

SENAT DE BELGIQUE**SESSION DE 1990-1991**

18 SEPTEMBRE 1991

REVISION DE LA CONSTITUTION

**Révision du titre IV de la Constitution
en vue d'y insérer un article 115bis
relatif à la détermination d'un maxi-
mum absolu de la pression fiscale et
parafiscale**

**(Déclaration du pouvoir législatif,
voir « Moniteur belge » n° 216
du 9 novembre 1987)**

**TEXTE PROPOSE
PAR M. HATRY ET CONSORTS**

DEVELOPPEMENTS

La loi du 7 décembre 1988 a procédé à une adaptation des taux de l'impôt des personnes physiques en instaurant notamment un taux marginal maximum de 55 pct. Cette nouvelle législation s'avère cependant insuffisante pour protéger le contribuable contre une spoliation trop importante de ses revenus par la voie de l'impôt: ainsi, la nouvelle loi ne prévoit aucun plafond en ce qui concerne le taux moyen de l'imposition.

Or, aux impôts au profit de l'Etat doivent s'ajouter les impositions que d'autres pouvoirs subordonnés sont en droit d'établir: agglomérations, communes, sans oublier la nouvelle autonomie fiscale concédée

BELGISCHE SENAAAT**ZITTING 1990-1991**

18 SEPTEMBER 1991

HERZIENING VAN DE GRONDWET

**Herziening van titel IV van de
Grondwet om er een artikel 115bis
in te voegen betreffende de vast-
stelling van een absoluut maximum
van fiscale en parafiscale druk**

**(Verklaring van de wetgevende macht,
zie « Belgisch Staatsblad » nr. 216
van 9 november 1987)**

**TEKST VOORGESTELD
DOOR DE HEER HATRY c.s.**

TOELICHTING

Bij de wet van 7 december 1988 zijn de belastingpercentages van de personenbelasting aangepast, onder meer door een maximum marginaal percentage van 55 pct. in te voeren. Deze nieuwe wetgeving blijkt niettemin onvoldoende om de belastingplichtige te beschermen tegen een te grote fiscale aderlating: zo wordt in de nieuwe wet geen enkel plafond bepaald voor het gemiddelde belastingpercentage.

Naast de belastingen ten gunste van de Staat komen daar nog die bij van andere ondergeschikte overheden: agglomeraties, gemeenten, zonder de nieuwe belastingautonomie te vergeten die aan de Gewesten

aux Régions par la loi de financement du 16 janvier 1989. Les provinces, qui disposent déjà de certains pouvoirs fiscaux, pourraient se voir attribuer dans une réforme ultérieure un pouvoir fiscal plus considérable.

Pour éviter les effets abusifs des taxations cumulées, il apparaît nécessaire de limiter de manière absolue le prélèvement fiscal en instaurant un taux moyen maximum du taux d'imposition. Il s'agit d'un droit fondamental de l'individu qui doit à cet égard, disposer d'une garantie intangible dont seule l'inscription dans la Constitution est susceptible d'amener le respect.

Cette nécessité est unanimement reconnue puisque la déclaration de révision du 8 novembre 1987 a prévu l'insertion dans la Constitution d'un article 115bis « relatif à la détermination d'un maximum absolu de la pression fiscale et parafiscale ». Ce texte a fait l'objet d'un incontestable consensus puisque son vote dans les deux Chambres législatives s'est effectué sans amendement, ni discussion.

La limitation absolue du prélèvement fiscal et parafiscal sur les revenus ne peut cependant se concevoir sans son indispensable corollaire « technique », à savoir l'indexation des tranches d'imposition.

C'est la loi du 1^{er} août 1985 qui, pour la première fois, a introduit dans notre fiscalité le principe d'une adaptation annuelle et simultanée des barèmes fiscaux à l'évolution de l'indice des prix à la consommation. Ce principe a été confirmé par la loi de réforme fiscale du 7 décembre 1988.

Cependant, lors de l'élaboration du budget de 1990, le Gouvernement a décidé de n'appliquer que pour moitié l'indexation prévue en matière de précompte professionnel. La démonstration est ainsi faite que l'insertion du principe de l'indexation des taux d'imposition dans un texte légal est insuffisante.

Cette garantie essentielle pour le contribuable apparaît comme le corollaire nécessaire d'une limitation absolue au prélèvement fiscal et parafiscal sur les revenus, de sorte qu'elle se doit elle aussi d'être consacrée de manière plus intangible par son inscription dans le texte constitutionnel. Comme cette indexation participe du même esprit que la limitation absolue dont il est question ci-dessus, elle trouve tout naturellement sa place dans la rédaction de l'article 115bis nouveau, dont l'insertion dans la Constitution est prévue par la déclaration de révision du 8 novembre 1987.

En outre, depuis un certain nombre d'années, et principalement sous le présent gouvernement, de multiples lois ont reçu une portée rétroactive.

werd toegekend bij de financieringswet van 16 januari 1989. De provincies hebben al bepaalde belastingbevoegdheden en zouden bij een verdere hervorming een aanzienlijker belastingbevoegdheid kunnen krijgen.

Om buitensporige effecten van gecumuleerde belastingen te vermijden, lijkt het dan ook noodzakelijk om op absolute wijze de belastingheffing te beperken door een maximum in te voeren voor het gemiddelde belastingpercentage. Het gaat om een fundamenteel recht van iedere persoon die op dat stuk een onaantastbare waarborg krijgt. Alleen de opname ervan in de Grondwet kan daarvoor zorgen.

Die noodzaak wordt door iedereen aanvaard, aangezien de verklaring tot herziening van de Grondwet van 8 november 1987 in de Grondwet heeft willen invoegen een artikel 115bis « betreffende de vaststelling van een absoluut maximum van fiscale en parafiscale druk ». Over die bepaling was iedereen het volstrekt eens aangezien zij door de twee wetgevende assemblees is goedgekeurd zonder amendement noch bespreking.

Een absolute begrenzing van de fiscale en parafiscale heffingen op de inkomsten is evenwel niet denkbaar zonder de onontbeerlijke « technische » tegenhanger, te weten de indexering van de belasting-schalen.

Bij de wet van 1 augustus 1985 werd voor het eerst in onze fiscaliteit het beginsel ingevoerd van een jaarlijkse en gelijktijdige aanpassing van de belasting-schalen aan de ontwikkeling van het indexcijfer der consumptieprijzen. Dit beginsel werd bekrachtigd bij de wet op de belastinghervorming van 7 december 1988.

Nochtans heeft de Regering, bij de uitwerking van de begroting van 1990, besloten de indexering inzake bedrijfsvoorheffing slechts gedeeltelijk toe te passen. Aldus is bewezen dat het niet voldoende is het beginsel van de indexering van de belasting-schalen in te voegen in een wettekst.

Deze voor de belastingplichtige essentiële waarborg is het noodzakelijk gevolg van een absolute begrenzing van de fiscale en parafiscale heffing op de inkomsten, zodat die dan ook op meer onaantastbare wijze tot regel verheven moet worden door haar in te voegen in de tekst van de Grondwet. Aangezien die indexering van dezelfde basisidee uitgaat als de absolute begrenzing waarvan hierboven sprake is, behoort zij logischerwijze opgenomen te worden in een nieuw artikel 115bis, dat overeenkomstig de verklaring tot herziening van 8 november 1987 in de Grondwet opgenomen dient te worden.

Bovendien werden de jongste jaren, en voornamelijk onder de huidige regering, talrijke wetten aangenomen die terugwerkende kracht hebben.

Cette attitude tranche singulièrement avec le comportement de gouvernements précédents, lesquels ont adressé un blâme aux responsables de l'Administration de la sécurité sociale, qui s'étaient permis d'envoyer une circulaire aux employeurs avant que le Parlement n'ait voté un texte légal.

A l'heure actuelle, non seulement on considère que la sanction parlementaire est acquise d'avance aux projets gouvernementaux, mais on s'en targue même en élaborant des circulaires ou bulletins informatifs, bien avant que le Parlement n'ait même été saisi d'un projet de loi annonçant que celui-ci rétroagirait jusqu'au moment où le gouvernement a fait connaître ses intentions.

Tel a notamment été l'objet de la circulaire du 19 juillet 1991 annonçant la mise en vigueur, à partir du 24 juillet 1991, d'une série de mesures modifiant fondamentalement la fiscalité des sociétés, alors qu'éventuellement, en décembre, le Parlement approuvera ce texte.

Le sommet a été atteint lorsqu'une législation déposée, en juin 1991, a voulu modifier la fiscalité des sociétés pour l'exercice 1989!

Une telle initiative met fin à l'Etat de droit. Au moment où les pays de l'Est se convertissent, la Belgique prend le plus mauvais chemin.

La Chambre a été saisie d'une proposition de révision de la Constitution (document 10/115 - 1603/1 - 90/91) visant à insérer dans la Constitution la non-rétroactivité des lois fiscales. La justification de cette proposition de loi est la suivante:

« 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 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.

Par ailleurs, à plusieurs reprises, récemment, des lois, sans être formellement rétroactives, ont régi, en matière d'impôts sur les revenus, des exercices déjà

Deze aanpak staat fel in contrast met de handelwijze van de vorige regeringen, die het Bestuur voor Sociale Zekerheid hebben terechtgewezen omdat het de werkgevers een circulaire had toegestuurd vóór de wettekst door het Parlement was goedgekeurd.

Tegenwoordig is het niet alleen zo dat men algemeen aanneemt dat het Parlement de ontwerpen van de regering automatisch zal goedkeuren, maar men gaat er zelfs prat op door circulaires of informatiebulletins uit te werken lang vóór een ontwerp van wet bij het Parlement wordt ingediend en waarin wordt aangekondigd dat de wet zal terugwerken tot op het ogenblik waarop de regering haar bedoelingen te kennen heeft gegeven.

Dit was met name het geval met de circulaire van 19 juli 1991, waarin werd aangekondigd dat een reeks maatregelen die de vennootschapsbelasting grondig zouden wijzigen, vanaf 24 juli 1991 in werking zouden treden, terwijl het Parlement deze tekst eventueel in december zal goedkeuren.

Het ergste was nog dat men met een wetsontwerp dat in juni 1991 werd ingediend, de vennootschapsbelasting voor het jaar 1989 wilde wijzigen!

Dergelijke initiatieven betekenen het einde van de rechtsstaat. Op het ogenblik dat de voormalige oostbloklanden helemaal omschakelen, gaat België radicaal de verkeerde weg op.

In de Kamer werd een voorstel tot herziening van de Grondwet ingediend (Gedr. St. 10/115 - 1603/1 - 90/91) om het beginsel van niet-terugwerkende kracht van de belastingwetten in de Grondwet op te nemen. Dit voorstel wordt verantwoord als volgt:

« 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 toekomstige; 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.

Overigens zijn onlangs een aantal wetten goedgekeurd die, zonder dat ze formeel terugwerkende kracht hadden, inzake inkomstenbelastingen toege-

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. »

P. HATRY.

past werden op reeds aangevangen aanslagjaren en soms zelf 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. »

PROPOSITION

Article unique

Il est inséré dans le titre IV de la Constitution un article 115*bis*, rédigé comme suit :

« *Article 115bis.* — L'ensemble des prélèvements fiscaux opérés sur les revenus du contribuable par les différents pouvoirs taxateurs visés à l'article 110 ne peut en aucun cas excéder 50 p.c. de l'ensemble du revenu ainsi imposé.

Les tranches d'imposition sont adaptées annuellement en fonction de l'évolution de l'indice des prix à la consommation. Il est procédé à cette adaptation lors du vote du budget.

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. »

P. HATRY.
J. DELRUELLE-GHOBERT.
A. DUQUESNE.

VOORSTEL

Enig artikel

In titel IV van de Grondwet wordt een artikel 115*bis* ingevoegd, luidende :

« *Artikel 115bis.* — De gezamenlijke belastingheffingen op de inkomsten van de belastingplichtige door de verschillende in artikel 110 bedoelde belastingoverheden, mogen in geen geval hoger liggen dan 50 pct. van het aldus belaste totale inkomen.

De belastingchalen worden jaarlijks aangepast aan de ontwikkeling van het indexcijfer der consumptieprijzen. Deze aanpassing wordt uitgevoerd op het tijdstip dat de begroting wordt goedgekeurd.

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. »