

ROYAUME DE BELGIQUE

Avis 38.019/2

DE LA SECTION DE LÉGISLATION DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances, le 10 janvier 2005, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal "fixant les mesures d'application de certains taux réduits d'accise", a donné le 17 janvier 2005 l'avis suivant :

Suivant l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, inséré par la loi du 4 août 1996, et remplacé par la loi du 2 avril 2003, la demande d'avis doit spécialement indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

La lettre s'exprime en ces termes :

"En effet, la mesure envisagée fixe les conditions à respecter par les entreprises grandes consommatrices ou non d'énergie, en possession d'un permis ou d'un accord environnemental, afin de bénéficier des taux réduits d'accise visés à l'article 419 de la loi-programme du laquelle entre en vigueur le ..."

*

* *

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, tel qu'il est remplacé par la loi du 2 avril 2003, la section de législation limite son examen au fondement juridique du projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, le projet appelle les observations ci-après.

Formalités préalables

L'alinéa 3 du préambule vise un accord du Ministre du Budget, sans mention de date, mais aucune des pièces jointes au dossier transmis au Conseil d'État n'atteste de l'accomplissement de cette formalité.

Si ce n'est chose faite, il y a lieu d'obtenir cet accord et, en tout état de cause, de mentionner sa date à l'alinéa 3 du préambule.

.../...

Fondement juridique

Préambule

1. À l'alinéa 1^{er}, les dispositions constituant le fondement juridique du projet seraient mieux désignées si les mots "notamment l'article 420, §§5 et 6;" étaient remplacés par les mots "notamment l'article 420, § 5, alinéa 2, et § 6, alinéa 2;"

2. L'alinéa 5 du préambule ne doit pas viser les lois coordonnées sur le Conseil d'État mais l'avis 38.019/2, donné le 17 janvier 2005, en application de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État.

3. Aucune disposition légale n'imposant que l'arrêté en projet soit obligatoirement délibéré en Conseil des ministres, les mots "et de l'avis de Nos Ministres qui ont délibéré en Conseil" figurant à la fin du proposant doivent être omis.

Dispositif

Article 2

1. Invité à préciser à quoi fait référence le modèle-type agréé par la Commission européenne visé à l'alinéa 1^{er}, a), le fonctionnaire délégué a répondu ce qui suit :

"Les réductions environnementales telles qu'envisagées dans la loi-programme sont fondées sur un élément essentiel, à savoir la réalisation d'objectifs environnementaux (voir article 17, chiffre 4 de la directive 2003/96). En Belgique, ces accords environnementaux sont délivrés par les Régions; pour la Commission européenne, sont au plan du principe, eu égard au fait qu'il conduise à une réduction fiscale, considérées comme étant des aides d'état, la décision revenant à ladite Commission de décider s'il s'agit en l'occurrence, d'aides d'état compatibles ou non. Afin d'obtenir cette décision de la Commission, le gouvernement belge a transmis à ladite Commission, les modèles de permis environnementaux que chaque Région compte délivrer. Dans sa décision d'accord, la Commission européenne fera référence aux modèles proposés par les Régions. Ensuite, lorsque l'administration recevra une demande d'autorisation, il importera qu'elle puisse

.../...

contrôler si l'accord ou le permis qui lui est présenté pour justifier de l'octroi de l'autorisation, correspond bien au modèle tel qu'il a été agréé par la Commission; si un autre modèle devait lui être présenté, parce que notamment la Région a modifié son modèle tel que proposé initialement à la Commission, la délivrance de l'autorisation devrait alors être refusée."

Si la Commission européenne ne répond pas rapidement à la demande du Gouvernement, le délai entre la demande d'avis et la publication de l'arrêté examiné risque d'être tel qu'il démente l'urgence invoquée dans la demande d'avis

2. Concernant l'alinéa 1^{er}, b), si l'intention est d'exiger que la "division de l'entreprise" visée par cette disposition joigne à son dossier de demande d'obtention de l'autorisation prévue par l'article 1^{er} du projet des éléments tendant à démontrer que cette "division de l'entreprise" est "capable de fonctionner par ses propres moyens" au sens de l'article 420, § 5, alinéa 1^{er}, a), alinéa 4, de la loi-programme du 27 décembre 2004, il conviendrait de l'indiquer clairement, à défaut de quoi la sécurité juridique des demandeurs serait compromise. Le Conseil d'État n'aperçoit en effet pas à quel autre critère que celui-là l'article 420, § 5, lettre a), pourrait renvoyer.

3. Au deuxième tiret du deuxième tiret de l'alinéa 1^{er}, c), l'arrêté en projet définit ce qu'il y a lieu d'entendre par les mots "taxes énergétiques" utilisés à l'article 420, § 5, alinéa 1^{er}, b), de la loi-programme du 27 décembre 2004.

Cette disposition doit être omise du projet car, sans habilitation expresse, il n'appartient pas au Roi de définir les termes utilisés dans la loi qu'il exécute. En l'espèce, l'habilitation donnée au Roi par l'article 420, § 5, alinéa 2, de la loi-programme du 27 décembre 2004 porte sur la fixation des "modalités d'application" de la taxation visée par l'article 420, § 5, de la même loi-programme. D'après le commentaire de cet article ¹, sur la base de cette habilitation, le Roi pourra prendre "de simple modalités d'application du pouvoir réglementaire et donc également compatible avec les articles 170 et 172 de la Constitution". Une telle habilitation n'autorise pas le Roi à définir les termes utilisés par la loi. Il en va d'autant plus ainsi qu'en l'espèce, les mots "total des taxes

⁽¹⁾ Doc. parl., Chambre des Représentants, DOC 51, 1437-001 et 1438-001, p. 268.

énergétiques" utilisés à l'article 420, § 5, alinéa 1^{er}, b), de la loi-programme du 27 décembre 2004 participent de la détermination d'un élément essentiel du régime fiscal instauré par les dispositions concernées puisque ces mots contribuent à définir le redevable qui pourra bénéficier des dispositions visées ².

4. Selon l'alinéa 2 de la disposition examinée, les valeurs et le montant à prendre en considération pour l'application de l'article 420, § 5, b), de la loi-programme précitée sont ceux "du dernier exercice comptable portant sur une période de minimum un an".

Dans son avis du 5 janvier 2005, l'inspecteur des finances écrit :

"Le 2^{ème} alinéa de l'article 2 du projet d'arrêté royal oblige de fournir dans les formulaires de demande de réduction des droits d'accises, des données basées sur le dernier exercice comptable. Il en résulte que les entreprises concernées rencontreront des difficultés pour fournir les renseignements au début de chaque année et ce aussi longtemps que les comptes du dernier exercice annuel ne seront pas arrêtés définitivement."

La question se pose de savoir si par les mots "dernier exercice comptable portant sur une période de minimum un an", l'arrêté en projet vise l'exercice comptable qui précède directement l'année au cours de laquelle la demande d'autorisation est introduite, auquel cas il conviendrait de veiller à prendre en compte la difficulté d'application mise en évidence dans l'avis de l'inspecteur des finances, ou si ces mots entendent viser le dernier exercice comptable définitivement clôturé ayant précédé l'année au cours de laquelle la demande est introduite sans que cet exercice comptable soit nécessairement celui qui précède directement le moment de l'introduction de la demande d'autorisation, auquel cas la disposition examinée ne soulèverait pas la difficulté dénoncée par l'inspecteur des finances.

(2) Dans les avis de la section de législation, l'attention des auteurs de projets est fréquemment attirée sur le fait que le terme "modalités" est habituellement utilisé pour désigner des aspects accessoires d'un régime par opposition aux conditions et aux procédures qui les établissent (voir particulièrement l'avis 37.741/2/4, donné les 10 et 16 novembre 2004 sur un avant-projet de décret-programme de la Région wallonne "de relance économique et de simplification administrative").

La disposition doit être clarifiée à la lumière de l'observation qui précède.

5. L'alinéa 3, qui permet aux entreprises n'ayant pas douze mois d'activité d'extrapoler les éléments requis des écritures comptables disponibles ou de tout document probant élaboré à des fins financières ou autres, doit être revu pour offrir une possibilité identique aux entreprises qui, bien qu'ayant plus de douze mois d'activité, n'ont pas encore de compte définitivement approuvé portant sur une période de minimum un an : à défaut, la disposition en projet créerait une différence de traitement, dont le Conseil d'État n'aperçoit pas la justification, entre ces deux catégories d'entreprise.

Article 3

1. Invité à expliquer le but de la disposition prévoyant que le contrôle du respect des conditions prévues par la loi-programme précitée pour bénéficier du régime fiscal favorable que celle-ci instaure s'opère postérieurement à la délivrance de l'autorisation de bénéficier de ce régime fiscal favorable, le fonctionnaire délégué a répondu ce qui suit :

"Les raisons justifiant le contrôle a posteriori des conditions nécessaires à l'octroi de l' «autorisation produits énergétiques et électricité» aux «entreprises grandes consommatrices avec permis ou accord environnemental» sont les suivantes :

L'article 420, § 5 de la loi-programme du 27 décembre 2004 dispose que les taux réduits d'accise sont d'application à compter du 1^{er} janvier 2005 et que le Roi en fixe les conditions d'application.

De fait, les dispositions d'application à prendre par le Roi ne permettent pas de postposer la date d'entrée en vigueur prévue par la loi-programme. Or, si l'administration doit procéder au contrôle préalable des conditions justifiant l'octroi de l'autorisation nécessaire à l'obtention du taux réduit d'accise, la délivrance de celle-ci demandera, compte tenu des moyens humains disponibles dont dispose l'administration et du nombre d'entreprises concernées (environ 800), un temps que l'on peut sans hésiter chiffrer à plusieurs mois. Cette situation aurait comme conséquence :

- a) de rendre inapplicable la date d'entrée en vigueur prévue par la loi;
- b) d'obliger les entreprises à faire d'énormes avances de trésorerie jusqu'à la date de la délivrance de l'autorisation;
- c) de demander à l'administration de gérer un nombre considérable de demandes de remboursement.

Compte tenu de tous ces éléments, l'administration a donc estimé qu'une délivrance de l'autorisation avec un contrôle «a posteriori» systématique des conditions nécessaires à son octroi, constituait la meilleure réponse à la disposition légale reprise à l'article 420, § 5 de la loi-programme. Consciente toutefois que le contrôle a posteriori pouvait conclure au non respect des conditions nécessaires, l'administration a jugé bon de rappeler les dispositions légales contenues dans la loi-programme, prévoyant le recouvrement du trop peu perçu en matière d'accise ainsi que l'application de sanctions fiscales."

Le problème que soulève la disposition en projet compte tenu des explications données, est celui de savoir si le législateur, en habilitant le Roi à fixer les modalités d'application de la taxation qu'il instaurait, a pu implicitement permettre au Roi d'organiser une procédure au travers de laquelle les taux favorables prévus par la loi seront accordés à toutes les entreprises qui en font la demande sans qu'une vérification préalable des conditions d'octroi de ces taux favorables ne soit opérée. Si la réponse à cette question est positive, la disposition en projet est admissible. Dans le cas contraire, la disposition en projet sortirait du cadre de l'habilitation donnée avec la conséquence que la loi devrait être modifiée pour permettre l'instauration d'une procédure de ce type.

Au vu des explications données par le fonctionnaire délégué, et de l'article 422 de la loi-programme du 27 décembre 2004 qui dispose que :

"... l'accise sur l'électricité et les produits énergétiques est due lorsqu'il est établi qu'une condition relative à l'utilisation finale, fixée aux fins de l'application d'un taux réduit de l'accise ou d'une exonération, n'est pas ou n'est plus remplie",

il n'apparaît pas, dans le bref délai imparti au Conseil d'État pour se prononcer, que le contrôle a posteriori des conditions d'application du taux réduit s'écarterait des prévisions du législateur. En effet, en tout état de cause, la procédure envisagée n'exclut ni que toutes les entreprises qui bénéficieront du taux favorable seront contrôlées, ni que celles qui auront à tort bénéficié des taux réduits échapperaient in fine au paiement du montant total des accises éludées.

2. Il n'entre pas dans les compétences du Roi de prévoir que les dispositions des articles 422 et 436 de la loi-programme sont d'application lorsque le contrôle organisé par la disposition examinée conclut au non respect des conditions prévues à l'article 420, § 5, b), de la loi-programme, précitée.

En effet, il y a lieu d'observer que le champ d'application des articles 422 et 436, précités, est déterminé directement par le contenu de ces articles. En outre, le principe de légalité, qui domine tant la matière fiscale (article 422) que la matière pénale (article 436), s'oppose à ce que le Roi renvoie à l'application des articles 422 et 436 car, ce faisant, Il établit lui-même un élément essentiel d'un impôt (par le renvoi à l'article 422) ou d'une incrimination (par le renvoi à l'article 436).

Article 4

Le paragraphe 3, alinéa 2, doit être complété par la mention de la date de la loi-programme y évoquée.

La même observation vaut pour la mention de la loi-programme formulée à l'article 5 du projet.

Article 6

1. L'octroi d'un pouvoir réglementaire à un agent de l'administration, qui ne répond pas politiquement de ses actes devant les représentants de la Nation, porte atteinte à l'unicité du pouvoir réglementaire et ne peut donc en principe être admis.

Par contre, s'il appartient au Roi d'exercer lui-même les pouvoirs qui lui sont attribués en qualité de titulaire du pouvoir exécutif, il est toutefois possible que, dans certaines limites, un arrêté royal attribue une compétence réglementaire à un ministre.

En l'espèce, comme il s'agit d'établir la forme et la procédure de délivrance d'une autorisation et d'une attestation dont le cadre de principe est fixé par l'arrêté en projet, une délégation au ministre est envisageable puisqu'elle porterait sur un élément secondaire.

Le pouvoir réglementaire délégué au directeur général de l'administration des douanes et accises par le 1° de la disposition examinée doit donc être confié au Ministre des Finances.

2. Les délégations de pouvoir de nature individuelle consenties à un fonctionnaire doivent être rédigées avec précision de telle sorte que le caractère admissible ou non du pouvoir octroyé puisse être contrôlé et qu'il ne puisse exister aucun doute sur la nature des mesures que ce fonctionnaire sera habilité à prendre. Envisagé sous cet angle, le 2°, qui prévoit que le directeur général des douanes et accises "est autorisé à prendre toutes mesures administratives généralement quelconques en vue d'assurer les modalités de la perception et du recouvrement de l'accise visée à l'article 1^{er}" ne peut être admis. À défaut de déterminer avec plus de précision l'objet des mesures que ce fonctionnaire serait habilité à prendre, cet article paraît d'ailleurs dépourvu de toute portée pratique puisqu'il va de soi qu'un fonctionnaire est, par nature, habilité à prendre "toutes mesures administratives généralement quelconques" pour accomplir les missions qui sont les siennes.

Cependant, si - comme l'indique le fonctionnaire délégué - cette disposition visait notamment à permettre au directeur général des douanes et accises d'arrêter le modèle de certains documents qui s'avéreraient nécessaires pour permettre le remboursement du trop perçu au niveau des intermédiaires qui n'auraient pas la qualité d'entrepositaire agréé, elle comporterait alors également, dans l'esprit de ses concepteurs, la délégation d'un pouvoir réglementaire (qui devrait être précisément circonscrit), délégation pour laquelle l'observation émise au point 1 serait aussi d'application.

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	J. JAUMOTTE,	conseillers d'État,
Mesdames	M. BAGUET,	
	B. VIGNERON,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. P. RONVAUX, auditeur adjoint.

LE GREFFIER,

LE PRÉSIDENT,

B. VIGNERON

Y. KREINS

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 38.019/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 10 januari 2005 door de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "houdende maatregelen voor de toepassing van bepaalde verlaagde tarieven inzake accijnzen", heeft op 17 januari 2005 het volgende advies gegeven :

Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, ingevoegd bij de wet van 4 augustus 1996 en vervangen bij de wet van 2 april 2003, moeten in de adviesaanvraag in het bijzonder de redenen worden aangegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval luidt de motivering in de brief met de adviesaanvraag als volgt :

"En effet, la mesure envisagée fixe les conditions à respecter par les entreprises grandes consommatrices ou non d'énergie, en possession d'un permis ou d'un accord environnemental, afin de bénéficier des taux réduits d'accise visés à l'article 419 de la loi-programme du ... laquelle entre en vigueur le ..."

*

* *

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, zoals het is vervangen bij de wet van 2 april 2003, beperkt de afdeling Wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voornoemde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het ontwerp, de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat deze drie punten betreft, geeft het ontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

Voorafgaande vormvereisten

In het derde lid van de aanhef wordt verwezen naar de akkoordbevinding van de Minister van Begroting, zonder vermelding van datum, terwijl uit geen enkel stuk van het dossier dat aan de Raad van State is voorgelegd, blijkt dat dit vormvereiste is vervuld.

.../...

Als zulks nog niet is gebeurd, dient die akkoordbevinding te worden verkregen en de datum ervan dient hoe dan ook te worden vermeld in het derde lid van de aanhef.

Rechtsgrond

Aanhef

1. In het eerste lid zouden de bepalingen die de rechtsgrond van het ontwerp opleveren, beter aangegeven worden als de woorden "inzonderheid op artikel 420, §§ 5 en 6;" zouden worden vervangen door de woorden "inzonderheid op artikel 420, § 5, tweede lid, en § 6, tweede lid;"

2. In het vijfde lid van de aanhef behoort niet te worden verwezen naar de gecoördineerde wetten op de Raad van State, maar naar advies 38.019/2, gegeven op 17 januari 2005, met toepassing van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State.

3. Aangezien bij geen enkele wetsbepaling de verplichting wordt opgelegd om over het ontworpen besluit in de Ministerraad overleg te plegen, dienen de woorden "en op het advies van Onze in Raad vergaderde Ministers", die achteraan in het voordrachtformulier staan, te vervallen.

Dispositief

Artikel 2

1. Op het verzoek om te preciseren waarnaar verwezen wordt met "het typemodel dat werd aanvaard door de Europese Commissie", waarvan in het eerste lid, a), sprake is, heeft de gemachtigde ambtenaar het volgende geantwoord :

.../...

"Les réductions environnementales telles qu'envisagées dans la loi-programme sont fondées sur un élément essentiel, à savoir la réalisation d'objectifs environnementaux (voir article 17, chiffre 4 de la directive 2003/96). En Belgique, ces accords environnementaux sont délivrés par les Régions; pour la Commission européenne, sont au plan du principe, eu égard au fait qu'il conduise à une réduction fiscale, considérées comme étant des aides d'état, la décision revenant à ladite Commission de décider s'il s'agit en l'occurrence, d'aides d'état compatibles ou non. Afin d'obtenir cette décision de la Commission, le gouvernement belge a transmis à ladite Commission, les modèles de permis environnementaux que chaque Région compte délivrer. Dans sa décision d'accord, la Commission européenne fera référence aux modèles proposés par les Régions. Ensuite, lorsque l'administration recevra une demande d'autorisation, il importera qu'elle puisse contrôler si l'accord ou le permis qui lui est présenté pour justifier de l'octroi de l'autorisation, correspond bien au modèle tel qu'il a été agréé par la Commission; si un autre modèle devait lui être présenté, parce que notamment la Région a modifié son modèle tel que proposé initialement à la Commission, la délivrance de l'autorisation devrait alors être refusée."

Als de Europese Commissie niet snel antwoordt op de vraag van de Regering, zou tussen de adviesaanvraag en de bekendmaking van het onderzochte besluit zoveel tijd kunnen verstrijken dat daardoor de dringende noodzakelijkheid wordt weerlegd die in de adviesaanvraag wordt aangevoerd.

2. Wat het eerste lid, b), betreft, dient erop te worden gewezen dat, als het de bedoeling is te vereisen dat de "divisie van het bedrijf" waarvan in die bepaling sprake is, bij het dossier houdende aanvraag van de vergunning bedoeld in artikel 1 van het ontwerp, gegevens voegt om aan te tonen dat die "divisie van het bedrijf" "op eigen kracht kan functioneren" in de zin van artikel 420, § 5, eerste lid, a), vierde lid, van de programmawet van 27 december 2004, zou zulks duidelijk moeten worden aangegeven, zo niet zou de rechtszekerheid van de aanvragers in het gedrang komen. De Raad van State ziet immers niet in naar welk ander criterium dan dat verwezen zou kunnen worden met "artikel 420, § 5, letter a).

3. In het eerste lid, c), tweede streepje, tweede streepje, van het ontworpen besluit wordt gedefinieerd wat moet worden verstaan onder het woord "energiebelasting", dat gebezigd wordt in artikel 420, § 5, eerste lid, b), van de programmawet van 27 december 2004.

Deze bepaling dient uit het ontwerp te worden weggelaten, aangezien het, zonder uitdrukkelijke machtiging, niet aan de Koning staat een definitie te geven van de termen die gebruikt worden in de wet die Hij uitvoert. In casu houdt de bevoegdheid die bij artikel 420, § 5, tweede lid, van de programmawet van 27 december 2004 aan de Koning wordt opgedragen, verband met het bepalen van de "toepassingsmodaliteiten" van het tarief waarvan sprake is in artikel 420, § 5, van dezelfde programmawet. Volgens de commentaar bij dat artikel ¹ kan de Koning op grond van die opdracht van bevoegdheid "eenvoudige toepassingsmodaliteiten (uitvaardigen) die binnen de reglementaire bevoegdheid vallen en bijgevolg ook verenigbaar zijn met de artikelen 170 en 172 van de Grondwet". Op basis van zulk een machtiging mag de Koning geen definitie geven van de termen die in de wet worden gebezigd. Zulks geldt des te meer daar in casu de woorden "nationale energiebelasting", die gebezigd worden in artikel 420, § 5, eerste lid, b), van de programmawet van 27 december 2004, aansluiten bij de vaststelling van een essentieel gegeven van het fiscaal stelsel dat door de bepalingen in kwestie wordt ingesteld, aangezien die woorden ertoe bijdragen een definitie te geven van de belastingplichtige die voor de toepassing van de bepalingen in kwestie in aanmerking zal kunnen komen ².

4. Volgens het tweede lid van de onderzochte bepaling zijn de waarden en het bedrag die voor de toepassing van artikel 420, § 5, b), van de voormelde programmawet in aanmerking moeten worden genomen die "van het laatste boekjaar uitgestrekt over een periode van minimum één jaar".

In zijn advies van 5 januari 2005 schrijft de inspecteur van financiën het volgende :

"Le 2^{ème} alinéa de l'article 2 du projet d'arrêté royal oblige de fournir dans les formulaires de demande de réduction des droits d'accises, des données basées

(1) Gedr. St., Kamer van volksvertegenwoordigers, DOC 51, 1437/-001 en 1438-001, blz. 268.

(2) In adviezen van de afdeling Wetgeving worden de stellers van ontwerpen er geregeld opmerkzaam op gemaakt dat de term "modaliteiten/nadere regels" gewoonlijk wordt gebruikt om aanvullende aspecten van een regeling aan te duiden, in tegenstelling tot de voorwaarden en de procedures waarbij ze worden ingesteld (zie inzonderheid advies 37.741/2/4, dat op 10 en 16 november 2004 is gegeven over een voorontwerp van programmadecreet van het Waals Gewest "de relance économique et de simplification administrative").

sur le dernier exercice comptable. Il en résulte que les entreprises concernées rencontreront des difficultés pour fournir les renseignements au début de chaque année et ce aussi longtemps que les comptes du dernier exercice annuel ne seront pas arrêtés définitivement".

De vraag rijst of met de woorden "laatste boekjaar uitgestrekt over een periode van minimum één jaar" in het ontworpen besluit wordt verwezen naar het boekjaar dat onmiddellijk voorafgaat aan het jaar waarin de aanvraag om vergunning wordt ingediend, in welk geval ervoor gezorgd zou moeten worden dat rekening gehouden wordt met het toepassingsprobleem waarop in het advies van de inspecteur van financiën wordt gewezen, dan wel of het de bedoeling is met die woorden te verwijzen naar het laatste definitief afgesloten boekjaar voorafgaande aan het jaar waarin de aanvraag wordt ingediend, waarbij dat boekjaar niet onmiddellijk hoeft vooraf te gaan aan het tijdstip waarop de aanvraag om vergunning wordt ingediend, in welk geval de onderzochte bepaling geen aanleiding zou geven tot de moeilijkheid waarop de inspecteur van financiën heeft gewezen.

De bepaling dient te worden verduidelijkt in het licht van de opmerking die voorafgaat.

5. Het derde lid, dat bedrijven die geen twaalf maanden activiteit hebben toestaat de vereiste elementen van de beschikbare boekhoudkundige geschriften of van welk bewijskrachtig document ook opgemaakt om financiële of andere redenen te extrapoleren, dient te worden herzien om dezelfde mogelijkheid te bieden aan bedrijven die, hoewel ze meer dan twaalf maanden activiteit hebben, nog geen definitief goedgekeurde rekening hebben die betrekking heeft op een periode van minimaal één jaar : zo niet zou de ontworpen bepaling een verschil in behandeling tussen deze twee categorieën van bedrijven tot stand brengen, waarvoor de Raad van State geen wettigingsgrond ziet.

Artikel 3

1. Om uitleg gevraagd over het doel van de bepaling volgens welke op de naleving van de voorwaarden van de voormelde programmawet om de gunstige fiscale regeling te genieten waarin deze programmawet voorziet, controle wordt uitgeoefend na de afgifte van de vergunning voor deze gunstige fiscale regeling, heeft de gemachtigde ambtenaar het volgende geantwoord :

"Les raisons justifiant le contrôle a posteriori des conditions nécessaires à l'octroi de l' «autorisation produits énergétiques et électricité» aux «entreprises grandes consommatrices avec permis ou accord environnemental» sont les suivantes :

L'article 420, § 5 de la loi-programme du 27 décembre 2004 dispose que les taux réduits d'accise sont d'application à compter du 1^{er} janvier 2005 et que le Roi en fixe les conditions d'application.

De fait, les dispositions d'application à prendre par le Roi ne permettent pas de postposer la date d'entrée en vigueur prévue par la loi-programme. Or, si l'administration doit procéder au contrôle préalable des conditions justifiant l'octroi de l'autorisation nécessaire à l'obtention du taux réduit d'accise, la délivrance de celle-ci demandera, compte tenu des moyens humains disponibles dont dispose l'administration et du nombre d'entreprises concernées (environ 800), un temps que l'on peut sans hésiter chiffrer à plusieurs mois. Cette situation aurait comme conséquence :

- a) de rendre inapplicable la date d'entrée en vigueur prévue par la loi;
- b) d'obliger les entreprises à faire d'énormes avances de trésorerie jusqu'à la date de la délivrance de l'autorisation;
- c) de demander à l'administration de gérer un nombre considérable de demandes de remboursement.

Compte tenu de tous ces éléments, l'administration a donc estimé qu'une délivrance de l'autorisation avec un contrôle «a posteriori» systématique des conditions nécessaires à son octroi, constituait la meilleure réponse à la disposition légale reprise à l'article 420, § 5 de la loi-programme. Consciente toutefois que le contrôle a posteriori pouvait conclure au non respect des conditions nécessaires, l'administration a jugé bon de rappeler les dispositions légales contenues dans la loi-programme, prévoyant le recouvrement du trop peu perçu en matière d'accise ainsi que l'application de sanctions fiscales."

De vraag die de ontworpen bepaling doet rijzen, gelet op de verstrekte uitleg, is of de wetgever, door de Koning te machtigen de nadere regels voor de toepassing van het tarief dat hij invoerde vast te stellen, de Koning impliciet heeft

toegestaan een procedure uit te werken waardoor de gunstige percentages waarin de wet voorziet zullen worden toegekend aan alle bedrijven die erom verzoeken, zonder dat vooraf is nagegaan of voldaan is aan de voorwaarden voor de toekenning van deze gunstige tarieven. Indien het antwoord op deze vraag bevestigend is, is de ontworpen bepaling aanvaardbaar. In het tegenovergestelde geval zou de ontworpen bepaling vallen buiten het bestek van de verleende machtiging, met het gevolg dat de wet zou moeten worden gewijzigd om de invoering van een dergelijke procedure mogelijk te maken.

Gelet op de uitleg verstrekt door de gemachtigde ambtenaar en op artikel 422 van de programmawet van 27 december 2004, dat bepaalt dat :

"... de accijnzen op energieproducten en elektriciteit zijn verschuldigd wanneer wordt aangetoond dat aan een voorwaarde inzake eindgebruik voor de toepassing van een verlaagd tarief of het verlenen van vrijstelling, niet of niet langer wordt voldaan",

blijkt niet, binnen de korte termijn waarover de Raad van State beschikt om zich uit te spreken, dat de controle a posteriori op de naleving van de voorwaarden voor de toepassing van het verlaagde tarief zou afwijken van wat de wetgever heeft bepaald. Hoe dan ook sluit de geplande procedure niet uit dat alle bedrijven die het gunstige tarief zullen genieten, zullen worden gecontroleerd, noch dat de bedrijven die ten onrechte de verlaagde tarieven zullen hebben genoten, uiteindelijk zouden ontsnappen aan de betaling van het totale bedrag van de ontdoken accijnzen.

2. De Koning is niet bevoegd om te bepalen dat de voorschriften van de artikelen 422 en 436 van de programmawet van toepassing zijn wanneer de controle waarin de onderzochte bepaling voorziet, leidt tot de vaststelling dat niet voldaan is aan de voorwaarden bepaald bij artikel 420, § 5, b), van de genoemde programmawet.

Er dient immers te worden opgemerkt dat het toepassingsgebied van de genoemde artikelen 422 en 436 rechtstreeks wordt bepaald door de inhoud van deze artikelen. Bovendien staat het wettigheidsbeginsel, dat zowel voor belastingaangelegenheden (artikel 422) als voor strafrechtelijke aangelegenheden (artikel 436) geldt, eraan in de weg dat de Koning verwijst naar de toepassing van de artikelen 422 en 436, omdat Hij zodoende zelf een hoofdbestanddeel van een belasting (door verwijzing naar artikel 422) of van een strafbaarstelling (door verwijzing naar artikel 436) vaststelt.

Artikel 4

Paragraaf 3, tweede lid, dient te worden aangevuld met de vermelding van de datum van de programmawet die erin wordt vermeld.

Dezelfde opmerking geldt voor de vermelding van de programmawet in artikel 5 van het ontwerp.

Artikel 6

1. De toekenning van regelgevende bevoegdheid aan een ambtenaar van de Administratie, die geen politieke verantwoording verschuldigd is voor zijn daden aan de volksvertegenwoordigers van de Natie, doet afbreuk aan de uniciteit van de regelgevende bevoegdheid en kan dus in beginsel niet worden aanvaard.

Daarentegen staat het weliswaar aan de Koning om de aan Hem opgedragen bevoegdheden zelf uit te oefenen in zijn hoedanigheid van persoon bij wie de uitvoerende macht berust, maar het is evenwel mogelijk om binnen bepaalde grenzen bij een koninklijk besluit een verordenende bevoegdheid aan een minister toe te kennen.

Aangezien in het onderhavige geval de vorm en de procedure voor de afgifte van een vergunning en een attest moeten worden bepaald, waarvan het principiële kader wordt vastgesteld door het ontworpen besluit, kan een delegatie aan de Minister worden overwogen, daar deze betrekking zou hebben op een bijkomstig element.

De regelgevende bevoegdheid die bij onderdeel 1° van de onderzochte bepaling wordt gedelegeerd aan de directeur-generaal van de Administratie der douane en accijnzen dient dus aan de Minister van Financiën te worden opgedragen.

2. De bevoegdheidsdelegaties van individuele aard die aan een ambtenaar worden verleend, moeten nauwkeurig worden opgesteld, zodat kan worden nagegaan of de verleende bevoegdheid al dan niet aanvaardbaar is en er geen enkele twijfel kan bestaan over de aard van de maatregelen die deze ambtenaar gemachtigd zal zijn te nemen. Uit dit oogpunt is onderdeel 2°, dat bepaalt dat de directeur-generaal van de Administratie der douane en accijnzen "(...) gemachtigd (is) tot het treffen van enigerlei administratieve maatregelen om de modaliteiten inzake de heffing en de invordering van de accijnzen bedoeld in artikel 1 te verzekeren", onaanvaardbaar. Daar dit artikel niet nauwkeuriger bepaalt wat de strekking is van de maatregelen die deze ambtenaar gemachtigd zou zijn te nemen, lijkt het trouwens geen praktische betekenis te hebben aangezien het vanzelfsprekend is dat een ambtenaar uit de aard der zaak gemachtigd is om "enigerlei administratieve maatregelen" te nemen om zijn taken te vervullen.

Indien deze bepaling evenwel - zoals de gemachtigde ambtenaar aangeeft - inzonderheid tot doel heeft de directeur-generaal van de Administratie der douane en accijnzen toe te staan het model vast te stellen van bepaalde documenten die noodzakelijk zouden blijken om het te veel geïnde te kunnen terugbetalen aan de tussenpersonen die niet de hoedanigheid van erkend entrepouhouder zouden hebben, zou ze eveneens, volgens degenen die ze hebben opgevat, delegatie van regelgevende bevoegdheid inhouden (welke bevoegdheid nauwkeurig zou moeten worden omschreven), voor welke delegatie de opmerking bij punt 1 eveneens zou gelden.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	Y. KREINS,	kamervoorzitter,
	J. JAUMOTTE,	staatsraden,
Mevrouwen	M. BAGUET,	
	B. VIGNERON,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de H. P. RONVAUX, adjunct-auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. J. JAUMOTTE.

DE GRIFFIER,

DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS