

**SENAT DE BELGIQUE****BELGISCHE SENAAAT****SESSION DE 1983-1984****ZITTING 1983-1984**

9 NOVEMBRE 1983

9 NOVEMBER 1983

**Proposition de loi relative à l'entrée en vigueur  
et à la non-rétroactivité des lois fiscales****Voorstel van wet betreffende de inwerkingtreding  
en de niet-terugwerking van de belasting-  
wetten**

(Déposée par M. de Clippele)

(Ingediend door de heer de Clippele)

**DEVELOPPEMENTS****TOELICHTING**

Un principe fondamental de notre droit réside dans la non-rétroactivité de la loi, c'est-à-dire dans l'empêchement pour une loi de s'appliquer à des situations antérieures à son entrée en vigueur.

Het niet terugwerken van de wet is een grondbeginsel van ons recht, hetgeen betekent dat een wet niet mag worden toegepast op toestanden van vóór haar inwerkingtreding.

Ce principe n'est pas intégré dans le corps de la Constitution. Le serait-il d'ailleurs, que l'absence d'un contrôle juridictionnel de la constitutionnalité des lois permettrait au législateur de violer ce principe sans encourir l'annulation de tels actes.

Dat beginsel is niet neergelegd in de Grondwet, maar ook al was dat zo, dan nog zou de wetgever, door het ontbreken van een rechterlijke toetsing van de grondwettigheid van de wetten, dat beginsel kunnen schenden zonder zich bloot te stellen aan de vernietiging van dergelijke handelingen.

Le principe est énoncé, notamment, dans l'article 2 du Code civil et dans l'article 2 du Code pénal. La loi fiscale étant autonome, il apparaît difficile, dans le droit positif actuel, de critiquer la rétroactivité d'une disposition fiscale en se fondant sur les dispositions précitées.

Het beginsel komt met name voor in artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek en in artikel 2 van het Strafwetboek. **Aangezien** belastingwetten autonoom zijn, is de terugwerking van een fiscale bepaling, in de tegenwoordige stand van het positief recht, moeilijk te bestrijden op grond van de vorengenoemde bepalingen.

Les codes fiscaux, pour leur part, ne contiennent pas de disposition analogue.

De fiscale wetboeken zelf bevatten een dergelijke regel niet.

Il est inutile de rappeler combien souvent des dispositions fiscales nouvelles trouvent à s'appliquer à des situations révolues au moment où elles sont publiées au *Moniteur belge*, c'est-à-dire au moment où les citoyens sont censés les connaître.

Wij behoeven er niet op te wijzen hoe vaak een nieuwe belastingwet geldt voor toestanden die voorbij zijn op het ogenblik dat die wet in het *Belgisch Staatsblad* wordt bekendgemaakt, d.w.z. op het ogenblik dat de burgers geacht worden ze te kennen.

Le droit pénal connaît cette situation, et, compte tenu du caractère particulièrement délicat de l'application des peines, la doctrine a recouru à l'élégante théorie de l'applicabilité de la loi « la plus douce ». Si la loi décrivant la sanction est modifiée entre la date d'un acte (ou d'une abstention) coupable et la date où le juge doit prononcer la peine, cette théorie invite le juge à appliquer au prévenu la peine « la plus douce » d'entre celle qui était en vigueur au jour de l'acte reproché, et celle qui est en vigueur au jour du jugement.

Les problèmes nés de la rétroactivité des dispositions fiscales ont été souvent traités dans des ouvrages de doctrine, des articles, des colloques. Le législateur a paru, jusqu'à présent, parfaitement sourd aux mises en garde qui s'y trouvent exprimées par les plus brillants commentateurs. Or, la question est fondamentale car elle met en jeu la sécurité juridique minimale que le citoyen est en droit d'attendre du pouvoir dans une société qui se prétend libre et démocratique.

La loi du 8 août 1980 (*Moniteur belge* du 15 août 1980) qui a modifié des dispositions essentielles du Code des impôts sur les revenus, a vu certaines de ces dispositions applicables à la manière de taxer les revenus recueillis par les personnes physiques pendant l'année 1979, c'est-à-dire pendant une période totalement révolue.

S'il est exact que cette rétroactivité de la loi fiscale a allégé le prélèvement fiscal touchant certains ménages, par contre — il faut s'inscrire ici en faux contre la propagande gouvernementale de l'époque — elle a alourdi le prélèvement pour d'autres ménages, ce que le caractère rétroactif a rendu particulièrement inadmissible.

Voici un exemple, qui ne prétend certes pas être un cas unique.

Un ménage de contribuables dans lequel les deux conjoints ont une activité professionnelle distincte, constate que l'année 1979 dégage un profit professionnel pour l'épouse et une perte professionnelle pour le mari. Selon la législation en vigueur au début de l'année 1980, le ménage voit son impôt enrôlé en appliquant d'abord l'abattement de 56 000 francs sur le profit de l'épouse, et ensuite, en dégageant la balance entre le solde du profit de l'épouse et la perte du mari. La loi du 8 août 1980 entre ensuite, rétroactivement, en vigueur, et le même ménage est imposé une seconde fois, car selon la loi nouvelle, la notion d'« abattement sur les revenus de l'épouse » est remplacée par celle d'« abattement sur les revenus du conjoint qui en a le moins ». Le mari n'en recueillant, en 1979, aucun (présence d'une perte), cet abattement a disparu, et la seconde taxation contient un complément d'impôt substantiel.

Et du principe de l'application de la loi « la plus douce », point de trace !

On objectera que la présente proposition de loi fût-elle adoptée, on ne voit pas comment s'opposer au vote ulté-

In het strafrecht doet zich dat ook voor, maar wegens de bijzonder tere aard van de straftoemeting, heeft de rechtsleer een beroep gedaan op de elegante theorie van de toepasselijkheid van « de zachtste wet ». Indien de wet waarin de sanctie staat, wordt gewijzigd tussen het tijdstip van de schuldige daad (of het schuldig verzuim) en het tijdstip van de rechterlijke uitspraak, wil die theorie dat de rechter van de twee straffen — die welke van kracht was ten tijde van het misdrijf en die welke van kracht is ten tijde van het vonnis — de zachtste toepast.

De moeilijkheden veroorzaakt door de terugwerking van de belastingwetten zijn reeds menigmaal ter sprake gekomen in leerstellige werken, artikelen, colloquia. Tot dusverre is de wetgever volslagen doof gebleven voor de waarschuwingen van de beste commentatoren. En toch is dit een fundamentele kwestie, die het minimum aan rechtszekerheid op het spel zet dat de burger van de overheid mag verwachten in een maatschappij die vrij en democratisch heet te zijn.

De wet van 8 augustus 1980 (*Belgisch Staatsblad* van 15 augustus 1980) heeft een aantal wezenlijke bepalingen van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen gewijzigd. Sommige van die bepalingen werden van toepassing op de aanslag van de inkomsten die de natuurlijke personen hadden verkregen in het jaar 1979, d.w.z. in een tijdvak dat volledig verstreken was.

En al heeft de terugwerking van de wet tot gevolg dat de heffing voor sommige gezinnen verlicht werd, zij leidde andersom — de propaganda van de toenmalige regering moet worden tegengesproken — tot een zwaardere heffing voor andere gezinnen, zodat de terugwerking ten enenmale onaanvaardbaar was.

Hier volgt een voorbeeld dat zeker niet alleen staat.

Een gezin waar de twee belastingplichtige echtgenoten een afzonderlijk beroep uitoefenen, stelt vast dat over het jaar 1979 de vrouw een bedrijfswinst heeft gemaakt en de man een bedrijfsverlies heeft geleden. Volgens de wetgeving die van kracht was in het begin van het jaar 1980, wordt de belasting van het gezin ingekohierd nadat eerst de aftrek van 56 000 frank is toegepast op de winst van de vrouw en vervolgens de balans is gemaakt tussen het saldo van de winst van de vrouw en het verlies van de man. Nadien treedt de wet van 8 augustus 1980 retroactief in werking en wordt hetzelfde gezin een tweede maal belast, want volgens de nieuwe wet wordt het begrip « aftrek op de inkomsten van de echtgenote » vervangen door het begrip « aftrek op de inkomsten van de echtgenoot die er het minst heeft ». Aangezien nu de man in 1979 geen inkomsten heeft gehad (hij leed verlies), vervalt die aftrek en geeft de tweede aanslag een flinke belastingtoeslag te zien.

Van een toepassing van de « zachtste » wet, geen spoor !

Nu kan hiertegen wel worden ingebracht dat men zelfs bij goedkeuring van het onderhavige voorstel toch niet zal

rieur d'une loi spécifique la violant, soit en contenant l'expression explicite d'une dérogation, soit même sans se donner cette peine. Soit, mais dans ce cas le fait sera patent, et l'électeur pourra en tirer les conséquences quand ceux qui auront trahi le principe se représenteront devant lui.

J.-P. de CLIPPELE.

\*\*

## PROPOSITION DE LOI

### ARTICLE 1<sup>er</sup>

Pour l'exécution de la présente loi, on entend par :

Lois fiscales, toutes les dispositions adoptées par les Chambres, ou par le pouvoir exécutif en exécution ou en vertu d'une loi, et qui se rapportent directement ou indirectement au prélèvement fait ou à faire par l'Etat ou par une quelconque autre entité de droit public, au titre d'impôt sur le revenu, d'impôt sur le patrimoine, de taxe sur la valeur ajoutée, de droit d'enregistrement, de succession, d'hypothèque ou de greffe, de droit de timbre, de taxe assimilée aux impôts sur les revenus ou assimilées au timbre, de droit de douane, d'accise, ou de tous autres impôts ou taxes généralement quelconques, existant ou à créer, quel qu'en soit la dénomination, l'assiette ou le redevable.

Entrée en vigueur, le premier jour auquel une disposition trouve à s'appliquer.

Rétroactivité, applicabilité d'une disposition à une situation, une période, une mutation patrimoniale, un acte ou une abstention antérieur au jour où la disposition est publiée au *Moniteur belge*.

### ART. 2

L'entrée en vigueur d'une loi fiscale ne peut précéder le jour de sa publication au *Moniteur belge*.

### ART. 3

Par dérogation à l'article 2, si une loi fiscale allège le prélèvement fiscal par rapport à ce qu'il était en vertu de la loi qu'elle remplace, la loi fiscale peut, si elle le précise expressément, s'appliquer à des situations, périodes, mutations ou actes quelconques antérieures à sa publication.

kunnen verhinderen dat er naderhand een specifieke wet wordt aangenomen die ermee in strijd is, hetzij door een uitdrukkelijke afwijking in te voeren, hetzij zelfs zonder daartoe de moeite te nemen. Inderdaad, maar in dat geval zal de zaak volkomen duidelijk zijn en zal de kiezer daaruit de consequenties kunnen trekken, wanneer degenen die het beginsel hebben verloochend hem zijn stem komen vragen.

\*\*

## VOORSTEL VAN WET

### ARTIKEL 1

Voor de toepassing van deze wet wordt verstaan onder :

Belastingwetten, alle bepalingen aangenomen door de Wetgevende Kamers of door de uitvoerende macht ter uitvoering of uit kracht van een wet, die rechtstreeks of zijdelings betrekking hebben op een heffing door de Staat of enig ander publiekrechtelijk lichaam verricht of te verrichten bij wijze van inkomstenbelasting, vermogensbelasting, belasting over de toegevoegde waarde, registratie-, successie-, hypotheek-, griffie- of zegelrecht, belasting gelijkgesteld met de inkomstenbelastingen of met het zegelrecht, douanerechten, accijnzen of enigerlei andere bestaande of in te voeren belasting, ongeacht de benaming, de grondslag of degenen die ze verschuldigd is.

Inwerkingtreding, de eerste dag waarop een bepaling toepassing vindt.

Terugwerking, de toepasselijkheid van een bepaling op een toestand, een tijdvak, een vermogensovergang, een handeling of een verzuim van vóór de dag waarop de bepaling wordt bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad*.

### ART. 2

Een belastingwet mag niet in werking treden vóór de dag van haar bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad*.

### ART. 3

In afwijking van artikel 2 kan een belastingwet die de heffing verlicht ten opzichte van de wet waarvoor zij in de plaats treedt, toepassing vinden op toestanden, tijdvakken, overgangen of handelingen die aan haar bekendmaking voorafgaan, mits dit uitdrukkelijk wordt bepaald.

## ART. 4

Si une loi fiscale comporte une réforme susceptible d'alléger le prélèvement fiscal dans certains cas et de l'alourdir dans d'autres cas, elle peut avoir un effet rétroactif pour les cas où le prélèvement est allégé et ne peut avoir cet effet dans les cas où le prélèvement est alourdi.

## ART. 5

Si une loi fiscale modifie le prélèvement fiscal sur des revenus compris dans une période donnée déjà commencée mais non encore terminée, elle ne peut s'appliquer à cette période que si elle est publiée au *Moniteur belge* au plus tard le dernier jour de la période considérée.

Dans le cas de l'entrée en vigueur d'une loi fiscale pendant une période donnée déjà commencée, les contribuables concernés par le prélèvement fiscal modifié ne peuvent, en aucune manière, subir un alourdissement du prélèvement dû au seul fait que la loi modificatrice n'ait pas été publiée avant le premier jour de la période. Ce principe trouvera notamment à s'appliquer à toutes les dispositions qui attachent des conséquences pécuniaires au versement anticipé d'un impôt ou son absence ou son insuffisance de versement anticipé.

## ART. 6

Tout acte d'exécution d'une loi fiscale, pris par le pouvoir exécutif, et qui contiendrait des dispositions contrevenant aux principes établis par la présente loi, sera de nul effet pour ce qui concerne les dispositions contrevenantes.

## ART. 7

La présente loi entre en vigueur le jour de sa publication au *Moniteur belge*.

J.-P. de CLIPPELE.

## ART. 4

Indien een belastingwet een hervorming inhoudt die de heffing in sommige gevallen lichter en in andere gevallen zwaarder kan maken, mag zij terugwerken voor de gevallen waarin de heffing wordt verlicht, en niet terugwerken voor de gevallen waarin de heffing wordt verzwaaard.

## ART. 5

Indien een belastingwet wijziging brengt in de heffing van inkomsten over een gegeven tijdvak dat reeds begonnen maar nog niet ten einde is, mag zij op dat tijdvak alleen dan worden toegepast wanneer zij uiterlijk op de laatste dag van dat tijdvak in het *Belgisch Staatsblad* is bekendgemaakt.

Ingeval een belastingwet in werking treedt gedurende een gegeven tijdvak dat reeds begonnen is, mogen de belastingplichtigen voor wie de gewijzigde heffing geldt, in geen geval een belastingverzwaring ondergaan door het enkele feit dat de wijzigingswet niet is bekendgemaakt vóór de eerste dag van dat tijdvak. Deze regel geldt met name voor alle bepalingen die geldelijke gevolgen verbinden aan de voorafbetaling van een belasting dan wel aan het feit dat er geen of ontoereikende voorafbetalingen zijn gedaan.

## ART. 6

Een akte van de uitvoerende macht ter uitvoering van een belastingwet, waarin bepalingen voorkomen die in strijd zijn met de regels gesteld in deze wet, heeft geen gevolg voor zover betreft de strijdige bepalingen.

## ART. 7

Deze wet treedt in werking op de dag van haar bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad*.