



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 65.558/3
van 7 maart 2019

avis 65.558/3
du 7 mars 2019

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot wijziging van
artikel 46ter, van het
KB/WIB 92, met betrekking
tot het vaststellen van het
maximumbedrag van de
vrijstelling inzake het sociaal
passief ingevolge het
eenheidsstatuut'

un projet d'arrêté royal
'modifiant l'article 46ter, de
l'AR/CIR 92, en ce qui
concerne la détermination du
montant maximum de
l'exonération relative au passif
social en vertu du statut
unique'

Op 28 februari 2019 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van vijf werkdagen een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot wijziging van artikel 46ter, van het KB/WIB 92, met betrekking tot het vaststellen van het maximumbedrag van de vrijstelling inzake het sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 5 maart 2019. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraad, voorzitter, Peter SOURBRON en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric VANNESTE, auditeur.

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

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 7 maart 2019.

*

Le 28 février 2019, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal ‘modifiant l'article 46ter, de l'AR/CIR 92, en ce qui concerne la détermination du montant maximum de l'exonération relative au passif social en vertu du statut unique’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 5 mars 2019. La chambre était composée de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseiller d'État, président, Peter SOURBRON et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Annemie Goossens, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, auditeur.

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 7 mars 2019.

*

1. Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling gemotiveerd als volgt:

“Artikel 67^{quater} WIB92 werd gewijzigd bij de wet houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële en diverse bepalingen. Opdat deze gewijzigde wetsbepaling correct kan geïnterpreteerd worden, aangezien deze van toepassing is op boekjaren die worden afgesloten vanaf 1 januari 2019 en die werknemers hebben met voldoende anciënniteit in het eenheidsstatuut, is het nodig om ook artikel 46^{ter} van het KB/WIB te wijzigen. Deze bepalingen zijn namelijk automatisch van toepassing voor de ondernemingen die op 1 januari 2019 werknemers in dienst hebben die minstens 5 jaar anciënniteit hebben in het eenheidsstatuut, waardoor deze bepaling nu reeds toegepast wordt en het dus van groot belang is dat artikel 46^{ter} KB/WIB zo snel mogelijk gelijk getrokken wordt met de wijzigingen aan artikel 67^{quater} WIB92.”¹

*

2. Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, heeft de afdeling Wetgeving zich moeten beperken tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

VOORAFGAANDE OPMERKING

3. Rekening houdend met het tijdstip waarop dit advies gegeven wordt, vestigt de Raad van State de aandacht op het feit dat, wegens het ontslag van de regering, de bevoegdheid van deze laatste beperkt is tot het afhandelen van de lopende zaken. Dit advies wordt evenwel gegeven zonder dat wordt nagegaan of dit ontwerp in die beperkte bevoegdheid kan worden ingepast, aangezien de afdeling Wetgeving geen kennis heeft van het geheel van de feitelijke gegevens welke de regering in aanmerking kan nemen als ze te oordelen heeft of het vaststellen of het wijzigen van verordeningen noodzakelijk is.

STREKKING VAN HET ONTWERP

4. Het voor advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt tot wijziging van artikel 46^{ter} van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 ‘tot uitvoering van het wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’ (hierna: het KB/WIB 92), teneinde die bepaling in overeenstemming te brengen met artikel 67^{quater} van het Wetboek van de

¹ In de aanhef van het ontwerp wordt de spoedeisendheid in andere bewoordingen verantwoord. Gelet op artikel 84, § 1, tweede lid, van de wetten op de Raad van State dient de formulering van de spoedeisendheid in de aanhef evenwel te worden “overgenomen”.

inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92), zoals gewijzigd bij de wet van 12 februari 2019 ‘houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen’.²

Zo wordt in het ontworpen artikel 46*ter*, tweede lid, van het KB/WIB 92 gewag gemaakt van het “maximumbedrag van bruto maandbezoldiging per werknemer” (in plaats van “maximumbedrag) en wordt het maximumbedrag van de enveloppe voor de vrijstellingen voor 2019 en de jaren erna aangepast (artikel 1 van het ontwerp).

Het te nemen besluit treedt, net zoals de wijzigingen van artikel 67*quater* van het WIB 92 bij de wet van 12 februari 2019,³ in werking op (lees: heeft uitwerking met ingang van) 1 januari 2019 (artikel 2).

RECHTSGROND

5.1. Uit het eerste lid van de aanhef blijkt dat voor het ontworpen besluit rechtsgrond wordt gezocht in artikel 67*quater* van het WIB 92, gewijzigd bij de wet van 11 (lees: 12) februari 2019.

5.2. Vóór die bepaling door de voormelde wet werd gewijzigd, werd de Koning in artikel 67*quater*, derde lid, van het WIB 92 gemachtigd om, bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, een maximumbedrag in te voeren “met betrekking tot de bezoldiging als bedoeld in het tweede lid [van die bepaling] waarop de vrijstelling wordt berekend”.

Artikel 2, 3°, a), van de wet van 12 februari 2019 bepaalt dat in artikel 67*quater*, derde lid, van het WIB 92, dat het vierde lid wordt, de woorden “een maximumbedrag” worden vervangen door de woorden “een maximumbedrag van bruto maandbezoldiging per werkgever”.

² In het eerste lid van de aanhef wordt gesteld dat artikel 67*quater* van het WIB 92 is gewijzigd “bij wet van 11 februari 2019”. In het zesde lid van de aanhef wordt gewag gemaakt van “de wet van 1 maart 2019”. Volgens de gemachtigde zou de wet ‘houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen’ evenwel zijn bekrachtigd en afgekondigd op 12 februari 2019. Het eerste en het zesde lid van de aanhef dienen omwille van de rechtszekerheid in die zin te worden aangepast.

³ Zie artikel 3 van de wet van 12 februari 2019. Vermits die bepaling tot stand is gekomen ten gevolge van een amendement dat niet voor advies aan de Raad van State, afdeling Wetgeving, werd voorgelegd (zie *Parl.St.* Kamer 2018-19, nr. 54-3424/003, 9), heeft de Raad niet kunnen nagaan of de terugwerkende kracht die de regeling aldus zou kunnen hebben voor ondernemingen die hun boekjaar hebben afgesloten tussen 1 januari 2019 en de datum van bekendmaking van de wet van 12 februari 2019 in het Belgisch Staatsblad, bestaanbaar is met het rechtszekerheidsbeginsel. Volgens de vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof kan de terugwerkende kracht immers enkel worden verantwoord wanneer ze onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang: zie o.m.: GwH 21 november 2013, nr. 158/2013, B.24.2; GwH 19 december 2013, nr. 172/2013, B.22; GwH 29 januari 2014, nr. 18/2014, B.10; GwH 9 oktober 2014, nr. 146/2014, B.10.1; GwH 22 januari 2015, nr. 1/2015, B.4; GwH 7 mei 2015, nr. 54/2015, B.12; GwH 14 januari 2016, nr. 3/2016, B.22; GwH 3 februari 2016, nr. 16/2016, B.12.1; GwH 28 april 2016, nr. 58/2016, B.9.2; GwH 9 februari 2017, nr. 15/2017, B.9.2.

In de memorie van toelichting bij het wetsontwerp dat tot die wet heeft geleid, werd die wijziging als volgt verantwoord:

“De vervanging van de woorden ‘een maximumbedrag’ door de woorden ‘een maximumbedrag van bruto maandbezoldiging per werknemer’ in het derde lid van artikel 67quater, WIB 92, dat door dit ontwerp het vierde lid wordt, verduidelijkt dat het maximumbedrag aan bezoldigingen dat in aanmerking mag worden genomen voor deze belastingvrijstelling per werknemer berekend moet worden, zoals reeds werd aangestipt in het verslag aan de Koning van het koninklijk besluit van 25 april 2014 tot wijziging van het KB/WIB 92: ‘Hierbij (nb: de vrijstelling voor ‘sociaal passief’) kunnen werkgevers per werknemer die een bepaalde anciënniteit (5 jaar) in het eenheidsstatuut heeft bereikt, een bepaald deel van hun winsten of baten vrijstellen van belasting’ (B.S. 14.05 2014, Ed. 2, p. 39116). Bovendien maakt deze correctie het ook mogelijk om de in hetzelfde verslag aan de Koning uitgedrukte idee te preciseren dat het startpunt voor de berekening van de beperking van het recht op de vrijstelling overeenkomstig artikel 46ter, KB/WIB 92, het ‘volledig bruto maandloon’ is (zie B.S. 14.05 2014, Ed. 2, p. 39116: ‘Bij de opbouw van het sociaal passief zal tot een bruto maandloon van (...) het volledig maandloon in ogenschouw worden genomen.’, ‘Het aldus vastgestelde maximum basismaandloon (...’). Omwille van de rechtszekerheid, was het daarom noodzakelijk om een duidelijkere formulering op te nemen in de wet.”⁴

5.3. Vermits in het verleden de Koning in algemene bewoordingen werd gemachtigd om een *maximumbedrag* te bepalen met betrekking tot de bezoldiging waarop de vrijstelling betrekking heeft, kon worden aangenomen dat hij zowel het maximumbedrag van de bezoldiging per werknemer kon bepalen, als het maximumbedrag van de totale kost van de operatie (de enveloppe van 250 miljoen in 2019 waarin artikel 46ter, tweede lid, van het KB/WIB 92 thans voorziet).

Na de wijziging van artikel 67quater van het WIB 92 bij artikel 2 van de wet van 12 februari 2019 gaat die redenering evenwel niet langer op. De Koning wordt thans uitdrukkelijk enkel gemachtigd om het maximumbedrag van *bruto maandbezoldiging per werknemer* te bepalen.

5.4. Uit wat voorafgaat vloeit voort dat artikel 67quater, vierde lid, van het WIB 92 geen rechtsgrond biedt voor artikel 1, eerste streepje, van het ontworpen besluit, in zoverre in die bepaling de jaarlijkse budgettaire enveloppe wordt bepaald voor de jaren 2019 tot 2023.

5.5. Voor die bepaling kan ook geen beroep worden gedaan op de algemene uitvoeringsbevoegdheid waarover de Koning beschikt op grond van artikel 108 van de Grondwet. Die grondwetsbepaling biedt de Koning onder meer de mogelijkheid om reglementaire besluiten te nemen die een nadere uitwerking inhouden van hetgeen de wetgever heeft vastgesteld, zonder dat de wetgever daarvoor een uitdrukkelijke delegatie moet verlenen. Ook al komt het de Koning bij de uitoefening van die bevoegdheid niet toe de draagwijdte van de wet te verruimen of te beperken, hij mag op grond van artikel 108 van de Grondwet wel uit het beginsel van de wet en zijn algemene economie, de gevolgtrekkingen afleiden die er op natuurlijke wijze uit voortvloeien volgens de geest die aan de opvatting van de wet ten grondslag heeft gelegen en volgens de doelstellingen die de wet nastreeft.

⁴ Parl.St. Kamer 2018-19, nr. 54-3424/001, 5-6.

Uit de regeling van artikel 67^{quater} van het WIB 92 kan echter niet op natuurlijke wijze worden afgeleid dat de wetgever de budgettaire weerslag van de vrijstelling inzake het sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut tot een bepaald bedrag heeft willen beperken. Integendeel, om “de begrotingskost van deze vrijstelling te temperen voor de eerste jaren waarop zij van toepassing is”⁵ wordt in artikel 67^{quater}, derde lid, van het WIB 92, zoals ingevoegd bij artikel 2, 2°, van de wet van 12 februari 2019, reeds in een mechanisme voorzien, namelijk de spreiding van het vrij te stellen bedrag van de winsten en baten over het belastbare tijdperk en de vier volgende belastbare tijdperken ten belope van 20 percent per belastbaar tijdperk.

5.6. Er moet worden besloten dat er enkel een rechtsgrond is voor de vervanging van het woord “maximumbedrag” door de woorden “maximumbedrag van bruto maandbezoldiging per werknemer” (eerste zinsdeel van artikel 1, eerste streepje, van het ontworpen besluit) en voor de machtiging aan de Koning om “vanaf 2024” de coëfficiënt van 30 percent waarin artikel 46^{ter}, eerste lid, tweede streepje, van het KB/WIB 92 voorziet, aan te passen (artikel 1, tweede streepje, van het ontworpen besluit).⁶

Voor het overige ontbeert het ontworpen besluit aan rechtsgrond en kan het geen doorgang vinden.

*

⁵ Parl.St. Kamer 2018-19, nr. 54-3424/001, 5.

⁶ Uit het verslag aan de Koning kan immers worden afgeleid dat de machtiging aan de Koning tot dat jaartal wordt uitgesteld omdat voor de jaren ervoor in een budgettaire enveloppe wordt voorzien. Die aanpassing heeft bijgevolg niet (langer) tot doel ervoor te zorgen dat de enveloppe waarin artikel 46^{ter}, tweede lid, van het KB/WIB 92 voorziet, niet wordt overschreden.

1. Conformément à l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'occurrence, l'urgence est motivée comme suit :

« Artikel 67^{quater} WIB92 werd gewijzigd bij de wet houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële en diverse bepalingen. Opdat deze gewijzigde wetsbepaling correct kan geïnterpreteerd worden, aangezien deze van toepassing is op boekjaren die worden afgesloten vanaf 1 januari 2019 en die werknemers hebben met voldoende anciënniteit in het eenheidsstatuut, is het nodig om ook artikel 46^{ter} van het KB/WIB te wijzigen. Deze bepalingen zijn namelijk automatisch van toepassing voor de ondernemingen die op 1 januari 2019 werknemers in dienst hebben die minstens 5 jaar anciënniteit hebben in het eenheidsstatuut, waardoor deze bepaling nu reeds toegepast wordt en het dus van groot belang is dat artikel 46^{ter} KB/WIB zo snel mogelijk gelijk getrokken wordt met de wijzigingen aan artikel 67^{quater} WIB92 »¹.

*

2. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, la section de législation a dû se limiter à l'examen de la compétence de l'auteur de l'acte, du fondement juridique et de l'accomplissement des formalités prescrites.

*

OBSERVATION PRÉALABLE

3. Compte tenu du moment où le présent avis est donné, le Conseil d'État attire l'attention sur le fait, qu'en raison de la démission du Gouvernement, la compétence de celui-ci se trouve limitée à l'expédition des affaires courantes. Le présent avis est toutefois donné sans qu'il soit examiné si le projet relève bien de la compétence ainsi limitée, la section de législation n'ayant pas connaissance de l'ensemble des éléments de fait que le Gouvernement peut prendre en considération lorsqu'il doit apprécier la nécessité d'arrêter ou de modifier des dispositions réglementaires.

PORTÉE DU PROJET

4. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de modifier l'article 46^{ter} de l'arrêté royal du 27 août 1993 'd'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992' (ci-après : l'AR/CIR 92), afin de mettre cette disposition en conformité avec l'article 67^{quater} du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92), modifié par la loi du 12 février 2019 'portant des dispositions fiscales, de lutte contre la fraude, financières et diverses'².

¹ La justification de l'urgence est formulée différemment dans le préambule du projet. Cependant, l'article 84, § 1^{er}, alinéa 2, des lois sur le Conseil d'État impose que la formulation de l'urgence y soit « reproduite ».

² Le premier alinéa du préambule mentionne que l'article 67^{quater} du CIR 92 a été modifié « par la loi du 11 février 2019 ». Le sixième alinéa du préambule fait état de « la loi du 1^{er} mars 2019 ». Selon le délégué, la loi

C'est ainsi que l'article 46ter, alinéa 2, en projet, de l'AR/CIR 92 fait état du « montant maximum de rémunération mensuelle brute par travailleur » (au lieu du « montant maximum ») et que le montant maximal de l'enveloppe pour les exonérations relatives à 2019 et aux années postérieures est adapté (article 1^{er} du projet).

Tout comme les modifications apportées à l'article 67quater du CIR 92 par la loi du 12 février 2019³, l'arrêté envisagé entre en vigueur (lire : produit ses effets) le 1^{er} janvier 2019 (article 2).

FONDEMENT JURIDIQUE

5.1. Il ressort du premier alinéa du préambule que le fondement juridique de l'arrêté en projet se trouve dans l'article 67quater du CIR 92, modifié par la loi du 11 (lire : 12) février 2019.

5.2. Avant la modification de cette disposition par la loi précitée, l'article 67quater, alinéa 3, du CIR 92 habilitait le Roi à établir, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, un montant maximum « en ce qui concerne les rémunérations visées à l'alinéa 2 [de cette disposition], sur lesquelles l'exonération est calculée ».

L'article 2, 3°, a), de la loi du 12 février 2019 dispose, qu'à l'article 67quater, alinéa 3, du CIR 92, qui devient l'alinéa 4, les mots « un montant maximum » sont remplacés par les mots « un montant maximum de rémunération mensuelle brute par travailleur ».

'portant des dispositions fiscales, de lutte contre la fraude, financières et diverses' aurait cependant été sanctionnée et promulguée le 12 février 2019. La sécurité juridique commande d'adapter les premier et sixième alinéas du préambule en ce sens.

³ Voir l'article 3 de la loi du 12 février 2019. Cette disposition ayant été élaborée consécutivement à un amendement qui n'a pas été soumis à l'avis du Conseil d'État, section de législation (voir *Doc. parl.*, Chambre, 2018-19, n° 54-3424/003, 9), le Conseil n'a pas été en mesure d'examiner si l'effet rétroactif que le dispositif pourrait ainsi avoir pour les entreprises qui ont clôturé leur exercice entre le 1^{er} janvier 2019 et la date de publication de la loi du 12 février 2019 au Moniteur belge, peuvent s'accorder avec le principe de sécurité juridique. Selon la jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle, la rétroactivité ne peut en effet se justifier que lorsqu'elle est indispensable à la réalisation d'un objectif d'intérêt général : voir notamment : C.C., 21 novembre 2013, n° 158/2013, B.24.2 ; C.C., 19 décembre 2013, n° 172/2013, B.22 ; C.C., 29 janvier 2014, n° 18/2014, B.10 ; C.C., 9 octobre 2014, n° 146/2014, B.10.1 ; C.C., 22 janvier 2015, n° 1/2015, B.4 ; C.C., 7 mai 2015, n° 54/2015, B.12 ; C.C., 14 janvier 2016, n° 3/2016, B.22 ; C.C., 3 février 2016, n° 16/2016, B.12.1 ; C.C., 28 avril 2016, n° 58/2016, B.9.2 ; C.C., 9 février 2017, n° 15/2017, B.9.2.

L'exposé des motifs du projet qui est devenu cette loi, justifie cette modification comme suit :

« Le remplacement des mots 'un montant maximum' par les mots 'un montant maximum de rémunération mensuelle brute par travailleur' dans l'alinéa 3 de l'article 67^{quater}, CIR 92, qui devient par le présent projet l'alinéa 4, précise que le montant maximum des rémunérations qui peut entrer en ligne de compte pour l'exonération d'impôts 'Passif social en vertu du statut unique' doit se calculer par travailleur, comme l'indiquait déjà le rapport au Roi de l'arrêté royal du 25 avril 2014 modifiant l'AR/CIR 92: 'Elle (nb: l'exonération pour 'passif social') permet aux employeurs d'exonérer d'impôts une partie de leurs bénéfices et profits par travailleur ayant atteint une certaine ancienneté (5 années de service) dans le statut unique' (M.B. 14.05 2014, Ed. 2, p. 39116). En outre, cette correction permet également de préciser l'idée, exprimée dans ce même rapport au Roi, que le point de départ du calcul de la limitation du droit d'exonération conformément à l'article 46^{ter}, AR/CIR 92, est le 'salaire mensuel brut complet' (voir M.B. 14.05 2014, Ed. 2, p. 39116: 'Lors de la formation du passif social, un salaire mensuel brut complet (...) sera pris en considération.', 'Le salaire de base mensuel maximum ainsi établi (...)). Dans un souci de sécurité juridique, il convenait donc d'adopter une formulation plus claire dans la loi »⁴.

5.3. Dès lors que, par le passé, le Roi a été habilité, en termes généraux, à fixer *un montant maximal* en ce qui concerne la rémunération concernée par l'exonération, il était permis de considérer qu'il était autorisé à fixer, tant le montant maximal de la rémunération par travailleur, que le montant maximal du coût total de l'opération (l'enveloppe de 250 millions en 2019, que prévoit actuellement l'article 46^{ter}, alinéa 2, de l'AR/CIR 92).

Après la modification de l'article 67^{quater} du CIR 92 par l'article 2 de la loi du 12 février 2019, ce raisonnement ne peut cependant plus être tenu. Actuellement, le Roi est exclusivement habilité à fixer le montant maximal de la *rémunération mensuelle brute par travailleur*.

5.4. Il découle de ce qui précède que l'article 67^{quater}, alinéa 4, du CIR 92 ne procure pas de fondement juridique à l'article 1^{er}, premier tiret, de l'arrêté en projet, dans la mesure où cette disposition fixe l'enveloppe budgétaire annuelle pour les années 2019 à 2023.

5.5. Cette disposition ne peut pas non plus s'appuyer sur le pouvoir général d'exécution dont le Roi dispose en vertu de l'article 108 de la Constitution. Cette disposition constitutionnelle lui permet notamment de prendre des arrêtés réglementaires qui donnent exécution à ce que le législateur a établi, sans que celui-ci soit tenu d'accorder une délégation expresse à cet effet. Bien que, lorsqu'il exerce cette compétence, le Roi ne peut étendre ou restreindre la portée de la loi, il lui est permis, en s'appuyant sur l'article 108 de la Constitution, de dégager du principe de la loi et de son économie générale les conséquences qui en dérivent naturellement d'après l'esprit qui a présidé à sa conception et les fins qu'elle poursuit.

⁴ Doc. parl., Chambre, 2018-19, n° 54-3424/001, pp. 5-6.

Il ne peut cependant pas être déduit naturellement de la disposition de l'article 67^{quater} du CIR 92 que le législateur a voulu limiter à un certain montant l'incidence budgétaire de l'exonération pour passif social en vertu du statut unique. Au contraire, afin « de tempérer le coût budgétaire de cette exonération pour les premières années de son application »⁵, l'article 67^{quater}, alinéa 3, du CIR 92, inséré par l'article 2, 2°, de la loi du 12 février 2019, prévoit déjà un mécanisme, à savoir l'étalement du montant des bénéfices et profits à exonérer sur la période imposable et les quatre périodes imposables suivantes à concurrence de 20 pour cent par période imposable.

5.6. Force est de conclure que l'on ne peut faire valoir un fondement juridique que pour le remplacement des mots « montant maximum » par les mots « montant maximum de rémunération mensuelle brute par travailleur » (premier membre de phrase de l'article 1^{er}, premier tiret, de l'arrêté en projet) et pour le pouvoir délégué au Roi d'adapter « à partir de 2024 » le coefficient de 30 pour cent prévu à l'article 46^{ter}, alinéa 1^{er}, deuxième tiret, de l'AR/CIR 92 (article 1^{er}, deuxième tiret, de l'arrêté en projet)⁶.

Pour le surplus, l'arrêté en projet est dépourvu de fondement juridique et ne peut pas se concrétiser.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jeroen VAN NIEUWENHOVE

⁵ *Doc. parl.*, Chambre, 2018-19, n° 54-3424/001, p. 5.

⁶ Il peut en effet être déduit du Rapport au Roi que l'habilitation au Roi a été reportée à ce millésime parce qu'une enveloppe budgétaire est prévue pour les années antérieures. Cette adaptation n'a par conséquent pas (plus) pour objectif de faire en sorte que l'enveloppe prévue à l'article 46^{ter}, alinéa 2, de l'AR/CIR 92 ne soit pas dépassée.