RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 72.312/3
van 4 november 2022

over

een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot invoering van de verplichting om bedrijfsvoorheffing in te houden op de in artikel 90, eerste lid, 2°*bis*, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde premies die aan Rijksinwoners worden betaald of toegekend en tot regeling van een specifieke ficheverplichting’

CONSEIL D’ÉTAT
section de législation

avis 72.312/3
du 4 novembre 2022

sur

un projet d’arrêté royal ‘modifiant l’AR/CIR 92 en vue d’introduire l’obligation de retenir du précompte professionnel sur les primes visées à l’article 90, alinéa 1er, 2°*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992 payées ou attribuées à des habitants du Royaume et réglant une obligation de fiche spécifique’

‡LW-AHLWJDIDF-HCDBCMR‡

Op 7 oktober 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 invoering van de verplichting om bedrijfsvoorheffing in te houden op de in artikel 90, eerste lid, 2°*bis*, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde premies die aan Rijksinwoners worden betaald of toegekend en tot regeling van een specifieke ficheverplichting'.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 25 oktober 2022. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter, Koen MUYLLE en Inge VOS, 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 Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 4 november 2022.

*

Le 7 octobre 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 l'AR/CIR 92 en vue d'introduire l'obligation de retenir du précompte professionnel sur les primes visées à l'article 90, alinéa 1er, 2°*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992 payées ou attribuées à des habitants du Royaume et réglant une obligation de fiche spécifique'.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 25 octobre 2022. La chambre était composée de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, président de chambre, Koen MUYLLE et Inge VOS, 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 Jeroen VAN NIEUWENHOVE, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 4 novembre 2022.

*

‡LW-AHLWJDIDF-HCDBCMR‡

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 voor advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe om in uitvoering van artikel 271 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) , de in artikel 90, eerste lid, 2°*bis*, van het WIB 92 bedoelde inkomsten te onderwerpen aan de bedrijfsvoorheffing. Hiertoe voegt artikel 1 van het ontwerp in artikel 87 van het KB/WIB 92 een nieuw punt 3°*bis* in.

Artikel 2 van het ontwerp voorziet in een specifieke regeling voor de premies die in 2022 werden betaald of toegekend voor 1 november 2022, op grond waarvan voor deze inkomsten (die nog niet aan de bedrijfsvoorheffing onderworpen waren) een fiche zal moeten worden opgesteld en bezorgd aan de verkrijger van de inkomsten en aan de fiscale administratie.

Artikel 1 van het te nemen besluit treedt in werking op 1 november 2022 en is van toepassing op de vanaf die datum betaalde of toegekende premies. Artikel 2 treedt in werking volgens de normale regels, namelijk de tiende dag na de bekendmaking van het te nemen besluit in het Belgisch Staatsblad.

RECHTSGROND

3.1. Artikel 1 van het ontwerp vindt rechtsgrond in artikel 271 van het WIB 92. Op grond van die bepaling kan de Koning de toepassing van artikel 270 van het WIB 92 met betrekking tot het verschuldigd zijn van bedrijfsvoorheffing, uitbreiden tot winst, baten of in artikel 90, eerste lid, 1° tot 4° en 12° vermelde diverse inkomsten.

3.2. De rechtsgrond voor artikel 2 van het ontwerp wordt gezocht in de algemene uitvoeringsbevoegdheid van de Koning (artikel 108 van de Grondwet). De algemene bevoegdheid van de Koning om de wetten uit te voeren impliceert echter steeds het bestaan van een andere wetskrachtige bepaling waarmee de algemene uitvoeringsbevoegdheid samenhangt. Artikel 108 van de Grondwet bepaalt immers dat de Koning de verordeningen maakt en de besluiten neemt die "voor de uitvoering van de wetten" nodig zijn, zodat er ook een uit te voeren wet moet zijn. Dat grondwetsartikel moet dus steeds worden gelezen in samenhang met een wetskrachtige bepaling.

‡LW-AHLWJDIDF-HCDBCMR‡

De gemachtigde verklaarde in dat verband het volgende:

"Voor artikel 2 van het ontwerp wordt inderdaad als rechtsgrond verwezen naar artikel 108 van de grondwet in samenlezing met artikel 90, eerste lid, 2°*bis*, WIB 92. De fiche voor de in artikel 90, eerste lid, 2°*bis*, WIB 92 vermelde inkomsten die voor 1 november 2022 zijn toegekend, is noodzakelijk voor de correcte verwerking, inning en controle van de inkomstenbelastingen (o.a. om na te gaan of de eerste schijf van 30.000 euro per belastbaar tijdperk werd overschreden)."

Met die zienswijze kan worden ingestemd.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

4. Gelet op hetgeen is uiteengezet in opmerking 3.2, moet in het tweede lid van de aanhef ook worden verwezen naar artikel 90, eerste lid, 2°*bis*, van het WIB 92.

Artikelen 2 en 3

5. Artikel 1 van het te nemen besluit treedt in werking op 1 november 2022, overeenkomstig artikel 3 ervan. Gelet op de datum waarop dit advies word gegeven, zal artikel 1 uitwerking krijgen met terugwerkende kracht tot die datum.

Het verlenen van terugwerkende kracht aan besluiten is slechts toelaatbaar ingeval voor de retroactiviteit een wettelijke grondslag bestaat, de retroactiviteit betrekking heeft op een regeling waarbij, met inachtneming van het gelijkheidsbeginsel, voordelen worden toegekend of in zoverre de retroactiviteit noodzakelijk is voor de continuïteit of de goede werking van het bestuur en daardoor, in beginsel, geen verkregen situaties worden aangetast.

De terugwerkende kracht kan voor het onderwerpen van inkomsten aan de bedrijfsvoorheffing niet worden aanvaard. De gemachtigde verklaarde evenwel het volgende:

"Een inwerkingtreding op 1 december 2022 kan eventueel voorzien worden om niet-gewenste retroactiviteit te vermijden."

Met die suggestie kan worden ingestemd. In artikel 3 van het ontwerp schrijve men dan 1 december 2022 in plaats van 1 november 2022, zodat de overgangsregeling in die bepaling eveneens in die zin wordt aangepast.

Dat heeft ook tot gevolg dat de data die worden vermeld in artikel 2 van het ontwerp moeten worden herbekeken in het licht van die aanpassing.

‡LW-AHLWJDIDF-HCDBCMR‡

Slotopmerking

6. Gelet op de aanpassing van de toepassingsregels voor de bedrijfsvoorheffing bij het ontwerp van koninklijk besluit 'tot wijziging van de bijlage III van het KB/WIB 92 op het stuk van de bedrijfsvoorheffing op inkomsten van sporters als bedoeld in artikel 90, eerste lid, 2°*bis*, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992', dat eveneens om advies is voorgelegd (72.311/3), zal er over moeten worden gewaakt dat beide besluiten gelijktijdig in werking treden, allicht dus op 1 december 2022.

*

‡LW-AHLWJDIDF-HCDBCMR‡

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 DU PROJET

2. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de soumettre au précompte professionnel les revenus visés à l'article 90, alinéa 1er, 2°*bis*, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92), en exécution de l'article 271 du CIR 92. Pour ce faire, l'article 1er du projet insère dans l'article 87 de l'AR/CIR 92 un nouveau point 3°*bis*.

L'article 2 du projet prévoit pour les primes qui ont été payées ou attribuées en 2022 avant le 1er novembre 2022 un régime spécifique, en vertu duquel une fiche concernant ces revenus (qui n'avaient pas encore été soumis au précompte professionnel) devra être établie et transmise au bénéficiaire des revenus et à l'administration fiscale.

L'article 1er de l'arrêté envisagé entre en vigueur le 1er novembre 2022 et s'applique aux primes payées ou attribuées à partir de cette date. L'article 2 entre en vigueur conformément aux règles usuelles, à savoir le dixième jour qui suit la publication de l'arrêté envisagé au Moniteur belge.

FONDEMENT JURIDIQUE

3.1. L'article 1er du projet trouve son fondement juridique dans l'article 271 du CIR 92, selon lequel le Roi peut étendre l'application de l'article 270 du CIR 92 relatif à la débition du précompte professionnel, aux bénéfices, aux profits ou aux revenus divers visés à l'article 90, alinéa 1er, 1° à 4° et 12°.

3.2. Le fondement juridique de l'article 2 du projet est recherché dans le pouvoir général d'exécution du Roi (article 108 de la Constitution). Toutefois, le pouvoir général du Roi pour exécuter les lois implique toujours l'existence d'une autre disposition ayant force de loi, en relation avec ce pouvoir général d'exécution. L'article 108 de la Constitution dispose en effet que le Roi fait les règlements et arrêtés nécessaires « pour l'exécution des lois », de sorte qu'il doit aussi y avoir une loi à exécuter. Cet article de la Constitution doit donc toujours être combiné avec une disposition ayant force de loi.

‡LW-AHLWJDIDF-HCDBCMR‡

À ce sujet, le délégué a déclaré ce qui suit :

« Voor artikel 2 van het ontwerp wordt inderdaad als rechtsgrond verwezen naar artikel 108 van de grondwet in samenlezing met artikel 90, eerste lid, 2°*bis*, WIB 92. De fiche voor de in artikel 90, eerste lid, 2°*bis*, WIB 92 vermelde inkomsten die voor 1 november 2022 zijn toegekend, is noodzakelijk voor de correcte verwerking, inning en controle van de inkomstenbelastingen (o.a. om na te gaan of de eerste schijf van 30.000 euro per belastbaar tijdperk werd overschreden) ».

On peut se rallier à ce point de vue.

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

4. Compte tenu de ce qui a été observé au point 3.2, le deuxième alinéa du préambule visera également l'article 90, alinéa 1er, 2°*bis*, du CIR 92.

Articles 2 et 3

5. L'article 1er de l'arrêté envisagé entre en vigueur le 1er novembre 2022, conformément à son article 3. Compte tenu de la date à laquelle est donné le présent avis, l'article 1er entrera en vigueur avec effet rétroactif à cette date.

L'attribution d'un effet rétroactif aux arrêtés n'est admissible que dans les cas où la rétroactivité repose sur une base légale, où elle concerne une règle qui confère des avantages dans le respect du principe de l'égalité, ou dans la mesure où elle s'impose pour assurer la continuité ou le bon fonctionnement de l'administration, et ne porte pas atteinte, en principe, à des situations acquises.

La rétroactivité ne peut être admise pour soumettre des revenus au précompte professionnel. Le délégué a toutefois déclaré ce qui suit :

« Een inwerkingtreding op 1 december 2022 kan eventueel voorzien worden om niet-gewenste retroactiviteit te vermijden ».

On peut se rallier à cette suggestion. À l'article 3 du projet, il conviendra dès lors d'écrire 1er décembre 2022 au lieu de 1er novembre 2022 de manière à adapter également en ce sens le régime transitoire prévu dans cette disposition.

Cela implique également que les dates mentionnées à l'article 2 du projet devront être réexaminées à la lumière de cette adaptation.

‡LW-AHLWJDIDF-HCDBCMR‡

Observation finale

6. Vu l'adaptation des règles d'application pour le précompte professionnel par le projet d'arrêté royal 'modifiant l'annexe III de l'AR/CIR 92 en matière du précompte professionnel sur les revenus de sportifs visés à l'article 90, alinéa 1er, 2°*bis*, du Code des impôts sur les revenus 1992', qui a également été soumis pour avis (72.311/3), il conviendra de veiller à ce que les deux arrêtés entrent en vigueur simultanément, probablement donc le 1er décembre 2022.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS Jeroen VAN NIEUWENHOVE

‡LW-AHLWJDIDF-HCDBCMR‡