



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 62.739/3
van 29 januari 2018

avis 62.739/3
du 29 janvier 2018

over

sur

een voorontwerp van wet 'tot
bepaling van de voorwaarden
van overgang bij de
onderwerping aan de
vennootschapsbelasting van
havenbedrijven'

un avant-projet de loi 'fixant
les conditions du passage à
l'assujettissement à l'impôt des
sociétés d'entreprises
portuaires'

Op 22 december 2017 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet ‘tot bepaling van de voorwaarden van overgang bij de onderwerping aan de vennootschapsbelasting van havenbedrijven’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 16 januari 2018. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries VAN EECKHOUTTE, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jo BAERT, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 29 januari 2018.

*

Le 22 décembre 2017, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi ‘fixant les conditions du passage à l'assujettissement à l'impôt des sociétés d'entreprises portuaires’.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 16 janvier 2018. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Astrid TRUYENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Dries VAN EECKHOUTTE, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de Jo BAERT, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 29 janvier 2018.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt in de eerste plaats tot de opheffing van artikel 180, eerste lid, 2°, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) (artikel 2). Die op te heffen bepaling houdt in dat niet aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, “de NV De Vlaamse Waterweg, de CVBA Autonome Haven ‘du Centre et de l’Ouest’, de Maatschappij van de Brugse Zeehaven, de Haven van Brussel, het gemeentelijke autonome havenbedrijf van Oostende, de naamloze vennootschappen van publiek recht Havenbedrijf Antwerpen en Havenbedrijf Gent en de autonome havens van Luik, Charleroi en Namen” (hierna: de bedoelde havens). Met de opheffing wordt uitvoering gegeven aan besluit (EU) 2017/2115 van de Commissie van 27 juli 2017 ‘betreffende de door België ten uitvoer gelegde steunregeling nr. SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) - Belastingregeling havens in België’ (hierna: besluit van 27 juli 2017) (*Pb.L.* 14 december 2017, afl. 332, 1-23).

Het voorontwerp bevat daarnaast ook een reeks maatregelen om de overgang naar het belastbaar worden van de bedoelde havens in de vennootschapsbelasting te begeleiden (artikel 3).

De nieuwe regels zijn van toepassing “vanaf het aanslagjaar 2019 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt vanaf 1 januari 2018” (artikel 5, eerste lid). Een antimisbruikbepaling, waarin wordt gesteld dat elke wijziging die vanaf 27 juli 2017 aan de afsluitingsdatum van het boekjaar wordt aangebracht, zonder uitwerking blijft voor de toepassing van de nieuwe regeling, moet ontwijking door aanpassing van het boekjaar tegengaan (artikel 5, derde lid).

Ten slotte bevat het voorontwerp een bepaling tot intrekking van de opheffing waarin wordt voorzien bij artikel 2 ervan (artikel 4). Die bepaling treedt echter slechts in werking indien het Hof van Justitie van de Europese Unie het besluit van 27 juli 2017 nietig zou verklaren (artikel 5, tweede lid). In dat geval moeten de bedoelde havens dus geacht worden niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen te zijn geweest.

¹ Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

ALGEMENE OPMERKINGEN

3. Het dispositief van het besluit van 27 juli 2017 luidt:

“Artikel 1

De vrijstelling van de vennootschapsbelasting ten gunste van de in artikel 180, lid 2, WIB [lees: artikel 180, eerste lid, 2°, van het WIB 92] vermelde Belgische havens is een bestaande staatssteunregeling die onverenigbaar is met de interne markt.

Artikel 2

1. België heft de in artikel 1 bedoelde vrijstelling van de vennootschapsbelasting op en onderwerpt de entiteiten waarop die vrijstelling van toepassing is aan de vennootschapsbelasting.

2. De maatregel waarmee België zijn verplichtingen uit hoofde van lid 1 nakomt, wordt vastgesteld vóór het einde van het op de datum van de kennisgeving van dit besluit lopende kalenderjaar. Die maatregel wordt van toepassing uiterlijk op de uit economische activiteiten ontstane inkomsten die zijn ontstaan vanaf het begin van het belastingjaar volgend op de vaststelling van die maatregel.

Artikel 3

België stelt de Commissie binnen twee maanden te rekenen vanaf de datum van kennisgeving van dit besluit in kennis van de maatregelen die het heeft genomen om daaraan te voldoen.

Artikel 4

Dit besluit is gericht tot het Koninkrijk België.”

Hierna wordt onderzocht of het voorontwerp spoort met het besluit van 27 juli 2017.

4. Vermits van het besluit van 27 juli 2017 kennis is gegeven aan de Belgische overheid in de loop van 2017, diende de opheffing van artikel 180, eerste lid, 2°, van het WIB 92 te zijn vastgesteld vóór 1 januari 2018. In dit opzicht is het om advies voorgelegde wetgevende initiatief laattijdig.

5. Uit het besluit van 27 juli 2017 volgt dat de bedoelde havens onderworpen moeten worden aan de vennootschapsbelasting met ingang van het belastingjaar 2018. Dat lijkt te betekenen dat de vanaf 1 januari 2018 uit economische activiteiten ontstane inkomsten van die havens belast dienen te worden in de vennootschapsbelasting. Gelet op het woord “uiterlijk” in artikel 2, lid 2, tweede zin, van het besluit van 27 juli 2017, lijkt er geen beleidsruimte te zijn om de onderwerping aan de vennootschapsbelasting voor sommige van die inkomsten nog niet te laten ingaan op 1 januari 2018.²

In artikel 5, eerste lid, van het voorontwerp wordt bepaald dat de nieuwe regels “van toepassing [zijn] vanaf aanslagjaar 2019 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat *ten vroegste* aanvangt vanaf 1 januari 2018” (cursivering toegevoegd).

² De Commissie heeft het idee van een overgangsperiode overigens uitdrukkelijk verworpen (zie het besluit van 27 juli 2017, randnummer 129).

Uit de artikelen 200 tot 202 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 ‘tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’ (hierna: KB/WIB 92) blijkt het volgende voor de toepassing van de vennootschapsbelasting:

- wanneer de belastingplichtige geen boekhouding voert of slechts per kalenderjaar een boekhouding voert, valt het belastbare tijdperk samen met het kalenderjaar vóór dat waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd (artikel 200, b), van het KB/WIB 92); dat is ook het geval wanneer het boekjaar loopt over een tijdperk dat korter of langer is dan een jaar én de belastingplichtige zijn boekhouding afsluit op 31 december van het jaar (artikel 201 van het KB/WIB 92);³

- wanneer de belastingplichtige een boekhouding voert anders dan per kalenderjaar, valt het belastbare tijdperk samen met het boekjaar afgesloten in het jaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd (artikel 202 van het KB/WIB 92).⁴

Gelet op wat voorafgaat blijkt dat voor havens die reeds vóór 27 juni 2017 hun boekhouding niet voerden per kalenderjaar, het niet vaststaat dat alle vanaf 1 januari 2018 uit economische activiteiten ontstane inkomsten belast zullen worden in de vennootschapsbelasting. In die zin lijkt de ontworpen regeling niet te sporen met het besluit van 27 juli 2017. De inwerkingtreedingsbepaling dient derhalve te worden herzien om ze in overeenstemming te brengen met het besluit van 27 juli 2017.

6. Artikel 3 van het voorontwerp vangt aan met de woorden “In geval van belastbaarheid inzake vennootschapsbelasting van de [bedoelde havens]”, zodat de indruk wordt gewekt dat die havens niet steeds aan de vennootschapsbelasting onderworpen zullen zijn. De ontworpen bepaling lijkt dan ook op gespannen voet te staan met artikel 2, lid 1, van het besluit van 27 juli 2017, waarin immers uitdrukkelijk wordt bepaald dat de vrijstelling van de vennootschapsbelasting opgeheven moet worden en dat de entiteiten waarop die vrijstelling van toepassing is, aan de vennootschapsbelasting onderworpen dienen te worden.

In de memorie van toelichting wordt daarover het volgende uiteengezet:

“De eerste woorden van de inleidende zin (...) betekenen geenszins dat deze maatregel niet algemeen geldt. Hiermee wordt de mogelijke situatie bedoeld waarbij sommige van de havenbedrijven ervoor zullen kiezen om een splitsing door te voeren om zo hun winstgevende en hun niet-winstgevende activiteiten van elkaar te scheiden via de creatie van twee verschillende rechtspersonen. In dat geval zullen de regels voor de overgang naar de vennootschapsbelasting dus slechts van toepassing zijn op de activa en passiva van de nieuwe rechtspersoon met een winstoogmerk. Er wordt dus een voorbehoud ingevoerd dat steeds het geheel van de activa en passiva van de huidige in artikel 180, eerste lid, 2°, WIB 92, beoogde havenbedrijven, volledig aan de vennootschapsbelasting moeten onderworpen worden.”⁵

³ In die hypothesen is 2018 het belastbare tijdperk verbonden met het aanslagjaar 2019.

⁴ Indien het boekjaar bijvoorbeeld loopt van 1 april 2018 tot 31 maart 2019 vormt die periode ook het belastbare tijdperk verbonden met het aanslagjaar 2019. In die hypothese valt het vorige belastbare tijdperk (1 april 2017 tot 31 maart 2018; aanslagjaar 2018) niet onder de nieuwe regeling.

⁵ De stellers van het ontwerp gaan ervan uit dat door het afsplitsen van de niet-winstgevende havenactiviteiten, zij deze kunnen onttrekken aan het toepassingsgebied van de vennootschapsbelasting. Het is echter de vraag of het

De gemachtigde voegde daar nog het volgende aan toe:

“Les règles communes d’assujettissement à l’impôt des sociétés et à l’impôt des personnes morales prévues par le CIR 92 s’appliquent. Si les conditions de l’article 220, 3°, CIR 92 sont réunies, il est possible qu’une entreprise portuaire respectant ces conditions reste assujettie à l’impôt des personnes morales comme toute personne morale. La formulation (‘en cas d’assujettissement à l’impôt des sociétés’) rappelle ce principe général, qui est également applicable aux intercommunales et aux autres personnes morales, conformément aux articles 181, 182 et 220, 3°, CIR 92.

Afin d’éviter tout malentendu concernant le respect de la décision de la Commission, les termes ‘en cas d’assujettissement à l’impôt des sociétés’ peuvent être remplacés par ‘sans préjudice des articles 182 et 220, 3°, du Code des impôts sur les revenus 1992’, pour le cas où certaines entreprises portuaires rempliraient ces conditions et ne seraient donc pas dans des conditions de concurrence.”

Uit het besluit van 27 juli 2017 blijkt dat het volgens de Commissie bij het commercieel exploiteren van zowel zee- als binnenhavens gaat om het uitoefenen van economische activiteiten, ook als het publiekrechtelijke entiteiten betreft die geen winst nastreven (randnummers 41 en 42 van het besluit van 27 juli 2017). Om vast te stellen of het om ondernemingen gaat, hoeft het economische dan wel niet-economische karakter van elk van hun activiteiten niet te worden nagegaan; het volstaat vast te stellen dat ze daadwerkelijk één of meerdere economische activiteiten uitoefenen (randnummer 43).

Daaruit volgt dat de bedoelde havens niet meer onder de rechtspersonenbelasting kunnen vallen, maar in alle gevallen moeten worden onderworpen aan de vennootschapsbelasting. Het besluit van 27 juli 2017 laat daaromtrent geen keuze.⁶

Het voorbehoud bij de aanvang van artikel 3 van het voorontwerp dient dus te worden weggelaten.

criterium ‘niet-winstgevendheid van de havenactiviteit’ wel relevant is. Uit het besluit van 27 juli 2017 (randnummers 42 en 49) lijkt te volgen dat het criterium ‘winst nastreven’ van geen tel is. Wellicht bedoelen de stellers het afsplitsen van de activiteiten die niet-economisch van aard zijn (cf. randnummer nr. 47 van het besluit van 27 juli 2017).

⁶ Er zou evenwel voor kunnen worden geopteerd om, door een aanpassing van het WIB 92, de alles-of-niets-regel bij het afbakenen van het toepassingsgebied van de rechtspersonen- en de vennootschapsbelasting verregaand te relativiseren, teneinde in de mogelijkheid te voorzien dat een belastingplichtige voor een deel van zijn activiteiten onderworpen wordt aan de vennootschapsbelasting en voor een deel aan de rechtspersonenbelasting. Zie in dit verband de Nederlandse ‘Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen’, *Staatsblad van het Koninkrijk der Nederlanden*, 11 juni 2015, 2015/207 (<https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stb-2015-207.html>).

VORMVEREISTEN

7. Zoals verder zal blijken (zie opmerkingen 9 en 11), zouden sommige van de ontworpen bepalingen kunnen worden beschouwd als regelingen betreffende staatssteun in de zin van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: VWEU), die bij de Europese Commissie dienen te worden aangemeld. Gelet op de sanctie die aan niet-aanmelding is verbonden (nietigheid van de staatssteun zelfs indien ze verenigbaar zou kunnen worden verklaard met het Unierecht mocht ze zijn aangemeld), doen de stellers van het voorontwerp er goed aan het aan te melden.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Voorafgaande opmerkingen

8. De indeling van het voorontwerp in twee titels is niet zinvol, gelet op de beperkte omvang ervan, zodat er beter van kan worden afgezien.⁷

Artikel 3

9. De regels opgenomen in artikel 3 van het voorontwerp inzake het aan de vennootschapsbelasting onderwerpen van de betrokken havens zijn geïnspireerd op de regeling voor de overgang van intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen naar de vennootschapsbelasting, opgenomen in artikel 26 van de programmawet van 19 december 2014. Wat de kapitaalsubsidies (artikel 3, eerste lid, 3°) en de herwaarderingsmeerwaarden (artikel 3, eerste lid, 4°) betreft, wordt evenwel geopteerd voor een enigszins andere regeling.

Die afwijkende regeling geeft aanleiding tot een belastingvoordeel waarvan impliciet wordt erkend dat het krachtens artikel 108, lid 3, van het VWEU in beginsel zou moeten worden aangemeld bij de Europese Commissie. In de memorie van toelichting wordt evenwel voorgehouden dat deze staatssteun beantwoordt aan de voorwaarden van verordening (EU) nr. 651/2014 van de Commissie van 17 juni 2014 ‘waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard’ (hierna: de algemene groepsvrijstellingsverordening), zodat ze verenigbaar geacht kan worden met de interne markt en niet moet worden aangemeld.

Mede in het licht hiervan is aan de gemachtigde gevraagd hoe het verschil tussen de ontworpen regeling voor de havenbedrijven en die voor de intercommunales te verantwoorden valt in het licht van het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel, in het bijzonder in belastingzaken (artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet). Het antwoord luidt:

“Door de verwevenheid van de verschillende activiteiten van een havenbedrijf zou een opsplitsing in twee entiteiten waarvan de ene de economische en de andere de niet-

⁷ Indien daarop wordt ingegaan, is het woord “titel” in artikel 5, derde lid, van het ontwerp te vervangen door het woord “wet”.

economische activiteiten voor zijn rekening neemt, niet alleen een erg complexe en tijdrovende operatie zijn, maar tevens tot extra operationele kosten leiden omwille van het verlies aan synergievoordelen. Een havenbedrijf komt dus voor de keuze te staan om ofwel deze operatie toch door te voeren en de conform het Europees besluit als niet-economisch te bestempelen activiteiten af te zonderen in een entiteit die aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijft; ofwel om bovenstaande economische redenen de operatie niet door te voeren met als gevolg dat het resultaat (incl. latente meerwaarden en kapitaalsubsidies) dat voortkomt uit de activiteiten die in principe in aanmerking komen om aan de rechtspersonenbelasting onderworpen te blijven, wordt geïntegreerd in het gezamenlijk aan de vennootschapsbelasting te onderwerpen resultaat.

Daarom is ervoor geopteerd om bij de overgangsmaatregelen bepalingen te voorzien waarbij voor de kapitaalsubsidies en herwaarderingsmeerwaarden een onderscheid wordt gemaakt op basis van de artikelen 56*ter* en 56*quater* van de Verordening (EU) nr. 651/2014 van de Europese Commissie, waardoor deze die betrekking hebben op activa aangewend voor niet-economische activiteiten, meer bepaald de activa die een bestanddeel vormen van de haven- of toegangsinfrastructuur, voor het gedeelte dat nog niet in opbrengst was genomen als definitief belaste reserves worden beschouwd. Onder deze activa dienen voornamelijk gronden, sluizen, dammen, ... te worden begrepen die niet ofwel op zeer lange termijn worden afgeschreven, waardoor de kapitaalsubsidies en herwaarderingsmeerwaarden over de jaren heen op het passief blijven staan, wat bij een uiteindelijke vereffening, in het geval er niet in deze specifieke bepalingen zou zijn voorzien, door schending van de onaantastbaarheidsvoorwaarde zou leiden tot een belastbaar resultaat.

Dat deze bepalingen afwijken van deze voorzien voor de intercommunales is te verantwoorden door het feit dat deze laatsten, in tegenstelling tot de havenbedrijven, in praktijk wel degelijk de mogelijkheid hebben om hun niet-economische – van hun economische activiteiten af te splitsen en bijgevolg de kapitaalsubsidies en herwaarderingsmeerwaarden met betrekking tot activa gebruikt voor niet-economische activiteiten op het passief kunnen laten staan zonder toepassing van de onaantastbaarheidsvoorwaarde.

De afwijkende bepalingen voor de havenbedrijven hebben dus net tot doel om te vermijden dat er ongelijke situaties ontstaan waarbij intercommunales hun kapitaalsubsidies en herwaarderingsmeerwaarden met betrekking tot activa gebruikt voor niet-economische activiteiten zonder toepassing van de onaantastbaarheidsvoorwaarde op het passief kunnen laten staan, terwijl deze onaantastbaarheidsvoorwaarde voor havenbedrijven, omwille van de praktische onmogelijkheid tot opsplitsing van de activiteiten, wel degelijk van toepassing zou zijn.”

De Raad van State kan niet zonder meer bevestigen of voldaan is aan alle van toepassing zijnde voorwaarden van de algemene groepsvrijstellingsverordening.⁸ Aan de meeste voorwaarden lijkt te zijn voldaan, zoals aan het vereiste van transparantie (artikel 5 van de algemene groepsvrijstellingsverordening).⁹ Of het ontworpen belastingvoordeel voor een in een

⁸ In artikel 3, eerste lid, 3° en 4°, van het voorontwerp wordt verwezen naar de artikelen 56*ter* (“Steun voor zeehavens”) en 56*quater* (“Steun voor binnenhavens”) van de algemene groepsvrijstellingsverordening. In die artikelen wordt echter bepaald dat niet enkel aan de erin opgenomen voorwaarden moet zijn voldaan, maar ook aan de in hoofdstuk I van de algemene groepsvrijstellingsverordening vastgestelde voorwaarden, dus onder meer aan de artikelen 5 en 6 ervan.

⁹ Artikel 5, lid 2, d), van de algemene groepsvrijstellingsverordening bepaalt dat steun in de vorm van belastingvoordelen als transparant kan worden aangemerkt “wanneer door de maatregel wordt voorzien in een maximum dat garandeert dat het toepasselijke plafond niet wordt overschreden”. De artikelen 56*ter* en 56*quater* van

reeds afgesloten boekjaar geboekte kapitaalsubsidie of herwaarderingsmeerwaarde kan worden geacht een stimulerend effect te hebben, zoals artikel 6 van de algemene groepsvrijstellingsverordening vereist, is echter minder duidelijk.¹⁰ Om daarover uitsluitsel te krijgen, doen de stellers van het voorontwerp er goed aan contact op te nemen met de Europese Commissie.

10. Aan de gemachtigde is gevraagd wat volgens de ontworpen regeling het lot is van andere kapitaalsubsidies dan die bedoeld in artikel 3, eerste lid, 3°, van het voorontwerp. Het antwoord luidt:

“Hiervoor geldt dezelfde regeling als bij de herwaarderingsmeerwaarden. Bij de opmaak van het voorontwerp is het lid dat bepaalt wat er met de andere kapitaalsubsidies moet gebeuren echter verkeerdelijk niet meegenomen. Artikel 3, eerste lid, 3°, zal daarom aangevuld worden met een lid, luidende:

‘De niet in het eerste lid bedoelde kapitaalsubsidies die door de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor deze rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden slechts vrijgesteld voor zover ze op één of meer afzonderlijke rekeningen van het passief geboekt blijven en niet tot grondslag dienen voor enige beloning of toekenning.’”

Hiermee kan worden ingestemd.

11. Aan de gemachtigde is ook gevraagd waarom in artikel 3, eerste lid, 4°, van het voorontwerp de voorwaardelijke wijs wordt gebruikt (“de herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa waarvoor verkregen investeringssteun *zou* beantwoorden aan ...”). Het antwoord luidt:

“Er is gekozen voor de voorwaardelijke wijs, omdat de toepassing van deze bepaling niet afhangt van het al dan niet verkregen hebben van investeringssteun. Indien er geen investeringssteun is verkregen, zal moeten worden nagegaan of het een actief betreft waarvoor investeringssteun, indien deze zou worden toegekend, als verenigbaar met de interne markt zou worden verklaard.

Om te verduidelijken dat de verwijzing naar de Verordening niet inhoudt dat er effectief investeringssteun moet zijn verleend, maar dat deze verwijzing gebruikt wordt

de algemene groepsvrijstellingsverordening beperken het maximale steunbedrag (zie de leden 4, 5, 6 en 9 van artikel 56^{ter} en de leden 4, 5 en 8 van artikel 56^{quater}).

¹⁰ Artikel 6, lid 4, van de algemene groepsvrijstellingsverordening bepaalt dat maatregelen in de vorm van belastingvoordelen geacht worden een stimulerend effect te hebben “indien de volgende voorwaarden zijn vervuld:

a) de maatregel vestigt overeenkomstig objectieve criteria een aanspraak op steun zonder dat de lidstaat nog een beoordelingsbevoegdheid uitoefent, en

b) de maatregel is goedgekeurd en is in werking getreden voordat de werkzaamheden aan het project of de activiteit zijn aangevangen, behalve in het geval van fiscale vervolgregelingen, wanneer de activiteit reeds onder de vroegere regelingen in de vorm van belastingvoordelen viel.”

Het is onder meer de vraag of de ontworpen regeling in dit geval als een fiscale vervolgregeling kan worden beschouwd, namelijk “een regeling in de vorm van belastingvoordelen die een gewijzigde versie is van een reeds bestaande regeling in de vorm van belastingvoordelen en die deze vervangt” (artikel 2, 25°, van de algemene groepsvrijstellingsverordening).

om een onderscheid te kunnen maken tussen de verschillende materiële vaste activa bij de bepaling welke regeling van toepassing is, kan de tekst als volgt herschreven worden:

‘4° de herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa die een bestanddeel vormen van de haveninfrastructuur of toegangsinfrastructuur zoals omschreven in de Verordening (EU) nr. 651/2014 van 17 juni 2014 van de Europese Commissie waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard, die door de in de inleidende zin ...’.

Deze alternatieve omschrijving zou ook beter aansluiten bij de eventuele situatie waarbij een actief op zich in aanmerking komt voor investeringssteun die als verenigbaar met de interne markt wordt beschouwd, maar toch omwille van de hoogte van het bedrag van de steun geweigerd wordt.”

De door de gemachtigde voorgestelde herformulering zou tot gevolg hebben dat de juridische draagwijdte van de bepaling wordt verduidelijkt. Uit de toelichting van de gemachtigde blijkt evenwel dat het door deze bepaling toegekende belastingvoordeel niet noodzakelijk aan de voorwaarden van de algemene groepsvrijstellingsverordening beantwoordt en bijgevolg niet op basis hiervan is vrijgesteld van de aanmeldingsplicht krachtens artikel 108, lid 3, van het VWEU.

Artikel 4

12. Artikel 4 van het voorontwerp voorziet enkel in de intrekking van artikel 2. Gegeven de keuze voor een intrekking, komt ook artikel 3 daarvoor in aanmerking: als de bedoelde havens geacht moeten worden niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen te zijn geweest, is er ook geen reden om de overgang naar die belasting te regelen.

Artikel 5

13. In het tweede lid van artikel 5 van het voorontwerp kunnen de woorden “het Gerecht of” beter geschrapt worden. Krachtens artikel 19, lid 1, van het Verdrag betreffende de Europese Unie (hierna: VEU) omvat het Hof van Justitie van de Europese Unie “het Hof van Justitie, het Gerecht en gespecialiseerde rechtbanken”. De vermelding “het Hof van Justitie van de Europese Unie” verwijst derhalve naar de overkoepelende structuur (zie ook artikel 13, lid 1, tweede alinea, van het VEU), zodat ook het Gerecht eronder begrepen moet worden.

14. Bij dezelfde bepaling verduidelijkte de gemachtigde nog dat het in kracht van gewijsde gaan van de nietigverklaring door het Hof van Justitie van de Europese Unie bepalend is.

In het licht daarvan dient artikel 5, tweede lid, van het voorontwerp te worden aangepast.

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis a en premier lieu pour objet d'abroger l'article 180, alinéa 1^{er}, 2^o, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) (article 2). Cette disposition à abroger implique que ne sont pas assujettis à l'impôt des sociétés, « la SA 'De Vlaamse Waterweg', la SCRL Port autonome du Centre et de l'Ouest, la 'Maatschappij van de Brugse Zeehaven', le Port de Bruxelles, la régie portuaire communale autonome d'Ostende, les sociétés anonymes de droit public 'Havenbedrijf Antwerpen' et 'Havenbedrijf Gent' et les ports autonomes de Liège, Charleroi et Namur » (ci-après : les ports visés). Par cette abrogation, il est pourvu à l'exécution de la décision (UE) 2017/2115 de la Commission du 27 juillet 2017 'concernant le régime d'aides SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) mis à exécution par la Belgique - Fiscalité des ports en Belgique' (ci-après : décision du 27 juillet 2017) (J.O.U.E., L 332, 14 décembre 2017, pp. 1-23).

Par ailleurs, l'avant-projet comporte également toute une série de mesures d'accompagnement du passage à l'assujettissement à l'impôt des sociétés des ports visés (article 3).

Les nouvelles règles s'appliquent « à partir de l'exercice d'imposition 2019 se rattachant à une période imposable qui débute au plus tôt le 1^{er} janvier 2018 » (article 5, alinéa 1^{er}). Une disposition anti-abus indiquant que toute modification apportée à la date de clôture de l'exercice comptable à partir du 27 juillet 2017 reste sans effet pour l'application des nouvelles règles, entend lutter contre tout évitement par adaptation de l'exercice comptable (article 5, alinéa 3).

Enfin, l'avant-projet comporte une disposition retirant l'abrogation prévue dans son article 2 (article 4). Toutefois, cette disposition entre uniquement en vigueur si la Cour de Justice de l'Union européenne annule la décision du 27 juillet 2017 (article 5, alinéa 2). Dans ce cas, les ports visés seront réputés ne pas avoir été assujettis à l'impôt des sociétés.

¹ S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité avec les normes supérieures.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

3. Le dispositif de la décision du 27 juillet 2017 s'énonce comme suit :

« Article premier

L'exonération d'impôt des sociétés en faveur des ports belges mentionnés à l'article 180, 2o, du CIR [lire : article 180, alinéa 1er, 2°, du CIR 92] constitue un régime d'aide d'État existant incompatible avec le marché intérieur.

Article 2

1. La Belgique est tenue de supprimer l'exonération d'impôt des sociétés visée à l'article premier et de soumettre à l'impôt des sociétés les entités en faveur desquelles cette exonération s'applique.

2. La mesure par laquelle la Belgique exécute ses obligations découlant du paragraphe 1 doit être adoptée avant la fin de l'année civile en cours à la date de notification de cette décision. Cette mesure doit s'appliquer au plus tard aux revenus des activités économiques générés à partir du début de l'année fiscale suivant son adoption.

Article 3

La Belgique informe la Commission, dans les deux mois à compter de la date de notification de la présente décision, des mesures prises pour s'y conformer.

Article 4

Le Royaume de Belgique est destinataire de la présente décision ».

La conformité de l'avant-projet avec la décision du 27 juillet 2017 sera examinée ci-après.

4. La décision du 27 juillet 2017 ayant été notifiée aux autorités belges dans le courant de 2017, l'abrogation de l'article 180, alinéa 1^{er}, 2°, du CIR 92 devait être fixée avant le 1^{er} janvier 2018. À cet égard, l'initiative législative soumise pour avis est tardive.

5. Il découle de la décision du 27 juillet 2017 que les ports visés doivent être assujettis à l'impôt des sociétés à partir de l'exercice d'imposition 2018, ce qui semble impliquer que les revenus de ces ports, provenant des activités économiques et générés à partir du 1^{er} janvier 2018, se verront imposés à l'impôt des sociétés. Eu égard à l'emploi des termes « au plus tard » à l'article 2, paragraphe 2, deuxième phrase, de la décision du 27 juillet 2017, il ne semble y avoir aucune marge de manœuvre permettant de ne pas faire entrer en vigueur au 1^{er} janvier 2018 l'assujettissement à l'impôt des sociétés de certains de ces revenus ².

L'article 5, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet dispose que les nouvelles règles « sont applicables à partir de l'exercice d'imposition 2019 se rattachant à une période imposable qui débute *au plus tôt* le 1^{er} janvier 2018 » (italiques ajoutés).

² La Commission a d'ailleurs expressément rejeté l'idée d'une période transitoire (voir la décision du 27 juillet 2017, point 129).

En ce qui concerne l'application de l'impôt des sociétés, il ressort des articles 200 à 202 de l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992' (ci-après : AR/CIR 92) ce qui suit :

- lorsque le contribuable ne tient pas de comptabilité ou tient une comptabilité par année civile, la période imposable coïncide avec l'année précédant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition (article 200, b), de l'AR/CIR 92); tel sera également le cas lorsque l'exercice comptable se rapporte à une période inférieure ou supérieure à un an et que le contribuable clôture ses écritures le 31 décembre de l'année (article 201 de l'AR/CIR 92); ³
- lorsque le contribuable tient une comptabilité autrement que par année civile, la période imposable coïncide avec l'exercice comptable clôturé pendant l'année dont le millésime désigne l'exercice d'imposition (article 202 de l'AR/CIR 92). ⁴

Eu égard à ce qui précède, il s'avère qu'en ce qui concerne les ports qui, avant le 27 juin 2017 déjà, ne tenaient pas leur comptabilité par année civile, il n'est pas établi que tous les revenus des activités économiques générés à partir du 1^{er} janvier 2018, seront imposés à l'impôt des sociétés. En ce sens, le régime en projet ne semble pas se concilier avec la décision du 27 juillet 2017. Il convient dès lors de revoir la disposition d'entrée en vigueur afin de la mettre en conformité avec la décision du 27 juillet 2017.

6. L'article 3 de l'avant-projet débute par les mots « En cas d'assujettissement à l'impôt des sociétés des [ports concernés] », de sorte qu'on a l'impression que ces ports ne seront pas toujours assujettis à l'impôt des sociétés. La disposition en projet semble dès lors se heurter à l'article 2, paragraphe 1, de la décision du 27 juillet 2017 qui prévoit en effet expressément que l'exonération d'impôt des sociétés doit être supprimée et que les entités auxquelles s'applique cette exonération, doivent être assujetties à l'impôt des sociétés.

L'exposé des motifs apporte l'explication suivante à cet égard :

« Les premiers mots de l'alinéa 1^{er}, phrase liminaire, du présent article (...) ne peuvent en aucun cas impliquer que la présente mesure n'est pas générale. Il est ici visé le cas éventuel où certaines des entreprises portuaires choisiront d'opérer une scission, pour séparer leurs activités lucratives et non lucratives par la création de deux personnalités juridiques distinctes. Dans ce cas, les règles du passage à l'assujettissement à l'impôt des sociétés ne s'appliqueront alors qu'au passif et à l'actif de la nouvelle personnalité juridique dont les activités poursuivent un but lucratif. Nous introduisons donc une réserve quant au fait que toujours l'ensemble du passif et de l'actif des entreprises portuaires actuellement visées à l'article 180, alinéa 1^{er}, 2^o, CIR 92, fussent intégralement être assujettis à l'impôt des sociétés » ⁵.

³ Dans ces hypothèses, 2018 est la période imposable se rattachant à l'exercice d'imposition 2019.

⁴ Si, par exemple, l'exercice comptable se rapporte à une période allant du 1^{er} avril 2018 au 31 mars 2019, celle-ci constitue également la période imposable se rattachant à l'exercice d'imposition 2019. Dans cette hypothèse, la période imposable précédente (1^{er} avril 2017 au 31 mars 2018; exercice d'imposition 2018) ne relève pas du nouveau régime.

⁵ Les auteurs du projet considèrent qu'en scindant les activités portuaires non lucratives, les entreprises portuaires peuvent les soustraire du champ d'application de l'impôt des sociétés. Il est toutefois permis de douter de la pertinence du critère 'activité portuaire non lucrative'. Il semble découler de la décision du 27 juillet 2017

Le délégué a encore ajouté ce qui suit :

« Les règles communes d'assujettissement à l'impôt des sociétés et à l'impôt des personnes morales prévues par le CIR 92 s'appliquent. Si les conditions de l'article 220, 3°, CIR 92 sont réunies, il est possible qu'une entreprise portuaire respectant ces conditions reste assujettie à l'impôt des personnes morales comme toute personne morale. La formulation ('en cas d'assujettissement à l'impôt des sociétés') rappelle ce principe général, qui est également applicable aux intercommunales et aux autres personnes morales, conformément aux articles 181, 182 et 220, 3°, CIR 92.

Afin d'éviter tout malentendu concernant le respect de la décision de la Commission, les termes 'en cas d'assujettissement à l'impôt des sociétés' peuvent être remplacés par 'sans préjudice des articles 182 et 220, 3°, du Code des impôts sur les revenus 1992', pour le cas où certaines entreprises portuaires rempliraient ces conditions et ne seraient donc pas dans des conditions de concurrence ».

Il ressort de la décision du 27 juillet 2017 que pour la Commission, l'exploitation commerciale d'entreprises portuaires tant maritimes qu'intérieures, équivaut à exercer des activités économiques, même lorsqu'il s'agit d'entités de droit public ne poursuivant pas de but lucratif (points 41 et 42 de la décision du 27 juillet 2017). Afin de déterminer si les ports belges constituent des entreprises, il n'est pas nécessaire d'évaluer le caractère économique ou non-économique de chacune de leurs activités ; il suffit d'établir qu'elles exercent effectivement une ou plusieurs activités économiques (point 43).

Il s'ensuit que les ports visés ne peuvent plus relever de l'impôt des personnes morales mais qu'ils doivent, dans tous les cas, être assujettis à l'impôt des sociétés. Sur ce point, la décision du 27 juillet 2017 ne laisse pas le choix ⁶.

La réserve exprimée au début de l'article 3 de l'avant-projet sera donc omise.

FORMALITÉS

7. Ainsi qu'il apparaîtra plus loin (voir les observations 9 et 11), certaines des dispositions en projet pourraient être considérées comme relevant d'un régime d'aide d'État au sens des articles 107 et 108 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après : TFUE), qui doit être notifié à la Commission européenne. Vu la sanction qui frappe le défaut de notification (nullité de l'aide même s'il est vrai qu'elle pourrait être déclarée compatible avec le droit de l'Union en cas de notification régulière), les auteurs de l'avant-projet seraient bien avisés de le notifier.

(points 42 et 49) que le critère de la réalisation d'un bénéfice ne compte pas. Sans doute les auteurs visent-ils la scission des activités qui ne sont pas de nature économique (cf. point n° 47 de la décision du 27 juillet 2017).

⁶ Toutefois, on pourrait choisir, en adaptant le CIR 92, de relativiser fortement la règle du tout ou rien lors de la délimitation du champ d'application de l'impôt des personnes morales et de l'impôt des sociétés, afin de prévoir la possibilité qu'un contribuable soit, pour une partie de ses activités, assujetti à l'impôt des sociétés et pour une partie à l'impôt des personnes morales. Voir, à ce sujet, la loi néerlandaise 'Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen', *Staatsblad van het Koninkrijk der Nederlanden*, 11 juin 2015, 2015/207 (<https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stb-2015-207.html>).

EXAMEN DU TEXTE

Observations préalables

8. La division de l'avant-projet en deux titres n'a pas de sens vu la longueur limitée de celui-ci, de sorte qu'il vaudrait mieux y renoncer ⁷.

Article 3

9. Les règles inscrites à l'article 3 de l'avant-projet relatives à l'assujettissement des ports concernés à l'impôt des sociétés s'inspirent des dispositions réglementant le passage d'intercommunales, de structures de coopération et d'associations de projet à l'assujettissement à l'impôt des sociétés figurant dans l'article 26 de la loi-programme du 19 décembre 2014. En ce qui concerne les subsides en capital (article 3, alinéa 1^{er}, 3^o) et les plus-values de réévaluation (article 3, alinéa 1^{er}, 4^o), il a toutefois été opté pour un régime quelque peu différent.

Ce régime dérogatoire donne lieu à un avantage fiscal dont il est implicitement reconnu qu'en vertu de l'article 108, paragraphe 3, du TFUE, il devrait en principe être notifié à la Commission européenne. L'exposé des motifs soutient toutefois que cette aide d'État répond aux conditions du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 'déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité' (ci-après : le règlement général d'exemption par catégorie), de sorte qu'elle peut être considérée comme compatible avec le marché intérieur et qu'elle ne doit pas être notifiée.

Eu égard notamment à ce qui précède, la question a été posée au délégué de savoir de quelle manière la différence opérée entre le régime en projet à l'égard des entreprises portuaires et celui applicable aux intercommunales pouvait se justifier au regard du principe constitutionnel d'égalité, en particulier en matière fiscale (articles 10, 11 et 172 de la Constitution). Il a répondu comme suit :

« Door de verwevenheid van de verschillende activiteiten van een havenbedrijf zou een opsplitsing in twee entiteiten waarvan de ene de economische en de andere de niet-economische activiteiten voor zijn rekening neemt, niet alleen een erg complexe en tijdrovende operatie zijn, maar tevens tot extra operationele kosten leiden omwille van het verlies aan synergievoordelen. Een havenbedrijf komt dus voor de keuze te staan om ofwel deze operatie toch door te voeren en de conform het Europees besluit als niet-economisch te bestempelen activiteiten af te zonderen in een entiteit die aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijft; ofwel om bovenstaande economische redenen de operatie niet door te voeren met als gevolg dat het resultaat (incl. latente meerwaarden en kapitaalsubsidies) dat voortkomt uit de activiteiten die in principe in aanmerking komen om aan de rechtspersonenbelasting onderworpen te blijven, wordt geïntegreerd in het gezamenlijk aan de vennootschapsbelasting te onderwerpen resultaat.

Daarom is ervoor geopteerd om bij de overgangsmaatregelen bepalingen te voorzien waarbij voor de kapitaalsubsidies en herwaarderingsmeerwaarden een onderscheid wordt gemaakt op basis van de artikelen 56ter en 56quater van de

⁷ S'il est donné suite à cette position, les mots « du présent titre » à l'article 5, alinéa 3, du projet seront remplacés par les mots « de la présente loi ».

Verordening (EU) nr. 651/2014 van de Europese Commissie, waardoor deze die betrekking hebben op activa aangewend voor niet-economische activiteiten, meer bepaald de activa die een bestanddeel vormen van de haven- of toegangsinfrastructuur, voor het gedeelte dat nog niet in opbrengst was genomen als definitief belaste reserves worden beschouwd. Onder deze activa dienen voornamelijk gronden, sluizen, dammen, te worden begrepen die niet ofwel op zeer lange termijn worden afgeschreven, waardoor de kapitaalsubsidies en herwaarderingsmeerwaarden over de jaren heen op het passief blijven staan, wat bij een uiteindelijke vereffening, in het geval er niet in deze specifieke bepalingen zou zijn voorzien, door schending van de onaantastbaarheidsvoorwaarde zou leiden tot een belastbaar resultaat.

Dat deze bepalingen afwijken van deze voorzien voor de intercommunales is te verantwoorden door het feit dat deze laatsten, in tegenstelling tot de havenbedrijven, in praktijk wel degelijk de mogelijkheid hebben om hun niet-economische – van hun economische activiteiten af te splitsen en bijgevolg de kapitaalsubsidies en herwaarderingsmeerwaarden met betrekking tot activa gebruikt voor niet-economische activiteiten op het passief kunnen laten staan zonder toepassing van de onaantastbaarheidsvoorwaarde.

De afwijkende bepalingen voor de havenbedrijven hebben dus net tot doel om te vermijden dat er ongelijke situaties ontstaan waarbij intercommunales hun kapitaalsubsidies en herwaarderingsmeerwaarden met betrekking tot activa gebruikt voor niet-economische activiteiten zonder toepassing van de onaantastbaarheidsvoorwaarde op het passief kunnen laten staan, terwijl deze onaantastbaarheidsvoorwaarde voor havenbedrijven, omwille van de praktische onmogelijkheid tot opsplitsing van de activiteiten, wel degelijk van toepassing zou zijn ».

Le Conseil d'État n'est pas en mesure de confirmer sans réserve qu'il a été satisfait à toutes les conditions applicables du règlement général d'exemption par catégorie⁸. Il semble qu'il a été satisfait à la plupart des conditions comme l'exigence de transparence (article 5 du règlement général d'exemption par catégorie)⁹. Toutefois, on aperçoit moins aisément si l'avantage fiscal en projet prévu pour un subside en capital ou une plus-value de réévaluation, comptabilisés dans un exercice déjà clôturé, peut être réputé avoir un effet incitatif, comme le requiert l'article 6 du règlement général d'exemption par catégorie¹⁰. Pour trancher

⁸ L'article 3, alinéa 1^{er}, 3^o et 4^o, de l'avant-projet fait référence aux articles 56^{ter} (« Aides en faveur des ports maritimes ») et 56^{quater} (« Aides en faveur des ports intérieurs ») du règlement général d'exemption par catégorie. Ces articles prévoient toutefois qu'il convient de satisfaire non seulement aux conditions qui y figurent mais aussi à celles arrêtées dans le chapitre I du règlement général d'exemption par catégorie, donc notamment aux articles 5 et 6 de ce dernier.

⁹ L'article 5, paragraphe 2, d), du règlement général d'exemption par catégorie dispose que les aides sous forme d'avantages fiscaux peuvent être considérées comme transparentes « lorsque la mesure prévoit un plafond garantissant que le seuil applicable n'est pas dépassé ». Les articles 56^{ter} et 56^{quater} du règlement général d'exemption par catégorie limitent le montant d'aide maximal (voir les paragraphes 4, 5, 6 et 9 de l'article 56^{ter} et les paragraphes 4, 5 et 8 de l'article 56^{quater}).

¹⁰ L'article 6, paragraphe 4, du règlement général d'exemption par catégorie dispose que les mesures sous forme d'avantages fiscaux sont réputées avoir un effet incitatif « lorsque les conditions suivantes sont remplies :

a) la mesure instaure un droit à des aides selon des critères objectifs et sans autre exercice d'un pouvoir discrétionnaire de la part de l'État membre; et

b) la mesure a été adoptée et est entrée en vigueur avant le début des travaux liés au projet ou à l'activité bénéficiant de l'aide, excepté dans le cas d'une version ultérieure d'un régime fiscal, lorsque l'activité a déjà bénéficié du précédent régime sous forme d'avantage fiscal ».

définitivement la question, les auteurs de l'avant-projet seraient bien avisés de prendre contact avec la Commission européenne.

10. Interrogé sur le sort réservé par le régime en projet aux subsides en capital autres que ceux visés à l'article 3, alinéa 1^{er}, 3°, de l'avant-projet, le délégué a répondu comme suit :

« Hiervoor geldt dezelfde regeling als bij de herwaarderingsmeerwaarden. Bij de opmaak van het voorontwerp is het lid dat bepaalt wat er met de andere kapitaalsubsidies moet gebeuren echter verkeerdelijk niet meegenomen. Artikel 3, eerste lid, 3°, zal daarom aangevuld worden met een lid, luidende:

'De niet in het eerste lid bedoelde kapitaalsubsidies die door de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor deze rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden slechts vrijgesteld voor zover ze op één of meer afzonderlijke rekeningen van het passief geboekt blijven en niet tot grondslag dienen voor enige beloning of toekenning' ».

Cette analyse peut être partagée.

11. Il a également été demandé au délégué pourquoi l'article 3, alinéa 1^{er}, 4°, de l'avant-projet utilise le conditionnel (« les plus-values de réévaluation sur des immobilisations corporelles pour lesquelles des aides à l'investissement *répondraient* aux ... »). Il a répondu comme suit :

« Er is gekozen voor de voorwaardelijke wijs, omdat de toepassing van deze bepaling niet afhangt van het al dan niet verkregen hebben van investeringssteun. Indien er geen investeringssteun is verkregen, zal moeten worden nagegaan of het een actief betreft waarvoor investeringssteun, indien deze zou worden toegekend, als verenigbaar met de interne markt zou worden verklaard.

Om te verduidelijken dat de verwijzing naar de Verordening niet inhoudt dat er effectief investeringssteun moet zijn verleend, maar dat deze verwijzing gebruikt wordt om een onderscheid te kunnen maken tussen de verschillende materiële vaste activa bij de bepaling welke regeling van toepassing is, kan de tekst als volgt herschreven worden:

'4° de herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa die een bestanddeel vormen van de haveninfrastructuur of toegangsinfrastructuur zoals omschreven in de Verordening (EU) nr. 651/2014 van 17 juni 2014 van de Europese Commissie waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard, die door de in de inleidende zin ...'.

Deze alternatieve omschrijving zou ook beter aansluiten bij de eventuele situatie waarbij een actief op zich in aanmerking komt voor investeringssteun die als verenigbaar met de interne markt wordt beschouwd, maar toch omwille van de hoogte van het bedrag van de steun geweigerd wordt ».

La question est notamment de savoir si le régime en projet peut être, dans ce cas, considéré comme constituant une version ultérieure d'un régime fiscal, à savoir « un régime sous forme d'avantages fiscaux constituant une version modifiée d'un régime sous forme d'avantages fiscaux antérieur et remplaçant ce dernier » (article 2, 25°, du règlement général d'exemption par catégorie).

La reformulation proposée par le délégué aurait pour effet de clarifier la portée juridique de la disposition. Il ressort toutefois de ses explications que l'avantage fiscal accordé par cette disposition ne répond pas nécessairement aux conditions du règlement général d'exemption par catégorie et qu'il n'est, dès lors, pas dispensé sur cette base de l'obligation de notification imposée en vertu de l'article 108, paragraphe 3, du TFUE.

Article 4

12. L'article 4 de l'avant-projet prévoit uniquement le retrait de l'article 2. Dès lors que l'on opte pour le retrait, l'article 3 entre lui aussi en ligne de compte : si les ports visés doivent être réputés ne pas avoir été assujettis à l'impôt des sociétés, il n'y a pas non plus lieu de régler le passage à l'assujettissement à cet impôt.

Article 5

13. Mieux vaudrait supprimer à l'article 5, alinéa 2, de l'avant-projet les mots « le Tribunal ou ». En vertu de l'article 19, paragraphe 1, du Traité sur l'Union européenne (ci-après : le TUE), la Cour de Justice de l'Union européenne comprend « la Cour de Justice, le Tribunal et des tribunaux spécialisés ». La mention « [L]a Cour de justice de l'Union européenne » fait dès lors référence à la structure globale (voir également l'article 13, paragraphe 1, deuxième alinéa, du TUE), de sorte qu'il y a lieu de considérer qu'elle englobe également le Tribunal.

14. À propos de cette même disposition, le délégué a encore précisé que l'annulation passée en force de chose jugée par la Cour de Justice de l'Union européenne est déterminante.

Au regard de cette précision, il conviendra d'adapter l'article 5, alinéa 2, de l'avant-projet.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Jo BAERT