

Belgische Kamer van Volksvertegenwoordigers

GEWONE ZITTING 1992-1993 (*)

26 OKTOBER 1992

VOORSTEL VAN VERKLARING

**tot herziening van artikel 115 van de
Grondwet door invoeging van een
tweede lid houdende de
niet-terugwerkende kracht
van de fiscale wetten**

(Ingediend door de heren Draps en Gol)

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

Het beginsel van de niet-terugwerkende kracht van de belastingwetten is niet in de Grondwet opgenomen.

In de huidige stand van onze wetgeving vloeit het in principe alleen voort uit artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek, dat luidt als volgt : « De wet beschikt alleen voor het toekomstende; zij heeft geen terugwerkende kracht. »

Voorts hebben de door België aangegane internationale verbintenissen geen betrekking op de niet-terugwerkende kracht van de fiscale wetten, maar alleen op die van de strafwetten (zie artikel 7 van het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden, ondertekend te Rome en goedgekeurd bij de wet van 13 mei 1955).

Daaruit volgt dat de wetgever volgens de Raad van State mag afwijken van het in artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek gestelde algemene rechtsbeginsel en dat hij, zelfs in belastingzaken, mag bepalen dat de wet terugwerkende kracht heeft.

(*) Tweede zitting van de 48^e zittingsperiode.

Chambre des Représentants de Belgique

SESSION ORDINAIRE 1992-1993 (*)

26 OCTOBRE 1992

PROPOSITION DE DECLARATION

**de révision de l'article 115 de la
Constitution en vue d'y insérer un
second alinéa disposant la
non-rétroactivité
des lois fiscales**

(déposée par MM. Draps et Gol)

DEVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

Le principe de la non-rétroactivité des lois fiscales n'est pas inscrit dans la Constitution.

Il ne résulte en principe, dans l'état actuel de notre ordre juridique, que de l'article 2 du Code civil, selon lequel « la loi ne dispose que pour l'avenir, elle n'a point d'effet rétroactif ».

Par ailleurs, les engagements internationaux pris par la Belgique ne portent pas sur la non-rétroactivité des lois fiscales, mais seulement sur celle des lois pénales (voir l'article 7 de la convention du 4 novembre 1950 de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, signée à Rome, approuvée par la loi du 13 mai 1955).

Cette situation a pour conséquence que, d'après le Conseil d'Etat, le législateur peut déroger au principe général de droit exprimé dans l'article 2 du Code civil, et prévoir, même en matière fiscale, que la loi aura un effet rétroactif.

(*) Deuxième session de la 48^e législature.

Overigens zijn onlangs een aantal wetten goedgekeurd die, zonder dat ze formeel terugwerkende kracht hadden, inzake inkomstenbelastingen toegepast werden op reeds aangevangen aanslagjaren en soms zelfs op nagenoeg verstreken aanslagjaren. De wet van 28 december 1990 bevat tal van dergelijke bepalingen.

De rechtszekerheid, vooral op het stuk van belastingen, die de burger van de Staat mag verwachten komt vanzelfsprekend niet in het gedrang wanneer de terugwerkende kracht of de onmiddellijke toepassing van de wet ertoe leidt dat een belasting wordt afgeschaft of verlaagd.

Doch de rechtszekerheid en de geloofwaardigheid van de Staat komen ernstig in het gedrang wanneer de wet ertoe strekt een nieuwe belasting in te stellen of ze toepasselijk te maken tegen een hogere aanslagvoet of op een ruimere belastinggrondslag, dan wel onder voorwaarden waartegen ze voordien niet verschuldigd was.

Als een belastingplichtige een handeling stelt, moet hij het recht hebben te weten of daarop belasting zal worden geheven en hoe hoog die zal liggen. Hij mag niet voor een voldongen feit worden geplaatst, noch dusdanige belastingen verschuldigd zijn dat hij, mocht hij van de nieuwe wet weet hebben gehad, de handeling die belast wordt, eventueel niet of op een andere wijze zou hebben gesteld.

De aldus ontstane onzekerheid dreigt uitgelegd te worden als een manier voor de overheid om achteraf te bepalen welke toestanden belast worden, onder voorwaarden die haaks staan op het beginsel van de gelijkheid voor de belastingen.

Als de burger belastingen met terugwerkende kracht moet betalen, krijgt hij daarenboven de indruk dat de Staat de spelregels die hij zelf heeft voorgeschreven, niet naleeft. De Staat moet zelf nauwlettend elementaire ethische beginselen naleven als hij wil dat de belastingen correct worden geïnd.

De rechten van de burger kunnen in dat verband alleen worden gewaarborgd door de Grondwet zodanig te wijzigen dat het beginsel van de niet-terugwerkende kracht voor de wetgever zelf verplicht wordt gesteld.

Om die reden wordt voorgesteld in artikel 115 van de Grondwet, tussen het eerste en het tweede lid, het volgende lid in te voegen :

« Een belasting kan alleen voor het toekomstige ingevoerd of verhoogd worden; de wet die een belasting instelt of verhoogt, kan geen terugwerkende kracht hebben noch betrekking hebben op reeds begonnen belastbare tijdperken. »

Par ailleurs, à plusieurs reprises, récemment, des lois, sans être formellement rétroactives, ont régi, en matière d'impôts sur les revenus, des exercices déjà entamés, et même parfois sur le point d'expirer. La loi du 28 décembre 1990 comporte de nombreuses dispositions de ce type.

Lorsque la rétroactivité ou l'effet de l'application immédiate de la loi, a pour conséquence de supprimer une imposition ou de la réduire, cela ne porte naturellement pas atteinte à la sécurité juridique que, spécialement en matière fiscale, le citoyen est en droit d'attendre de l'Etat.

En revanche, lorsque la loi tend à instaurer un nouvel impôt, ou à le rendre applicable, soit à un taux plus important, soit sur une base imposable plus large, ou dans des conditions dans lesquelles il n'était pas dû auparavant, il s'agit d'une atteinte marquée, tant à la sécurité juridique, qu'à la crédibilité de l'Etat.

Le contribuable doit avoir le droit, lorsqu'il pose des actes, de savoir si ceux-ci feront l'objet d'une imposition, et connaître l'importance de celle-ci. Il ne peut être mis devant le fait accompli ni être astreint à des impositions telles qu'il n'aurait éventuellement pas, s'il avait eu connaissance de la législation nouvelle, posé les actes qui ont entraîné l'imposition, ou les aurait posés d'une autre manière.

L'insécurité ainsi créée risque d'être interprétée comme une manière, pour le pouvoir, de déterminer après coup les situations entraînant la déduction de l'impôt, dans des conditions incompatibles avec le respect du principe de l'égalité devant l'impôt.

En outre, la rétroactivité en matière fiscale donne l'impression au citoyen que l'Etat ne respecte pas les règles du jeu qu'il a lui-même édictées. L'Etat se doit, s'il veut assurer une juste perception de l'impôt, de respecter lui-même scrupuleusement une moralité élémentaire.

La seule manière de garantir en l'espèce les droits du citoyen est de modifier la Constitution afin que le principe de non-rétroactivité s'impose au législateur lui-même.

Aussi, nous proposons d'insérer dans l'article 115 de la Constitution, l'alinéa suivant entre le premier et le second alinéa :

« Aucun impôt ne peut être établi ou majoré que pour l'avenir; la loi qui le crée ou le majore ne peut avoir d'effet rétroactif, ni s'appliquer à des périodes imposables qui ont déjà pris cours. »

W. DRAPS
J. GOL

PROPOSITION DE DECLARATION

Les Chambres déclarent qu'il y a lieu à révision de l'article 115 de la Constitution.

23 septembre 1992.

J. GOL