KONINKRIJK BELGIE

ROYAUME DE BELGIQUE

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, eerste kamer, op 16 december 1998 door de Minister van Sociale Zaken verzocht haar van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot wijziging van artikel 19 van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders", heeft op 10 juni 1999 het volgende advies gegeven :

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, première chambre, saisi par le Ministre des Affaires sociales, le 16 décembre 1998, d'une demande d'avis sur un projet d'arrêté royal "modifiant l'article 19 de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 pris en exécution de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs", a donné le 10 juin 1999 l'avis suivant :

Rekening houdend met het ogenblik waarop dit advies gegeven wordt, vestigt de Raad van State de aandacht van de regering op het feit dat de ontstentenis van de controle die de Kamer van volksvertegenwoordigers krachtens de Grondwet moet kunnen uitoefenen, tot gevolg heeft dat de regering niet 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 welke de regering in aanmerking kan nemen als zij te oordelen heeft of het vaststellen of wijzigen van een verordening noodzakelijk is.

*

* *

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

1. Het om advies voorgelegde ontwerpbesluit strekt ertoe, onder bepaalde voorwaarden, de voordelen die aan werknemers kunnen worden toegekend onder de vorm van aandelenopties, uit te sluiten van het loonbegrip, dat wordt in aanmerking genomen voor het berekenen van de sociale-zekerheidsbijdragen.

Men weet dat de artikelen 41 tot 47 van de wet van 26 maart 1999 betreffende het Belgisch actieplan voor de werkgelegenheid 1998 en houdende diverse bepalingen, een nieuwe fiscale regeling hebben ingesteld voor de voormelde voordelen. De essentie van de nieuwe regeling komt erop

neer dat het belastbare voordeel wordt beoordeeld op het ogenblik van de toekenning van de optie en dat het in sommige gevallen op een forfaitaire wijze kan worden bepaald. Hieruit volgt dat elk later voordeel dat voortvloeit uit het uitoefenen of het overdragen van de optie, niet wordt beschouwd als een belastbaar beroepsinkomen.

De nieuwe fiscale regeling is van toepassing op de opties die zijn toegekend vanaf 1 januari 1999. De vroegere regeling, vervat in artikel 45 van de wet van 27 december 1984 houdende fiscale bepalingen, is opgeheven, zij het dat zij van toepassing blijft op de opties die zijn toegekend voor 1 januari 1999 (artikel 47 van de wet van 26 maart 1999).

2. De ontworpen regeling vindt een voldoende rechtsgrond in artikel 23, tweede lid, van de wet van 29 juni 1981 houdende de algemene beginselen van de sociale zekerheid voor werknemers, dat de Koning bevoegd maakt om het begrip loon, dat wordt bepaald in artikel 2 van de wet van 12 april 1965 betreffende de bescherming van het loon der werknemers, en op basis waarvan de socialezekerheidsbijdragen worden berekend, "bij een in Ministerraad overlegd besluit (te) verruimen of (te) beperken".

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Opschrift

Het opschrift zou aan zeggingskracht winnen indien het zou aanvangen als volgt :

"Koninklijk besluit tot wijziging, wat de onder de vorm van aandelenopties toegekende voordelen betreft, van artikel 19 van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van ...".

Aanhef

1. De opsomming van de wijzigende besluiten van artikel 19, § 2, van het koninklijk besluit van 28 november 1969, moet worden aangevuld met de vermelding van het wijzigend besluit van 29 januari 1999.

2. In het vierde lid van de aanhef wordt verwezen naar het "akkoord" dat de Minister van Begroting op 11 juni 1998 zou hebben verleend met betrekking tot het voorliggende ontwerp. Uit de aan de Raad van State, afdeling wetgeving, toegezonden documenten blijkt evenwel dat het betrokken akkoord slechts onder bepaalde voorwaarden werd gegeven. De Raad van State, afdeling wetgeving, stelt vast dat alsnog niet aan al die voorwaarden is voldaan. De verwijzing, in de aanhef van het voorliggende ontwerp, naar het "akkoord" van de Minister van Begroting, dient derhalve met het nodige voorbehoud te worden gelezen.

3. Na het lid van de aanhef waarin wordt gerefereerd aan het advies van de Nationale Arbeidsraad, moet een lid worden toegevoegd waarin wordt verwezen naar de beraadslaging van de Ministerraad waarop is beslist om de Raad van State om een advies te verzoeken binnen een termijn van een maand.

Artikel 1

1. Ook de inleidende zin van artikel 1 moet worden vervolledigd met de vermelding van het wijzigend besluit van 29 januari 1999.

2.1. Het ontworpen artikel 19, § 2, 17°, van het koninklijk besluit van 28 november 1969, beoogt te verwijzen naar sommige artikelen van de wet van 26 maart 1999, of onderdelen ervan, die op de materie van de aandelenopties betrekking hebben (1).

Indien het de bedoeling is de in het ontwerp vervatte regeling betreffende de berekening van de sociale-zekerheidsbijdragen af te stemmen op die welke, op fiscaal vlak, in de voormelde wet van 26 maart 1999 inzake aandelenopties is uitgewerkt, zou de duidelijkheid - en meteen de rechtszekerheid - ermee zijn gebaat dat in de ontworpen

---

(1) De betrokken verwijzingen zijn evenwel niet correct : de verwijzing naar artikel 41 moet worden vervangen door een verwijzing naar artikel 42, terwijl met het "zeker voordeel", wordt gedoeld op het voordeel waarvan in artikel 43, § 8 van de wet, gewag wordt gemaakt, en niet in artikel 42, § 9 van de wet.

bepaling nauwer zou worden aangesloten bij de redactie van de overeenstemmende bepalingen van de voormelde wet, zijnde in het bijzonder die van artikel 43, §§ 7 en 8, van de wet.

Zo wordt in de ontworpen bepaling gerefereerd aan "de uitoefenprijs (die) lager ligt dan de prijs van het financiële instrument bij de uitgifte". Vraag is of hiermee van een andere hypothese wordt uitgegaan dan die welke in artikel 43, § 7, van de wet, wordt beschreven. Is zulks niet het geval, dan lijkt, in aansluiting op de voormelde wetsbepaling, in het ontworpen artikel 19, § 2, 17°, beter met zoveel woorden gezegd te worden dat, indien de prijs van de uitoefening van de optie lager is dan de op het ogenblik van het aanbod geldende waarde van de aandelen waarop de optie betrekking heeft, dat verschil toch als loon wordt aangemerkt voor het berekenen van de socialezekerheids-bijdragen.

2.2. Hoe dan ook dienen de stellers van het ontwerp te voorkomen dat onduidelijkheid bestaat omtrent de precieze draagwijdte van de ontworpen bepaling. Een dergelijke onduidelijkheid dreigt nochtans te ontstaan met betrekking tot de tweede zin van het ontworpen artikel 19, § 2, 17°, van het koninklijk besluit van 28 november 1969.

Indien de bedoeling erin bestaat met die zin tot uitdrukking te brengen dat het erin beoogde voordeel, voor de berekening van de socialezekerheidsbijdragen, wel in aanmerking moet worden genomen, zou zulks op een meer expliciete manier moeten worden verwoord. Er kan immers worden getwijfeld aan de juiste draagwijdte van de woorden

"is geen voordeel zoals hierboven bedoeld". De stellers van het ontwerp zouden zich, wat dat betreft, kunnen laten inspireren door de redactie van artikel 43, § 8, van de wet van 26 maart 1999.

Artikel 2

Het is onontbeerlijk voor een behoorlijke regelgeving dat geen twijfel bestaat omtrent de precieze datum waarop een nieuwe regel in werking treedt.

Wat dat betreft moet worden vastgesteld dat de regeling die, inzake de inwerkingtreding, in artikel 2 van het ontwerp is uitgewerkt, niet voldoet.

De verwijzing naar "de inwerkingtreding van de onderafdeling 1 van de wet (van 26 maart 1999)" gaat immers voorbij aan het feit dat sommige bepalingen van die onderafdeling op 1 januari 1999 zijn in werking getreden, en andere pas op 11 april 1999. Het is bijgevolg niet duidelijk welk kwartaal precies moet in aanmerking worden genomen om de inwerkingtreding van de voorliggende regeling te bepalen.

Ermee rekening houdend dat de datum van inwerkingtreding van de voor het ontwerp relevante artikelen van de wet van 26 maart 1999, vaststaat, zou, terwille van de rechtszekerheid, in artikel 2 van het ontwerp beter een precieze datum van inwerkingtreding worden ingeschreven.

De stellers van het ontwerp zullen er daarenboven rekening moeten mee houden dat, inzover de ontworpen regeling er zou op neerkomen dat bepaalde aandelenopties tot een bijdrageplicht aanleiding geven, waar dit voorheen niet het geval was, de regeling zich op dat punt niet leent tot enige retroactiviteit.

Compte tenu du moment où le présent avis est donné, le Conseil d'Etat attire l'attention du gouvernement sur le fait que l'absence du contrôle qu'il appartient à la Chambre des représentants d'exercer en vertu de la Constitution, a pour conséquence que le gouvernement ne dispose pas 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 gouvernement peut prendre en considération lorsqu'il doit apprécier la nécessité d'arrêter ou de modifier des dispositions réglementaires.

*

* *

PORTEE ET FONDEMENT LEGAL DU PROJET

1. Le projet d'arrêté soumis pour avis a pour objet de soustraire, sous certaines conditions, les avantages qui peuvent être accordés aux travailleurs sous la forme d'options sur actions, à la notion de rémunération qui est prise en compte pour le calcul des cotisations de sécurité sociale.

Comme on le sait, les articles 41 à 47 de la loi du 26 mars 1999 relative au plan d'action belge pour l'emploi 1998 et portant des dispositions diverses ont instauré un nouveau régime fiscal pour les avantages précités. La nouvelle réglementation tient, en substance, en

ce que l’avantage imposable est évalué au moment de l’attribution de l’option et que, dans certains cas, il peut être déterminé sur une base forfaitaire. Il en résulte que tout avantage ultérieur découlant de l'exercice ou de la cession de l'option n’est pas considéré comme un revenu professionnel imposable.

Le nouveau régime fiscal s’applique aux options attribuées à partir du 1er janvier 1999. Le régime antérieur, prévu par l'article 45 de la loi du 27 décembre 1984 portant des dispositions fiscales, est abrogé, même s’il reste applicable aux options attribuées avant le 1er janvier 1999 (article 47 de la loi du 26 mars 1999).

2. La règle en projet tient un fondement légal suffisant de l’article 23, alinéa 2, de la loi du 29 juin 1981 établissant les principes généraux de la sécurité sociale des travailleurs salariés, qui confère au Roi le pouvoir d’"élargir ou de restreindre par arrêté délibéré en Conseil des Ministres", la notion de rémunération, qui est déterminée par l’article 2 de la loi du 12 avril 1965 concernant la protection de la rémunération des travailleurs et sur la base de laquelle les cotisations de sécurité sociale sont calculées.

EXAMEN DU TEXTE

Intitulé

L’intitulé serait plus explicite s’il était rédigé comme suit :

"Arrêté royal modifiant, en ce qui concerne les avantages octroyés sous la forme d'options sur actions, l'article 19 de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 pris en exécution de ...".

Préambule

1. L'énumération des arrêtés modificatifs de l'article 19, § 2, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 devrait être complétée par la mention de l'arrêté modificatif du 29 janvier 1999.

2. Le quatrième alinéa du préambule fait référence à l'"accord" que le Ministre du Budget aurait donné le 11 juin 1998 à propos du projet examiné. Il résulte toutefois des documents transmis au Conseil d'Etat, section de législation, que l'accord concerné n'a été donné que sous certaines conditions. Le Conseil d'Etat, section de législation, constate que toutes ces conditions n'ont pas encore été remplies. Par conséquent, la référence que fait le préambule du projet examiné à l'"accord" du Ministre du Budget doit se lire sous la réserve qui s'impose.

3. Après l'alinéa du préambule qui se réfère à l'avis du Conseil national du travail, il faudrait ajouter un alinéa faisant référence à la délibération du Conseil des ministres qui a résolu de recueillir l'avis du Conseil d'Etat dans un délai d'un mois.

Article 1er

1. Il faudrait également compléter la phrase liminaire de l'article 1er par la mention de l'arrêté modificatif du 29 janvier 1999.

2.1. L'article 19, § 2, 17°, en projet, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 entend faire référence à certains articles de la loi du 26 mars 1999 ou à certains éléments de ceux-ci qui se rapportent aux options sur actions (1).

Si l'intention est que la règle prévue par le projet en ce qui concerne le calcul des cotisations de sécurité sociale s'inspire de celle qui, dans le domaine fiscal, est élaborée dans la loi précitée du 26 mars 1999 en ce qui concerne les options sur actions, il conviendrait, pour plus de clarté - et dans l'intérêt, dès lors, de la sécurité juridique -, que la disposition en projet se rapproche davantage de l'énoncé des dispositions correspondantes de la loi précitée, à savoir tout particulièrement celles de l'article 43, §§ 7 et 8, de la loi.

Ainsi, la disposition en projet fait état du "prix d'exercice (qui) est inférieur au prix de l'instrument financier au moment de l'émission de l'option". La question se pose de savoir si l'on part là d'une autre hypothèse que

---

(1) Les références concernées ne sont toutefois pas exactes : la référence à l'article 41 doit être remplacée par une référence à l'article 42, alors que l'"avantage certain" vise l'avantage dont fait état l'article 43, § 8, de la loi et non son article 42, § 9.

celle évoquée à l’article 43, § 7, de la loi. Si tel n’est pas le cas, il paraît préférable qu’à l’instar de la disposition législative précitée, l’article 19, § 2, 17˚, en projet, indique expressément que si le prix d'exercice de l'option est inférieur à la valeur, au moment de l'offre, des actions sur lesquelles porte l'option, cette différence est néanmoins considérée comme une rémunération pour le calcul des cotisations de sécurité sociale.

2.2. En tout état de cause, les auteurs du projet doivent éviter qu’il y ait équivoque quant à la portée exacte de la disposition en projet. Une pareille équivoque risque cependant de se présenter à propos de la seconde phrase de l’article 19, § 2, 17˚, en projet, de l’arrêté royal du 28 novembre 1969.

Si la finalité de cette phrase est d’exprimer l’idée que l’avantage auquel elle a trait doit effectivement être pris en considération pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, il y aurait lieu de la formuler d’une manière plus explicite. L’on peut s’interroger, en effet, sur la portée exacte des mots "n’est pas un avantage visé ci-avant". A cet égard, les auteurs du projet pourraient s’inspirer de l’énoncé de l’article 43, § 8, de la loi du 26 mars 1999.

Article 2

Il est indispensable, pour une bonne législation, qu’il n’y ait aucun doute quant à la date précise à laquelle une nouvelle règle entre en vigueur.

A ce propos, il faut relever que la disposition qui, en ce qui concerne l'entrée en vigueur, figure à l'article 2 du projet, est inadéquate.

En effet, la référence à "l'entrée en vigueur de la sous-section première de la loi (du 26 mars 1999)" ignore le fait que certaines dispositions de cette sous-section sont entrées en vigueur le 1er janvier 1999 et que d'autres ne sont entrées en vigueur que le 11 avril 1999. On ne distingue donc pas exactement le trimestre qui doit être pris en considération pour déterminer l'entrée en vigueur de la règle examinée.

Compte tenu du fait que la date d'entrée en vigueur des articles pertinents pour le projet de la loi du 26 mars 1999, est fixée, il serait préférable, dans l'intérêt de la sécurité juridique, d'indiquer, à l'article 2 du projet, une date précise d'entrée en vigueur.

Par ailleurs, les auteurs du projet devront avoir égard à ce que, dans la mesure où il résulterait du texte en projet que certaines options sur actions donnent lieu à un assujettissement à la cotisation, alors que tel n'était pas le cas auparavant, il ne souffre aucun effet rétroactif sur ce point.

De kamer was samengesteld uit		La chambre était composée de
de Heren Messieurs	D. VERBIEST,	kamervoorzitter, président de chambre,
	M. VAN DAMME, J. SMETS,	staatsraden, conseillers d'Etat,
	G. SCHRANS, E. WYMEERSCH,	assessoren van de afdeling wetgeving, assesseurs de la section de législation,
Mevrouw Madame	A. BECKERS,	griffier, greffier.

De overeenstemming tussen de Nederlandse en de Franse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. M. VAN DAMME.

Het verslag werd uitgebracht door de H. W. VAN VAERENBERGH, auditeur. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door Mevr. A. VAN MINGEROET, adjunct-referendaris.

La concordance entre la version néerlandaise et la version française a été vérifiée sous le contrôle de M. M. VAN DAMME.

Le rapport a été présenté par M. W. VAN VAERENBERGH, auditeur. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par Mme A. VAN MINGEROET, référendaire adjoint.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER,

A. BECKERS

DE VOORZITTER - LE PRESIDENT,

D. VERBIEST