RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 77.179/3
van 2 december 2024

over

een ontwerp van ministerieel besluit ‘tot wijziging van het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak’

CONSEIL D’ÉTAT
section de législation

avis 77.179/3
du 2 décembre 2024

sur

un projet d’arrêté ministériel ‘modifiant l’arrêté ministériel du 1er août 1994 relatif au régime fiscal des tabacs manufacturés’

‡LW-AGMYJADBA-HHBHJVT‡

Op 5 november 2024 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 ministerieel besluit 'tot wijziging van het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak'.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 26 november 2024. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter, Koen MUYLLE en Elly VAN DE VELDE, staatsraden, Bruno PEETERS, assessor, en Yves DEPOORTER, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries VAN EECKHOUTTE, eerste auditeur-afdelingshoofd.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Koen MUYLLE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 2 december 2024.

*

Le 5 novembre 2024, 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 ministériel 'modifiant l'arrêté ministériel du 1er août 1994 relatif au régime fiscal des tabacs manufacturés'.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 26 novembre 2024. La chambre était composée de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, président de chambre, Koen MUYLLE et Elly VAN DE VELDE, conseillers d'État, Bruno PEETERS, assesseur, et Yves DEPOORTER, greffier.

Le rapport a été présenté par Dries VAN EECKHOUTTE, 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 Koen MUYLLE, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 2 décembre 2024.

*

‡LW-AGMYJADBA-HHBHJVT‡

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.

*

VOORAFGAANDE OPMERKING

2. Rekening houdend met het ogenblik waarop dit advies wordt gegeven, vestigt de Raad van State de aandacht van de adviesaanvrager erop dat de ontbinding van de Wetgevende Kamers tot gevolg heeft dat de regering sedert die datum en totdat, na de verkiezing van de Kamer van volksvertegenwoordigers, een nieuwe regering is benoemd door de Koning, niet meer over de volheid van haar bevoegdheid beschikt. Dit advies wordt evenwel gegeven zonder dat wordt nagegaan of dit ontwerp in die beperkte bevoegdheid kan worden ingepast, aangezien de afdeling Wetgeving geen kennis heeft van het geheel van de feitelijke gegevens die de minister in aanmerking kan nemen als hij te oordelen heeft of het vaststellen of het wijzigen van verordeningen noodzakelijk is.

STREKKING VAN HET ONTWERP

3. Het voor advies voorgelegde ontwerp van besluit van de minister van Financiën strekt er vooreerst toe de kleinhandelsprijs te bepalen voor de heffing van de accijns op tabaksfabricaten die werden aangehaald ten laste van onbekenden, alsmede op tabak die het voorwerp is van een onregelmatig bezit of vervoer en waarvoor een overtreding werd vastgesteld (artikel 1 van het ontwerp).

Voorts strekt het ontwerp tot het bepalen van de van toepassing zijnde gewogen gemiddelde prijzen van verschillende tabaksfabricaten (artikel 2 en de bijlage).

Het te nemen besluit treedt in werking op 1 januari 2025 (artikel 3).

RECHTSGROND

4.1. Blijkens de aanhef ervan wordt voor het ontwerp rechtsgrond gezocht in artikel 3 van het koninklijk besluit van 18 juli 2013 'betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak', naar luid waarvan de minister bevoegd voor financiën elk jaar de van toepassing zijnde gewogen gemiddelde prijzen en meest gevraagde prijsklassen van de verschillende categorieën van tabaksfabricaten publiceert.

4.2. Die bepaling biedt inderdaad rechtsgrond aan artikel 2 van het ontwerp, en de bijlage erbij, waarin de van toepassing zijnde gewogen gemiddelde prijzen van verschillende tabaksfabricaten worden bepaald.

‡LW-AGMYJADBA-HHBHJVT‡

4.3.1. Anders dan kan worden afgeleid uit advies 70.652/3,[1] waarin geen opmerking werd gemaakt omtrent de rechtsgrond voor het toen voorliggende ontwerp, gaat dat echter niet op voor artikel 1 van het ontwerp, waarin de kleinhandelsprijs wordt bepaald voor de heffing van de accijns op tabaksfabricaten die werden aangehaald ten laste van onbekenden, alsmede op tabak die het voorwerp is van een onregelmatig bezit of vervoer en waarvoor een overtreding werd vastgesteld.

Die regeling houdt immers geen verband met de gewogen gemiddelde prijzen of de meest gevraagde prijsklassen van categorieën van tabaksfabricaten. Weliswaar moet, zoals hieronder zal blijken, bij het bepalen van de kleinhandelsprijs waarin artikel 1 van het ontwerp voorziet, rekening worden gehouden met de kleinhandelsprijs van de meest gevraagde prijsklasse van elk van de tabaksproducten, maar dat betekent nog niet dat de ontworpen regeling kan worden beschouwd als het publiceren van de meest gevraagde prijsklassen van verschillende categorieën van tabaksfabricaten.

4.3.2. Die regeling lijkt daarentegen veeleer een uitvoering van artikel 16 van de wet van 3 april 1997 'betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak', dat luidt:

> "Voor de heffing van de accijns op tabaksfabrikaten die werden aangehaald ten laste van onbekenden of die het voorwerp uitmaken van een inbreuk, wordt de kleinhandelsprijs per soort van produkt, tot een bedrag van hoogstens 150 percent van de kleinhandelsprijs van de meest gevraagde prijsklasse van elk van die produkten, forfaitair vastgesteld door de Koning, welke ook hun herkomst zij."

Zoals uit die bepaling blijkt, komt het aan de Koning toe om de kleinhandelsprijs te bepalen voor de heffing van de accijns op tabaksfabricaten die werden aangehaald ten laste van onbekenden of die het voorwerp uitmaken van een inbreuk.

4.3.3. Het is juist dat oorspronkelijk in die bepaling de minister bevoegd voor financiën werd gemachtigd om de kleinhandelsprijs vast te stellen voor de heffing van de accijns op tabaksfabricaten die werden aangehaald ten laste van onbekenden of die het voorwerp uitmaken van een inbreuk. Bij artikel 5, § 1, van de wet van 26 november 2021 'tot wijziging van de wet van 3 april 1997 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak' werd die bevoegdheid evenwel toevertrouwd aan de Koning. Bij wijze van overgangsbepaling werd bepaald dat de van kracht zijnde besluiten die werden aangenomen ter uitvoering van de rechtstreekse delegaties aan de minister bevoegd voor financiën vervat in, onder meer, artikel 16 van de wet van 3 april 1997, van kracht bleven totdat ze worden gewijzigd of opgeheven door de Koning.[2]

In het verlengde van andere, gelijkaardige wijzigingen van de wet van 3 april 1997 bij de wet van 26 november 2021 werd bij het koninklijk besluit van 9 december 2021 'tot wijziging van het koninklijk besluit van 18 juli 2013 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak' het koninklijk besluit van 18 juli 2013 gewijzigd om een aantal aan de Koning toevertrouwde

[1] Adv.RvS 70.652/3 van 23 december 2021 over een ontwerp dat heeft geleid tot het besluit van de minister van Financiën van 24 december 2021 'tot wijziging van het ministerieel besluit van 1 augustus 1994 betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak'.

[2] Artikel 5, § 2, van de wet van 26 november 2021.

‡LW-AGMYJADBA-HHBHJVT‡

bevoegdheden verder te delegeren aan de minister bevoegd voor financiën.[3] Bij die gelegenheid werd evenwel aan dat koninklijk besluit geen bepaling toegevoegd met betrekking tot het vaststellen van de kleinhandelsprijs voor de heffing van de accijns op tabaksfabricaten die werden aangehaald ten laste van onbekenden of die het voorwerp uitmaken van een inbreuk.

Weliswaar werd toen artikel 3 van het koninklijk besluit van 18 juli 2013 vervangen bij artikel 3 van het koninklijk besluit van 9 december 2021. Die bepaling vond evenwel rechtsgrond in artikel 3, § 6, van de wet van 3 april 1997,[4] niet in artikel 16 van diezelfde wet. Overigens bevatte artikel 3 van het koninklijk besluit van 18 juli 2013 reeds in zijn oorspronkelijke versie een machtiging aan de minister bevoegd voor financiën om de meest gevraagde prijsklassen van de verschillende tabaksfabricaten te publiceren. De vervanging van die bepaling bij artikel 3 van het koninklijk besluit van 9 december 2021 kan dan ook niet worden opgevat als een gevolg van de wijziging van artikel 16 van de wet van 3 april 1997 bij de wet van 26 november 2021.

4.3.4. Er moet derhalve worden besloten dat er thans geen rechtsgrond is voor artikel 1 van het ontwerp. Hieraan zou kunnen worden verholpen door de inhoud van artikel 1 van het ontwerp over te hevelen naar een koninklijk besluit, dat dan rechtsgrond vindt in artikel 16 van de wet van 3 april 1997. Voor zover de inhoud van dat koninklijk besluit zich beperkt tot een overname van die bepaling, kan het met verwijzing in de aanhef naar dit advies worden genomen, zonder dat de tekst nog voor advies aan de Raad van State moet worden voorgelegd.

4.4. Artikel 3 van het koninklijk besluit van 18 juli 2013, dat zoals vermeld in opmerking 4.2 rechtsgrond biedt aan artikel 2 van het ontwerp en de bijlage erbij, vindt op zijn beurt rechtsgrond in artikel 3, § 6, van de wet van 3 april 1997.

VORMVEREISTEN

5. Bij de adviesaanvraag zijn geen stukken gevoegd die betrekking hebben op het voorstel van de Douaneraad en het overleg van het Comité van Ministers van de Belgisch-Luxemburgse Economische Unie (hierna: BLEU), waarvan melding wordt gemaakt in het vierde en vijfde lid van de aanhef van het ontwerp. De gemachtigde verklaarde in dat verband dat het voorstel door de Douaneraad reeds officieus is goedgekeurd op 12 november 2024 en officieel wordt goedgekeurd op 18 december 2024 en dat het ter goedkeuring aan het Comité van Ministers van de BLEU zal worden voorgelegd op 9 of 10 december 2024. Aangezien de datum van dat voorstel noodzakelijkerwijs moet voorafgaan aan de datum van het overleg van het Comité van Ministers van de BLEU waarbij dat voorstel wordt goedgekeurd (9 of 10 december 2024), zal in het vierde lid van de aanhef melding moeten worden gemaakt van het "voorstel van de Douaneraad (…) van 12 november 2024, goedgekeurd (of bekrachtigd) op 18 december 2024".

[3] Zie dienaangaande adv.RvS 69.743/1/V van 3 augustus 2021 over een ontwerp dat heeft geleid tot het koninklijk besluit van 9 december 2021, opmerking 5.

[4] Adv.RvS 69.743/1/V van 3 augustus 2021, opmerking 3.

‡LW-AGMYJADBA-HHBHJVT‡

Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van de voornoemde vormvereiste nog wijzigingen zou ondergaan,[5] moeten de gewijzigde of toegevoegde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

6. In het tweede lid van de aanhef schrijve men "vervangen" (in plaats van "gewijzigd"). Voorts kan het woord "laatstelijk" worden weggelaten. Dat laatste geldt ook voor de eerste vermelding ervan in het eerste lid van de aanhef.

Artikel 3

7. Luidens artikel 3 van het ontwerp treedt het te nemen besluit in werking op 1 januari 2025. Er moet worden op toegezien dat het wordt aangenomen en bekendgemaakt uiterlijk op 31 december 2024, teneinde te kunnen voldoen aan het bepaalde in artikel 3 van het koninklijk besluit van 18 juli 2013. Mocht dit toch niet mogelijk zijn, dan kan artikel 3 van het ontwerp niet worden behouden, vermits aan het te nemen besluit geen terugwerkende kracht kan worden verleend.

*

[5] Namelijk andere wijzigingen dan deze waarvan in dit advies melding wordt gemaakt of dan deze die ertoe strekken tegemoet te komen aan hetgeen in dit advies wordt opgemerkt.

‡LW-AGMYJADBA-HHBHJVT‡

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.

*

OBSERVATION PRÉLIMINAIRE

2. Compte tenu du moment où le présent avis est donné, le Conseil d'État attire l'attention du demandeur de l'avis sur le fait que la dissolution des Chambres législatives emporte que, depuis cette date et jusqu'à ce que, à la suite de l'élection de la Chambre des représentants, le Roi nomme un nouveau gouvernement, le gouvernement ne dispose plus de la plénitude de ses compétences. Le présent avis est toutefois donné sans qu'il soit examiné si le projet relève bien des compétences ainsi limitées, la section de législation n'ayant pas connaissance de l'ensemble des éléments de fait que le ministre peut prendre en considération lorsqu'il doit apprécier la nécessité d'arrêter ou de modifier des dispositions réglementaires.

PORTÉE DU PROJET

3. Le projet d'arrêté du ministre des Finances soumis pour avis a avant tout pour objet de fixer le prix de vente au détail pour la perception du droit d'accise sur les tabacs manufacturés saisis à charge d'inconnus ainsi que sur les tabacs détenus ou transportés irrégulièrement qui font l'objet d'une infraction (article 1er du projet).

Par ailleurs, le projet vise à fixer les prix moyens pondérés applicables de différents tabacs manufacturés (article 2 et l'annexe).

L'arrêté envisagé entre en vigueur le 1er janvier 2025 (article 3).

FONDEMENT JURIDIQUE

4.1. Selon son préambule, le fondement juridique du projet est recherché dans l'article 3 de l'arrêté royal du 18 juillet 2013 'relatif au régime fiscal des tabacs manufacturés', aux termes duquel le ministre qui a les finances dans ses attributions publie chaque année les prix moyens pondérés et les classes de prix les plus demandées d'application pour les différentes catégories de tabacs manufacturés.

4.2. Cette disposition procure en effet le fondement juridique de l'article 2 du projet, ainsi que de son annexe, qui fixe les prix moyens pondérés applicables de différents tabacs manufacturés.

‡LW-AGMYJADBA-HHBHJVT‡

4.3.1. Contrairement à ce qui peut se déduire de l'avis 70.652/3 [1], dans lequel aucune observation n'a été formulée à propos du fondement juridique du projet alors à l'examen, il n'en va cependant pas de même pour l'article 1er du projet, qui fixe le prix de vente au détail pour la perception du droit d'accise sur les tabacs manufacturés saisis à charge d'inconnus ainsi que sur les tabacs détenus ou transportés irrégulièrement qui font l'objet d'une infraction.

En effet, cette disposition est sans rapport avec les prix moyens pondérés ou avec les classes de prix les plus demandées des catégories de tabacs manufacturés. S'il est vrai, comme il apparaîtra ci-après, que lors de la fixation du prix de vente au détail prévu par l'article 1er du projet, il faut tenir compte du prix de vente au détail de la classe de prix la plus demandée de chacun des produits du tabac, cela ne signifie pas pour autant que le régime en projet peut être considéré comme la publication des classes de prix les plus demandées d'application pour les différentes catégories de tabacs manufacturés.

4.3.2. Par contre, ce régime paraît plutôt pourvoir à l'exécution de l'article 16 de la loi du 3 avril 1997 'relative au régime fiscal des tabacs manufacturés', qui s'énonce comme suit :

> « Pour la perception du droit d'accise sur les tabacs manufacturés saisis à charge d'inconnus ou faisant l'objet d'une infraction, le prix de vente au détail est fixé forfaitairement, par type de produit, par le Roi à concurrence de 150 pourcent du prix de vente au détail de chacun de ces produits de la classe de prix la plus demandée quelle que soit leur provenance ».

Ainsi qu'il ressort de cette disposition, c'est au Roi qu'il revient de fixer le prix de vente au détail pour la perception du droit d'accise sur les tabacs manufacturés saisis à charge d'inconnus ou faisant l'objet d'une infraction.

4.3.3. Il est vrai qu'à l'origine, cette disposition habilitait le ministre qui a les finances dans ses attributions à fixer le prix de vente au détail pour la perception du droit d'accise sur les tabacs manufacturés saisis à charge d'inconnus ou faisant l'objet d'une infraction. Toutefois, ce pouvoir a été confié au Roi par l'article 5, § 1er, de la loi du 26 novembre 2021 'modifiant la loi du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés'. À titre transitoire, il a été prévu que les arrêtés en vigueur, qui ont été adoptés en exécution des délégations directes conférées au ministre qui a les finances dans ses attributions, contenues, entre autres, dans l'article 16 de la loi du 3 avril 1997, restaient en vigueur jusqu'à ce qu'ils soient modifiés ou abrogés par le Roi [2].

Dans le prolongement d'autres modifications similaires de la loi du 3 avril 1997 par la loi du 26 novembre 2021, l'arrêté royal du 18 juillet 2013 a été modifié par l'arrêté royal du 9 décembre 2021 'modifiant l'arrêté royal du 18 juillet 2013 relatif au régime fiscal des tabacs manufacturés' afin de subdéléguer au ministre qui a les finances dans ses attributions un certain nombre de pouvoirs confiés au Roi [3]. À cette occasion, aucune disposition n'a toutefois été ajoutée à cet arrêté royal en ce qui concerne la fixation du prix de vente au détail pour la perception du

[1] Avis C.E. 70.652/3 du 23 décembre 2021 sur un projet devenu l'arrêté du ministre des Finances du 24 décembre 2021 'modifiant l'arrêté ministériel du 1er août 1994 relatif au régime fiscal des tabacs manufacturés'.

[2] Article 5, § 2, de la loi du 26 novembre 2021.

[3] Voir à cet égard l'avis C.E. 69.743/1/V du 3 août 2021 sur un projet devenu l'arrêté royal du 9 décembre 2021, observation 5.

‡LW-AGMYJADBA-HHBHJVT‡

droit d'accise sur les tabacs manufacturés saisis à charge d'inconnus ou faisant l'objet d'une infraction.

À l'époque, l'article 3 de l'arrêté royal du 18 juillet 2013 a certes été remplacé par l'article 3 de l'arrêté royal du 9 décembre 2021. Or, cette disposition trouvait son fondement juridique dans l'article 3, § 6, de la loi du 3 avril 1997 [4], et non dans l'article 16 de cette même loi. Au demeurant, l'article 3 de l'arrêté royal du 18 juillet 2013 contenait déjà dans sa version originale une délégation au ministre qui a les finances dans ses attributions lui permettant de publier les classes de prix les plus demandées des différents tabacs manufacturés. Le remplacement de cette disposition par l'article 3 de l'arrêté royal du 9 décembre 2021 ne peut dès lors pas être conçu comme une conséquence de la modification de l'article 16 de la loi du 3 avril 1997 par la loi du 26 novembre 2021.

4.3.4. Force est dès lors de conclure que l'article 1er du projet est actuellement dépourvu de fondement juridique. Il serait possible d'y remédier en transférant le contenu de l'article 1er du projet dans un arrêté royal, qui trouverait alors un fondement juridique dans l'article 16 de la loi du 3 avril 1997. Pour autant que le contenu de cet arrêté royal se limite à reproduire cette disposition, il peut être pris en faisant référence au présent avis dans le préambule, sans que le texte doive encore être soumis à l'avis du Conseil d'État.

4.4. L'article 3 de l'arrêté royal du 18 juillet 2013, qui, ainsi qu'il a été mentionné dans l'observation 4.2, procure un fondement juridique à l'article 2 du projet et à son annexe, trouve à son tour un fondement juridique dans l'article 3, § 6, de la loi du 3 avril 1997.

FORMALITÉS

5. La demande d'avis n'était accompagnée d'aucune pièce concernant la proposition du Conseil des douanes ni la concertation du Comité des Ministres de l'Union économique belgo-luxembourgeoise (ci-après : UEBL), dont il est fait mention aux quatrième et cinquième alinéas du préambule du projet. Le délégué a déclaré à cet égard que la proposition du Conseil des douanes a déjà été approuvée officieusement le 12 novembre 2024, qu'elle le sera officiellement le 18 décembre 2024, et qu'elle sera soumise à l'approbation du Comité des Ministres de l'UEBL le 9 ou le 10 décembre 2024. La date de cette proposition devant nécessairement précéder la date de la concertation du Comité des Ministres de l'UEBL approuvant cette proposition (9 ou 10 décembre 2024), le quatrième alinéa du préambule devra mentionner la « proposition du Conseil des douanes (...) du 12 novembre 2024, approuvée (ou ratifiée) le 18 décembre 2024 ».

Si l'accomplissement de la formalité susmentionnée devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État [5], les dispositions modifiées ou ajoutées devraient être soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1er, alinéa 1er, des lois sur le Conseil d'État.

[4] Avis C.E. 69.743/1/V du 3 août 2021, observation 3.

[5] À savoir d'autres modifications que celles dont fait état le présent avis ou que celles visant à répondre aux observations formulées dans le présent avis.

‡LW-AGMYJADBA-HHBHJVT‡

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

6. Au deuxième alinéa du préambule, on écrira « remplacé » (au lieu de « modifié »). Par ailleurs, on omettra les mots « en dernier lieu ». Cette dernière observation s'applique également à la première mention de ces mots au premier alinéa du préambule.

Article 3

7 Selon l'article 3 du projet, l'arrêté envisagé entre en vigueur le 1er janvier 2025. Il y a lieu de veiller à ce qu'il soit pris et publié au plus tard le 31 décembre 2024, afin de se conformer à l'article 3 de l'arrêté royal du 18 juillet 2013. Si cela n'était toutefois pas possible, l'article 3 du projet ne pourrait pas être maintenu, dès lors qu'il ne peut être octroyé d'effet rétroactif à l'arrêté envisagé.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER — DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Yves DEPOORTER — Jeroen VAN NIEUWENHOVE

‡LW-AGMYJADBA-HHBHJVT‡