RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 71.746/3
van 14 juli 2022

over

een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot wijziging van de artikelen 225, 228 en tot invoeging van een artikel 228/1 in het KB/WIB 92’

CONSEIL D’ÉTAT
section de législation

avis 71.746/3
du 14 juillet 2022

sur

un projet d’arrêté royal ‘modifiant les articles 225, 228 et introduisant un article 228/1 dans l’AR/CIR 92’

‡LW-BIHWNDEFF-HBHEGMW‡

Op 22 juni 2022 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 de artikelen 225, 228 en tot invoeging van een artikel 228/1 in het KB/WIB 92'.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 12 juli 2022. De kamer was samengesteld uit Wilfried VAN VAERENBERGH, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Lise VANDENHENDE, adjunct-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 14 juli 2022.

*

Le 22 juin 2022, 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 les articles 225, 228 et introduisant un article 228/1 dans l'AR/CIR 92'.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 12 juillet 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 Astrid TRUYENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Lise VANDENHENDE, auditeur adjoint.

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 14 juillet 2022.

*

‡LW-BIHWNDEFF-HBHEGMW‡

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 strekt ertoe om het KB/WIB 92 aan te passen aan de recente wijzigingen die werden aangebracht aan artikel 444 van het WIB 92.[1] Hiertoe worden de artikelen 225 en 228 van het KB/WIB 92 gewijzigd zodat ook een laattijdige aangifte aanleiding kan geven tot een belastingverhoging (artikelen 1 en 2 van het ontwerp). Daarnaast wordt in het KB/WIB 92 een nieuw artikel 228/1 ingevoegd waarbij een belastingverhoging wordt ingevoerd in geval van een onjuiste aangifte die aanleiding heeft gegeven tot een vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing (artikel 3). Artikel 4 van het ontwerp voorziet ten slotte in een aanpassing van artikel 229 van het KB/WIB 92 in het licht van het nieuwe artikel 228/1.

3. Voor het ontwerp wordt rechtsgrond geboden door artikel 444, eerste en tweede lid, van het WIB 92.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Opschrift

4. Het opschrift verwijst enkel naar de wijziging van de artikelen 225 en 228 en de invoeging van artikel 228/1 in het KB/WIB 92. Artikel 4 van het ontwerp wijzigt evenwel artikel 229 van het KB/WIB 92, zodat ook dit artikel moet worden vermeld in het opschrift van het ontwerp.

Aanhef

5. In het tweede lid van de aanhef moet worden verwezen naar het KB/WIB 92 in zijn geheel en niet specifiek naar de artikelen 225 en 228 ervan.[2]

[1] Zie artikel 109 van de wet van 27 juni 2021 'houdende diverse fiscale bepalingen en tot wijziging van de wet van 18 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten' en artikel 25 van de wet van 28 maart 2022 'houdende verlaging van lasten op arbeid'.

[2] Waarbij overigens geen rekening is gehouden met de wijziging van artikel 229 van het KB/WIB 92.

‡LW-BIHWNDEFF-HBHEGMW‡

Artikel 3

6. Artikel 3 van het ontwerp voegt een nieuw artikel 228/1 in het KB/WIB 92 in, dat een tabel bevat met de schaal van belastingverhoging in geval van een onjuiste aangifte die aanleiding heeft gegeven tot een vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. De schaal van de belastingverhoging ligt evenwel hoger in geval van een onjuiste aangifte die heeft geleid tot een vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing dan in geval van een onjuiste aangifte inzake roerende voorheffing en bedrijfsvoorheffing die gepaard gaat met niet-betaling of ontoereikende betaling van de voormelde voorheffingen. Gevraagd naar een verantwoording voor dat verschil in het licht van het gelijkheidsbeginsel antwoordde de gemachtigde het volgende:

> "Plusieurs éléments permettent de justifier la différence de traitement entre la déclaration inexacte dans le cas d'une déclaration classique du précompte mobilier et professionnel et dans le cas d'une dispense de versement de précompte professionnel.
>
> - Dans le cadre d'une dispense de versement de précompte professionnel, il est prévu que l'employeur introduise une seconde déclaration pour bénéficier de cet avantage. À la suite de cette seconde déclaration la dispense de versement s'applique automatiquement. Le fait que l'employeur doive introduire deux déclarations pour bénéficier de ce mécanisme implique une action volontaire de la part de l'employeur, cette infraction ne peut pas résulter d'un comportement passif. Il est de ce fait nécessaire de responsabiliser davantage l'employeur.
>
> - Contrairement à une erreur dans une déclaration classique au précompte professionnel ou mobilier qui impactera principalement la situation du contribuable concerné par ces précomptes, la dispense de versement de précompte professionnel est un avantage fiscal dont bénéficie directement l'employeur qui en fait la demande. En effet dans le cas d'une dispense de versement de précompte professionnel c'est uniquement l'employeur qui est dispensé de verser le précompte mais cela est sans effet sur la situation fiscale du contribuable pour qui le précompte doit être versé. Il est important, de ce fait, de responsabiliser les employeurs sur l'application de cet avantage. L'infraction commise en vue de bénéficier de manière indue de cet avantage impact dès lors plus directement les finances de l'État.
>
> - Comme expliqué dans l'exposé des motifs de la loi du 28 mars 2022 portant réduction de charges sur le travail, il existe une règle administrative qui permet de soumettre annuellement la déclaration de dispense de versement du précompte professionnel, jusqu'à la date de clôture de Finprof (généralement août ou septembre de l'année X+1). Cette règle administrative a également reçu une base juridique dans la loi susmentionnée, qui sera précisée par le Roi à l'avenir. L'administration fiscale contrôle donc la dispense de versement du précompte professionnel sur les salaires par année d'imposition et non par mois.
>
> Cette différence de fréquence signifie également que les déclarations de précompte mobilier et de précompte professionnel ne peuvent pas être simplement comparées à la déclaration de dispense de versement du précompte professionnel. En effet, cette différence dans la périodicité justifie également une différence dans la progressivité de l'échelle."

Met die verantwoording kan worden ingestemd.

‡LW-BIHWNDEFF-HBHEGMW‡

7. In de inleidende zin van artikel 3 van het ontwerp moet worden verwezen naar "hetzelfde besluit", niet naar "hetzelfde wetboek".

Dezelfde opmerking geldt voor artikel 4 van het ontwerp.

8. In de inleidende zin van het ontworpen artikel 228/1 van het KB/WIB 92 dient in de Nederlandse tekst te worden geschreven "titel 6, hoofdstuk 1, afdeling 4, onderafdeling 3, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992" terwijl in de Franse tekst dient te worden geschreven "(…) du Code des impôts sur les revenus 1992".

*

‡LW-BIHWNDEFF-HBHEGMW‡

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 et l'accomplissement des formalités prescrites.

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

2. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet d'adapter l'AR/CIR 92 aux récentes modifications qui ont été apportées à l'article 444 du CIR 92 [1]. À cet effet, les articles 225 et 228 de l'AR/CIR 92 sont modifiés, de sorte qu'une déclaration tardive puisse également donner lieu à un accroissement d'impôt (articles 1er et 2 du projet). Par ailleurs, un nouvel article 228/1 instaurant un accroissement d'impôt en cas de déclaration inexacte ayant donné lieu à une dispense de versement du précompte professionnel est inséré dans l'AR/CIR 92 (article 3). L'article 4 du projet prévoit enfin une adaptation de l'article 229 de l'AR/CIR 92 au regard du nouvel article 228/1.

3. Le projet trouve son fondement juridique dans l'article 444, alinéas 1er et 2, du CIR 92.

EXAMEN DU TEXTE

Intitulé

4. L'intitulé fait uniquement référence à la modification des articles 225 et 228 et à l'insertion de l'article 228/1 dans l'AR/CIR 92. Or l'article 4 du projet modifie l'article 229 de l'AR/CIR 92, si bien que cet article doit également être mentionné dans l'intitulé du projet.

Préambule

5. Le deuxième alinéa du préambule doit viser l'AR/CIR 92 dans son ensemble et non spécifiquement ses articles 225 et 228 [2].

Article 3

6. L'article 3 du projet insère dans l'AR/CIR 92 un nouvel article 228/1 qui contient un tableau incluant l'échelle des accroissements d'impôt en cas de déclaration inexacte ayant donné lieu à une dispense de versement du précompte professionnel. L'échelle des

[1] Voir l'article 109 de la loi du 27 juin 2021 'portant des dispositions fiscales diverses et modifiant la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces' et l'article 25 de la loi du 28 mars 2022 'portant réduction de charges sur le travail'.

[2] Il n'est du reste pas tenu compte de la modification de l'article 229 de l'AR/CIR 92.

‡LW-BIHWNDEFF-HBHEGMW‡

accroissements d'impôt est toutefois supérieure en cas de déclaration inexacte ayant donné lieu à une dispense de versement du précompte professionnel qu'en cas de déclaration inexacte en matière de précompte mobilier et de précompte professionnel allant de pair avec une absence ou insuffisance de paiement des précomptes précités. Invité à justifier cette différence au regard du principe d'égalité, le délégué a répondu ce qui suit :

> « Plusieurs éléments permettent de justifier la différence de traitement entre la déclaration inexacte dans le cas d'une déclaration classique du précompte mobilier et professionnel et dans le cas d'une dispense de versement de précompte professionnel.
>
> - Dans le cadre d'une dispense de versement de précompte professionnel, il est prévu que l'employeur introduise une seconde déclaration pour bénéficier de cet avantage. À la suite de cette seconde déclaration la dispense de versement s'applique automatiquement. Le fait que l'employeur doive introduire deux déclarations pour bénéficier de ce mécanisme implique une action volontaire de la part de l'employeur, cette infraction ne peut pas résulter d'un comportement passif. Il est de ce fait nécessaire de responsabiliser davantage l'employeur.
>
> - Contrairement à une erreur dans une déclaration classique au précompte professionnel ou mobilier qui impactera principalement la situation du contribuable concerné par ces précomptes, la dispense de versement de précompte professionnel est un avantage fiscal dont bénéficie directement l'employeur qui en fait la demande. En effet dans le cas d'une dispense de versement de précompte professionnel c'est uniquement l'employeur qui est dispensé de verser le précompte mais cela est sans effet sur la situation fiscale du contribuable pour qui le précompte doit être versé. Il est important, de ce fait, de responsabiliser les employeurs sur l'application de cet avantage. L'infraction commise en vue de bénéficier de manière indue de cet avantage impact dès lors plus directement les finances de l'État.
>
> - Comme expliqué dans l'exposé des motifs de la loi du 28 mars 2022 portant réduction de charges sur le travail, il existe une règle administrative qui permet de soumettre annuellement la déclaration de dispense de versement du précompte professionnel, jusqu'à la date de clôture de Finprof (généralement août ou septembre de l'année X+1). Cette règle administrative a également reçu une base juridique dans la loi susmentionnée, qui sera précisée par le Roi à l'avenir. L'administration fiscale contrôle donc la dispense de versement du précompte professionnel sur les salaires par année d'imposition et non par mois.
>
> Cette différence de fréquence signifie également que les déclarations de précompte mobilier et de précompte professionnel ne peuvent pas être simplement comparées à la déclaration de dispense de versement du précompte professionnel. En effet, cette différence dans la périodicité justifie également une différence dans la progressivité de l'échelle ».

Cette justification peut être accueillie.

7. La phrase liminaire de l'article 3 du projet doit renvoyer au « même arrêté », et non au « même code ».

La même observation s'applique à l'article 4 du projet.

#LW-BIHWNDEFF-HBHEGMW#

8. Dans la phrase introductive de l'article 228/1, en projet, de l'AR/CIR 92, on écrira dans le texte néerlandais « titel 6, hoofdstuk 1, afdeling 4, onderafdeling 3, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 », tandis qu'on écrira dans le texte français « (…) du Code des impôts sur les revenus 1992 ».

DE GRIFFIER - LE GREFFIER DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS Wilfried VAN VAERENBERGH

‡LW-BIHWNDEFF-HBHEGMW‡