



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 64.422/2-3
van 27 november 2018

avis 64.422/2-3
du 27 novembre 2018

over

sur

een voorontwerp van wet
'houdende fiscale,
fraudebestrijdende, financiële
alsook diverse bepalingen'

un avant-projet de loi 'portant
des dispositions fiscales, de
lutte contre la fraude,
financières et diverses'

Op 11 oktober 2018 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 ‘houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen’.

Deel III, titel 4, hoofdstuk 2, afdeling 4 en deel IV van het voorontwerp zijn door de tweede kamer onderzocht op 12 november 2018. De kamer was samengesteld uit Pierre VANDERNOOT, kamervoorzitter, Luc DETROUX en Bernard BLERO, staatsraden, Sébastien VAN DROOGHENBROEK en Jacques ENGLEBERT, assessoren, en Béatrice DRAPIER, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Jean-Luc PAQUET, eerste auditeur.

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

Het voorontwerp is voor het overige door de derde kamer onderzocht op 20 november 2018. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur-afdelingshoofd, en Frédéric VANNESTE en Jonas RIEMSLAGH, auditeurs.

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 27 november 2018.

*

Le 11 octobre 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, sur un avant-projet de loi 'portant des dispositions fiscales, de lutte contre la fraude, financières et diverses'.

Les parties III, titre 4, chapitre 2, section 4, et IV de l'avant-projet ont été examinées par la deuxième chambre le 12 novembre 2018. La chambre était composée de Pierre VANDERNOOT, président de chambre, Luc DETROUX et Bernard BLERO, conseillers d'État, Sébastien VAN DROOGHENBROEK et Jacques ENGLEBERT, assesseurs, et Béatrice DRAPIER, greffier.

Le rapport a été présenté par Jean-Luc PAQUET, premier auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Pierre VANDERNOOT, président de chambre.

L'avant-projet a pour le reste été examiné par la troisième chambre le 20 novembre 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 Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Kristine BAMS, premier auditeur chef de section, et Frédéric VANNESTE et Jonas RIEMSLAGH, auditeurs.

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 27 novembre 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 is een amalgaam van maatregelen, in hoofdzaak van fiscale en financiële aard. Veelal gaat het om wijzigingsbepalingen, maar het voorontwerp telt ook een beperkt aantal autonome bepalingen (artikelen 22 tot 24 en 88 tot 98).

VOORAFGAANDE OPMERKINGEN

3. Aan de Raad van State, afdeling Wetgeving, zijn op korte tijd een reeks voorontwerpen van wet tot wijziging van de belastingwetgeving voorgelegd.² Soms komen in die verschillende voorontwerpen bepalingen in verband met dezelfde artikelen voor (zie bijvoorbeeld opmerking 28), waarbij het niet steeds duidelijk is wat de samenhang is tussen die verschillende wijzigingsbepalingen en in welke volgorde ze zullen worden aangenomen. Voor de Raad van State is het daardoor soms moeilijk om door de bomen het bos nog te zien.

De stellers van het voorontwerp zullen er over moeten waken dat de bepalingen van de verschillende voorontwerpen in de juiste volgorde worden aangenomen en dat ook de verschillende tijdstippen van inwerkingtreding op elkaar worden afgestemd.

4. Sommige van de bepalingen van het om advies voorgelegde voorontwerp bevatten tekstdelen die tussen vierkante haakjes zijn geplaatst (zie ook de opmerkingen 14 en 30). Het gaat kennelijk om tekstgedeelten die nog niet definitief zijn. Er wordt herinnerd aan de regel dat de teksten die aan de Raad van State, afdeling Wetgeving, om advies worden voorgelegd, een definitief karakter dienen te hebben.

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

² Zie in het bijzonder het voorontwerp van wet ‘tot wijziging van de wet van 21 februari 2003 tot oprichting van een Dienst voor alimentatievorderingen bij de FOD Financiën wat de automatisering van de uitvoerbare titel betreft’ (rolnummer 64.202/1), het voorontwerp van wet ‘tot invoering van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen’ (rolnummer 64.204/3) en het voorontwerp van wet ‘houdende diverse fiscale bepalingen en tot wijziging van artikel 1, § 1ter, van de wet van 5 april 1955’ (rolnummer 64.323/2-3).

VORMVEREISTEN

5. Sommige van de ontworpen bepalingen handelen over de verwerking van persoonsgegevens, bijvoorbeeld die welke het voorwerp zijn van de artikelen 26, 29, 2°, 30, 49 en 54, 3°, van het voorontwerp.

Artikel 36, lid 4, van verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 ‘betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening gegevensbescherming)’, gelezen in samenhang met artikel 57, lid 1, c), en overweging 96 van die verordening, voorziet in een verplichting om de toezichthoudende autoriteit, in dit geval de Gegevensbeschermingsautoriteit bedoeld in de wet van 3 december 2017 ‘tot oprichting van de Gegevensbeschermingsautoriteit’,³ te raadplegen bij het opstellen van een voorstel voor een door een nationaal parlement vast te stellen wetgevingsmaatregel, of een daarop gebaseerde regelgevingsmaatregel in verband met verwerking. Het advies van de Gegevensbeschermingsautoriteit moet bijgevolg worden ingewonnen vooraleer het voorontwerp doorgang kan vinden.

6. De artikelen 49 tot 53 van het voorontwerp strekken tot wijziging van de artikelen 157 tot 161 van de programmawet (I) van 29 maart 2012. Het gaat om regels die een betere inning en invordering van belastingen, bijbehoren, verhogingen en boetes mogelijk moeten maken. De regeling kan ook worden aangewend om gewestelijke belastingen te innen of in te vorderen waarvoor de federale overheid nog de dienst verzorgt.

Krachtens artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ (hierna: bijzondere financieringswet) zorgt de Staat voor de dienst van de belasting “in overleg met het betrokken gewest”, tot het gewest de dienst van de belasting zelf in handen neemt. In zoverre de ontworpen regels betrekking hebben op gewestelijke belastingen waarvoor de federale overheid nog de dienst verzorgt, dient er overleg te worden gepleegd met de betrokken gewesten.

Daarover om toelichting verzocht heeft de gemachtigde medegedeeld dat het overleg zal worden georganiseerd.

7. Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van de voornoemde vormvereisten 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.

³ De Commissie voor de persoonlijke levenssfeer is vanaf 25 mei 2018 opgevolgd door de Gegevensbeschermingsautoriteit (zie de artikelen 3 en 110 van de wet van 3 december 2017). De leden van de Commissie voor de bescherming van de persoonlijke levenssfeer oefenen evenwel de taken en de bevoegdheden van de Gegevensbeschermingsautoriteit uit tussen 25 mei 2018 en de dag waarop de leden van het directiecomité van de Gegevensbeschermingsautoriteit de eed afleggen en een verklaring ondertekenen dat er geen belangenconflicten zijn (artikel 114 van de wet van 3 december 2017).

ALGEMENE OPMERKINGEN

I. Structuur van het voorontwerp

8. Volgens de *Handleiding wetgevingstechniek* moet worden gekozen voor
- “een structuur waaruit eenvoudig en snel kan worden opgemaakt welke verschillende aspecten in een tekst worden behandeld. Daartoe kunt u:
- a) artikelen groeperen in hoofdstukken;
 - b) hoofdstukken achtereenvolgens onderverdelen in afdelingen en onderafdelingen;
 - c) hoofdstukken achtereenvolgens groeperen in titels, boeken en delen.”⁴

Een indeling in boeken wordt niet gebruikt in het voorontwerp. Het lijkt dan ook meer aangewezen het in te delen in titels in plaats van in delen, en die titels dan verder onder te verdelen in hoofdstukken, afdelingen en onderafdelingen.

Het voorontwerp dient in alle geval logischer te worden gestructureerd. Zo heeft de onderverdeling “Enige titel” (zonder opschrift), van bijvoorbeeld deel I dat slechts uit één artikel bestaat, geen zin. Deel III bevat twee onderverdelingen A en B, die uit de band springen en daarom weggelaten moeten worden (zie ook de opmerkingen 20 en 26). Deel III, titel 1, en deel IV, enige titel, zijn dan weer niet onderverdeeld in hoofdstukken, maar in afdelingen. Deel III, titel 2, heeft twee opschriften, wat te vermijden is. Voor deel V ten slotte wordt de eerste onderverdeling aangeduid als “Enige titel V” (*sic*).

II. Ingrijpen door de wetgever in de organisatie van de uitvoerende macht

9. Artikel 22, § 1, vierde lid, van het voorontwerp houdt een delegatie van regelgevende bevoegdheid aan de Minister van Financiën in.

De verordenende bevoegdheid komt evenwel krachtens de grondwettelijke beginselen betreffende de uitoefening der staatsmachten in de eerste plaats toe aan de Koning. Weliswaar is niet onverenigbaar met die beginselen, een delegatie aan een minister van bevoegdheden van louter bijkomstige of detailmatige aard, maar zulks neemt niet weg dat het dan in principe de Koning toekomt om zulk een delegatie van louter bijkomstige of detailmatige aard te verlenen en niet de wetgever. Een rechtstreekse delegatie van zulke bevoegdheden aan een minister komt immers in principe neer op een ingrijpen van de wetgever in een prerogatief dat aan de Koning als hoofd van de federale uitvoerende macht (artikel 37 van de Grondwet) toebehoort.

Een rechtstreekse delegatie van de wetgever aan de uitvoerende macht is niet enkel in strijd met artikel 37 van de Grondwet, maar leidt ook tot heel wat praktische problemen die aanleiding kunnen geven tot rechtsonzekerheid. Naast de aangelegenheden die door de wetgever aan een minister werden gedelegeerd (en die strikt moeten worden geïnterpreteerd), blijft de

⁴ *Beginnelsen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, Raad van State, 2008, nr. 62, te raadplegen op de internetsite van de Raad van State (www.raadvst-consetat.be).

Koning immers op basis van zijn algemene uitvoeringsbevoegdheid overeenkomstig artikel 108 van de Grondwet voor het overige bevoegd om te voorzien in de uitvoering van de wet. Dit geeft in de praktijk vaak aanleiding tot onduidelijkheid en betwistingen over de vraag of bepaalde (deel)aspecten vervolgens door de Koning dan wel door de minister dienen te worden geregeld, evenals tot een diffuus en moeilijk toegankelijk rechtskader dat over zowel koninklijke als ministeriële besluiten verspreid ligt.

De delegatie van regelgevende bevoegdheid aan de Minister van Financiën dient bijgevolg te worden vervangen door een delegatie aan de Koning.

Maar ook door rechtstreeks niet-regelgevende bevoegdheden toe te wijzen aan de Minister van Financiën, aan een door die Minister gemachtigde of aan de administratie grijpt de wetgever in op het prerogatief van de Koning.⁵

Ook de delegaties van individuele bevoegdheid zijn in de eerste plaats zaak van de Koning. De wetgever dient het toewijzen ervan aan de Koning over te laten, die op zijn beurt de aangelegenheid eventueel kan overlaten aan de Minister van Financiën.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

DEEL I – INLEIDENDE BEPALING

10. Dit deel geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

DEEL II – FISCALE BEPALINGEN

Hoofdstuk 1 – Eenheidsstatuut

11. Dit hoofdstuk geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Hoofdstuk 2 – ATAD – Interestaftrekbeperking

12. Dit hoofdstuk geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

⁵ Zie bijvoorbeeld de artikelen 25, vierde lid, en 122 van het voorontwerp.

Hoofdstuk 3 – Bezoldigingen ontvangen van een buitenlandse vennootschap verbonden met de werkgever

Afdeling 1 – Wijzigingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Artikel 8

13. Artikel 8 van het voorontwerp strekt tot het toevoegen van een lid aan artikel 270 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92). In dat artikel wordt bepaald wie de bedrijfsvoorheffing verschuldigd is. Het ontworpen lid voert een juridische fictie in: in bepaalde gevallen wordt een belastingplichtige wiens “werknemer wegens of naar aanleiding van zijn beroepsactiviteit bij die belastingplichtige bezoldigingen en/of voordelen van alle aard ontvangt zoals bedoeld in artikel 30, 1° en 2°, WIB 92 vanwege een met die belastingplichtige verbonden buitenlandse vennootschap, geacht die bezoldigingen en/of voordelen van alle aard zelf te hebben toegekend” (citaat uit de memorie van toelichting).

Het is echter onzeker of de belastingplichtige in al die gevallen kennis heeft van de nodige gegevens om aan zijn verplichtingen te kunnen voldoen; het feit dat het gaat om een buitenlandse vennootschap *die met de belastingplichtige verbonden is*, garandeert immers niet dat de belastingplichtige tijdig de nodige informatie heeft gekregen. Uit artikel 412, tweede lid, van het WIB 92 volgt immers dat de bedrijfsvoorheffing betaalbaar is binnen vijftien dagen na het verstrijken van de maand waarin de inkomsten werden betaald of toegekend.

Aan de gemachtigde is daarom de vraag gesteld hoe een dochteronderneming die ingevolge de juridische fictie de bedrijfsvoorheffing moet betalen, kan weten dat de moedermaatschappij bezoldigingen of voordelen van alle aard heeft toegekend en wanneer dat is gebeurd. De gemachtigde antwoordde het volgende:

“Comme indiqué dans l’exposé des motifs, c’est bien ‘en l’absence de retenue du précompte professionnel, et en l’absence du respect de l’obligation de transmettre certaines informations’, que ce type de rémunération échappe à l’impôt légalement dû. La fiction proposée peut donc être analysée comme une mesure anti-abus, prise pour contrer certains schémas de rémunération utilisant des sociétés liées étrangères.

On rappelle également que la fiction ne sera applicable qu’en présence de sociétés liées, au sens du Code des sociétés (ou du futur Code des sociétés et des associations), dont l’une est une entreprise résidente belge, et l’autre une entreprise étrangère. Or pour que de telles sociétés soit considérées comme liées, il faut que l’une exerce un contrôle sur l’autre (article 11, C. soc.) ou que, à défaut d’un tel contrôle, elles soient toutes les deux placées sous un contrôle unique (cas du consortium, cf. article 10, C. soc.). Le contrôle implique quant à lui un pouvoir d’influence décisive sur la désignation une majorité d’administrateurs ou de gérants de la société contrôlée, ou un pouvoir d’influence décisive sur l’orientation de la gestion de la société contrôlée (article 5, C. soc.).

On peut difficilement considérer que les décisions d’attribuer des rémunérations ou tout autre avantage, à une personne non liée contractuellement à la société débitrice, mais qui est un travailleur d’une société liée belge, soient prises sans que les administrateurs ou gérants de la société étrangère et/ou de la société belge n’en soient informés, ou sans que cela ne soit considéré comme faisant partie de la gestion de la société étrangère et/ou de la société belge.

Par ailleurs, la fiction ne trouve à s'appliquer que 'en raison ou à l'occasion de l'activité professionnelle du bénéficiaire au profit du contribuable', c'est-à-dire uniquement en raison ou à l'occasion de l'activité professionnelle du travailleur au profit de la société liée belge.

En outre, et d'une manière très concrète, on imagine mal une société liée étrangère accorder un avantage à un travailleur d'une société liée belge, sans connaître un minimum d'informations sur ledit travailleur. Or ces informations (identité du travailleur, fonction dans l'entreprise, et, éventuellement, numéro de compte bancaire, etc.) peuvent difficilement être transmises à la société liée étrangère, sans que la société liée belge n'en soit elle-même informée, ou sans qu'elle ne participe activement à la transmission de ces données.

De ces éléments, on peut raisonnablement en déduire qu'une société belge liée à une société étrangère, comme dans les cas visés par la fiction, sait lorsque la société liée étrangère attribue une rémunération à un travailleur de la société belge, alors qu'il n'existe aucune relation contractuelle de travail entre le travailleur de la société belge et la société liée étrangère. Dans les cas où de tels schémas de rémunération étaient jusqu'à présent utilisés pour échapper au fisc, on peut considérer qu'ils étaient mis en place à l'instigation même de la société belge, en vue de gratifier un de ses travailleurs ; dans les autres cas, on peut aussi raisonnablement considérer que la société étrangère liée informe la société liée belge de son intention d'attribuer un avantage à un travailleur de ladite société liée belge. Quel que soit le cas de figure, la société liée belge est donc bien mise au courant de l'attribution d'un avantage à un de ses travailleurs par la société liée étrangère.

Enfin, si on devait considérer qu'il existe des cas où, actuellement, la société liée belge n'est pas informée de l'existence de telles opérations effectuées par une société liée étrangère, on peut raisonnablement estimer que les sociétés liées belges potentiellement concernées prendront les devants en informant leurs sociétés liées étrangères de la nouvelle fiction fiscale belge. Elles pourraient donc, par exemple, demander à leurs sociétés liées étrangères de ne pas procéder à des attributions comme celles visées par la fiction, sans s'assurer préalablement d'en avoir informé la société liée belge."

Aan de gemachtigde is voorts gevraagd of in geval van niet-betaling van de bedrijfsvoorheffing door de dochteronderneming, de bestuurders ervan hoofdelijk gehouden zijn krachtens artikel 442*quater* van het WIB 92. Het antwoord luidde:

"Cette fiction s'étend naturellement aux dispositions régissant le recouvrement du précompte professionnel, ainsi qu'aux sanctions qui y sont liées. Le libellé de la phrase liminaire de l'article 270, alinéa 2, CIR 92, tel qu'inséré par le présent projet de loi, à savoir 'pour l'application du précompte professionnel', nous semble suffisamment clair sur ce point.

Toutefois, la responsabilité solidaire des administrateurs prévue à l'article 442*quater* CIR 92 est une responsabilité à base de faute (la disposition renvoie expressément à l'article 1382 du Code civil). Il s'ensuit que cette responsabilité ne saurait être engagée si, malgré les fortes présomptions mentionnées à la réponse précédente, la société débitrice du précompte professionnel à cause de la fiction prouve qu'elle était dans l'ignorance du paiement d'une rémunération ou d'un avantage par une société liée à un de ses propres travailleurs."

14. In het ontworpen artikel 270, tweede lid, van het WIB 92, doch ook in andere onderdelen van het voorontwerp, komen tekstgedeelten tussen vierkante haakjes voor waarmee wordt aangegeven tussen welke van de twee alternatieve formuleringen zal worden gekozen,

afhankelijk van het feit of het wetsontwerp ‘tot invoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen en houdende diverse bepalingen’⁶ al dan niet wet is geworden. In de uiteindelijke versie zullen die tekstgedeelten moeten worden vervangen door de definitieve tekst.

Afdeling 2 – Verplichting tijdens overgangperiode voor de inkomsten van het belastbaar tijdperk 2018

Artikelen 22 en 23

15. Artikel 22 van het voorontwerp is een autonoom artikel. Het voert een aangifteplicht in voor belastingplichtigen onderworpen aan de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting of de belasting van niet-inwoners – wat die laatste belasting betreft met uitzondering van de niet-rijksinwoners –, inzake bepaalde aan werknemers of bedrijfsleiders tijdens het kalenderjaar 2018 door met de belastingplichtige verbonden buitenlandse vennootschappen betaalde of toegekende bezoldigingen. Ze dienen daartoe fiches op te stellen waarin de bedoelde bezoldigingen worden vermeld (“een fiche (...) die de bezoldigingen (...) herneemt”) en die aan de Federale Overheidsdienst Financiën (hierna: FOD Financiën) te bezorgen voor 1 maart 2019. Ook wordt voorzien in een fiscale boete voor het niet of niet correct voldoen aan de aangifteplicht.

In artikel 23 van het voorontwerp wordt bepaald dat “de bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 van toepassing [zijn] op deze afdeling”, “[v]oor zover daarvan niet wordt afgeweken”. Gelet daarop wordt de aangifteplicht, die uitsluitend betrekking heeft op bezoldigingen betaald of toegekend tijdens het kalenderjaar 2018, beter niet opgenomen in een autonome bepaling, maar ingevoegd in titel X (“Overgangsbepalingen”) van het WIB 92. De bepalingen van het WIB 92 zijn dan automatisch van toepassing indien de nieuwe bepalingen er niet van afwijken.

16. In artikel 22, § 1, derde lid, wordt bepaald dat “[d]e in het eerste lid bedoelde fiche” voor 1 maart 2019 aan de FOD Financiën moet worden bezorgd. In het vierde lid wordt de “Minister van Financiën of zijn gedelegeerde” belast met de opdracht om “het model (...) van de fiche bedoeld in het eerste lid” op te stellen. De aangifteplicht wordt echter niet enkel in het eerste lid, maar ook in het tweede lid geregeld. En ook in het tweede lid is sprake van de verplichting een fiche op te stellen.

Er zal zowel in het derde lid als in het vierde lid derhalve niet enkel naar het eerste, maar ook naar het tweede lid moeten worden verwezen. Anders zal er voor de gevallen bedoeld in artikel 22, § 1, tweede lid, van het voorontwerp geen uiterste datum zijn bepaald en zal er zelfs geen verplichting bestaan om die fiche aan de FOD Financiën te bezorgen. Ook een model van de fiche bedoeld in het tweede lid kan dan niet worden opgesteld.

17. In artikel 22, § 2, tweede lid, van het voorontwerp wordt in de Nederlandse tekst verwezen naar “de begunstigde”, maar ook naar “de verkrijger”. Dat het om dezelfde persoon

⁶ *Parl.St.* Kamer 2018-19, nr. 54-3119/012 (artikelen aangenomen in eerste lezing).

gaat, blijkt uit de Franse tekst waar alleen sprake is van “le bénéficiaire”. Ter wille van de rechtszekerheid is het raadzaam om een eenvormige terminologie te hanteren.

Afdeling 3 – Inwerkingtreding

18. Deze afdeling geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Hoofdstuk 4 – Wijzigingen van de programmawet van 27 december 2004

19. Dit hoofdstuk geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

DEEL III – FRAUDEBESTRIJDING

20. Tussen het opschrift van deel III en het opschrift van titel 1 ervan komt een tekstfragment voor (“A. De uitvoering van de parlementaire aanbevelingen wat de Panama Papers betreft en de aanbevelingen van de OESO naar aanleiding van de Peer Review (TITELS 1 tot 3)”), dat er niet thuis hoort en derhalve geschrapt moet worden.

Titel 1 – Wijzigingen inzake inkomstenbelastingen

Afdeling 1 – Gegevensuitwisseling met derde landen

Artikel 26

21. Naar aanleiding van een vraag over de draagwijdte van het ontworpen artikel 338ter van het WIB 92 en meer bepaald van het zinsdeel “op verzoek van deze laatsten”, liet de gemachtigde het volgende weten:

“Het doel van artikel 338ter is het tijdig toegang voorzien tot informatie over uiteindelijk begunstigten (meer algemeen het goede functioneren van de administratieve samenwerking zoals beoogd door de Richtlijn 2016/2258 en de OESO-standaard) in de nationale wetgeving vastleggen. Het betreft een conceptuele implementering van de bepalingen van de Richtlijn, die eveneens geldt voor de verhouding tussen België en derde landen. Naar aanleiding van uw vraag, zijn wij tot de constatacie gekomen dat de huidige formulering van artikel 338ter deze doelstelling mogelijk niet bereikt.

Te dien einde verwijzen wij naar randnummer 184 van de handleiding ‘beginselen van de wetgevingstechniek’ (p. 114) dat voorschrijft dat wanneer een Richtlijn *bepaalt dat dwingende maatregelen of afwijkingen moeten worden voorgeschreven, [...] het niet voldoende [is] te stellen dat dwingende maatregelen moeten worden genomen of dat afwijkingen mogelijk zijn, maar moeten die dwingende maatregelen en afwijkingen ook worden vastgelegd*. In de oorspronkelijke ontwerp tekst is hieraan per vergissing voorbijgegaan.

Teneinde met de invoeging van artikel 338ter dit doel alsnog te bereiken, kan de ontwerp tekst mogelijk als volgt worden aangepast:

‘Teneinde de gegevens bedoeld in artikel 338, § 24/1, te kunnen overmaken aan de buitenlandse belastingautoriteiten en belastingautoriteiten van derde landen, binnen de juridische grondslag die de uitwisseling van informatie tussen België en het derde land regelt, kunnen de voormelde gegevens door de Belgische bevoegde autoriteit conform artikel 30, tweede lid en artikel 31, zevende lid van de Richtlijn 2015/849/EU zonder enige beperking bij de volgens de voormelde Richtlijn meldingsplichtige entiteiten worden opgevraagd, die ze binnen een maand na het verzoek dienen te bezorgen aan de Belgische bevoegde autoriteit.’

In die zin lijkt ook een aanpassing van de derde alinea bij artikel 26 in het ontwerp van de Memorie van toelichting aangewezen. Het betreft louter een invoering van een conceptueel gegeven in Richtlijn 2016/2258 (ofte DAC5) en van de OESO-standaard:

‘Om aan de internationale verplichtingen van België te voldoen en in overeenstemming te zijn met de OESO-normen voor transparantie en informatie-uitwisseling en als gevolg van het peer review-rapport van maart 2018, verzekert dit artikel de toegankelijkheid van de desbetreffende gegevens en derhalve de tijdige gegevensuitwisseling tussen België en niet-EU-rechtsgebieden met wie er een wettelijke basis bestaat voor de uitwisseling van informatie. Ook de tijdige toegankelijkheid tot de informatie zoals voorgeschreven door de in de wettekst aangehaalde artikelen van Richtlijn 2015/849/EU teneinde voldoende waarborgen te geven voor de functionering van de administratieve samenwerking conform artikel 1 van de Richtlijn 2016/2258/EU, wordt met de toevoeging van artikel 338ter thans verwezenlijkt.’”

Gelet op het feit dat daarmee een volledig andere draagwijdte wordt gegeven aan de om advies voorgelegde bepaling, kan de Raad van State niet ingaan op de nieuwe tekst voorgesteld door de gemachtigde. De afdeling Wetgeving dient zich voor het geven van haar advies immers in beginsel te houden aan de tekst die haar door de Minister van Financiën om advies is voorgelegd nadat de Ministerraad op 5 oktober 2018 het voorontwerp had besproken. Een dergelijke nieuwe bepaling kan desgewenst wel het voorwerp uitmaken van een nieuwe adviesaanvraag, eventueel in de vorm van een amendement.

Afdeling 2 – Juridische constructies

22. Deze afdeling geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Afdeling 3 – Onderzoeksbevoegdheden

Artikel 29

23. Terwijl artikel 29, 2°, van het voorontwerp ertoe strekt om het recht om het UBO-register te consulteren voor te behouden aan ambtenaren met een graad hoger dan attaché, dat wil zeggen ambtenaren benoemd in de klasse A3 (adviseur) of hoger, wordt het recht om derden te horen en om een onderzoek in te stellen niet meer aan dezelfde beperking onderworpen. Artikel 29, 3°, van het voorontwerp strekt immers tot de opheffing van het huidige derde lid van artikel 322, § 1, van het WIB 92, dat een beperking in die zin inhoudt, en het nieuwe tweede lid, dat wordt ingevoegd bij artikel 29, 1°, van het voorontwerp, beperkt het recht om derden te horen

en om een onderzoek in te stellen tot “ambtenaren voorzien van hun aanstellingsbewijs en belast met het verrichten van een controle of een onderzoek betreffende de toepassing van de inkomstenbelastingen”. Een beperking tot ambtenaren met een bepaalde graad is er niet meer in opgenomen.

De wetgever dient te beslissen of hij de uitvoerende macht de mogelijkheid laat om die meer verregaande bevoegdheden aan om het even welke ambtenaar te geven, ongeacht de graad. Elke overheidsinmenging in het recht op eerbiediging van het privéleven dient evenwel te beantwoorden aan een dwingende maatschappelijke behoefte – in dit geval: het vaststellen van de regelmatigheid van de belastingaangifte – en in een redelijke verhouding te staan tot de beoogde doelstelling. Met het oog op die evenredigheid is het van belang te voorzien in effectieve waarborgen tegen misbruik. In het licht hiervan is ook het voorbehouden van het uitoefenen van die meer verregaande bevoegdheden aan ambtenaren vanaf een bepaalde graad een bepalende factor.

Titel 2 – Wijzigingen aan Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde

24. Na het opschrift van titel 2 komt een tekstfragment voor (“Geheim van de vraag om inlichtingen van buitenlandse autoriteiten”) waarvan de functie niet duidelijk is. Dat tekstfragment moet derhalve worden geschrapt.

Artikel 30

25. Artikel 30 van het voorontwerp strekt ertoe in het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna: Btw-wetboek) een artikel 93bis/1 in te voegen, dat gelijk is aan artikel 337/1 van het WIB 92. In advies 60.634/3⁷ heeft de Raad van State een aantal opmerkingen gemaakt bij de ontworpen bepaling die artikel 337/1 van het WIB 92 is geworden. Met die opmerkingen is grotendeels rekening gehouden. De volgende opmerking is niet gevolgd, en kan hier dus worden herhaald:

“Ingeval de autoriteit niet (uitdrukkelijk of stilzwijgend) akkoord gaat met het vrijgeven van de informatie, duurt de beperking van het grondrecht ‘zolang het onderzoek van de buitenlandse autoriteit niet is afgesloten en voor zover de inzage nadelig zou zijn voor het voormelde onderzoek’. Allicht is het de bedoeling om de beoordeling daarvan over te laten aan de andere autoriteit, maar dan rijst de vraag hoe de federale overheid in kennis zal worden gesteld van het gegeven dat het onderzoek is afgerond en hoe er kan voor worden gezorgd dat die kennisgeving prompt gebeurt.”

⁷ Adv.RvS 60.634/3 van 25 januari 2017 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 30 juni 2017 ‘houdende maatregelen in de strijd tegen de fiscale fraude’, *Parl.St.* Kamer 2016-17, nr. 54-2400/001, 37 e.v.

Titel 3 – Wijzigingen aan de wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapregeling inzake inkomstenbelastingen ten tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken

26. Aan het einde van titel 3, net voor op het opschrift van titel 4, komt een tekstfragment voor (“B. De minnelijke en gedwongen invordering van fiscal en niet-fiscale schuldvorderingen en de automatisering en de modernisering van de gegevensuitwisseling tussen de administratie en zijn partners (TITEL 4)”), dat er niet thuis hoort en derhalve geschrapt moet worden.

Titel 4 – De invordering

Hoofdstuk 1 – Verplichting van de betaling in euro door bepaalde administraties van de FOD Financiën

27. Dit hoofdstuk geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Hoofdstuk 2 – Wijzigingen van het wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, het wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, de programmawet (I) van 29 maart 2002 en het burgerlijk wetboek inzake het E-notariaat

Algemeen

28. De artikelen 35 tot 41 (afdeling 1) en 42 tot 48 (afdeling 2) strekken tot de vervanging van een aantal artikelen enerzijds van het Btw-wetboek en anderzijds van het WIB 92. In de opheffing van die te vervangen artikelen wordt echter voorzien bij de artikelen 25 en 62 van het voorontwerp van wet ‘tot invoering van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen’. De gemachtigde verduidelijkte in dit verband het volgende:

“In het huidig wetsontwerp wordt de elektronische kennisgeving door de ontvanger aan de notaris ingevoerd. Bij invoering van het WMGI worden deze bepalingen hernomen en het toepassingsgebied meteen uitgebreid tot alle fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen. Deze bepalingen worden dus door het WMGI vervangen.”

Afdeling 1 – Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde

Artikel 33

29. Artikel 33 van het voorontwerp strekt tot de vervanging van artikel 62 van het Btw-wetboek, waarbij de tekst van paragraaf 1 van dat artikel zonder meer wordt hernomen. In

wezen is de aanpassing dus beperkt tot de opheffing van de tweede paragraaf van dat artikel, terwijl de eerste paragraaf het enige lid van het artikel wordt.⁸

Het hernemen van de volledige tekst van bepalingen waarvan de wijzigingen miniem zijn, heeft als voordeel dat de bestemming van de norm direct kennis kan nemen van de volledige, aangepaste versie van de gewijzigde bepalingen, doch heeft ook nadelen. Zo kan bij de lezer de verkeerde indruk worden gewekt dat de nieuwe bepalingen een grondige herziening inhouden van de bestaande regeling, waardoor het noodzakelijk is deze volledig te vervangen. Daarenboven moet ermee rekening worden gehouden dat, ook wat betreft de ongewijzigd overgenomen bepalingen, de aan te nemen wet dient te worden beschouwd als een nieuwe wilsuiting van de wetgever, wat betekent dat die bepalingen in hun geheel kunnen worden aangevochten bij het Grondwettelijk Hof.⁹

Het staat aan de stellers van het voorontwerp om te oordelen of, gelet op de zo-even vermelde nadelen, de ontworpen wijzigingsbepaling niet beter wordt beperkt tot de eigenlijke wijziging, waar nu wordt geopteerd voor een vervanging van het volledige te wijzigen artikel, inclusief het ongewijzigd gebleven onderdeel ervan.

Artikel 37

30. In het ontworpen artikel 93*quinquies*, § 1, tweede lid, van het Btw-wetboek komt een zinsdeel tussen vierkante haakjes voor: "... aanleiding hebben gegeven tot een dwangbevel[zijn opgenomen in een innings- en invorderingsregister] als bedoeld in artikel 85 ...". Artikel 85 waarnaar wordt verwezen betreft in de huidige stand van de wetgeving enkel het dwangbevel.

Afdeling 2 – Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Afdeling 3 – Programmawet (I) van 29 maart 2012

Afdeling 4 – Burgerlijk Wetboek

Afdeling 5 – Inwerkingtreding

31. Deze afdelingen geven geen aanleiding tot opmerkingen.

⁸ Artikel 3 van het voorontwerp van wet 'tot invoering van het Wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen' voorziet eveneens in de opheffing van artikel 62, § 2, van het Btw-wetboek.

⁹ GwH 30 juni 2004, nr. 116/2004, B.7; GwH 28 mei 2015, nr. 79/2015, B.5.2; GwH 11 mei 2017, nr. 53/2017, B.5.1.

Hoofdstuk 3 – Wijziging van de wet van 21 februari 2003 tot oprichting van een dienst voor alimentatievorderingen bij de FOD Financiën met het oog op het toepasbaar maken van sommige bepalingen van het wetboek van de minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen

Artikel 75

32. Artikel 75 van het voorontwerp strekt tot aanvulling van artikel 26 van de wet van van 21 februari 2003 ‘tot oprichting van een Dienst voor alimentatievorderingen bij de FOD Financiën’, dat luidt:

“Indien de adviseur-generaal bedoeld in artikel 13, tweede lid, van oordeel is dat toegekende voorschotten definitief oninvorderbaar zijn, kan hij van de invordering afzien en de schuldvordering annuleren. De ontvanger wordt op de hoogte gebracht van de beslissing dat de schuldvordering is geannuleerd.”

De ontworpen wijziging houdt in dat tussen de woorden “toegekende voorschotten” en de woorden “definitief oninvorderbaar” het zinsdeel “of andere aan de Staat verschuldigde bedragen” wordt ingevoegd.

Artikel 3 van de wet van 21 februari 2003 bepaalt dat de Dienst voor alimentatievorderingen – dat is de dienst binnen de administratie van de FOD Financiën bevoegd voor de inning en de invordering van niet-fiscale schuldvorderingen – belast is met de inning of invordering van het onderhoudsgeld¹⁰ en van de achterstallen ten laste van de onderhoudsplichtige. Bovendien betaalt de Dienst voorschotten op het onderhoudsgeld.

Gelet op die specifieke context lijkt de omschrijving “of andere aan de Staat verschuldigde bedragen” veel te ruim. In de memorie van toelichting worden als voorbeelden genoemd werkingskosten van de Dienst voor alimentatievorderingen en vervolgingskosten. Het lijkt dus veeleer te gaan om andere in het kader van de werking van die Dienst verschuldigde bedragen. Dat is te verduidelijken in de ontworpen aanvulling van artikel 26 van de wet van 21 februari 2003.

Hoofdstuk 4 – Reparatiebepalingen van de artikelen 418 en 419 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

33. Dit hoofdstuk geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

¹⁰ De regeling heeft betrekking op onderhoudsgeld dat verschuldigd is aan de kinderen, tussen echtgenoten of ex-echtgenoten of tussen samenwonenden en ex-samenwonenden.

DEEL IV – FINANCIËLE BEPALINGEN

ENIGE TITEL - Omvorming van de Koninklijke Munt van België tot een administratieve dienst en oprichting van een begrotingsfonds betreffende de verrichtingen aangaande monetisatie en demonetisatie van de Koninklijke Munt van België

Afdeling 1 – Omvorming van de Koninklijke Munt van België tot een administratieve dienst

Artikelen 82 tot 95

34. Hoewel het op grond van artikel 112 van de Grondwet aanvaardbaar is dat bij wet het algemeen kader vastgelegd wordt waarbinnen de opdrachten van de Koninklijke Munt van België bepaald worden, moet de organisatie van die dienst, die een dienst van algemeen bestuur is, blijven vallen onder de bevoegdheden van de Koning, zoals dat overigens momenteel het geval is op basis van het koninklijk besluit van 5 augustus 1992 ‘houdende organiek reglement van de Koninklijke Munt van België’.

Afdeling 1 van de enige titel van deel IV van het voorontwerp moet aldus herzien worden dat daaruit de bepalingen gelicht worden die vallen onder de grondwettelijke bevoegdheden van de Koning, inzonderheid inzake de organisatie van de overheidsdiensten, zoals die voortvloeien uit artikel 37 van de Grondwet.

Afdeling 2 – Oprichting van een begrotingsfonds betreffende verrichtingen aangaande monetisatie en demonetisatie van de Koninklijke Munt van België van de Algemene Administratie van de Thesaurie van de Federale Overheidsdienst Financiën en wijziging van de organieke wet van 27 december 1990 houdende oprichting van begrotingsfondsen

Afdeling 3 – Opheffingen

35. Deze afdelingen geven geen aanleiding tot opmerkingen.

Afdeling 4 – Inwerkingtreding

Artikel 102

36. Luidens artikel 102 treedt een “hoofdstuk” in werking, terwijl de titel waarvan die bepaling deel uitmaakt, geen hoofdstuk bevat.

Voor het overige wordt verwezen naar de algemene opmerking 8.

DEEL V – DIVERSE BEPALINGEN

Hoofdstuk 1 – Wijzigingen aan het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Afdeling 1 – Inkomsten uit de deeleconomie, uit het verenigingswerk of uit occasionele diensten tussen burgers

Artikel 103

37. Artikel 103 van het voorontwerp strekt ertoe wijzigingen aan te brengen in artikel 90, derde lid, van het WIB 92. In die ontworpen wijzigende bepaling wordt ten onrechte gerefereerd aan “artikel 17, 3° en 5°” van het WIB 92, terwijl dat “artikel 17, § 1, 3° en 5°” moet zijn.

Artikelen 104 en 105

38. Artikel 104 van het voorontwerp strekt tot het herstellen van artikel 97/1 van het WIB 92, waarin wordt bepaald dat de in artikel 90, eerste lid, 1°bis tot 1°quater, vermelde inkomsten, naar het netto bedrag ervan in aanmerking worden genomen, zijnde “het bruto bedrag verminderd met de kosten waarvan de belastingplichtige het bewijs levert dat zij tijdens het belastbare tijdperk zijn gedaan of gedragen om die inkomsten te verkrijgen of te behouden”. Het brutobedrag wordt bepaald overeenkomstig artikel 90/1, tweede en derde lid, van het WIB 92, dat niet wordt gewijzigd.

Artikel 105 van het voorontwerp strekt tot het invoeren in het WIB 92 van een nieuw artikel 102ter, dat luidt:

“Verliezen die in het belastbare tijdperk zijn geleden bij het verrichten van handelingen als vermeld in artikel 90, eerste lid, 1°bis, 1°ter of 1°quater worden evenredig afgetrokken van de andere inkomsten uit zulke handelingen”.

Hoewel zulks niet uitdrukkelijk uit de ontworpen bepaling, noch uit de memorie van toelichting blijkt, komt het voor dat de ontworpen bepaling enkel toepassing vindt indien de betrokken inkomsten als diverse inkomsten worden belast. De ontworpen bepaling heeft bijgevolg geen invloed op de toepassing van de vrijstellingsregeling vervat in artikel 90/1 van het WIB 92,¹¹ noch op de behandeling van de inkomsten als beroepsinkomsten zoals voorzien in artikel 37bis, § 2, van het WIB 92.¹²

¹¹ In artikel 90/1 van het WIB 92 is immers sprake van “het totale brutobedrag van de in artikel 90, eerste lid, 1°bis tot 1°quater, bedoelde inkomsten”.

¹² Artikel 37bis, § 2, van het WIB 92 luidt:

“Alle in artikel 90, eerste lid, 1°ter en 1°quater, vermelde inkomsten die voor een bepaalde kalendermaand zijn geregistreerd, worden als beroepsinkomsten aangemerkt wanneer het bruto bedrag van deze inkomsten, dat voor diezelfde kalendermaand is geregistreerd, meer bedraagt dan één twaalfde van het in het tweede lid vermelde bedrag, in voorkomend geval verhoogd voor specifieke categorieën van het verenigingswerk bij toepassing van artikel 12, § 3, tweede en derde lid, van de wet van 18 juli 2018 betreffende de economische relance en de versterking van de sociale cohesie.

De in artikel 90, eerste lid, 1°bis tot 1°quater, vermelde inkomsten worden, behoudens tegenbewijs, als beroepsinkomsten aangemerkt wanneer het bruto bedrag van die inkomsten met inbegrip van het bruto bedrag van de

Die lezing werd door de gemachtigde bevestigd:

“De inkomsten uit de deeleconomie, het verenigingswerk en de occasionele diensten tussen burgers zijn in beginsel als beroepsinkomen belastbaar wanneer het *brutobedrag* van die inkomsten meer bedraagt dan 6.130 euro (geïndexeerd bedrag voor aanslagjaar 2019). Wanneer de inkomsten uit het verenigingswerk of uit occasionele diensten tussen burgers voor een bepaalde maand meer bedragen dan 1/12 van die maandgrens, zijn ze steeds als beroepsinkomen belastbaar.”

Het verdient aanbeveling om een en ander duidelijker in de tekst van het voorontwerp tot uiting te laten komen, of toch minstens in de memorie van toelichting.

39. Aan de gemachtigde werd de hypothese voorgelegd waarbij een persoon, bijvoorbeeld, in hetzelfde jaar voor 25.000 euro materieel koopt en 30.000 euro bruto-inkomsten verwerft binnen de regimes bedoeld in artikel 90, eerste lid, 1^o*bis* tot 1^o*quater* van het WIB 92. Tevens werd de vraag gesteld of de mogelijkheid om bepaalde verliezen af te trekken (over de drie categorieën van “bijverdiensten” heen) er niet toe leidt dat deze regimes hun uitzonderlijk karakter verliezen.

De gemachtigde verklaarde hieromtrent:

“De voorgestelde kostenafrek en onderlinge compensatie van verliezen zijn enkel van toepassing wanneer de inkomsten uit de deeleconomie, de occasionele diensten tussen burgers en het verenigingswerk als diverse inkomsten belastbaar zijn. Dit is enkel het geval als de *bruto-inkomsten* uit de deeleconomie, het verenigingswerk en de occasionele diensten tussen burgers samen meer bedragen dan 6.130 euro (geïndexeerd bedrag voor aanslagjaar 2019) (onder dat bedrag zijn de inkomsten in beginsel vrijgesteld van inkomstenbelastingen) en de belastingplichtige het vermoeden weerlegt dat de betrokken inkomsten beroepsinkomsten zijn en voor zover het niet gaat om inkomsten uit het verenigingswerk of occasionele diensten tussen burgers voor een maand waarin de maandgrens is overschreden. De kans dat een belastingplichtige die meer dan 30.000 euro aan bruto-inkomsten in een jaar heeft uit de deeleconomie of occasionele diensten tussen burgers die inkomsten als divers inkomen kan laten belasten, is dus zo goed als onbestaande.

Wanneer inkomsten uit het verenigingswerk als divers inkomen worden belast, is het, gelet op de aard van het verenigingswerk, weinig waarschijnlijk dat de activiteiten in het kader van het verenigingswerk aanleiding geven tot een negatief resultaat. De verenigingswerker wordt immers beschouwd als een ‘beter vergoede vrijwilliger’. Wat de deeleconomie en de occasionele diensten tussen burgers betreft die als divers inkomen belastbaar zijn, wordt erop gewezen dat de activiteiten in dat kader worden geacht eerder in het verlengde van de privé-sfeer te liggen, waarbij men gebruikt maakt van toestellen en middelen die men ook al in de privé-sfeer gebruikt. Negatieve resultaten lijken ook hier weinig waarschijnlijk. Investerings- of grote kosten die specifiek voor de activiteit in de deeleconomie of occasionele diensten tussen burgers worden gemaakt, wijzen in de richting van een beroepsactiviteit en zullen het moeilijk, zometeen onmogelijk, maken om het wettelijk vermoeden dat de inkomsten beroepsinkomsten zijn, te weerleggen.”

Afdeling 2 – Vereenvoudiging inzake [personenbelasting]

40. Deze afdeling geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Hoofdstuk 2 – Bekrachtiging van koninklijk besluiten genomen ter uitvoering van artikel 37, § 1, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde

Artikel 110

41. Artikel 110 van het voorontwerp strekt tot bekrachtiging van twee koninklijke besluiten die het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 ‘tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven’ hebben gewijzigd. Het gaat om enerzijds het koninklijk besluit van 26 januari 2016 ‘tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven, wat het werk in onroerende staat en de gelijkgestelde handelingen en de assistentiehonden betreft’ en anderzijds het koninklijk besluit van 3 augustus 2016 ‘tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven wat de gebouwen voor leerlingenbegeleiding betreft’.

Beide koninklijke besluiten zijn reeds bekrachtigd bij artikel 16 van de wet van 22 oktober 2017 ‘houdende diverse fiscale bepalingen I’, zodat dit artikel geschrapt dient te worden.

Hoofdstuk 3 – Wijziging van het Wetboek diverse rechten en taksen

42. Dit hoofdstuk geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Hoofdstuk 4 – Wijziging aan het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten

43. Dit hoofdstuk geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

DEEL VI – ACHTERWAARTSE VERLIESVERREKENING TER COMPENSATIE VAN SCHADE AAN LANDBOUWTEELTEN, VEROORZAAKT DOOR ONGUNSTIGE WEERSOMSTANDIGHEDEN

Artikelen 115 tot 128

44. Deel VI van het voorontwerp strekt tot de invoering in het WIB 92 van een “achterwaartse verliesverrekening ter compensatie van schade aan landbouwteelten, veroorzaakt door ongunstige weersomstandigheden” (“*carry back landbouw*”).

In de memorie van toelichting wordt daarover onder meer het volgende gesteld:

“Ongunstige klimatologische omstandigheden, zoals extreme droogte, extreme regenval of zeer strenge vorst hebben een aanzienlijke impact op de opbrengst van landbouwteelten en dus ook op het inkomen van landbouwers.

(...)

Door het fiscale verlies dat landbouwers lijden door ongunstige klimatologische omstandigheden te laten aftrekken van de beroepsinkomsten van vorige in plaats van volgende belastbare tijdperken en op die manier reeds betaalde belasting terug te geven (eerder dan toekomstige belasting te verlagen), wil de regering de landbouwers bijkomende financiële ademruimte geven.”

Het gaat om een keuzestelsel. De belastingplichtige moet zijn keuze expliciet aangeven in de aangifte met betrekking tot het belastbare tijdperk waarin de schade waaraan het verlies te wijten is, is vastgesteld.

De essentie van de ontworpen regeling wordt ingevoegd in artikel 78 van het WIB 92 (artikel 117 van het voorontwerp). De achterwaartse verliesaftrek kan enkel worden toegepast indien de schade werd geleden op het grondgebied van een gewest dat met de federale overheid een samenwerkingsakkoord heeft gesloten met het oog op de gezamenlijke naleving van (onder meer) de cumulatieregeling bedoeld in artikel 8 van de verordening (EU) nr. 702/2014 van de Commissie van 25 juni 2014 ‘waarbij bepaalde categorieën steun in de landbouw- en de bosbouwsector en in plattelandsgebieden op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie met de interne markt verenigbaar worden verklaard’ (hierna: verordening 702/2014). Ook artikel 206 van het WIB 92 wordt aangepast om de regeling van overeenkomstige toepassing te maken op de vennootschapsbelasting (artikel 118 van het voorontwerp). Een nieuw artikel 375/1 van het WIB 92 voorziet erin dat van rechtswege ontheffing wordt verleend van het teveel aan gevestigde belasting ingevolge de achterwaartse aftrek van beroepsverliezen op grond van voormelde bepalingen (artikel 122 van het voorontwerp).

45. Volgens de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof is een verschil in behandeling slechts verenigbaar met de grondwettelijke beginselen van gelijkheid en niet discriminatie, wanneer dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld, rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betrokken maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.¹³ Bij artikel 172 van de Grondwet wordt de toepasselijkheid van de grondwettelijke regels van gelijkheid en van niet-discriminatie (artikelen 10 en 11 van de Grondwet) bevestigd in fiscale aangelegenheden. Deze bepaling is immers een precisering of een bijzondere toepassing van het in artikel 10 van de Grondwet algemeen geformuleerde gelijkheidsbeginsel.

¹³ Vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof. Zie bv.: GwH 17 juli 2014, nr. 107/2014, B.12; GwH 25 september 2014, nr. 141/2014, B.4.1; GwH 30 april 2015, nr. 50/2015, B.16; GwH 18 juni 2015, nr. 91/2015, B.5.1; GwH 16 juli 2015, nr. 104/2015, B.6; GwH 16 juni 2016, nr. 94/2016, B.3; GwH 18 mei 2017, nr. 60/2017, B.11; GwH 15 juni 2017, nr. 79/2017, B.3.1; GwH 19 juli 2017, nr. 99/2017, B.11; GwH 28 september 2017, nr. 104/2017, B.8.

De maatregel is uitsluitend bedoeld voor de landbouwsector, terwijl dat niet de enige economische sector is die schade lijdt door ongunstige klimatologische omstandigheden. De stellers van het voorontwerp doen er dan ook goed aan om in de memorie van toelichting een verantwoording op te nemen voor het verschil in behandeling tussen de landbouwsector en andere economische sectoren.

46. In de memorie van toelichting wordt uiteengezet dat “[b]eroepsverliezen die in het stelsel van de achterwaartse verliesaftrek niet in aftrek kunnen worden gebracht van de beroepsinkomsten van het belastbare tijdperk n-1, (...) alsnog in aanmerking [komen] voor een voorwaartse verliesaftrek (die moet worden aangevraagd in de aangifte met betrekking tot het belastbare tijdperk n + 1 en, desgevallend, de daaropvolgende belastbare tijdperken)”.

Het is niet duidelijk waarom de belastingplichtige daarom expliciet moet vragen en waarom die *carry forward* niet van rechtswege en dus automatisch kan worden toegekend. Dat kan beter worden verduidelijkt in de memorie van toelichting.

47. Aan de gemachtigde is de vraag voorgelegd of de achterwaartse verliesverrekening te beschouwen is als een verrekening die autonoom bestaat – zonder rekening te houden met de specifieke omstandigheden van de belastbare tijdperken n-3, n-2, n-1 – of daarentegen wordt toegepast rekening houdend met situaties die zich in voormelde tijdperken hebben voorgedaan en die kunnen leiden tot een beperking van de verliesaftrek (bijvoorbeeld een onverantwoorde controlewissel in de zin van artikel 207 van het WIB 92 of een belastingneutrale herstructurering in de zin van artikel 206, § 2, van het WIB 92 die een beperking tot gevolg heeft van de aftrekbaarheid van de verliezen).

De gemachtigde antwoordde het volgende:

“In de algemene bespreking in de memorie van toelichting kan het volgende gelezen worden:

‘De andere regels met betrekking tot de aftrek van verliezen, zoals de artikelen 79 en 80, WIB 92 zijn ook van toepassing op de achterwaartse verliesaftrek.’

Hetzelfde geldt uiteraard voor de vennootschapsbelasting, waar alle andere regels opgenomen in artikel 206 en 207 WIB 92 (andere dan de regel opgenomen in artikel 206, § 1, eerste lid, WIB 92) ook van toepassing zijn. De *carry back* is dus de perfecte spiegel van de *carry forward*. Wat niet in *carry forward* zou kunnen worden genomen kan niet in *carry back* worden genomen en vice versa.

Dit principe wordt al gedeeltelijk verduidelijkt in de artikelsgewijze bespreking van artikel 118 van het ontwerp (wijziging aan artikel 206 WIB 92) waarin het volgende geschreven staat:

‘De in het kader van de vennootschapsbelasting recent ingevoerde beperkingen op de aftrek van winst van het belastbare tijdperk gelden ook binnen de context van de achterwaartse verliesaftrek. Zo zal het dus niet meer mogelijk zijn om sommige aftrekken in mindering te brengen van deze winst indien de som van deze aftrekken het bedrag heeft bereikt van 1 000 000 euro, vermeerderd met 70 pct. van het gedeelte van de na toepassing van de in het tweede lid bedoelde aftrekken overblijvende winst die het bedrag van 1 000 000 euro overstijgt.’

Dezelfde redenering kan uiteraard worden gemaakt met betrekking tot de andere bepalingen van de artikelen 206 en 207 WIB 92. Indien de opstellers van het ontwerp wel zouden hebben beoogd om bepaalde regels van de artikelen 206 en 207 WIB 92 buiten werking te laten zijn bij de toepassing van de *carry back*, zou het noodzakelijk geweest zijn om dit expliciet in het ontwerp te voorzien. Het feit dat dit niet is voorzien in het ontwerp verduidelijkt in principe voldoende dat alle regels van de artikelen 206 en 207 WIB 92 uitwerking hebben bij de toepassing van de *carry back*.

Indien de afdeling Wetgeving van de Raad van State het wenselijk acht dat dit principe geëxpliciteerd wordt in de memorie van toelichting zal het algemene gedeelte in de memorie van toelichting in die zin worden aangevuld zodat wordt verduidelijkt dat de specifieke omstandigheden van de belastbare tijdperken n-3, n-2, n-1 gevolgen kunnen hebben voor de toepassing van de *carry back*, net zoals de specifieke omstandigheden van de belastbare tijdperken n-3, n-2, n-1, gevolgen kunnen hebben voor de toepassing van een *carry forward* in het belastbare tijdperk n.”

Met die suggestie kan worden ingestemd.

48. Aan de gemachtigde is voorts gevraagd hoe de achterwaartse verliesverrekening toegepast wordt wanneer in de periode n-3, n-2 of n-1 de landbouwvennootschap opteert voor taxatie in de vennootschapsbelasting (artikel 29, § 2, 2°, van het WIB 92 en de artikelen 12 tot 16 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 ‘tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’).

De gemachtigde antwoordde:

“Indien de landbouwvennootschap opteert voor taxatie in de vennootschapsbelasting, en zij lijdt in jaar n schade omwille van ongunstige weersomstandigheden, kan deze in toepassing van artikel 206 § 4, WIB 92 het verlies verrekenen met de winst van de drie voorgaande belastbare tijdperken in de mate dat deze winst belastbaar is geweest in de vennootschapsbelasting.”

49. De ontworpen regeling wordt ingepast in verordening 702/2014. Daarom worden begrippen die eigen zijn aan de Europese staatssteunreglementering en die nu reeds in specifieke bepalingen van het WIB 92 voorkomen, opgenomen in artikel 2 van het WIB 92 (zie artikel 115 van het voorontwerp).

49.1. Er wordt met de ontworpen bepalingen voorzien in de naleving van bepaalde voorwaarden van die verordening, terwijl de naleving van andere voorwaarden ervan het voorwerp zal uitmaken van het samenwerkingsakkoord waarvan sprake in het ontworpen artikel 78, § 2, derde lid, van het WIB 92 (artikel 117 van het voorontwerp). Dat geldt bijvoorbeeld voor de cumulatieregels bedoeld in artikel 8 van de verordening en voor “de manier waarop de ongunstige weersomstandigheden die met een natuurramp kunnen worden gelijkgesteld worden erkend en de methode waarop gegrond op de bepalingen van artikel 25 van de voormelde verordening de schade wordt vastgesteld die werd veroorzaakt door de ongunstige weersomstandigheden”. Hetzelfde geldt voor de vaststelling van “het bedrag van deze schade die op de wijze voorzien in het derde lid bedoelde samenwerkingsakkoord in het belastbare tijdperk definitief werd vastgesteld” (zie enerzijds het ontworpen artikel 78, § 2, tweede lid, en anderzijds artikel 25, leden 5 en 6, van de verordening).

Bijgevolg is het voor de Raad van State, afdeling Wetgeving, in het kader van onderhavige adviesaanvraag nog niet mogelijk om na te gaan of en hoe de naleving van bepaalde onderdelen van verordening 702/2014 op rechtszekere wijze zal worden gewaarborgd. Dat laatste is uiteraard van groot belang, aangezien bij niet-naleving de steun dreigt te moeten worden beschouwd als staatssteun die voorafgaandelijk had moeten worden aangemeld overeenkomstig artikel 108, lid 3, van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie.

49.2. Het ontworpen artikel 2, § 1, 4^o/1, zesde lid, van het WIB 1992 (artikel 115, a), van het voorontwerp) luidt:

“Een onderneming kan evenwel geen middelgrote onderneming zijn indien de controle over het kapitaal of de stemrechten van de onderneming, individueel of gezamenlijk, rechtstreeks of onrechtstreeks, voor 25 pct. of meer wordt uitgeoefend door één of meerdere aanbestedende overheden als bedoeld in artikel 2 van de wet van 17 juni 2016 inzake overheidsopdrachten. De in (...) paragraaf 4, tweede lid, bedoelde gevallen worden voor de toepassing van dit lid niet beschouwd als aanbestedende overheden.”

Met deze bepaling wordt artikel 3, lid 4, van bijlage I van verordening 702/2014 geïmplementeerd, dat luidt:

“Behoudens de in lid 2, tweede alinea, bedoelde gevallen kan een onderneming niet als kmo worden aangemerkt indien één of meer overheidsinstanties of openbare lichamen gezamenlijk direct of indirect zeggenschap heeft of hebben over 25 % of meer van het kapitaal of de stemrechten.”

Artikel 3, lid 2, tweede alinea, van voormelde bijlage I luidt:

“Ook al wordt de drempel van 25 % bereikt of overschreden, toch kan een onderneming als zelfstandige onderneming of als onderneming zonder partnerondernemingen worden aangemerkt, indien het om de volgende categorieën investeerders gaat en mits dezen individueel noch gezamenlijk met de betrokken onderneming verbonden zijn in de zin van lid 3: (...)”.

De voorwaarde dat de betrokken categorieën investeerders niet “individueel noch gezamenlijk met de betrokken onderneming verbonden [mogen] zijn”, lijkt niet te zijn vervat in de ontworpen regeling. Dat is te verduidelijken in de ontworpen bepalingen.

50. Het ontworpen artikel 2, § 4, derde lid, vijfde en zesde streepje, van het WIB 1992 (artikel 115, c), van het voorontwerp) bepaalt dat “[v]oor de toepassing van het eerste lid en van paragraaf 1, 4^o/1 (...) een onderneming als een verbonden onderneming van een andere onderneming [wordt] aangemerkt indien”:

“(…)”

- de eerstgenoemde onderneming rechtstreeks of middels derde ondernemingen het recht heeft een overheersende invloed op een andere onderneming uit te oefenen op grond van een met deze onderneming gesloten overeenkomst of een bepaling in de statuten van de laatstgenoemde onderneming, behalve in het geval de eerstgenoemde onderneming onder het toepassingsgebied van het derde lid valt en uit de feiten niet blijkt dat dit recht daadwerkelijk wordt uitgeoefend;

- de andere onderneming rechtstreeks of middels derde ondernemingen het recht heeft een overheersende invloed op een andere onderneming uit te oefenen op grond van een met deze onderneming gesloten overeenkomst of een bepaling in de statuten van de laatstgenoemde onderneming, behalve in het geval de andere onderneming onder het toepassingsgebied van het derde lid valt en uit de feiten niet blijkt dat dit recht daadwerkelijk wordt uitgeoefend;

(...)”.

Het is echter niet duidelijk wat in de aangehaalde bepalingen – die onderdelen maken overigens zelf deel uit van “het derde lid” van die bepaling – wordt bedoeld met de zinsnede “behalve in het geval de (...) onderneming onder het toepassingsgebied van het derde lid valt en uit de feiten niet blijkt dat dit recht daadwerkelijk wordt uitgeoefend”. Dat is te verduidelijken, waarbij de stellers van het voorontwerp ook zullen moeten nagegaan of de draagwijdte die ze aan de betrokken zinsnede geven, verenigbaar is met de bepalingen van verordening 702/2014.

*

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 juridique ¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis est un amalgame de mesures, essentiellement de nature fiscale et financière. Il s'agit généralement de dispositions modificatives, mais l'avant-projet comporte également un nombre limité de dispositions autonomes (articles 22 à 24 et 88 à 98).

OBSERVATIONS PRÉALABLES

3. Le Conseil d'État, section de législation, a été saisi, sur un court laps de temps, de toute une série d'avant-projets de loi modifiant la législation fiscale ². Ces différents avant-projets comportant parfois des dispositions en rapport avec les mêmes articles (voir par exemple l'observation n° 28), on n'aperçoit pas toujours clairement la cohérence entre ces différentes dispositions modificatives et l'ordre dans lequel elles seront adoptées. Dès lors, il est parfois difficile pour le Conseil d'État de percevoir pleinement la portée du dispositif en projet.

Les auteurs de l'avant-projet devront veiller à ce que les dispositions des différents avant-projets soient adoptées dans l'ordre correct et également à ce que les différentes dates d'entrée en vigueur soient harmonisées.

4. Certaines des dispositions de l'avant-projet de loi soumis pour avis contiennent des parties entre crochets (voir également les observations n°s 14 et 30). Il s'agit manifestement de parties de texte qui ne sont pas encore définitives. On rappellera la règle qui veut que les textes soumis pour avis au Conseil d'État, section de législation, doivent avoir un caractère définitif.

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

² Voir notamment l'avant-projet de loi 'modifiant la loi du 21 février 2003 créant un Service des créances alimentaires au sein du SPF Finances en ce qui concerne l'automatisation du titre exécutoire' (numéro de rôle 64.202/1), l'avant-projet de loi 'introduisant le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales' (numéro de rôle 64.204/1) et l'avant-projet de loi 'portant des dispositions fiscales diverses et modifiant l'article 1^{er}, § 1^{er}ter, de la loi du 5 avril 1955' (numéro de rôle 64.323/2-3).

FORMALITÉS

5. Certaines des dispositions en projet portent sur le traitement de données à caractère personnel, par exemple celles qui font l'objet des articles 26, 29, 2°, 30, 49 et 54, 3°, de l'avant-projet.

L'article 36, paragraphe 4, du règlement (UE) n° 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 'relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données)', combiné avec l'article 57, paragraphe 1, c), et le considérant 96 de ce règlement, imposent de consulter l'autorité de contrôle, en l'occurrence l'Autorité de protection des données visée dans la loi du 3 décembre 2017 'portant création de l'Autorité de protection des données'³, dans le cadre de l'élaboration d'une proposition de mesure législative devant être adoptée par un parlement national, ou d'une mesure réglementaire fondée sur une telle mesure législative, qui se rapporte au traitement. Il s'impose par conséquent de recueillir encore l'avis de l'Autorité de protection des données avant que le projet puisse se concrétiser.

6. Les articles 49 à 53 de l'avant-projet tendent à modifier les articles 157 à 161 de la loi-programme (I) du 29 mars 2012. Il s'agit de règles permettant d'améliorer la perception et le recouvrement d'impôts, d'accessoires, d'accroissements et d'amendes. Le dispositif peut également être affecté à la perception et au recouvrement d'impôts régionaux pour lesquels l'autorité fédérale assure encore le service.

En vertu de l'article 5, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions' (ci-après : loi spéciale de financement), l'État assure le service de l'impôt « en concertation avec [la région concernée] » et jusqu'à ce que celle-ci assure elle-même le service de l'impôt. Dans la mesure où les règles en projet concernent des impôts régionaux pour lesquels l'autorité fédérale assure encore le service, une concertation doit intervenir avec les régions concernées.

Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a fait savoir que la concertation sera organisée.

7. 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 au prescrit de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État.

³ Au 25 mai 2018, l'Autorité de protection des données a succédé à la Commission pour la protection de la vie privée (voir les articles 3 et 110 de la loi du 3 décembre 2017). Les membres de la Commission de la protection de la vie privée exercent toutefois les missions et les compétences de l'Autorité de protection des données entre le 25 mai 2018 et la date à laquelle les membres du Comité de direction de l'Autorité de protection des données auront prêté serment et signé une déclaration d'absence de conflits d'intérêts (article 114 de la loi du 3 décembre 2017).

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

I. Structure de l'avant-projet

Selon le *Guide de technique législative*, il faut opter pour

« une structure qui permette d'identifier facilement et rapidement les différents aspects traités par un acte. À cet égard, vous pouvez :

- a) grouper les articles sous des chapitres ;
- b) diviser les chapitres successivement en sections et en sous-sections ;
- c) grouper les chapitres successivement sous des titres, des livres et des parties »⁴.

L'avant-projet ne procède pas à une division en livres. Aussi serait-il plus indiqué de diviser le projet en titres, plutôt qu'en parties, et de subdiviser ces titres à leur tour en chapitres, sections et sous-sections.

L'avant-projet doit en tout état de cause être structuré de manière plus logique. Ainsi, la subdivision « Titre unique » (sans intitulé) de la Partie I par exemple, qui ne comporte qu'un seul article, est dépourvue de sens. La partie III contient deux subdivisions A et B, qui échappent à la structuration globale de l'avant-projet et qui doivent pour cette raison être omises (voir également les observations n^{os} 20 et 26). La partie III, titre 1^{er}, et la partie IV, titre unique, ne sont quant à elles pas subdivisées en chapitres, mais en sections. La partie III, titre 2, comporte deux intitulés, ce qu'il convient d'éviter. Enfin, en ce qui concerne la partie V, la première subdivision est désignée par « Titre unique V » (*sic*).

II. Intervention du législateur dans l'organisation du pouvoir exécutif

9. L'article 22, § 1^{er}, alinéa 4, de l'avant-projet, accorde une délégation de pouvoir réglementaire au Ministre des Finances.

Toutefois, en vertu des principes constitutionnels relatifs à l'exercice des pouvoirs, le pouvoir réglementaire est dévolu en premier lieu au Roi. Certes, il n'est pas incompatible avec ces principes de conférer à un ministre une délégation de pouvoirs d'ordre accessoire ou secondaire, mais il n'en demeure pas moins qu'il appartient alors en principe au Roi et non au législateur d'octroyer pareille délégation. En effet, l'octroi d'une délégation directe de pouvoirs de l'espèce à un ministre signifierait en principe que le législateur empiéterait sur une prérogative qui revient au Roi en tant que chef du pouvoir exécutif fédéral (article 37 de la Constitution).

⁴ *Principes de technique législative – Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, Conseil d'État, 2008, n^o 62, à consulter sur le site Internet du Conseil d'État (www.raadvst-consetat.be).

L'octroi par le législateur d'une délégation directe au pouvoir exécutif est non seulement contraire à l'article 37 de la Constitution, mais pose également de nombreux problèmes d'ordre pratique susceptibles de créer une insécurité juridique. En effet, outre les matières que le législateur a déléguées à un ministre (et qui doivent être interprétées au sens strict), le Roi demeure compétent, pour le surplus, pour exécuter la loi, en vertu du pouvoir général d'exécution qu'il tire de l'article 108 de la Constitution. Dans la pratique, cela engendre souvent la confusion et des contestations à propos de la question de savoir si certains aspects (partiels) doivent ensuite être réglés par le Roi ou par le ministre. Il en résulte également un cadre juridique confus et difficilement accessible, la réglementation en question se dispersant dans des arrêtés tant royaux que ministériels.

Par conséquent, la délégation de pouvoir réglementaire au ministre des Finances doit être remplacée par une délégation au Roi.

En attribuant directement des pouvoirs non réglementaires au ministre des Finances, à un délégué de ce ministre ou à l'administration, le législateur empiète également sur la prérogative du Roi ⁵.

Les délégations de pouvoir individuel appartiennent également en premier lieu au Roi. Le législateur est tenu de laisser au Roi le soin de les attribuer, ce dernier pouvant à son tour éventuellement laisser la matière à la discrétion du ministre des Finances.

EXAMEN DU TEXTE

PARTIE I – DISPOSITION INTRODUCTIVE

10. Cette partie n'appelle aucune observation.

PARTIE II – DISPOSITIONS FISCALES

Chapitre 1^{er} – Statut unique

1.1. Ce chapitre n'appelle aucune observation.

Chapitre 2 – ATAD – Limitation d'intérêts

12. Ce chapitre n'appelle aucune observation.

⁵ Voir par exemple les articles 25, alinéa 4, et 122, de l'avant-projet.

Chapitre 3 – Rémunérations reçues d'une société étrangère liée à l'employeur

Section première – Modifications du Code des impôts sur les revenus 1992

Article 8

13. L'article 8 de l'avant-projet tend à ajouter un alinéa à l'article 270 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92). Cet article détermine qui est redevable du précompte professionnel. L'alinéa en projet instaure une fiction juridique : dans certains cas, un contribuable « dont un travailleur reçoit en raison ou à l'occasion de son activité professionnelle auprès du contribuable des rémunérations et/ou des avantages de toute nature tels que visés à l'article 30, 1° et 2°, CIR 92 de la part d'une société étrangère liée à ce contribuable sera considéré comme ayant lui-même octroyé ces rémunérations et/ou ces avantages de toute nature » (citation de l'exposé des motifs).

Cependant, il n'est pas certain que le contribuable ait, dans tous ces cas, connaissance des éléments nécessaires pour pouvoir satisfaire à ses obligations; le fait qu'il s'agisse d'une société étrangère *liée au contribuable* ne garantit en effet pas que le contribuable a reçu les informations en temps utile. Il ressort effectivement de l'article 412, alinéa 2, du CIR 92, que le précompte professionnel est payable dans les quinze jours qui suivent l'expiration du mois pendant lequel les revenus ont été payés ou attribués.

La question a dès lors été posée au délégué de savoir comment une filiale qui doit payer le précompte professionnel en raison de la fiction juridique peut savoir que la société mère a octroyé des rémunérations ou des avantages de toute nature et quand cela a été fait. Le délégué a répondu ce qui suit :

« Comme indiqué dans l'exposé des motifs, c'est bien 'en l'absence de retenue du précompte professionnel, et en l'absence du respect de l'obligation de transmettre certaines informations', que ce type de rémunération échappe à l'impôt légalement dû. La fiction proposée peut donc être analysée comme une mesure anti-abus, prise pour contrer certains schémas de rémunération utilisant des sociétés liées étrangères.

On rappelle également que la fiction ne sera applicable qu'en présence de sociétés liées, au sens du Code des sociétés (ou du futur Code des sociétés et des associations), dont l'une est une entreprise résidente belge, et l'autre une entreprise étrangère. Or pour que de telles sociétés soit considérées comme liées, il faut que l'une exerce un contrôle sur l'autre (article 11, C. soc.) ou que, à défaut d'un tel contrôle, elles soient toutes les deux placées sous un contrôle unique (cas du consortium, cf. article 10, C. soc.). Le contrôle implique quant à lui un pouvoir d'influence décisive sur la désignation une majorité d'administrateurs ou de gérants de la société contrôlée, ou un pouvoir d'influence décisive sur l'orientation de la gestion de la société contrôlée (article 5, C. soc.).

On peut difficilement considérer que les décisions d'attribuer des rémunérations ou tout autre avantage, à une personne non liée contractuellement à la société débitrice, mais qui est un travailleur d'une société liée belge, soient prises sans que les administrateurs ou gérants de la société étrangère et/ou de la société belge n'en soient informés, ou sans que cela ne soit considéré comme faisant partie de la gestion de la société étrangère et/ou de la société belge.

Par ailleurs, la fiction ne trouve à s'appliquer que 'en raison ou à l'occasion de l'activité professionnelle du bénéficiaire au profit du contribuable', c'est-à-dire

uniquement en raison ou à l'occasion de l'activité professionnelle du travailleur au profit de la société liée belge.

En outre, et d'une manière très concrète, on imagine mal une société liée étrangère accorder un avantage à un travailleur d'une société liée belge, sans connaître un minimum d'informations sur ledit travailleur. Or ces informations (identité du travailleur, fonction dans l'entreprise, et, éventuellement, numéro de compte bancaire, etc.) peuvent difficilement être transmises à la société liée étrangère, sans que la société liée belge n'en soit elle-même informée, ou sans qu'elle ne participe activement à la transmission de ces données.

De ces éléments, on peut raisonnablement en déduire qu'une société belge liée à une société étrangère, comme dans les cas visés par la fiction, sait lorsque la société liée étrangère attribue une rémunération à un travailleur de la société belge, alors qu'il n'existe aucune relation contractuelle de travail entre le travailleur de la société belge et la société liée étrangère. Dans les cas où de tels schémas de rémunération étaient jusqu'à présent utilisés pour échapper au fisc, on peut considérer qu'ils étaient mis en place à l'instigation même de la société belge, en vue de gratifier un de ses travailleurs ; dans les autres cas, on peut aussi raisonnablement considérer que la société étrangère liée informe la société liée belge de son intention d'attribuer un avantage à un travailleur de ladite société liée belge. Quel que soit le cas de figure, la société liée belge est donc bien mise au courant de l'attribution d'un avantage à un de ses travailleurs par la société liée étrangère.

Enfin, si on devait considérer qu'il existe des cas où, actuellement, la société liée belge n'est pas informée de l'existence de telles opérations effectuées par une société liée étrangère, on peut raisonnablement estimer que les sociétés liées belges potentiellement concernées prendront les devants en informant leurs sociétés liées étrangères de la nouvelle fiction fiscale belge. Elles pourraient donc, par exemple, demander à leurs sociétés liées étrangères de ne pas procéder à des attributions comme celles visées par la fiction, sans s'assurer préalablement d'en avoir informé la société liée belge ».

Il a en outre été demandé au délégué si en cas de non-paiement du précompte professionnel par la filiale, les administrateurs de celle-ci seraient solidairement responsables en vertu de l'article 442^{quater} du CIR 92. Il a répondu comme suit :

« Cette fiction s'étend naturellement aux dispositions régissant le recouvrement du précompte professionnel, ainsi qu'aux sanctions qui y sont liées. Le libellé de la phrase liminaire de l'article 270, alinéa 2, CIR 92, tel qu'inséré par le présent projet de loi, à savoir 'pour l'application du précompte professionnel', nous semble suffisamment clair sur ce point.

Toutefois, la responsabilité solidaire des administrateurs prévue à l'article 442^{quater} CIR 92 est une responsabilité à base de faute (la disposition renvoie expressément à l'article 1382 du Code civil). Il s'ensuit que cette responsabilité ne saurait être engagée si, malgré les fortes présomptions mentionnées à la réponse précédente, la société débitrice du précompte professionnel à cause de la fiction prouve qu'elle était dans l'ignorance du paiement d'une rémunération ou d'un avantage par une société liée à un de ses propres travailleurs ».

14. À l'article 270, alinéa 2, en projet, du CIR 92, mais également en d'autres endroits de l'avant-projet, des parties de texte figurent entre crochets afin d'indiquer les deux formulations possibles entre lesquelles il faudra choisir selon que le projet de loi 'introduisant le Code des

sociétés et des associations et portant des dispositions diverses ⁶ sera ou non devenu une loi. Dans la version finale, ces parties de textes seront remplacées par le texte définitif.

Section 2 – Obligation transitoire pour les revenus de la période imposable 2018

Articles 22 et 23

15. L'article 22 de l'avant-projet est un article autonome. Il prévoit une déclaration obligatoire pour des contribuables assujettis à l'impôt des sociétés, à l'impôt des personnes morales ou à l'impôt des non-résidents – pour ce dernier impôt, à l'exception des non-habitants du Royaume – concernant certaines rémunérations payées ou attribuées à des travailleurs ou dirigeants d'entreprise au cours de l'année civile 2018 par une société étrangère liée au contribuable. Ils doivent à cette fin établir des fiches mentionnant les rémunérations (« une fiche reprenant les rémunérations [...] ») et transmettre celle-ci au SPF Finances avant le 1^{er} mars 2019. Une amende fiscale est également prévue dans le cas où l'obligation de déclaration n'est pas ou pas correctement respectée.

L'article 23 de l'avant-projet dispose que « les dispositions du Code des impôts sur les revenus 1992 sont d'application à la présente section », « [p]our autant qu'il n'y soit pas dérogé ». Dès lors, il vaudrait mieux ne pas faire figurer l'obligation de déclaration, qui concerne exclusivement des rémunérations payées ou attribuées au cours de l'année civile 2018, dans une disposition autonome, mais l'insérer dans le titre X (« Dispositions transitoires ») du CIR 92. De cette manière, les dispositions du CIR 92 seront automatiquement applicables si les nouvelles dispositions n'y dérogent pas.

16. L'article 22, § 1^{er}, alinéa 3, dispose que « [l]a fiche visée à l'alinéa 1^{er} » doit être transmise au SPF Finances avant le 1^{er} mars 2019. L'alinéa 4 charge le « Ministre des Finances ou son délégué » de fixer « le modèle de fiche visée à l'alinéa 1^{er} ». Toutefois, l'obligation de déclaration n'est pas uniquement réglée à l'alinéa 1^{er}, mais également à l'alinéa 2. Et l'alinéa 2 aussi traite de l'obligation d'établir une fiche.

Tant à l'alinéa 3 ainsi qu'à l'alinéa 4, il conviendra par conséquent de viser non seulement l'alinéa 1^{er}, mais aussi l'alinéa 2. À défaut, aucune date limite ne sera fixée pour les cas visés à l'article 22, § 1^{er}, alinéa 2, de l'avant-projet, et il n'y aura même pas d'obligation de transmettre cette fiche au SPF Finances. Un modèle de la fiche visée à l'alinéa 2 ne pourra pas non plus être fixé.

17. À l'article 22, § 2, alinéa 2, de l'avant-projet, le texte néerlandais fait référence à « de begunstigde », mais aussi à « de verkrijger ». Il ressort du texte français, où il n'est question que du « bénéficiaire », qu'il s'agit de la même personne. Dans un souci de sécurité juridique, il est conseillé d'employer une terminologie uniforme.

⁶ *Doc. parl.*, Chambre, 2018-2019, n° 54-3119/012 (articles adoptés en première lecture).

Section 3 – Entrée en vigueur

Cette section n'appelle aucune observation.

Chapitre 4 – Modifications de la loi-programme du 27 décembre 2004

19. Ce chapitre n'appelle aucune observation.

PARTIE III – LUTTE CONTRE LA FRAUDE

20. Entre l'intitulé de la partie III et l'intitulé du titre 1^{er} figure un extrait de texte (« A. La mise en œuvre des recommandations parlementaires concernant les Panama Papers et les recommandations de l'OCDE suite au Peer Review (TITRES 1^{er} à 3) »), qui n'a pas sa place à cet endroit et qui doit donc être omis.

Titre 1^{er} – Modifications en matière d'impôts sur les revenus

Section 1^{re} – Échange de données avec des pays tiers

Article 26

21. Faisant suite à une question relative à la portée de l'article 338ter, en projet, du CIR 92, et plus précisément du segment de phrase « sur demande de ces dernières », le délégué a donné les explications suivantes :

« Het doel van artikel 338ter is het tijdig toegang voorzien tot informatie over uiteindelijk begunstigten (meer algemeen het goede functioneren van de administratieve samenwerking zoals beoogd door de Richtlijn 2016/2258 en de OESO-standaard) in de nationale wetgeving vastleggen. Het betreft een conceptuele implementering van de bepalingen van de Richtlijn, die eveneens geldt voor de verhouding tussen België en derde landen. Naar aanleiding van uw vraag, zijn wij tot de constatacie gekomen dat de huidige formulering van artikel 338ter deze doelstelling mogelijks niet bereikt.

Te dien einde verwijzen wij naar randnummer 184 van de handleiding 'beginselen van de wetgevingstechniek' (p. 114) dat voorschrijft dat wanneer een Richtlijn bepaalt dat dwingende maatregelen of afwijkingen moeten worden voorgeschreven, [...] het niet voldoende [is] te stellen dat dwingende maatregelen moeten worden genomen of dat afwijkingen mogelijk zijn, maar moeten die dwingende maatregelen en afwijkingen ook worden vastgelegd. In de oorspronkelijke ontwerp tekst is hieraan per vergissing voorbijgegaan.

Teneinde met de invoering van artikel 338ter dit doel alsnog te bereiken, kan de ontwerp tekst mogelijks als volgt worden aangepast:

‘Teneinde de gegevens bedoeld in artikel 338, § 24/1, te kunnen overmaken aan de buitenlandse belastingautoriteiten en belastingautoriteiten van derde landen, binnen de juridische grondslag die de uitwisseling van informatie tussen België en het derde land regelt, kunnen de voormelde gegevens door de Belgische bevoegde autoriteit conform artikel 30, tweede lid en artikel 31, zevende lid van de Richtlijn 2015/849/EU zonder enige beperking bij de volgens de voormelde Richtlijn meldingsplichtige entiteiten

worden opgevraagd, die ze binnen een maand na het verzoek dienen te bezorgen aan de Belgische bevoegde autoriteit.'

In die zin lijkt ook een aanpassing van de derde alinea bij artikel 26 in het ontwerp van de Memorie van toelichting aangewezen. Het betreft louter een invoering van een conceptueel gegeven in Richtlijn 2016/2258 (ofte DAC5) en van de OESO-standaard:

'Om aan de internationale verplichtingen van België te voldoen en in overeenstemming te zijn met de OESO-normen voor transparantie en informatie-uitwisseling en als gevolg van het peer review-rapport van maart 2018, verzekert dit artikel de toegankelijkheid van de desbetreffende gegevens en derhalve de tijdige gegevensuitwisseling tussen België en niet-EU-rechtsgebieden met wie er een wettelijke basis bestaat voor de uitwisseling van informatie. Ook de tijdige toegankelijkheid tot de informatie zoals voorgeschreven door de in de wettekst aangehaalde artikelen van Richtlijn 2015/849/EU teneinde voldoende waarborgen te geven voor de functionering van de administratieve samenwerking conform artikel 1 van de Richtlijn 2016/2258/EU, wordt met de toevoeging van artikel 338ter thans verwezenlijkt' ».

Compte tenu du fait qu'une tout autre portée est ainsi donnée à la disposition soumise pour avis, le Conseil d'État ne peut aborder le nouveau texte proposé par le délégué. En effet, pour donner son avis, la section de législation doit en principe s'en tenir au texte qui lui a été soumis par le Ministre des Finances après l'examen de l'avant-projet par le Conseil des ministres du 5 octobre 2018. Toutefois, pareille nouvelle disposition peut, au besoin, faire l'objet d'une nouvelle demande d'avis, éventuellement sous la forme d'un amendement.

Section 2 – Constructions juridiques

22. Cette section n'appelle aucune observation.

Section 3 – Pouvoirs d'investigation

Article 29

23. Tandis que l'article 29, 2°, de l'avant-projet vise à réserver le droit de consulter le registre UBO aux agents ayant un grade supérieur à celui d'attaché, c'est-à-dire aux agents nommés dans la classe A3 (conseiller) ou au-delà, le droit d'entendre des tiers et de procéder à des enquêtes n'est plus soumis à la même limitation. L'article 29, 3°, de l'avant-projet entend en effet abroger l'actuel alinéa 3 de l'article 322, § 1^{er}, du CIR 92, qui contient une limitation dans ce sens, et le nouvel alinéa 2, inséré par l'article 29, 1°, de l'avant-projet, limite le droit d'entendre des tiers et de procéder à des enquêtes aux « agents munis de leur commission et chargés d'effectuer un contrôle ou une enquête se rapportant à l'application de l'impôt sur les revenus ». La disposition ne prévoit plus de limitation aux agents ayant un certain grade.

Le législateur doit décider s'il laisse au pouvoir exécutif la possibilité de conférer ces pouvoirs plus étendus à n'importe quel agent, peu importe son grade. Toute ingérence des pouvoirs publics dans l'exercice du droit au respect de la vie privée doit toutefois répondre à un besoin social impérieux – en l'occurrence : la constatation de la régularité de la déclaration

fiscale – et doit être proportionnée à l'objectif poursuivi. Afin de respecter cette proportionnalité, il importe de prévoir des garanties effectives contre les abus. Le fait de réserver l'exercice de ces pouvoirs plus étendus aux agents qui ont au minimum un certain grade est aussi un facteur déterminant en ce sens.

Titre 2 – Modifications du Code de la Taxe sur la valeur ajoutée

24. L'intitulé du titre 2 est suivi d'un extrait de texte (« Secret de la demande d'informations formulée par l'autorité étrangère ») dont la fonction n'est pas claire. Il conviendra dès lors de le supprimer.

Article 30

25. L'article 30 de l'avant-projet tend à insérer dans le Code de la Taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : le Code TVA) un article 93bis/1, identique à l'article 337/1 du CIR 92. Dans l'avis 60.634/3⁷, le Conseil d'État a formulé un certain nombre d'observations relatives à la disposition en projet devenue l'article 337/1 du CIR 92. Ces observations ont en grande partie été prises en compte. L'observation suivante n'a pas été suivie et peut donc être réitérée :

« Si l'autorité ne marque pas (expressément ou tacitement) son accord sur la communication des informations, le droit fondamental est limité 'aussi longtemps que l'enquête de l'autorité étrangère n'est pas clôturée et pour autant que la divulgation nuirait aux besoins de l'enquête précitée'. Sans doute l'intention est-elle de laisser à l'autre autorité le soin d'apprécier ce qui précède, mais la question se pose alors de savoir comment l'autorité fédérale sera informée que l'enquête est clôturée et comment on peut veiller à ce que cette notification s'effectue rapidement ».

Titre 3 – Modifications de la loi du 24 décembre 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale

26. À la fin du titre 3, juste avant l'intitulé du titre 4, figure un extrait de texte (« B. Le recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales et l'automatisation et la modernisation des échanges entre l'administration et ses partenaires (TITRE 4) »), qui n'est pas à sa place et qui doit donc être omis.

Titre 4 – Le recouvrement

Chapitre 1^{er} – Obligation de paiement en euros par certaines administrations du SPF Finances

27. Ce chapitre n'appelle aucune observation.

⁷ Avis C.E. n° 60.634/3 du 25 janvier 2017 sur un avant-projet devenu la loi du 30 juin 2017 'portant des mesures de lutte contre la fraude fiscale', *Doc. parl.*, Chambre, 2016-2017, n° 54-2400/001, pp. 37 et suiv.

Chapitre 2 – Modifications du Code de la Taxe sur la valeur ajoutée, du Code des Impôts sur les revenus 1992, de la loi-programme (I) du 29 mars 2012 et du Code civil en matière d'E-notariat

Généralités

28. Les articles 35 à 41 (section 1^{re}) et 42 à 48 (section 2) ont pour objet de remplacer un certain nombre d'articles du Code TVA, d'une part, et du CIR 92, d'autre part. Or, les articles 25 et 62 de l'avant-projet de loi 'introduisant le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales' prévoient l'abrogation de ces articles à remplacer. À cet égard, le délégué a apporté les précisions suivantes :

« In het huidige wetsontwerp wordt de elektronische kennisgeving door de ontvanger aan de notaris ingevoerd. Bij invoering van het WMGI worden deze bepalingen hernomen en het toepassingsgebied meteen uitgebreid tot alle fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen. Deze bepalingen worden dus door het WMGI vervangen ».

Section 1^{re} – Code de la Taxe sur la valeur ajoutée

Article 33

29. L'article 33 de l'avant-projet vise à remplacer l'article 62 du Code TVA en reproduisant simplement le texte du paragraphe 1^{er} de cet article. L'adaptation se limite donc essentiellement à supprimer le paragraphe 2 de cet article, tandis que le paragraphe 1^{er} devient l'unique alinéa de l'article ⁸.

La reproduction du texte intégral de dispositions, auxquelles des modifications minimales sont apportées, présente l'avantage de permettre au destinataire de la norme de prendre directement connaissance, dans sa totalité, de la version adaptée des dispositions modifiées, mais elle n'est cependant pas dénuée d'inconvénients. Ainsi, le lecteur peut être porté à croire, à tort, que les nouvelles dispositions impliquent une révision radicale du dispositif existant, qui requiert de le remplacer dans son ensemble. Il faut en outre garder à l'esprit que la loi à adopter doit être considérée, y compris en ce qui concerne les dispositions reproduites telles quelles, comme une nouvelle manifestation de la volonté du législateur, ce qui signifie que ces dispositions peuvent, elles aussi, être contestées dans leur ensemble devant la Cour constitutionnelle ⁹.

Il revient aux auteurs de l'avant-projet d'apprécier si, au regard des inconvénients évoqués ci-dessus, il ne serait pas préférable de limiter la disposition modificative en projet à la modification qu'elle doit effectivement apporter, plutôt que d'opter, comme à présent, pour un remplacement complet de l'article, en ce compris des éléments de celui-ci qui sont restés inchangés.

⁸ L'article 3 de l'avant-projet de loi 'introduisant le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales' prévoit également l'abrogation de l'article 62, § 2, du Code TVA.

⁹ C.C., 30 juin 2004, n° 116/2004, B.7; C.C., 28 mai 2015, n° 79/2015, B.5.2; C.C., 11 mai 2017, n° 53/2017, B.5.1.

Article 37

30. L'article 93quinquies, § 1^{er}, alinéa 2, en projet, du Code TVA contient un segment de phrase entre crochets : « ... ont donné lieu à une contrainte visée [sont repris dans un registre de perception et de recouvrement visé] à l'article 85... ». Dans l'état actuel de la législation, l'article 85 auquel il est fait référence concerne uniquement la contrainte.

Section 2 – Code des impôts sur les revenus 1992

Section 3 – Loi-programme (I) du 29 mars 2012

Section 4 – Code civil

Section 5 – Entrée en vigueur

31. Ces sections n'appellent aucune observation.

Chapitre 3 – Modification de la loi du 21 février 2003 créant un Service des créances alimentaires au sein du SPF Finances en vue de rendre applicables certaines dispositions du code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales

Article 75

32. L'article 75 de l'avant-projet tend à compléter l'article 26 de la loi du 21 février 2003 'créant un Service des créances alimentaires au sein du SPF Finances', qui dispose ce qui suit :

« Si le conseiller général visé à l'article 13, alinéa 2, juge que des avances accordées sont définitivement irrécouvrables, il peut renoncer au recouvrement de cette créance et l'annuler. Le receveur est informé de la décision d'annulation de la créance ».

La modification en projet implique que le membre de phrase « ou d'autres sommes dues à l'État » est inséré entre les mots « des avances accordées » et les mots « sont définitivement irrécouvrables ».

L'article 3 de la loi du 21 février 2003 dispose que le Service des créances alimentaires – c'est-à-dire le service au sein de l'administration du SPF Finances compétente pour la perception et le recouvrement des créances non fiscales – a pour mission de percevoir et de recouvrer les créances alimentaires¹⁰ et les arriérés à charge du débiteur d'aliments. En outre, le Service paie des avances sur la pension alimentaire.

Eu égard à ce contexte spécifique, la définition « ou d'autres sommes dues à l'État » semble bien trop large. L'exposé des motifs cite à titre d'exemples les frais de fonctionnement du Service des créances alimentaires et les frais de poursuites. Il semble donc

¹⁰ Le régime concerne la pension alimentaire due aux enfants, entre époux ou ex-époux ou entre cohabitants et ex-cohabitants.

plutôt s'agir d'autres montants dus dans le cadre du fonctionnement de ce Service. Le complément en projet de l'article 26 de la loi du 21 février 2003 devra préciser ce point.

Chapitre 4 – Dispositions réparatrices des articles 418 et 419 du Code des impôts sur les revenus 1992

33. Ce chapitre n'appelle aucune observation.

PARTIE IV – DISPOSITIONS FINANCIÈRES

TITRE UNIQUE – TRANSFORMATION DE LA MONNAIE ROYALE DE BELGIQUE EN SERVICE ADMINISTRATIF ET CRÉATION D'UN FONDS BUDGÉTAIRE RELATIF AUX OPÉRATIONS DE MONÉTISATION ET DE DÉMONÉTISATION DE LA MONNAIE ROYALE DE BELGIQUE

Section 1^{ère} – Transformation de la Monnaie royale de Belgique en service administratif

Articles 82 à 95

34. S'il est admissible que, sur la base de l'article 112 de la Constitution, la loi fixe le cadre général dans lequel les missions de la Monnaie royale de Belgique seront déterminées, l'organisation de ce service, qui a la nature d'un service d'administration générale, doit continuer à relever des compétences du Roi, tel que c'est au demeurant le cas actuellement sur la base de l'arrêté royal du 5 août 1992 'portant règlement organique de la Monnaie royale de Belgique'.

La section première du titre unique de la partie IV de l'avant-projet sera en conséquence réexaminée de manière à en expurger les dispositions relevant des compétences constitutionnelles du Roi, spécialement en matière d'organisation des services publics, telles qu'elles résultent de l'article 37 de la Constitution.

Section 2 – Création d'un fonds budgétaire relatif aux opérations de monétisation et de démonétisation de la Monnaie royale de Belgique de l'Administration générale de la Trésorerie du Service public fédéral Finances et modification de la loi organique du 27 décembre 1990 créant des fonds budgétaires

Section 3 – Abrogations

35. Ces sections n'appellent aucune observation.

Section 4 – Entrée en vigueur

Article 102

36. L'article 102 fait entrer en vigueur un « chapitre » alors que le titre dans lequel cette disposition s'inscrit n'en comporte pas.

Il est renvoyé pour le surplus à l'observation générale n° 8.

PARTIE V – DISPOSITIONS DIVERSES

Chapitre 1^{er} – Modifications au Code des impôts sur les revenus 1992

Section 1^{ère} – Revenus issus de l'économie collaborative, du travail associatif ou des services occasionnels entre citoyens

Article 103

37. L'article 103 de l'avant-projet a pour objet d'apporter des modifications à l'article 90, alinéa 3, du CIR 92. C'est erronément que cette disposition modificative en projet vise « l'article 17, 3° et 5° » du CIR 92 alors qu'elle doit faire référence à « l'article 17, § 1^{er}, 3° et 5° ».

Articles 104 et 105

38. L'article 104 de l'avant-projet poursuit le rétablissement de l'article 97/1 du CIR 92 qui dispose que les revenus visés à l'article 90, alinéa 1^{er}, 1°*bis* à 1°*quater*, s'entendent de leur montant net, c'est-à-dire « le montant brut diminué des frais dont le contribuable apporte la preuve qu'ils ont été exposés ou supportés durant la période imposable afin d'acquérir ou de conserver ces revenus ». Le montant brut des revenus est déterminé conformément à l'article 90/1, alinéas 2 et 3, du CIR 92, qui n'est pas modifié.

L'article 105 de l'avant-projet a pour objet d'insérer, dans le CIR 92, un nouvel article 102*ter*, qui énonce ce qui suit :

« Les pertes éprouvées pendant la période imposable dans l'exercice d'activités visées à l'article 90, alinéa 1^{er}, 1°*bis*, 1°*ter* ou 1°*quater* sont déduites proportionnellement des autres revenus résultant de telles activités ».

Bien que cela ne ressorte pas expressément de la disposition en projet, ni de l'exposé des motifs, il apparaît que la disposition en projet trouve uniquement à s'appliquer si les revenus concernés sont taxés à titre de revenus divers. La disposition en projet n'a par conséquent pas d'incidence sur l'application du régime d'exonération inscrit à l'article 90/1 du CIR 92¹¹, ni

¹¹ En effet, l'article 90/1 du CIR 92 mentionne « le montant brut total des revenus visés à l'article 90, alinéa 1^{er}, 1°*bis* à 1°*quater* ».

sur le traitement des revenus comme des revenus professionnels au sens de l'article 37bis, § 2, du CIR 92 ¹².

Cette lecture a été confirmée par le délégué comme suit :

« De inkomsten uit de deeleconomie, het verenigingswerk en de occasionele diensten tussen burgers zijn in beginsel als beroepsinkomen belastbaar wanneer het brutobedrag van die inkomsten meer bedraagt dan 6.130 euro (geïndexeerd bedrag voor aanslagjaar 2019). Wanneer de inkomsten uit het verenigingswerk of uit occasionele diensten tussen burgers voor een bepaalde maand meer bedragen dan 1/12 van die maandgrens, zijn ze steeds als beroepsinkomen belastbaar ».

Il est recommandé d'apporter ces précisions dans le texte de l'avant-projet ou tout au moins dans l'exposé des motifs.

39. L'hypothèse suivante a été soumise au délégué : il s'agit de l'exemple où, au cours d'une même année, une personne achète du matériel à concurrence de 25.000 euros et perçoit des revenus pour un montant brut de 30.000 euros dans les régimes visés à l'article 90, alinéa 1^{er}, 1^obis à 1^oquater du CIR 92. La question lui a en outre été posée de savoir si la possibilité de déduire certaines pertes (réparties entre les trois catégories de « revenus complémentaires ») n'a pas pour conséquence de faire perdre à ces régimes leur caractère exceptionnel.

Le délégué a déclaré à ce sujet ce qui suit :

« De voorgestelde kostenaf trek en onderlinge compensatie van verliezen zijn enkel van toepassing wanneer de inkomsten uit de deeleconomie, de occasionele diensten tussen burgers en het verenigingswerk als diverse inkomsten belastbaar zijn. Dit is enkel het geval als de bruto-inkomsten uit de deeleconomie, het verenigingswerk en de occasionele diensten tussen burgers samen meer bedragen dan 6.130 euro (geïndexeerd bedrag voor aanslagjaar 2019) (onder dat bedrag zijn de inkomsten in beginsel vrijgesteld van inkomstenbelastingen) en de belastingplichtige het vermoeden weerlegt dat de betrokken inkomsten beroepsinkomsten zijn en voor zover het niet gaat om inkomsten uit het verenigingswerk of occasionele diensten tussen burgers voor een maand waarin de maandgrens is overschreden. De kans dat een belastingplichtige die meer dan 30.000 euro aan bruto-inkomsten in een jaar heeft uit de deeleconomie of occasionele diensten tussen burgers die inkomsten als divers inkomen kan laten belasten, is dus zo goed als onbestaande.

Wanneer inkomsten uit het verenigingswerk als divers inkomen worden belast, is het, gelet op de aard van het verenigingswerk, weinig waarschijnlijk dat de activiteiten in het kader van het verenigingswerk aanleiding geven tot een negatief resultaat. De verenigingswerker wordt immers beschouwd als een 'beter vergoede vrijwilliger'. Wat de deeleconomie en de occasionele diensten tussen burgers betreft die als divers inkomen

¹² L'article 37bis, § 2, du CIR 92 énonce ce qui suit :

« Tous les revenus visés à l'article 90, alinéa 1^{er}, 1^oter et 1^oquater, enregistrés pour un mois civil déterminé sont considérés comme des revenus professionnels lorsque le montant brut de ces revenus qui a été enregistré pour le même mois civil, excède un douzième du montant visé à l'alinéa 2, le cas échéant, majoré pour certaines catégories du travail associatif en application de l'article 12, § 3, alinéas 2 et 3, de la loi du 18 juillet 2018 relative à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale.

Les revenus visés à l'article 90, alinéa 1^{er}, 1^obis à 1^oquater, sont, sauf preuve contraire, considérés comme des revenus professionnels lorsque le montant brut de ces revenus y compris le montant brut des revenus qui sont considérés comme revenus professionnels en application de l'alinéa 1^{er}, excède pour l'année civile ou l'année civile précédente le montant de 3830 euros ».

belastbaar zijn, wordt erop gewezen dat de activiteiten in dat kader worden geacht eerder in het verlengde van de privé-sfeer te liggen, waarbij men gebruikt maakt van toestellen en middelen die men ook al in de privé-sfeer gebruikt. Negatieve resultaten lijken ook hier weinig waarschijnlijk. Investerings- of grote kosten die specifiek voor de activiteit in de deeleconomie of occasionele diensten tussen burgers worden gemaakt, wijzen in de richting van een beroepsactiviteit en zullen het moeilijk, zometeen onmogelijk, maken om het wettelijk vermoeden dat de inkomsten beroepsinkomsten zijn, te weerleggen ».

Section 2 – Simplification en matière d'impôt des personnes physiques]

40. Cette section n'appelle aucune observation.

Chapitre 2 – Confirmation d'arrêtés royaux pris en exécution de l'article 37, § 1^{er}, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée

Article 110

41. L'article 110 de l'avant-projet vise à confirmer deux arrêtés royaux qui ont modifié l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 'fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux'. Il s'agit, d'une part, de l'arrêté royal du 26 janvier 2016 'modifiant l'arrêté royal du 20 juillet 1970, fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux, en ce qui concerne les travaux immobiliers et opérations assimilées et les chiens d'assistance' et, d'autre part, de l'arrêté royal du 3 août 2016 'modifiant l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970, fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux en ce qui concerne les bâtiments destinés à l'encadrement des élèves'.

Ces deux arrêtés royaux ont déjà été confirmés par l'article 16 de la loi du 22 octobre 2017 'portant des dispositions fiscales diverses I', de sorte que cet article doit être supprimé.

Chapitre 3 – Modification du Code des droits et taxes divers

42. Ce chapitre n'appelle aucune observation.

Chapitre 4 – Modification au Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe

43. Ce chapitre n'appelle aucune observation.

PARTIE VI – RÉTRO-IMPUTATION DES PERTES EN COMPENSATION DE DOMMAGE CAUSÉ AUX CULTURES AGRICOLES, PROVOQUÉ PAR DES CONDITIONS MÉTÉOROLOGIQUES DÉFAVORABLES

Articles 115 à 128

44. La partie VI de l'avant-projet vise à instaurer dans le C.I.R. 92 une « rétro-imputation des pertes en compensation de dommage causé aux cultures agricoles, provoqué par des conditions météorologiques défavorables » (« *carry back secteur agricole* »).

L'exposé des motifs précise à cet égard notamment ce qui suit :

« Des conditions climatologiques défavorables, comme la sécheresse extrême, des intempéries extrêmes ou des fortes gelées ont une incidence notable sur le rendement des cultures agricoles et par conséquent sur les revenus des agriculteurs.

[...]

En permettant la déduction des pertes fiscales que les agriculteurs subissent du fait de conditions climatologiques défavorables des revenus professionnels de périodes imposables antérieures au lieu des suivantes, et, de cette façon, le remboursement de l'impôt déjà payé (plutôt que la diminution de l'impôt futur), le gouvernement souhaite procurer plus de marge financière aux agriculteurs ».

Il s'agit d'un régime d'option. Le contribuable doit explicitement faire connaître son choix dans la déclaration relative à la période imposable durant laquelle les dommages qui ont causé la perte ont été constatés.

L'essentiel du régime en projet est insérée dans l'article 78 du CIR 92 (article 117 de l'avant-projet). La rétro-déduction de perte est applicable uniquement si le dommage a été encouru sur le territoire d'une région qui a conclu avec l'autorité fédérale un accord de coopération visant le respect conjoint (notamment) des règles de cumul visées à l'article 8 du règlement (UE) n° 702/2014 de la Commission du 25 juin 2014 'déclarant certaines catégories d'aides, dans les secteurs agricole et forestier et dans les zones rurales, compatibles avec le marché intérieur, en application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne' (ci-après : règlement 702/2014). L'article 206 du CIR 92 est également adapté pour rendre le régime applicable à l'impôt des sociétés (article 118 de l'avant-projet). Un nouvel article 375/1 du CIR 92 prévoit que le dégrèvement de l'impôt excédentaire établi suite à l'arriéré de déduction des pertes professionnelles en application des dispositions précitées est accordé de plein droit (article 122 de l'avant-projet).

45. Selon la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, une différence de traitement ne peut se concilier avec les principes constitutionnels d'égalité et de non-discrimination que si cette différence repose sur un critère objectif et si elle est raisonnablement justifiée. L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure visée ainsi que de la nature des principes en cause; le principe d'égalité et de non-discrimination est violé lorsqu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le

but visé¹³. L'article 172 de la Constitution confirme l'applicabilité des règles constitutionnelles d'égalité et de non-discrimination (articles 10 et 11 de la Constitution) en matière d'impôts. Cette disposition constitue en effet une précision ou une application particulière du principe général d'égalité formulé à l'article 10 de la Constitution.

La mesure vise exclusivement le secteur agricole, alors que ce n'est pas le seul secteur économique qui subit des dommages en raison de circonstances météorologiques défavorables. Les auteurs de l'avant-projet seraient dès lors bien avisés d'inscrire dans l'exposé des motifs une justification de la différence de traitement entre le secteur agricole et les autres secteurs économiques.

46. L'exposé des motifs précise que « [l]es pertes professionnelles qui, dans la mesure de rétro-déduction de pertes, ne peuvent être déduites des revenus professionnels de la période imposable n-1, entrent encore en considération pour une déduction future des pertes (qui doit être demandée dans la déclaration relative à la période imposable n+1 et, le cas échéant, des périodes imposables suivantes) ».

On n'aperçoit pas pourquoi le contribuable doit en faire la demande explicite et pourquoi ce *carry forward* ne peut pas être accordé de plein droit et donc automatiquement. Il serait préférable d'apporter des précisions à cet égard dans l'exposé des motifs.

47. La question a été soumise au délégué de savoir si la rétro-imputation des pertes doit être considérée comme une imputation qui existe d'une manière autonome – sans tenir compte des circonstances spécifiques des périodes imposables n-3, n-2, n-1 – ou au contraire, si elle est appliquée en tenant compte des situations qui se sont produites au cours des périodes précitées et qui peuvent conduire à une limitation de la déduction des pertes (par exemple, un changement de contrôle injustifié au sens de l'article 207 du CIR 92 ou une restructuration neutre sur le plan fiscal au sens de l'article 206, § 2, du CIR 92 qui entraîne une limitation de la déductibilité des pertes).

Le délégué a répondu ce qui suit :

« In de algemene bespreking in de memorie van toelichting kan het volgende gelezen worden:

'De andere regels met betrekking tot de aftrek van verliezen, zoals de artikelen 79 en 80, WIB 92 zijn ook van toepassing op de achterwaartse verliesaftrek.'

Hetzelfde geldt uiteraard voor de vennootschapsbelasting, waar alle andere regels opgenomen in artikel 206 en 207 WIB 92 (andere dan de regel opgenomen in artikel 206, § 1, eerste lid, WIB 92) ook van toepassing zijn. De *carry back* is dus de perfecte spiegel van de *carry forward*. Wat niet in *carry forward* zou kunnen worden genomen kan niet in *carry back* worden genomen en *vice versa*.

¹³ Jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle. Voir par exemple : C.C., 17 juillet 2014, n° 107/2014, B.12; C.C., 25 septembre 2014, n° 141/2014, B.4.1; C.C., 30 avril 2015, n° 50/2015, B.16; C.C., 18 juin 2015, n° 91/2015, B.5.1; C.C., 16 juillet 2015, n° 104/2015, B.6; C.C., 16 juin 2016, n° 94/2016, B.3; C.C., 18 mai 2017, n° 60/2017, B.11; C.C., 15 juin 2017, n° 79/2017, B.3.1; C.C., 19 juillet 2017, n° 99/2017, B.11; C.C., 28 septembre 2017, n° 104/2017, B.8.

Dit principe wordt al gedeeltelijk verduidelijkt in de artikelsgewijze bespreking van artikel 118 van het ontwerp (wijziging aan artikel 206 WIB 92) waarin het volgende geschreven staat:

‘De in het kader van de vennootschapsbelasting recent ingevoerde beperkingen op de aftrek van winst van het belastbare tijdperk gelden ook binnen de context van de achterwaartse verliesaftrek. Zo zal het dus niet meer mogelijk zijn om sommige aftrekken in mindering te brengen van deze winst indien de som van deze aftrekken het bedrag heeft bereikt van 1 000 000 euro, vermeerderd met 70 pct. van het gedeelte van de na toepassing van de in het tweede lid bedoelde aftrekken overblijvende winst die het bedrag van 1 000 000 euro overstijgt.’

Dezelfde redenering kan uiteraard worden gemaakt met betrekking tot de andere bepalingen van de artikelen 206 en 207 WIB 92. Indien de opstellers van het ontwerp wel zouden hebben beoogd om bepaalde regels van de artikelen 206 en 207 WIB 92 buiten werking te laten zijn bij de toepassing van de *carry back*, zou het noodzakelijk geweest zijn om dit expliciet in het ontwerp te voorzien. Het feit dat dit niet is voorzien in het ontwerp verduidelijkt in principe voldoende dat alle regels van de artikelen 206 en 207 WIB 92 uitwerking hebben bij de toepassing van de *carry back*.

Indien de afdeling Wetgeving van de Raad van State het wenselijk acht dat dit principe geëxpliciteerd wordt in de memorie van toelichting zal het algemene gedeelte in de memorie van toelichting in die zin worden aangevuld zodat wordt verduidelijkt dat de specifieke omstandigheden van de belastbare tijdperken n-3, n-2, n-1 gevolgen kunnen hebben voor de toepassing van de *carry back*, net zoals de specifieke omstandigheden van de belastbare tijdperken n-3, n-2, n-1, gevolgen kunnen hebben voor de toepassing van een *carry forward* in het belastbare tijdperk n ».

Cette suggestion peut être retenue.

48. Il a en outre été demandé au délégué comment l'imputation rétroactive des pertes est appliquée lorsque dans la période n-3, n-2 ou n-1, la société agricole opte pour la taxation à l'impôt des sociétés (article 29, § 2, 2°, du CIR 92 et les articles 12 à 16 de l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992').

Le délégué a répondu comme suit :

« Indien de landbouwvennootschap opteert voor taxatie in de vennootschapsbelasting, en zij lijdt in jaar n schade omwille van ongunstige weersomstandigheden, kan deze in toepassing van artikel 206 § 4, WIB 92 het verlies verrekenen met de winst van de drie voorgaande belastbare tijdperken in de mate dat deze winst belastbaar is geweest in de vennootschapsbelasting ».

49. Le régime en projet s'intègre dans le règlement n° 702/2014. C'est pourquoi des notions propres à la réglementation européenne des aides d'État, et qui figurent déjà actuellement dans des dispositions spécifiques du CIR 92, sont inscrites à l'article 2 du CIR 92 (voir l'article 115 de l'avant-projet).

49.1. Les dispositions en projet prévoient le respect de certaines conditions de ce règlement, tandis que le respect d'autres de ses conditions doit faire l'objet d'un accord de coopération évoqué à l'article 78, § 2, alinéa 3, en projet, du CIR 92 (article 117 de l'avant-projet). Tel est par exemple le cas des règles de cumul visées à l'article 8 du règlement et

pour « la façon dont la reconnaissance des conditions météorologiques pouvant être assimilées à une calamité naturelle a lieu, et sur base des dispositions de l'article 25 du règlement précité, déterminent la méthode sur base de laquelle le dommage causé par des circonstances météorologiques défavorables est constaté ». Il en va de même pour la fixation du « montant de ce dommage qui a été définitivement constaté dans la période imposable selon les modalités prévues par l'accord de coopération » (voir d'une part, l'article 78, § 2, alinéa 2, en projet, et d'autre part, l'article 25, paragraphes 5 et 6, du règlement).

Par conséquent, dans le cadre de la présente demande d'avis, le Conseil d'État, section de législation, se trouve pour l'heure dans l'impossibilité d'examiner si le respect de certains éléments du règlement 702/2004 pourra être garanti avec un degré de sécurité juridique satisfaisant, et de quelle manière il pourra l'être. Ce dernier point est bien entendu très important, dès lors qu'en cas de non-respect, l'aide risque de devoir être considérée comme une aide d'État qui aurait dû être préalablement notifiée conformément à l'article 108, paragraphe 3, du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

49.2. L'article 2, § 1^{er}, 4^o/1, alinéa 6, en projet, du CIR 92 (article 115, a), de l'avant-projet) énonce ce qui suit :

« Une entreprise ne peut pas être une moyenne entreprise si le contrôle sur le capital ou sur les droits de vote de l'entreprise est exercé, directement ou indirectement, à titre individuel ou conjointement, pour 25 p.c. ou plus par un ou plusieurs pouvoirs adjudicateurs visés à l'article 2 de la loi de 17 juin 2016 relative aux marchés publics. Les cas visés au paragraphe 4, alinéa 2, ne sont pas considérés comme pouvoirs adjudicateurs pour l'application du présent alinéa ».

Cette disposition met en œuvre l'article 3, paragraphe 4, de l'annexe I du règlement n° 702/2004, qui dispose ce qui suit :

« Hormis les cas visés au paragraphe 2, deuxième alinéa, une entreprise ne peut pas être considérée comme une PME si 25 % ou plus de son capital ou de ses droits de vote sont contrôlés, directement ou indirectement, par un ou plusieurs organismes publics ou collectivités publiques, à titre individuel ou conjointement ».

L'article 3, paragraphe 2, deuxième alinéa, de l'annexe précitée dispose ce qui suit :

« Une entreprise peut toutefois être qualifiée d'autonome, donc n'ayant pas d'entreprises partenaires, même si le seuil de 25 % est atteint ou dépassé, lorsqu'on est en présence des catégories d'investisseurs suivants, et à la condition que ceux-ci ne soient pas, à titre individuel ou conjointement, liés au sens du paragraphe 3 avec l'entreprise concernée [...]: ».

La condition selon laquelle les catégories d'investisseurs concernés « ne [peuvent] pas, à titre individuel ou conjointement, [être] liés [...] avec l'entreprise concernée » ne paraît pas être prévue par le régime en projet. Il convient de le préciser dans les dispositions en projet.

50. L'article 2, § 4, alinéa 3, cinquième et sixième tirets, en projet, du CIR 92 (article 115, c), de l'avant-projet) dispose que « [p]our l'application de l'alinéa 1^{er} et du

paragraphe 1^{er}, 4^o/1, une entreprise est considérée comme entreprise liée à une autre entreprise si » :

« [...]

- l'entreprise citée en premier lieu a, directement ou au moyen d'entreprises tierces, le droit d'exercer une influence dominante sur une autre entreprise en vertu d'un contrat conclu avec cette entreprise ou en vertu d'une clause contenue dans les statuts de cette entreprise citée en dernier lieu, sauf dans le cas où l'entreprise citée en premier lieu se trouve dans le champ d'application de l'alinéa 3 et que les faits n'établissent pas que ce droit est effectivement exercé ;

- l'autre entreprise a, directement ou au moyen d'entreprises tierces, le droit d'exercer une influence dominante sur une autre entreprise en vertu d'un contrat conclu avec cette entreprise ou en vertu d'une clause contenue dans les statuts de cette entreprise citée en dernier lieu, sauf dans le cas où l'autre entreprise se trouve dans le champ d'application de l'alinéa 3 et que les faits n'établissent pas que ce droit est effectivement exercé ;

[...] ».

On n'aperçoit cependant pas, dans les dispositions citées – ces divisions font au demeurant elles-mêmes partie de « l'alinéa 3 » de cette disposition –, ce que vise le membre de phrase « sauf dans le cas où l'entreprise [...] se trouve dans le champ d'application de l'alinéa 3 et que les faits n'établissent pas que ce droit est effectivement exercé ». Les auteurs de l'avant-projet doivent le préciser, en examinant également si la portée qu'ils donnent au membre de phrase concerné est compatible avec les dispositions du règlement n° 702/2014.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Béatrice DRAPIER

Pierre VANDERNOOT