



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 64.112/3
van 28 september 2018

over

een voorontwerp van wet ‘tot
wijziging van het stelsel van
vrijstelling van doorstorting
van de bedrijfsvoorheffing
voor nachtwerk voor
ondernemingen die een
e-commerceactiviteit
uitoefenen’

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 64.112/3
du 28 septembre 2018

sur

un avant-projet de loi
‘modifiant le régime de
dispense de versement du
précompte professionnel pour
travail de nuit pour les
entreprises qui exercent une
activité d’e-commerce’

Op 27 juli 2018 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, van rechtswege verlengd tot 12 september 2018,^(*) een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet ‘tot wijziging van het stelsel van vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing voor nachtwerk voor ondernemingen die een e-commerceactiviteit uitoefenen’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 25 september 2018. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Peter SOURBRON, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Greet VERBERCKMOES, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur-afdelingshoofd.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Peter SOURBRON, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 28 september 2018.

*

Le 27 juillet 2018, 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, prorogé de plein droit jusqu'au 12 septembre 2018^(**), sur un avant-projet de loi ‘modifiant le régime de dispense de versement du précompte professionnel pour travail de nuit pour les entreprises qui exercent une activité d’e-commerce’.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 25 septembre 2018. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Peter SOURBRON, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Greet VERBERCKMOES, greffier.

Le rapport a été présenté par Kristine BAMS, premier auditeur chef de section.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Peter SOURBRON, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 28 septembre 2018.

*

^(*) Deze verlenging vloeit voort uit artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, *in fine*, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, waarin wordt bepaald dat deze termijn van rechtswege wordt verlengd met vijftien dagen wanneer hij begint te lopen tussen 15 juli en 31 juli of wanneer hij verstrijkt tussen 15 juli en 15 augustus.

^(**) Ce délai résulte de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, *in fine*, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, qui précise que ce délai est prolongé de plein droit de quinze jours lorsqu'il prend cours du 15 juillet au 31 juillet ou lorsqu'il expire entre le 15 juillet et le 15 août.

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 ertoe de vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing voor de werknemers in de sector van de e-commerce die ploegen- en nachtarbeid verrichten, te versoepelen. Daartoe wordt aan artikel 275⁵ van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) een nieuwe paragraaf 6 toegevoegd. Luidens de ontworpen bepaling wordt “in afwijking” van artikel 275, § 2, 2°, van het WIB 92 onder “ondernemingen waar nachtarbeid wordt verricht” eveneens verstaan de ondernemingen die een e-commerce activiteit uitoefenen waar de “in § 2, 2°, bedoelde werknemers overeenkomstig de in de onderneming toepasselijke arbeidsregeling, prestaties verrichten tussen 20 uur en 6 uur met uitsluiting van de werknemers die gewoonlijk beginnen te werken vanaf 5 uur”. Activiteiten van e-commerce worden omschreven als het uitvoeren van alle logistieke en ondersteunende diensten verbonden aan de elektronische handel van roerende goederen.

VORMVEREISTEN

3. Vermits het toekennen van een fiscaal voordeel aan een specifieke economische sector mogelijk kan worden beschouwd als staatssteun, moet de ontworpen regeling in principe worden aangemeld bij de Europese Commissie. Krachtens artikel 108, lid 3, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: VWEU) dient de Europese Commissie immers van elk voornemen tot invoering of wijziging van steunmaatregelen tijdig op de hoogte te worden gebracht. De gemachtigde verklaarde dat het voorontwerp bij de Europese Commissie zal worden aangemeld.

4. Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van de voornoemde vormvereiste nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde of toegevoegde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd (zie ook opmerking 7).

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

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2

5. Omtrent het gebruik van de woorden “in afwijking van § 2, 2°” verstrekte de gemachtigde de volgende toelichting:

“Le nouveau § 6 en projet prévoit des hypothèses supplémentaires de travail de nuit. ‘Par dérogation au § 2, 2°, sont également comprises dans les entreprises où s’exercent du travail de nuit ...’. Cette nouvelle définition du travail de nuit pour les entreprises d’e-commerce supprimant simplement une exclusion existante pour les entreprises classiques (on supprime l’élément ‘à l’exclusion des travailleurs qui exercent des prestations uniquement entre 6 heures et 24 heures’), toutes les entreprises répondant à la définition classique du travail de nuit répondent automatiquement à la nouvelle définition du § 6, moins restrictive.

Pour les entreprises d’e-commerce, l’on déroge à la définition classique du travail de nuit contenue à l’article 275⁵, § 2, 2°, sans toutefois déroger au champ d’application des travailleurs visés. Dès lors, les entreprises telles que Proximus, SNCB, Infrabel et HR Rail pourraient recourir à cette mesure de dispense majorée de versement du précompte professionnel dans le cadre de leurs éventuelles activités d’e-commerce.”

Uit die toelichting blijkt de bedoeling van de stellers van het voorontwerp om de definitie van ondernemingen waar nachtarbeid wordt verricht, uit te breiden, met dien verstande dat voor nachtarbeid in de sector van de e-commerce de prestaties die verricht worden tussen 20 uur en 24 uur voortaan in aanmerking komen voor vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing. Er wordt ter overweging gegeven om de ontworpen bepaling in te voegen als tweede en derde zin van artikel 275⁵, § 2, 2°, van het WIB 92 waarbij de tweede zin als volgt wordt geformuleerd:

“Voor de toepassing van dit artikel wordt onder ondernemingen waar nachtarbeid wordt verricht, eveneens verstaan: de ondernemingen die een e-commerce activiteit uitoefenen waar werknemers overeenkomstig de in de onderneming toepasselijke arbeidsregeling, prestaties verrichten tussen 20 uur en 6 uur, met uitsluiting van de werknemers die gewoonlijk beginnen te werken vanaf 5 uur.”

Artikel 3

6. Naar luid van artikel 3 is de aan te nemen wet “van toepassing op bezoldigingen betaald of toegekend vanaf 1 januari 2019”. Aangezien niet wordt bepaald wanneer de wet in werking treedt, moet worden aangenomen dat de gebruikelijke regel inzake de inwerkingtreding wordt gevolgd, namelijk de tiende dag die volgt op de bekendmaking in het Belgisch Staatsblad. Indien de aan te nemen wet tegen het einde van 2018 wordt bekendgemaakt, zou de toepasselijkheid van de aangehaalde artikelen voorafgaan aan de inwerkingtreding ervan. Het is dan ook raadzaam om artikel 4 van het voorontwerp aan te vullen met een bepaling die de inwerkingtreding regelt op een datum die gelijk valt met of voorafgaat aan de datum van de toepasselijkheid.

7. In zoverre de toepassing van de aan te nemen wet afhankelijk wordt gesteld van een beslissing van de Europese Commissie waaruit blijkt dat “deze maatregel geen onverenigbare staatssteun is als bedoeld in artikel 107 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie”, herinnert de Raad van State eraan dat overeenkomstig artikel 108, lid 3, van het VWEU de Europese Commissie “tijdig” op de hoogte moet worden gebracht van elk voornemen tot invoering of wijziging van steunmaatregelen teneinde “haar opmerkingen te kunnen maken” en dat de voorgenomen maatregelen niet ten uitvoer kunnen worden gelegd zolang de procedure niet tot een eindbeslissing heeft geleid. Ook wordt eraan herinnerd dat, los van artikel 108, lid 3, van het VWEU, er op België een algemene verplichting tot loyale samenwerking rust overeenkomstig artikel 4, lid 3, van het Verdrag betreffende de Europese Unie (VEU), op basis waarvan volledige medewerking moet worden verleend aan het onderzoek door de Europese Commissie, en België zich moet onthouden van “alle maatregelen die de verwezenlijking van de doelstellingen van de Unie in gevaar kunnen brengen”, wat eveneens impliceert dat de maatregel niet kan worden uitgevoerd zolang de Europese Commissie haar onderzoek niet beëindigd heeft.

Naar aanleiding van vragen over de gevolgen van een beslissing van de Europese Commissie na 1 januari 2019 en van eventuele opmerkingen bij of afwijzing van de voorgenomen maatregel, verklaarde de gemachtigde:

“Dans l'état actuel du projet, si la Commission ne rend sa décision qu'après le 1^{er} janvier 2019, l'on pourrait être face à une application rétroactive du projet de loi au niveau du précompte professionnel. Un employeur peut toutefois demander le remboursement des montants correspondant à une dispense de versement par l'introduction d'une deuxième déclaration au précompte professionnel (déclaration 274) et ce, au plus tard jusqu'au 31 août de l'année qui suit celle des revenus : in casu, cette rétroactivité limitée potentielle serait à l'avantage du contribuable. Si la Commission rend une décision négative, la mesure ne sera jamais applicable.”

Waar de stellers van het voorontwerp in de memorie van toelichting uiteenzetten dat er naar hun mening “geen sprake is van onverenigbare staatssteun in de zin van artikel 107 VWEU”, wordt erop gewezen dat het oordeel daaromtrent exclusief toekomt aan de Europese Commissie. Bovendien houdt de in artikel 3 voorgestelde werkwijze ernstige risico's in indien de Europese Commissie bij de voorgenomen maatregel opmerkingen zou formuleren die noodzaken tot bijstellingen in een laattijdige fase van de besluitvorming. De omstandigheid dat een beslissing van de Europese Commissie die genomen wordt na 1 januari 2019 aanleiding zou kunnen geven tot een herberekening van de bedrijfsvoorheffing, is evenmin bevorderlijk voor de rechtszekerheid.

*

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 pour objet d'assouplir le régime de dispense de versement du précompte professionnel pour les travailleurs du secteur de l'e-commerce qui effectuent un travail de nuit et en équipe. À cet effet, l'article 275⁵ du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) est complété par un nouveau paragraphe 6. La disposition en projet prévoit que, « par dérogation » à l'article 275, § 2, 2°, du CIR 92, sont également comprises dans « les entreprises où s'exerce un travail de nuit » les entreprises effectuant des activités liées à l'e-commerce où « des travailleurs visés au § 2, 2°, effectuent, conformément au règlement de travail applicable dans l'entreprise, des prestations entre 20 heures et 6 heures, à l'exclusion des travailleurs qui commencent habituellement à travailler à partir de 5 heures ». Les activités liées à l'e-commerce sont définies comme la réalisation de tous les services logistiques et de soutien au commerce électronique de biens meubles.

FORMALITÉS

3. L'octroi d'un avantage fiscal à un secteur économique spécifique étant susceptible d'être considéré comme une aide d'État, le dispositif en projet doit en principe être notifié à la Commission européenne. L'article 108, paragraphe 3, du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après : TFUE) requiert en effet que la Commission européenne soit informée, en temps utile, des projets tendant à instituer ou à modifier des aides. Le délégué a déclaré que l'avant-projet sera notifié à la Commission européenne.

4. Si l'accomplissement des formalités susmentionnées devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État, les dispositions modifiées ou ajoutées devraient être soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État (voir également l'observation 7).

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

EXAMEN DU TEXTE

Article 2

5. En ce qui concerne l'utilisation des mots « [p]ar dérogation au § 2, 2° », le délégué a précisé ce qui suit :

« Le nouveau § 6 en projet prévoit des hypothèses supplémentaires de travail de nuit. 'Par dérogation au § 2, 2°, sont également comprises dans les entreprises où s'exercent du travail de nuit ...'. Cette nouvelle définition du travail de nuit pour les entreprises d'e-commerce supprimant simplement une exclusion existante pour les entreprises classiques (on supprime l'élément 'à l'exclusion des travailleurs qui exercent des prestations uniquement entre 6 heures et 24 heures'), toutes les entreprises répondant à la définition classique du travail de nuit répondent automatiquement à la nouvelle définition du § 6, moins restrictive.

Pour les entreprises d'e-commerce, l'on déroge à la définition classique du travail de nuit contenue à l'article 275⁵, § 2, 2°, sans toutefois déroger au champ d'application des travailleurs visés. Dès lors, les entreprises telles que Proximus, SNCB, Infrabel et HR Rail pourraient recourir à cette mesure de dispense majorée de versement du précompte professionnel dans le cadre de leurs éventuelles activités d'e-commerce ».

Il ressort de ces précisions que l'intention des auteurs de l'avant-projet est d'étendre la définition d'entreprises où s'exerce un travail de nuit, étant entendu, qu'en ce qui concerne le travail de nuit dans le secteur de l'e-commerce, les prestations qui sont effectuées entre 20 heures et 24 heures ouvrent désormais le droit à une dispense de versement du précompte professionnel. Il est suggéré d'insérer la disposition en projet en tant que deuxième et troisième phrases de l'article 275⁵, § 2, 2°, du CIR 92, la deuxième phrase étant rédigée comme suit :

« Pour l'application du présent article, on entend également par entreprises où s'exerce un travail de nuit : les entreprises effectuant des activités liées à l'e-commerce où des travailleurs effectuent, conformément au règlement de travail applicable dans l'entreprise, des prestations entre 20 heures et 6 heures, à l'exclusion des travailleurs qui commencent habituellement à travailler à partir de 5 heures ».

Article 3

6. Selon l'article 3, la loi à adopter est « [applicable] aux rémunérations payées ou attribuées à partir du 1^{er} janvier 2019 ». Dès lors que la date d'entrée en vigueur de la loi n'est pas précisée, il y a lieu d'admettre que la règle usuelle d'entrée en vigueur est suivie, à savoir le dixième jour qui suit la publication au Moniteur belge. Si la loi à adopter est publiée pour la fin de 2018, l'applicabilité des articles cités devrait précéder leur entrée en vigueur. Il est dès lors conseillé de compléter l'article 4 de l'avant-projet par une disposition réglant l'entrée en vigueur à une date qui coïncide avec la date d'applicabilité ou qui précède celle-ci.

7. Dans la mesure où l'application de la loi à adopter est subordonnée à une décision de la Commission européenne dont il ressort que « cette mesure ne constitue pas une aide d'État incompatible visée à l'article 107 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne », le Conseil d'État rappelle que, conformément à l'article 108, paragraphe 3, du TFUE, la Commission européenne doit être informée « en temps utile » de tous projets tendant à instituer ou à modifier des aides, afin de pouvoir « présenter ses observations », et que les mesures envisagées ne peuvent être mises à exécution tant que la procédure n'a pas abouti à une décision finale. Il est également rappelé, qu'indépendamment de l'article 108, paragraphe 3, du TFUE, une obligation générale de coopération loyale incombe à la Belgique conformément à l'article 4, paragraphe 3, du Traité sur l'Union européenne (TUE), en vertu duquel il y a lieu de coopérer pleinement à l'examen de la Commission européenne et s'abstenir « de toute mesure susceptible de mettre en péril la réalisation des objectifs de l'Union », ce qui implique également que la mesure ne peut être mise à exécution tant que la Commission européenne n'a pas terminé son examen.

Interrogé à propos des conséquences d'une décision de la Commission européenne postérieure au 1^{er} janvier 2019 et d'éventuelles observations relatives à la mesure envisagée ou de rejet de celle-ci, le délégué a déclaré :

« Dans l'état actuel du projet, si la Commission ne rend sa décision qu'après le 1^{er} janvier 2019, l'on pourrait être face à une application rétroactive du projet de loi au niveau du précompte professionnel. Un employeur peut toutefois demander le remboursement des montants correspondant à une dispense de versement par l'introduction d'une deuxième déclaration au précompte professionnel (déclaration 274) et ce, au plus tard jusqu'au 31 août de l'année qui suit celle des revenus : *in casu*, cette rétroactivité limitée potentielle serait à l'avantage du contribuable. Si la Commission rend une décision négative, la mesure ne sera jamais applicable ».

Dans la mesure où les auteurs de l'avant-projet expliquent dans l'exposé des motifs, qu'à leur avis, « il ne s'agi[t] pas d'une aide d'état incompatible au sens de l'article 107 TFUE », il faut souligner que c'est exclusivement à la Commission européenne qu'il revient d'en juger. En outre, le procédé proposé à l'article 3 est susceptible d'entraîner des risques graves si la Commission européenne formule à l'égard de la mesure envisagée des observations qui requièrent des aménagements à un stade tardif du processus décisionnel. La circonstance qu'une décision de la Commission européenne postérieure au 1^{er} janvier 2019 pourrait donner lieu à un nouveau calcul du précompte professionnel ne contribue pas non plus à la sécurité juridique.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Greet VERBERCKMOES

Jo BAERT