apportées par le délégué que les dispositions en projet n'indiquent pas clairement comment les articles 470/1 et 470/2 du CIR 92 s'articulent entre eux. En effet, les mots « Par dérogation à l'article 470/1 », qui figurent au début de l'article 470/2, en projet, n'indiquent pas sur quels plans, il est dérogé au régime général. Ces mots pourraient aussi être interprétés en ce sens que l'article 470/2, en projet, remplace totalement le régime visé à l'article 470/1 en ce qui concerne les communes, ou, en tout cas, en ce qui concerne la taxe communale additionnelle à l'impôt des personnes physiques.

Il importe par conséquent de garantir la sécurité juridique aux communes en indiquant plus précisément que l'article 470/2, en projet, ne remplace le dispositif prévu à l'article 470/1 qu'en ce qui concerne la taxe communale additionnelle à l'impôt des personnes physiques et pour la période de septembre à avril ⁵. Les dispositions en projet seront réexaminées sur ce point.

EXAMEN DU TEXTE

Article 2

6. Le dernier alinéa de l'article 470/2, en projet, du CIR 92 (« Le Roi détermine les modalités d'exécution du présent article ») est superflu et doit être supprimé. En effet, le Roi puise déjà ce pouvoir dans l'article 108 de la Constitution, qui lui attribue le pouvoir général d'exécuter les lois.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

⁵ C'est ainsi qu'il ne ressort pas des dispositions en projet que « voor de maanden mei tot augustus (...) de werkelijke ontvangsten van die maanden uitbetaald [worden] volgens de regel van artikel 470/1, WIB 92 » (voir le tableau précité, A, 5). Certes, il ressort de – la formulation négative – de l'article 470/2, alinéa 7, en projet, du CIR 92, que les avances ne peuvent pas être cumulées avec le paiement des recettes réelles effectivement perçues, mais cette disposition ne comporte pas d'obligation positive imposant de payer les recettes réelles effectivement perçues, conformément à l'article 470/1 du CIR 92, pendant les mois au cours desquels des avances ne sont pas payées.