



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 70.983/1/3
van 14 februari 2022

avis 70.983/1/3
du 14 février 2022

over

sur

een voorontwerp van wet
'houdende verlaging van lasten
op arbeid'

un avant-projet de loi 'portant
réduction de charges sur le
travail'

Op 7 februari 2022 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 voorontwerp van wet ‘houdende verlaging van lasten op arbeid’.

Titel 1, titel 2, hoofdstuk 1 en titel 3 van het voorontwerp zijn door de eerste kamer onderzocht op 10 februari 2022. De kamer was samengesteld uit Marnix VAN DAMME, kamervoorzitter, Wouter PAS en Inge VOS, staatsraden, Michel TISON en Johan PUT, assessoren, en Wim GEURTS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric VANNESTE, eerste auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Marnix VAN DAMME, kamervoorzitter.

Titel 1 en titel 2, hoofdstukken 2 tot 4, van het voorontwerp zijn door de derde kamer onderzocht op 10 februari 2022. De kamer was samengesteld uit Wilfried VAN VAERENBERGH, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Bruno PEETERS, assessor, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric VANNESTE, eerste auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Wilfried VAN VAERENBERGH, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 14 februari 2022.

*

Le 7 février 2022, 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 avant-projet de loi 'portant réduction de charges sur le travail'.

Les titres 1^{er}, 2, chapitre 1^{er} et 3 de l'avant-projet ont été examinés par la première chambre le 10 février 2022. La chambre était composée de Marnix VAN DAMME, président de chambre, Wouter PAS et Inge VOS, conseillers d'État, Michel TISON et Johan PUT, assesseurs, et Wim GEURTS, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, premier auditeur.

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

Les titres 1^{er} et 2, chapitres 2 à 4, de l'avant-projet ont été examinés par la troisième chambre le 10 février 2022. La chambre était composée de Wilfried VAN VAERENBERGH, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Bruno PEETERS, assesseur, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, premier auditeur.

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 14 février 2022.

*

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 in de adviesaanvraag gemotiveerd als volgt:

“Het verzoek om spoedbehandeling wordt gemotiveerd door het feit dat de maatregelen die zijn opgenomen in dit voorontwerp in het kader van een tax shift moeten worden geoperationaliseerd vanaf 1 april 2022 teneinde het budgettaire evenwicht te respecteren. Alle maatregelen in het ontwerp zijn budgettair dus onlosmakelijk met elkaar verbonden. De opstelling van het ontwerp heeft veel tijd gevraagd omdat tijdens het begrotingsconclaaf over de betrokken maatregelen louter een principiële beslissing werd genomen met enkel opgave van een budgettair objectief, zodat de modaliteiten nog volledig moesten worden uitgewerkt en er nog moest worden afgestemd met de betrokken actoren.

In dit kader kan nog volgende bijkomende motivering per onderdeel worden aangebracht:

Titel 2 - Financiën Hoofdstuk

Hoofdstuk1. Bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid

De lastenverlaging die wordt doorgevoerd door de aanpassing van de bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid zou gelden vanaf aanslagjaar 2023 en reeds vanaf 1 april 2022 worden doorgerekend in de maandelijkse inhoudingen. Het is belangrijk dat de wijzigingen in de berekening van die maandelijkse inhoudingen zo snel mogelijk kunnen worden meegedeeld aan de werkgevers en sociaal secretariaten en dat die wijzigingen zeker zijn, zodat zij de loonberekening al voor de maand april 2022 kunnen aanpassen.

Hoofdstuk 2. Vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing

De wijzigingen die in dit ontwerp worden aangebracht aan de verschillende vrijstellingen van doorstorting van bedrijfsvoorheffing die worden gedaan ter financiering van deze tax shift, zijn van toepassing op de bezoldigingen die worden betaald of toegekend vanaf 1 april 2022. Het is dan ook belangrijk dat de wet zo spoedig mogelijk kan worden bekendgemaakt opdat de werkgevers die van deze vrijstellingen gebruik maken zich aan deze wijzigingen kunnen conformeren.

Daarnaast is het ook van belang om de ontwikkelaars van loonberekeningprogramma's zo snel als mogelijk op de hoogte te stellen van het feit dat bepaalde gegevens, die betrekking hebben op de bezoldigingen die vanaf 1 januari 2023 zullen worden betaald of toegekend en die voordien niet in de aangifte of op een fiche moeten worden vermeld, in de toekomst wel afzonderlijk moeten gerapporteerd worden.

Hoofdstuk 3. Taks op de inscheping van een luchtvaartuig

De taks op de inscheping van een luchtvaartuig moet worden geheven ter zake van elk vertrek van een passagier vanaf een in België gelegen luchthaven vanaf 1 april 2022. Het is belangrijk dat de wettekst voor alle betrokken partijen zo snel mogelijk vaststaand is zodat die nieuwe taks kan worden geoperationaliseerd en toegepast vanaf de vooropgestelde datum.

Hoofdstuk 4. Accijnzen op tabak

Om de maatregelen tot verlaging van lasten op arbeid te compenseren, en de hieraan gekoppelde budgettaire kosten te financieren, worden de accijnstarieven op tabaksfabricaten verhoogd. De nieuwe accijnstarieven moeten op 1 april 2022 in werking kunnen treden.

Voor de marktdeelnemers van tabak is het belangrijk om zo snel mogelijk duidelijkheid te krijgen over tarieven die van toepassing zullen zijn op hun producten, dit zodat hun productie en bestelling van fiscale kentekens hieraan tijdig kunnen worden aangepast.

Titel 3 - Sociale zaken

Enig hoofdstuk - Financiering van het RSZ-globaal beheer ter compensatie van de verlaging van de bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid

Deze bepaling ter financiering van de sociale zekerheid hangt samen met de wijziging van de Bijzondere Bijdrage voor de Sociale Zekerheid.”

*

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,¹ alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

Gelet op de uiterst korte termijn die de Raad van State, afdeling Wetgeving, is toegemeten voor het uitbrengen van zijn advies over dit omvangrijke en complexe voorontwerp van wet, is het niet mogelijk geweest de tekst ervan aan een volledig en diepgaand onderzoek te onderwerpen, zelfs niet wat de hiervoor genoemde punten betreft. Zo kon bijvoorbeeld niet worden nagegaan in welke mate de aan een scharnierdatum gekoppelde overgangsmaatregelen (1 oktober 2022 of 1 april 2024) in sommige regelingen inzake de vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing (titel 2, hoofdstuk 2, van het voorontwerp) in overeenstemming kunnen worden geacht met het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel. Evenmin kon worden nagegaan of de ontworpen “taks op de inscheping van een luchtvaartuig” (titel 2, hoofdstuk 3, van het voorontwerp) verenigbaar kan worden geacht met de Europeesrechtelijke beginselen van vrij verkeer. Uit de vaststelling dat over een bepaling in dit advies niets wordt gezegd, mag bijgevolg niet zonder meer worden afgeleid dat er niets over gezegd kan worden en, indien er wel iets wordt over gezegd, dat er niet méér over te zeggen valt.

*

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

STREKKING VAN HET VOORONTWERP

3. Het voor advies voorgelegde voorontwerp van wet beoogt, volgens de memorie van toelichting, de realisatie van een verlaging van lasten op arbeid. De verschillende ontworpen maatregelen betreffen, inzake fiscaliteit (titel 2 van het voorontwerp), de verlaging van de bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid (hoofdstuk 1), de aanpassing van de verschillende regelingen inzake de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing (hoofdstuk 2), het invoeren van een taks op de inscheping van een luchtvaartuig (hoofdstuk 3), en de verhoging van de accijnzen op tabak (hoofdstuk 4). Inzake sociale zaken wordt voorzien in de verhoging van de alternatieve financiering van het RSZ-Globaal Beheer ter compensatie van de verlaging van de bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid (titel 3).

VORMVEREISTEN

4. De gemachtigde heeft bevestigd dat de artikelen 20, 29 en 33 van het voorontwerp, die betrekking hebben op de verwerking van persoonsgegevens, voor advies zijn voorgelegd aan de Gegevensbeschermingsautoriteit.

Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van dat advies nog wijzigingen zou ondergaan,² 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.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

TITEL 1 – ALGEMENE BEPALING

5. Bij deze titel zijn geen opmerkingen te maken.

TITEL 2 – FINANCIËN

Hoofdstuk 1 – Bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid

6. Het advies dat de Inspectie van financiën op 13 december 2021 over hoofdstuk 1 van titel 2 van het voorontwerp van wet heeft uitgebracht, bevat de volgende conclusie:

“Vertrekkende van de conclaafbeslissing dat de lage en midden lonen aan koopkracht moeten winnen en waardoor de promotieval wordt verminderd staat de Inspectie van financiën kritisch tegenover het voorstel en suggereert om de sinds 1994 niet aangepaste grensbedragen te indexeren.”

² Namelijk andere wijzigingen dan diegene waarvan in dit advies melding wordt gemaakt of wijzigingen die ertoe strekken tegemoet te komen aan hetgeen in dit advies wordt opgemerkt.

Het staat uiteraard aan de wetgever om er zelf over te oordelen welke volgens hem de meest efficiënte weg is om de aan een regeling ten grondslag liggende doelstelling te bereiken. Niettemin werd, mede in het licht van de aangehaalde conclusie in het betrokken advies van de Inspectie van financiën, aan de gemachtigde de vraag voorgelegd waarom niet wordt gekozen voor de in dat advies voorgestelde indexering die, op het eerste gezicht, evenzeer is gesteund op een zekere logica.

De gemachtigde antwoordde:

“De reden is drievoudig:

de voorgestelde indexering zou ook het maximumtarief opgetrokken hebben. Voor meer dan 30% van de gezamenlijke aangiftes zou dit een belastingverhoging geïmpliceerd hebben. Een lastenverhoging behoorde expliciet niet tot de doelstellingen;

het indexeren van de grenzen, en het ongewijzigd houden van het maximumtarief, paste niet binnen de voorziene budgettaire enveloppe van 200 miljoen euro (op jaarbasis);

de tariefschijf van 9% draagt significant bij tot de promotieval. Het indexeren van de schijven zou de promotieval louter opschuiven iets verder in de inkomensverdeling. Het beschikbare budget werd maximaal ingezet om de 9% tarief schijf te reduceren.”

Het verdient aanbeveling om het antwoord van de gemachtigde te integreren in de memorie van toelichting bij het voorontwerp.

Hoofdstuk 2 – Vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing

Afdeling 1 – Wijzigingen betreffende de vrijstelling van doorstorting voor ‘overwerk’

7. Bij deze afdeling zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 2 – Wijzigingen betreffende de vrijstelling van doorstorting voor de ‘koopvaardij-, bagger- en sleepvaart’

8. Bij deze afdeling zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 3 – Wijzigingen betreffende de vrijstelling van doorstorting voor “ploegen en nachtarbeid”

9. Het ontworpen artikel 275⁵, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) (artikel 10 van het voorontwerp) bepaalt dat ondernemingen die erkend zijn voor uitzendarbeid die uitzendkrachten ter beschikking stellen van ondernemingen waarin ploegenarbeid of nachtarbeid wordt verricht, met die ondernemingen kunnen worden gelijkgesteld wat betreft de vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing op voorwaarde dat zij vanaf 1 oktober 2022 het akkoord hebben gekregen van de onderneming waarin de uitzendkrachten zijn tewerkgesteld om de bedoelde vrijstelling toe te passen. De vraag rijst of op die wijze geen inbreuk wordt gepleegd op lopende overeenkomsten tussen die ondernemingen en de ondernemingen die erkend zijn voor uitzendarbeid indien op de

voornoemde datum geen akkoord kan worden bereikt. De gemachtigde beantwoordde die vraag als volgt:

“Dit betekent dat indien er op die datum geen akkoord is, de bezoldigingen die vanaf die datum worden betaald of toegekend niet in aanmerking komen voor de toepassing van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor ploegen- en nachtarbeid. Dit zou dus niet verhinderen dat de lopende contracten gewoon kunnen worden uitgevoerd.

Wij zijn van mening dat de overgangsperiode voldoende lang is voor de uitzendkantoren om zich aan deze nieuwe verplichting aan te passen.

De verantwoording hiervoor is dat de fiscale administratie bij controle van de uitzendkantoren, gevallen zijn tegengekomen waarbij het uitzendkantoor wel de vrijstelling vroeg maar de klant niet. Dit levert dan ook problemen in geval van controle, die per definitie *post factum* plaatsvindt en waarbij het moeilijk is om de bewijzen te verstrekken dat effectief aan alle toepassingsvoorwaarden is voldaan, zonder dat de degene die de ploegenarbeid organiseert (de klant/werkgever) hieraan meewerkt.

Deze aanpassing heeft dan ook tot doel om het uitzendkantoor, die in het verleden altijd al verondersteld werd om het bewijs te kunnen leveren dat aan alle toepassingsvoorwaarden van de vrijstelling werd voldaan, te beschermen tegen zichzelf. Het uitzendkantoor meent wellicht terecht dat aan alle toepassingsvoorwaarden is voldaan, maar ze moet nadien ook in staat zijn het bewijs ervan te leveren, en moet hiervoor kunnen rekenen op de klant/werkgever om haar hierbij te helpen. De instemming van de klant is dus bijgevolg vandaag eigenlijk al impliciet vereist, want uit de feiten blijkt dat zonder een dergelijke medewerking uitzendkantoren in de problemen geraken in geval van controle door de fiscale administratie. Met dit ontwerp wordt dus in feite deze impliciete vereiste expliciet gemaakt.”

Met die verantwoording kan worden ingestemd, mede gelet op het gegeven dat het gaat om een verdere formalisering van hetgeen in de praktijk reeds wordt toegepast en rekening houdend met de ruime termijn die wordt gelaten aan de ondernemingen om aan de nieuwe verplichting te voldoen.

Afdeling 4 – Wijzigingen aan de overige vrijstellingsstelsels van doorstorting

10. Bij deze afdeling zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 5 – Beperking van de mogelijkheid tot cumulatie van de vrijstelling van doorstorting voor ‘wetenschappelijk onderzoek’ en het belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling

11. Bij deze afdeling zijn geen opmerkingen te maken.

Afdeling 6 – Wijzigingen betreffende de aangifte, sancties en procedureregels inzake de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing

12. Het ontworpen artikel 368/1 van het WIB 92 (artikel 23 van het voorontwerp) bepaalt dat in afwijking van artikel 368 van het WIB 92 de vordering tot teruggave van de voorheffing verjaart na afloop van drie jaar te rekenen van 1 januari van het jaar dat volgt op datgene waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd wanneer de vordering wordt ingediend op basis van de artikelen 275¹ tot 275¹² van het WIB 92. Aldus wordt voorzien in een afwijking van de verjaringstermijn van vijf jaar waarin is voorzien in artikel 368 van het WIB 92. De *ratio legis* van laatstgenoemde bepaling bestaat erin dat de verjaringstermijn van vijf jaar de belastingschuldigen toelaat om een aanvraag tot teruggave van de voorheffing in te dienen wanneer de termijn van drie jaar waarover de administratie beschikt om een onderzoek in te stellen, is verstreken. Volgens de memorie van toelichting is het moeilijk of zelfs onmogelijk, wanneer de belastingplichtige zich op deze termijn beroept, om de aanvraag tot teruggave aan een volledig onderzoek te onderwerpen.

Wat betreft de invoering van de nieuwe regeling wordt niet voorzien in een overgangsregeling. De gemachtigde gaf dienaangaande de volgende toelichting:

“Il n’a pas été jugé opportun d’introduire une règle transitoire concernant cette disposition.

Si 4 ans se sont déjà écoulés, le contribuable peut introduire sa demande jusqu’au 31 mars. À partir du 1^{er} avril le nouveau délai de 3 ans s’applique et il ne sera plus possible d’introduire une telle action.

Het ontwerp beperkt dus bijgevolg enkel de mogelijkheid voor de belastingplichtige om in de toekomst een vordering tot teruggave in te dienen. Vorderingen tot teruggaven die tot 31 maart 2022 werden ingediend blijven dus buiten schot.”

Ermeë rekening houdend dat artikel 23 van de aan te nemen wet in beginsel in werking treedt op 1 april 2022 en de volledige aannemingsprocedure nog moet worden doorlopen, lijkt het in het licht van de beginselen van behoorlijke wetgeving, waaronder het vertrouwensbeginsel, noodzakelijk om minstens voor de personen wier verjaringstermijn daardoor komt te vervallen op voornoemde datum in een overgangsregeling te voorzien, teneinde hen voldoende tijd te geven om hun vordering tot teruggave alsnog in te stellen.

Hoofdstuk 3 – Taks op de inscheping van een luchtvaartuig

13. Hoofdstuk 3 van het voorontwerp voorziet in een taks op de inscheping van een luchtvaartuig, die wordt geheven ter zake van het vertrek van een passagier vanaf een in België gelegen luchthaven. Die taks bedraagt 10 euro voor een passagier met een bestemming die niet verder gelegen is dan 500 km in vogelvlucht, 2 euro voor een passagier met een bestemming die verder ligt dan 500 km maar binnen de Europese Economische Ruimte (hierna: EER), het Verenigd Koninkrijk of Zwitserland, en 4 euro voor een passagier met een bestemming die verder ligt dan 500 km en buiten de EER, het Verenigd Koninkrijk of Zwitserland is gelegen. Er wordt voorzien in uitzonderingen op de noties “vertrek van een passagier” en “vertrek met een luchtvaartuig”. De luchtvaartmaatschappij wordt aangeduid als de “belastingschuldige”. De taks

wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de passagier met een luchtvaartuig vertrekt. Sommige passagiers worden vrijgesteld van de taks. Er wordt voorzien in een procedure voor de heffing en de betaling van de taks, alsook voor de controle van de juiste heffing van de taks. Ten slotte wordt voorzien in boetes in geval van niet-naleving van de verplichtingen die uit de ontworpen regeling voortvloeien.

Met het oog hierop wordt in boek II van het Wetboek diverse rechten en taksen (hierna: WDRT) een nieuwe titel III ingevoerd die de artikelen 159 tot 166/3 bevat (artikelen 26 tot 37 van het voorontwerp).

14.1. Alvorens in te gaan op een aantal specifieke knelpunten, dient te worden nagegaan of het invoeren van de ontworpen regeling verenigbaar kan worden geacht met inzonderheid artikel 15, derde lid, laatste zin, van het Verdrag van Chicago van 7 december 1944 ‘inzake de internationale burgerluchtvaart’ (hierna: het Verdrag van Chicago).

14.2. Artikel 15 van het Verdrag van Chicago luidt als volgt:³

“Elke luchthaven in een Verdragsluitende Staat, opengesteld voor openbaar gebruik door zijn eigen luchtvaartuigen, is eveneens, behoudens het bepaalde in artikel 68, onder gelijke voorwaarden opengesteld voor de luchtvaartuigen van alle andere Verdragsluitende Staten. Deze gelijke voorwaarden hebben betrekking op het gebruik door luchtvaartuigen van iedere Verdragsluitende Staat van alle luchtverkeersfaciliteiten, radiodiensten en meteorologische diensten inbegrepen, welke voor openbaar gebruik voor de veiligheid van de luchtvaart en een vlot luchtverkeer ter beschikking kunnen worden gesteld.

De heffingen opgelegd door of met toestemming van een Verdragsluitende Staat voor het gebruik van zodanige luchthavens en luchtverkeersfaciliteiten door de luchtvaartuigen van een andere Verdragsluitende Staat mogen niet hoger zijn:

(a) ten aanzien van niet op geregelde internationale luchtdiensten gebruikte luchtvaartuigen, dan die welke zouden moeten worden betaald door zijn eigen luchtvaartuigen van hetzelfde type gebruikt voor dezelfde doeleinden, en

(b) ten aanzien van op geregelde internationale luchtdiensten gebruikte luchtvaartuigen, dan die welke zouden moeten worden betaald door zijn eigen luchtvaartuigen gebruikt in soortgelijke internationale luchtdiensten.

Al deze heffingen worden openbaar gemaakt en medegedeeld aan de Internationale Burgerluchtvaartorganisatie, met dien verstande dat, op verzoek van een belanghebbende Verdragsluitende Staat, de heffingen in rekening gebracht voor het gebruik van luchthavens en andere faciliteiten, onderworpen worden aan een onderzoek door de Raad, die daarover verslag uitbrengt en aanbevelingen doet ter overweging van de daarbij betrokken Staat of Staten. Geen tarieven, rechten of andere heffingen mogen door een Verdragsluitende Staat worden opgelegd voor het enkele recht van het vliegen over, het binnenvliegen in of het vertrek uit zijn grondgebied door een luchtvaartuig van een Verdragsluitende Staat of van daarmee vervoerde personen of eigendommen.” (*eigen onderlijning*).

³ Vertaling van de Nederlandse website wetten.nl - [Regeling - Verdrag inzake de internationale burgerluchtvaart, Chicago, 07-12-1944 - BWBV0005507 \(overheid.nl\)](https://wetten.nl/Regeling-Verdrag-inzake-de-internationale-burgerluchtvaart-Chicago-07-12-1944-BWBV0005507-overheid.nl) (https://wetten.overheid.nl/BWBV0005507/2021-03-22#Verdrag_2). Voor de Engelse versie zie ook [Convention on International Civil Aviation - Doc 7300 \(icao.int\)](https://www.icao.int/publications/Documents/7300_cons.pdf) (https://www.icao.int/publications/Documents/7300_cons.pdf).

14.3. In de memorie van toelichting bij het voorontwerp wordt dienaangaande het volgende uiteengezet:

“Bij of naar aanleiding van de invoering van een inschepingstaks in onze buurlanden werd vaak de vraag gesteld naar de verenigbaarheid ervan met het internationale recht en meer in het bijzonder met het Verdrag van Chicago van 7 december 1944 inzake de internationale burgerluchtvaart (hierna: ‘het Verdrag’). De volgende analyse bevestigt de verenigbaarheid van de huidige belasting met het Verdrag.

Bij de invoering van een inschepingstaks in het Verenigd Koninkrijk (Air Passenger Duty), in Nederland (vliegbelasting) en in Duitsland (Luftverkehrsteuer) werden gedingen ingesteld om de rechtsgeldigheid van dergelijke taks te betwisten op grond van het Verdrag.

Door de tegenstanders ervan werd opgeworpen dat de laatste zin van het derde lid van artikel 15 van het Verdrag een verbod van invoering ervan inhoudt. De zin luidt: ‘Door een verdragsluitende staat mogen geen vergoedingen, rechten of andere heffingen worden opgelegd uitsluitend terzake van het recht van doortocht over of van binnenkomst op of vertrek uit zijn grondgebied van luchtvaartuigen van een verdragsluitende staat of van personen of goederen aan boord daarvan.’ (vrije vertaling van de officiële Franse tekst van het Verdrag).

Deze rechtsgedingen in het buitenland werden voorafgegaan door een geding voor de afdeling administratie van de Belgische Raad van State inzake de rechtsgeldigheid van de invoering door de gemeente Zaventem van een belasting op het regelmatig wegvliegen uit en/of het binnenvliegen in de gemeente Zaventem van burgerlijke vliegtuigen. De Raad van State, bij zijn arrest nr. 144.081 van 3 mei 2005, vernietigde het belastingreglement van 18 december 1995 van de gemeenteraad van Zaventem overwegende dat ‘dit laatste lid [van artikel 15 van het Verdrag] zich dan ook wezenlijk laat lezen en begrijpen, niet in de eerste plaats als een maatregel die wil verzekeren dat internationale luchtvervoerdiensten op basis van gelijke kansen kunnen worden ingesteld, maar als een maatregel die er voor moet zorgen dat die luchtvervoerdiensten - met de woorden van de inleiding tot het verdrag van 7 december 1944 - ‘geëxploiteerd kunnen worden op gezonde en economische wijze’ en dat ‘zodoende het artikel 15, laatste lid, de materiële fiscale bevoegdheid beperkt van de staat evenals van zijn staatkundige onderdelen, waaronder de gemeenten’.

Anders dan de Belgische Raad van State oordeelden de buitenlandse rechters dat artikel 15 van het Verdrag wel in de eerste plaats bedoeld is als een anti-discriminatiemaatregel en geen verbod inhoudt voor de landen die partij zijn bij het Verdrag om een inschepingstaks in te voeren (cf. betreffende de Air Passenger Duty in het VK: High Court of Justice, [2007] EWHC 2062 (Admin), Case No: CO/1505/2007, 4 september 2007, randnummer 56 en 57; betreffende de Luftverkehrsteuer in Duitsland: Hessisches Finanzgericht, Geschäftsnummer 7 K 631/2, Sitzung vom 3 Juni 2015; betreffende de vliegbelasting in Nederland: Hoge Raad, CLI:NL:HR:2009:BI3450, 13 juli 2009).

Daar waar de Nederlandse Raad van State bij de eerste versie van de Nederlandse vliegtaks (die bestaan heeft van 1 juli 2008 tot 1 juli 2009) nog voorbehoud maakte wat betreft de verenigbaarheid van de taks met artikel 15, derde lid, tweede volzin, van het Verdrag (Tweede Kamer, vergaderjaar 2007-2008, 31 205, nr. 4, blz. 4-5), maakte hij dat voorbehoud niet meer bij de wederinvoering van de taks in 2020. Ondertussen was er natuurlijk reeds de uitspraak van de Hoge Raad (cf. verwijzing in de voorgaande alinea).

Bij het Verdrag werd ook de International Civil Aviation Organization (ICAO) opgericht. De ICAO wordt gefinancierd en geleid door 193 nationale regeringen ter ondersteuning van hun diplomatie en samenwerking in het luchtvervoer, als ondertekenende staten bij het Verdrag.

De ICAO zelf geeft in de inleiding van haar document 'DOC 8632 POLITIQUE DE L'OACI EN MATIÈRE D'IMPOSITION DANS LE DOMAINE OU TRANSPORT AÉRIEN INTERNATIONAL', derde uitgave, 2000, die verenigbaarheid met het Verdrag toe: 'In het Verdrag van Chicago inzake de internationale burgerluchtvaart van 1944 werd niet gepoogd om belastingkwesties uitvoerig te regelen. Het verdrag bepaalt alleen (zie artikel 24, onder a)) dat brandstof en smeerolie aan boord van een luchtvaartuig van een verdragsluitende Staat, bij aankomst op het grondgebied van een andere verdragsluitende staat en aan boord gehouden bij het verlaten van het grondgebied van die staat, zijn vrijgesteld van douanerechten, inspectierechten of soortgelijke nationale of lokale rechten en heffingen. Hetzelfde artikel van het Verdrag van Chicago heeft ook betrekking op het tijdelijk met vrijstelling van rechten toelaten van luchtvaartuigen op een vlucht naar, vanuit of over het grondgebied van een andere verdragsluitende Staat en op de vrijstelling van douanerechten enz. voor reserveonderdelen, normale uitrusting en boordvoorraden.' (vrije vertaling van de Franse tekst van nummer 2 van het document). Er wordt niet verwezen naar artikel 15 van het Verdrag. Bovendien leidt de tweede zin tot de conclusie dat enkel artikel 24 van het Verdrag over belasting materie handelt.

Men kan niet om de vaststelling heen dat heel wat staten die partij zijn bij het Verdrag één of andere vorm van 'tacketaks' of 'inschepingstaks' hebben ingevoerd (cf. European Commission, 'Taxes in the field of aviation and their impact', Final report, CE Delft, June 2019, bijlage A, Overview of taxes, blz. 124-129). Het is ondenkbaar dat al die staten zomaar het bestaan van het Verdrag zouden genegeerd hebben. Het is ook ondenkbaar dat geen enkele van de andere staten die partij zijn bij het Verdrag maar geen ticketbelasting of inschepingstaks wensen in te voeren, en ook de ICAO zelf, de vraag van de verenigbaarheid van de ticketbelasting niet zou hebben opgeworpen als zulk een staat op de ICAO van oordeel was dat er een inbreuk was op artikel 15 van het Verdrag.

Uit dit alles moge voldoende blijken dat, anders dan wat de afdeling administratie van de Belgische Raad van State in 2005 heeft gevonnist, vandaag internationaal wordt aanvaard dat de invoering van een inschepingstaks wel verenigbaar is met het Verdrag."

14.4. De Raad van State, afdeling Wetgeving, neemt vooreerst akte van de argumenten die in de memorie van toelichting worden uiteengezet met betrekking tot de verenigbaarheid van de ontworpen taks met het Verdrag van Chicago. Zonder de zienswijze van het daarin vermelde arrest nr. 144.081 van 3 mei 2005 van de Raad van State, afdeling Bestuursrechtspraak, in vraag te moeten stellen, waarin voornamelijk wordt uitgegaan van een tekstuele analyse van artikel 15, derde lid, van het Verdrag van Chicago,⁴ kan uit de verwijzing in de memorie van toelichting naar

⁴ Zie inzonderheid randnr. 3.10 van dat arrest: "Overwegende dat het artikel 15 de basisregels bevat aangaande de kosten met betrekking tot publieke luchthavens en luchtvaartfaciliteiten; dat verwerende partij terecht opmerkt dat het verbiedt buitenlandse en nationale luchtvaartuigen ongelijk te behandelen; dat het echter ook meer doet; dat het, in het laatste lid, een verdragsluitende staat niet slechts beveelt om zich ervan te onthouden discriminerende tarieven, rechten of andere kosten op te leggen voor het enkele recht van het vliegen over, het binnenvliegen in of het vertrek uit zijn grondgebied door een luchtvaartuig van een verdragsluitende staat of van personen of eigendommen daarin, maar verbiedt om überhaupt tarieven, rechten of andere kosten vast te stellen die louter zijn ingegeven door het over-, binnen- of buitenvliegen en die niets met het gebruik van de luchthaven en luchtvaartfaciliteiten hebben uit te staan;

Overwegende dat dit laatste lid zich dan ook wezenlijk laat lezen en begrijpen, niet in de eerste plaats als een maatregel die wil verzekeren dat internationale luchtvervoerdiensten op basis van gelijke kansen kunnen worden

de rechtspraak van sommige buitenlandse rechtscolleges worden afgeleid dat er met betrekking tot de uitlegging van de voornoemde verdragsbepaling ook andere zienswijzen mogelijk zijn. De afdeling Wetgeving heeft echter, binnen de haar toegemeten termijn om het voorontwerp te onderzoeken, niet grondig die rechtspraak en de eraan ten grondslag liggende regelingen kunnen onderzoeken. Weliswaar valt een evolutieve interpretatie van de voornoemde verdragsbepaling niet uit te sluiten. Zo lijkt de Internationale Burgerluchtvaartorganisatie in de door de gemachtigde aangehaalde resolutie ‘sur l'imposition du transport aérien international’ verkoops- of verbruiksbelastingen naar aanleiding van internationaal vliegverkeer niet volledig uit te sluiten, vermits de verdragspartijen die enkel ‘dans toute la mesure du possible’ moeten beperken en ze moeten afschaffen ‘aussitôt que sa situation économique le permettra’.

Overeenkomstig artikel 15, derde lid, van het Verdrag van Chicago dient de ontworpen regeling meegedeeld te worden aan de Internationale Burgerluchtvaartorganisatie, en kan de Raad van die organisatie de regeling onderzoeken en daarover verslag uitbrengen en aanbevelingen doen aan de betrokken Verdragsluitende Staten. De afdeling Wetgeving heeft binnen de haar toegemeten termijn niet kunnen nagaan of die Raad in het verleden reeds aanbevelingen heeft gedaan met betrekking tot vergelijkbare heffingen.

Gelet op het voorgaande moet de Raad van State, afdeling Wetgeving, een voorbehoud maken wat betreft de overeenstemming van de ontworpen regeling met het Verdrag van Chicago. Vanuit nationaal perspectief zal het uiteindelijk aan het Grondwettelijk Hof toekomen om in voorkomend geval op dit punt uitsluitsel te geven.

Artikel 28

15. In het ontworpen artikel 160 van het WDRT (artikel 28 van het voorontwerp) worden een aantal uitzonderingen voorzien op het verschuldigd zijn van de taks, namelijk in het geval van zogenaamde “transitvluchten”, indien de overstap voldoet aan een aantal voorwaarden (artikel 160, § 1), en in vijf gevallen die verband houden met de aard van het gebruik van het luchtvaartuig (artikel 160, § 2). Die uitzonderingen moeten in overeenstemming zijn met het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel.

ingesteld, maar als een maatregel die er voor moet zorgen dat die luchtvervoerdiensten -met de woorden van de inleiding tot het verdrag van 7 december 1944- ‘geëxploiteerd kunnen worden op gezonde en economische wijze’;

Overwegende dat zodoende het artikel 15, laatste lid, de materiële fiscale bevoegdheid beperkt van de staat evenals van zijn staatkundige onderdelen, waaronder de gemeenten;”.

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.⁵

Sommige uitzonderingen zijn dermate ruim geformuleerd dat ze voor interpretatie vatbaar zijn en de concrete toepassing ervan bijgevolg onduidelijk is.⁶ Vraag is ook of het niet voorhanden zijn van alternatieve vervoersmiddelen (bijvoorbeeld in geval van luchtdopen, vluchten voor parachutisten, ...), dat door de gemachtigde wordt aangevoerd als verantwoording voor het uitzonderen van vluchten met vertrek en aankomst op dezelfde luchthaven, een redelijke verantwoording is in het licht van de doelstelling van de maatregel, die erin bestaat korte afstandsvluchten te ontraden met het oog op het verminderen van de luchtvervuiling. De Raad van State, afdeling Wetgeving, beschikt niet over het nodige inzicht om de ontworpen uitzonderingen op afdoende wijze te kunnen beoordelen in het licht van het gelijkheidsbeginsel. Voor elk van die uitzonderingen zal echter een redelijke verantwoording voorhanden moeten zijn, die in de memorie van toelichting tot uitdrukking moet worden gebracht.

Artikelen 29 en 33

16. In de ontworpen artikelen 161, zevende lid (artikel 29 van het voorontwerp), en 165, tweede lid (artikel 33 van het voorontwerp), van het WDRT wordt telkens bepaald dat elke overtreding van de betrokken bepalingen wordt gestraft met een boete die wordt vastgelegd naargelang van de aard en de ernst van de overtreding, volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld en gaande van 250 euro tot 250.000 euro. Door niet enkel een zeer ruime vork te bepalen waarbinnen de geldboetes door de Koning moeten worden vastgesteld maar het tevens aan hem over te laten om de ernst en de aard van de overtredingen te kwalificeren, wordt een te ruime machtiging verleend aan de Koning. Gelet op het ontbreken van enige verduidelijking dienaangaande in de memorie van toelichting, is het bovendien niet mogelijk voor de Raad van State, afdeling Wetgeving, om de proportionaliteit van de mogelijke sancties te beoordelen.

⁵ 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.

⁶ Zie bijvoorbeeld het ontworpen artikel 160, § 2, 5°, dat in een uitzondering voorziet voor het uitvoeren van een professionele activiteit in het luchtruim waarvoor het gebruik van een luchtvaartuig “noodzakelijk of het meest efficiënt is”. Het verdient minstens aanbeveling om daarvan een aantal voorbeelden te geven in de memorie van toelichting.

Bovendien is het onduidelijk of er sprake is van een administratieve sanctie dan wel een strafrechtelijke sanctie. Volgens de bewoordingen dat “[e]lke overtreding (...) wordt gestraft met een boete” lijkt er sprake te zijn van een strafsanctie waardoor ook het formeel legaliteitsbeginsel van de artikelen 12 en 14 van de Grondwet van toepassing is. De aard van de sanctie zou op zijn minst verduidelijkt moeten worden in de memorie van toelichting.

17. In het ontworpen artikel 161, tweede en derde lid, van het WDRT (artikel 29 van het voorontwerp) dient in de Nederlandse tekst telkens te worden geschreven “door de minister van Financiën of zijn gemachtigde”.

Artikel 30

18. Gevraagd waarom bij het bepalen van het tarief van de taks, in het ontworpen artikel 162 van het WDRT, het Verenigd Koninkrijk en Zwitserland telkens op gelijke voet met de landen van de EER worden behandeld, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Geografische nabijheid.

Er wordt in de tarieven van de taks een onderscheid gemaakt tussen korte vluchten (niet meer dan 500 km), middellange afstanden (vluchten van meer dan 500 km, maar binnen de EER + het VK en Zwitserland) en lange afstanden (vluchten buiten de EER + het VK en Zwitserland).

Aangezien zowel Zwitserland als het VK deels binnen de straal van 500km vallen en een vlucht hiernaartoe dus als ‘kort’ wordt beschouwd, is het logisch dat de rest van het VK en Zwitserland niet als ‘lange afstand’ zouden worden beschouwd.”

De verschillende tarieven voor vluchten die korter of langer zijn dan 500 km en het geografisch toepassingsgebied ervan dienen in overeenstemming te zijn met het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel, hetgeen impliceert dat ervoor een redelijke verantwoording voorhanden moet zijn. Die verantwoording wordt het best weergegeven in de memorie van toelichting.

Artikel 34

19. Het ontworpen artikel 166, § 1, derde lid, van het WDRT bepaalt dat de aangifte alle voor de juiste heffing van de taks noodzakelijke elementen moet bevatten. Gevraagd op welke wijze de belastingschuldige kennis zal hebben van die elementen, antwoordde de gemachtigde dat die elementen zullen worden bepaald door de Koning, op grond van artikel 108 van de Grondwet. Om elke latere betwisting omtrent de rechtsgrond voor het bepalen van die elementen te vermijden, verdient het aanbeveling om daartoe in een uitdrukkelijke machtiging aan de Koning te voorzien.

Hoofdstuk 4 – Accijnzen op tabak

20. Bij dit hoofdstuk zijn geen opmerkingen te maken.

TITEL 3 – SOCIALE ZAKEN

21. Bij deze titel zijn geen opmerkingen te maken.

*

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 dans la demande d'avis comme suit :

« Het verzoek om spoedbehandeling wordt gemotiveerd door het feit dat de maatregelen die zijn opgenomen in dit voorontwerp in het kader van een tax shift moeten worden geoperationaliseerd vanaf 1 april 2022 teneinde het budgettaire evenwicht te respecteren. Alle maatregelen in het ontwerp zijn budgettair dus onlosmakelijk met elkaar verbonden. De opstelling van het ontwerp heeft veel tijd gevraagd omdat tijdens het begrotingsconclaaf over de betrokken maatregelen louter een principiële beslissing werd genomen met enkel opgave van een budgettair objectief, zodat de modaliteiten nog volledig moesten worden uitgewerkt en er nog moest worden afgestemd met de betrokken actoren.

In dit kader kan nog volgende bijkomende motivering per onderdeel worden aangebracht:

Titel 2 - Financiën Hoofdstuk

Hoofdstuk1. Bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid

De lastenverlaging die wordt doorgevoerd door de aanpassing van de bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid zou gelden vanaf aanslagjaar 2023 en reeds vanaf 1 april 2022 worden doorgerekend in de maandelijkse inhoudingen. Het is belangrijk dat de wijzigingen in de berekening van die maandelijkse inhoudingen zo snel mogelijk kunnen worden meegedeeld aan de werkgevers en sociaal secretariaten en dat die wijzigingen zeker zijn, zodat zij de loonberekening al voor de maand april 2022 kunnen aanpassen.

Hoofdstuk 2. Vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing

De wijzigingen die in dit ontwerp worden aangebracht aan de verschillende vrijstellingen van doorstorting van bedrijfsvoorheffing die worden gedaan ter financiering van deze tax shift, zijn van toepassing op de bezoldigingen die worden betaald of toegekend vanaf 1 april 2022. Het is dan ook belangrijk dat de wet zo spoedig mogelijk kan worden bekendgemaakt opdat de werkgevers die van deze vrijstellingen gebruik maken zich aan deze wijzigingen kunnen conformeren.

Daarnaast is het ook van belang om de ontwikkelaars van loonberekeningprogramma's zo snel als mogelijk op de hoogte te stellen van het feit dat bepaalde gegevens, die betrekking hebben op de bezoldigingen die vanaf 1 januari 2023 zullen worden betaald of toegekend en die voordien niet in de aangifte of op een fiche moeten worden vermeld, in de toekomst wel afzonderlijk moeten gerapporteerd worden.

Hoofdstuk 3. Taks op de inscheping van een luchtvaartuig

De taks op de inscheping van een luchtvaartuig moet worden geheven ter zake van elk vertrek van een passagier vanaf een in België gelegen luchthaven vanaf 1 april 2022. Het is belangrijk dat de wettekst voor alle betrokken partijen zo snel mogelijk vaststaand is zodat die nieuwe taks kan worden geoperationaliseerd en toegepast vanaf de vooropgestelde datum.

Hoofdstuk 4. Accijnzen op tabak

Om de maatregelen tot verlaging van lasten op arbeid te compenseren, en de hieraan gekoppelde budgettaire kosten te financieren, worden de accijnstarieven op tabaksfabricaten verhoogd. De nieuwe accijnstarieven moeten op 1 april 2022 in werking kunnen treden.

Voor de marktdeelnemers van tabak is het belangrijk om zo snel mogelijk duidelijkheid te krijgen over tarieven die van toepassing zullen zijn op hun producten, dit zodat hun productie en bestelling van fiscale kentekens hieraan tijdig kunnen worden aangepast.

Titel 3 - Sociale zaken

Enig hoofdstuk - Financiering van het RSZ-globaal beheer ter compensatie van de verlaging van de bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid

Deze bepaling ter financiering van de sociale zekerheid hangt samen met de wijziging van de Bijzondere Bijdrage voor de Sociale Zekerheid ».

*

2. Conformément à 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 ¹ ainsi que de l'accomplissement des formalités prescrites.

Vu le délai trop bref imparti au Conseil d'État, section de législation, pour donner son avis sur cet avant-projet de loi volumineux et complexe, il n'a pas été possible de soumettre le texte à un examen complet et approfondi, pas même en ce qui concerne les points précités. Ainsi, par exemple, il n'a pas été possible de vérifier à quel point les mesures transitoires liées à une date charnière (le 1^{er} octobre 2022 ou le 1^{er} avril 2024) dans certains régimes relatifs à la dispense de versement du précompte professionnel (titre 2, chapitre 2, de l'avant-projet) peuvent être réputées conformes au principe constitutionnel d'égalité. Il n'a pas non plus été possible de vérifier si la « taxe sur l'embarquement dans un aéronef » en projet (titre 2, chapitre 3, de l'avant-projet) pouvait être considérée comme compatible avec les principes du droit européen de libre circulation. La circonstance qu'une disposition ne fasse l'objet d'aucune observation dans le présent avis ne permet par conséquent nullement de conclure qu'il n'y a rien à en dire et, si toutefois une observation est formulée, cela n'implique pas qu'elle est exhaustive.

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET

3. Selon l'exposé des motifs, l'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet de réaliser une réduction de charges sur le travail. Les différentes mesures en projet concernent, en matière de fiscalité (titre 2 de l'avant-projet), la réduction de la cotisation spéciale de sécurité sociale (chapitre 1^{er}), l'adaptation des divers régimes relatifs à la dispense de versement du

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

précompte professionnel (chapitre 2), l'instauration d'une taxe sur l'embarquement dans un aéronef (chapitre 3) et l'augmentation des accises sur le tabac (chapitre 4). En matière d'affaires sociales, il est prévu d'augmenter le financement alternatif de l'ONSS-Gestion globale en compensation de la diminution de la cotisation spéciale de sécurité sociale (titre 3).

FORMALITÉS

4. Le délégué a confirmé que les articles 20, 29 et 33 de l'avant-projet, qui concernent le traitement de données à caractère personnel, ont été soumis pour avis à l'Autorité de protection des données.

Si cet avis devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État², les dispositions modifiées ou ajoutées devraient être soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État.

EXAMEN DU TEXTE

TITRE 1^{er} – DISPOSITION GÉNÉRALE

5. Ce titre n'appelle aucune observation.

TITRE 2 – FINANCES

Chapitre 1^{er} – Cotisation spéciale de sécurité sociale

6. L'avis de l'Inspection des Finances du 13 décembre 2021, donné sur le chapitre 1^{er} du titre 2 de l'avant-projet, contient la conclusion suivante :

« Vertrekkende van de conclaafbeslissing dat de lage en midden lonen aan koopkracht moeten winnen en waardoor de promotieval wordt verminderd staat de Inspectie van financiën kritisch tegenover het voorstel en suggereert om de sinds 1994 niet aangepaste grensbedragen te indexeren ».

Il appartient bien évidemment au législateur de décider quel est, selon lui, le moyen le plus efficace pour atteindre l'objectif qui sous-tend une réglementation. À la lumière notamment de la conclusion citée dans l'avis de l'Inspection des Finances concerné, la question a néanmoins été posée au délégué de savoir pourquoi on n'a pas retenu l'indexation proposée dans cet avis, qui, à première vue, repose également sur une certaine logique.

² À savoir d'autres modifications que celles dont fait état le présent avis ou que celles visant à répondre aux observations formulées dans le présent avis.

Le délégué a répondu :

« De reden is drievoudig:

de voorgestelde indexering zou ook het maximumtarief opgetrokken hebben. Voor meer dan 30% van de gezamenlijke aangiftes zou dit een belastingverhoging geïmpliceerd hebben. Een lastenverhoging behoorde expliciet niet tot de doelstellingen;

het indexeren van de grenzen, en het ongewijzigd houden van het maximumtarief, paste niet binnen de voorziene budgettaire enveloppe van 200 miljoen euro (op jaarbasis);

de tariefschijf van 9% draagt significant bij tot de promotieval. Het indexeren van de schijven zou de promotieval louter opschuiven iets verder in de inkomensverdeling. Het beschikbare budget werd maximaal ingezet om de 9% tarief schijf te reduceren ».

Il est recommandé d'intégrer la réponse du délégué dans l'exposé des motifs de l'avant-projet.

Chapitre 2 – Dispense de versement du précompte professionnel

Section 1 – Modifications relatives à la dispense de versement pour 'heures supplémentaires'

7. Cette section n'appelle aucune observation.

Section 2 – Modifications relatives à la dispense de versement pour 'la marine marchande, le dragage et le remorquage'

8. Cette section n'appelle aucune observation.

Section 3 – Modifications relatives à la dispense de versement pour le « travail en équipe et de nuit »

9. L'article 275⁵, § 1^{er}, en projet, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) (article 10 de l'avant-projet) dispose que les entreprises agréées pour le travail intérimaire qui mettent des intérimaires à disposition d'entreprises où s'effectue un travail en équipe ou un travail de nuit peuvent, en ce qui concerne la dispense de versement de précompte professionnel, être assimilées à ces entreprises à condition qu'elles aient obtenu, à partir du 1^{er} octobre 2022, l'accord de l'entreprise dans laquelle les travailleurs intérimaires sont employés pour appliquer la dispense concernée. La question se pose de savoir s'il n'est pas ainsi porté atteinte aux contrats en cours conclus entre ces entreprises et les entreprises agréées pour le travail intérimaire si aucun accord ne peut être trouvé à la date susmentionnée. Le délégué a répondu à cette question comme suit :

« Dit betekent dat indien er op die datum geen akkoord is, de bezoldigingen die vanaf die datum worden betaald of toegekend niet in aanmerking komen voor de toepassing van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor ploegen- en nachtarbeid. Dit zou dus niet verhinderen dat de lopende contracten gewoon kunnen worden uitgevoerd.

Wij zijn van mening dat de overgangsperiode voldoende lang is voor de uitzendkantoren om zich aan deze nieuwe verplichting aan te passen.

De verantwoording hiervoor is dat de fiscale administratie bij controle van de uitzendkantoren, gevallen zijn tegengekomen waarbij het uitzendkantoor wel de vrijstelling vroeg maar de klant niet. Dit levert dan ook problemen in geval van controle, die per definitie *post factum* plaatsvindt en waarbij het moeilijk is om de bewijzen te verstrekken dat effectief aan alle toepassingsvoorwaarden is voldaan, zonder dat de degene die de ploegenarbeid organiseert (de klant/werkgever) hieraan meewerkt.

Deze aanpassing heeft dan ook tot doel om het uitzendkantoor, die in het verleden altijd al verondersteld werd om het bewijs te kunnen leveren dat aan alle toepassingsvoorwaarden van de vrijstelling werd voldaan, te beschermen tegen zichzelf. Het uitzendkantoor meent wellicht terecht dat aan alle toepassingsvoorwaarden is voldaan, maar ze moet nadien ook in staat zijn het bewijs ervan te leveren, en moet hiervoor kunnen rekenen op de klant/werkgever om haar hierbij te helpen. De instemming van de klant is dus bijgevolg vandaag eigenlijk al impliciet vereist, want uit de feiten blijkt dat zonder een dergelijke medewerking uitzendkantoren in de problemen geraken in geval van controle door de fiscale administratie. Met dit ontwerp wordt dus in feite deze impliciete vereiste expliciet gemaakt ».

On peut se rallier à cette justification, compte tenu notamment du fait qu'il s'agit de poursuivre la formalisation de ce qui s'applique déjà dans la pratique et compte tenu du large délai accordé aux entreprises pour se conformer à la nouvelle obligation.

Section 4 – Modifications des autres régimes de dispense de versement

10. Cette section n'appelle aucune observation.

Section 5 – Limitation de la possibilité de cumuler la dispense de versement pour 'recherche scientifique' et le crédit d'impôt pour recherche et développement

11. Cette section n'appelle aucune observation.

Section 6 – Modifications relatives à la déclaration, aux sanctions et aux règles de procédure concernant la dispense de versement de précompte professionnel

12. L'article 368/1, en projet, du CIR 92 (article 23 de l'avant-projet) dispose que par dérogation à l'article 368 du CIR 92, l'action en restitution de précompte se prescrit par trois ans à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition lorsque l'action est introduite sur la base des articles 275¹ à 275¹² du CIR 92. Il s'agit donc d'une dérogation au délai de prescription de cinq ans prévu à l'article 368 du CIR 92. La *ratio legis* de cette dernière disposition consiste en ce que le délai de prescription de cinq ans permet aux redevables d'introduire une demande de restitution du précompte lorsque le délai de trois ans dont dispose l'administration pour procéder à une investigation est écoulé. Selon l'exposé des motifs, il est difficile, voire impossible, lorsque le contribuable invoque ce délai, de procéder à un examen complet de la demande de restitution.

En ce qui concerne l'instauration du nouveau régime, il n'est pas prévu de mesure transitoire. À ce sujet, le délégué a donné l'explication suivante :

« Il n'a pas été jugé opportun d'introduire une règle transitoire concernant cette disposition.

Si 4 ans se sont déjà écoulés, le contribuable peut introduire sa demande jusqu'au 31 mars. À partir du 1^{er} avril le nouveau délai de 3 ans s'applique et il ne sera plus possible d'introduire une telle action.

Het ontwerp beperkt dus bijgevolg enkel de mogelijkheid voor de belastingplichtige om in de toekomst een vordering tot teruggave in te dienen. Vorderingen tot teruggaven die tot 31 maart 2022 werden ingediend blijven dus buiten schot ».

Dès lors que l'article 23 de la loi à adopter entrera en principe en vigueur le 1^{er} avril 2022 et que la procédure d'adoption doit encore être entièrement parcourue, il apparaît nécessaire, à la lumière des principes de bonne législation, dont le principe de confiance, de prévoir un régime transitoire au moins pour les personnes dont le délai de prescription est ainsi appelé à expirer à la date précitée, afin de leur laisser un délai suffisant pour encore introduire leur demande de restitution.

Chapitre 3 – Taxe sur l'embarquement dans un aéronef

13. Le chapitre 3 de l'avant-projet instaure une taxe sur l'embarquement dans un aéronef, qui est perçue sur le départ d'un passager à partir d'un aéroport situé en Belgique. Cette taxe est de 10 euros pour un passager dont la destination n'est pas située à plus de 500 km à vol d'oiseau, de 2 euros pour un passager dont la destination est plus éloignée que 500 km mais est située dans l'Espace économique européen (ci-après : EEE), le Royaume-Uni ou la Suisse, et de 4 euros pour un passager dont la destination est plus éloignée que 500 km et est située en dehors de l'EEE, du Royaume-Uni ou de la Suisse. Il est prévu des exceptions aux notions de « départ d'un passager » et de « départ par aéronef ». Le transporteur aérien est désigné comme étant le « redevable de la taxe ». La taxe est due au moment où le passager part par aéronef. Certains passagers sont exemptés de la taxe. Il est prévu une procédure pour la perception et le paiement de la taxe, ainsi que pour le contrôle de la juste perception de la taxe. Enfin, il est prévu des amendes en cas de non-respect des obligations découlant du régime en projet.

C'est à cette fin que l'avant-projet insère dans le livre II du Code des droits et taxes divers (ci-après : CDTD) un nouveau titre III contenant les articles 159 à 166/3 (articles 26 à 37 de l'avant-projet).

14.1. Avant de se pencher sur un certain nombre de problèmes spécifiques, il convient d'examiner si l'instauration du dispositif en projet peut être réputée se concilier notamment avec l'article 15, alinéa 3, dernière phrase, de la Convention de Chicago du 7 décembre 1944 'relative à l'aviation civile internationale' (ci-après : la Convention de Chicago).

14.2. L'article 15 de la Convention de Chicago dispose ce qui suit ³ :

« Tout aéroport situé dans un État contractant et ouvert aux aéronefs de cet État aux fins d'usage public est aussi, sous réserve des dispositions de l'article 68, ouvert dans des conditions uniformes aux aéronefs de tous les autres États contractants. De même, des conditions uniformes s'appliquent à l'utilisation, par les aéronefs de chaque État contractant, de toutes installations et tous services de navigation aérienne, y compris les services radioélectriques et météorologiques, mis en place aux fins d'usage public pour la sécurité et la rapidité de la navigation aérienne.

Les redevances qu'un État contractant peut imposer ou permettre d'imposer pour l'utilisation desdits aéroports et installations et services de navigation aérienne par les aéronefs de tout autre État contractant ne doivent pas:

a) pour les aéronefs qui n'assurent pas de services aériens internationaux réguliers, être supérieures aux redevances qui seraient payées par ses aéronefs nationaux de même classe assurant des services similaires;

(b) pour les aéronefs qui assurent des services aériens internationaux réguliers, être supérieures aux redevances qui seraient payées par ses aéronefs nationaux assurant des services internationaux similaires.

Toutes ces redevances sont publiées et communiquées à l'Organisation de l'aviation civile internationale, étant entendu que, sur représentation d'un État contractant intéressé, les redevances imposées pour l'utilisation des aéroports et autres installations et services sont soumises à l'examen du Conseil, qui fait rapport et formule des recommandations à ce sujet à l'attention de l'État ou des États intéressés. Aucun État contractant ne doit imposer de droits, taxes ou autres redevances uniquement pour le droit de transit, d'entrée ou de sortie de son territoire de tout aéronef d'un État contractant, ou de personnes ou biens se trouvant à bord ». (*soulignement de l'auteur*)

14.3. L'exposé des motifs de l'avant-projet donne l'explication suivante à cet égard :

« Lors ou après l'introduction d'une taxe d'embarquement dans nos pays voisins, la question a souvent été soulevée de savoir si elle était conforme au droit international et en particulier à la Convention de Chicago du 7 décembre 1944 relative à l'aviation civile internationale (ci-après : 'la Convention'). L'analyse qui suit permet de confirmer la compatibilité de la présente taxe avec la Convention.

Lors de l'instauration d'une taxe d'embarquement au Royaume-Uni (Air Passenger Duty), aux Pays-Bas (vliegbelasting) et en Allemagne (Luftverkehrssteuer), des actions ont été introduites pour contester la validité d'une telle taxe sur base de la Convention.

³ Pour les versions française et anglaise, voir Convention relative à l'aviation civile internationale/Convention on International Civil Aviation - Doc 7300 (icao.int) (https://www.icao.int/publications/Documents/7300_cons.pdf).

Ses opposants ont fait valoir que la dernière phrase de l'alinéa 3 de l'article 15 de la Convention contient une interdiction de son instauration. La phrase prévoit que : 'Aucun État contractant ne doit imposer de droits, taxes ou autres redevances uniquement pour le droit de transit, d'entrée ou de sortie de son territoire de tout aéronef d'un État contractant, ou de personnes ou biens se trouvant à bord.'

Ces procédures judiciaires à l'étranger ont été précédées d'un litige devant la section d'administration du Conseil d'Etat belge concernant la validité de l'introduction par la commune de Zaventem d'un impôt sur le départ et/ou l'entrée réguliers d'avions civils dans la commune de Zaventem. Le Conseil d'Etat a, par son arrêt n° 144.081 du 3 mai 2005, annulé le règlement-taxe du 18 décembre 1995 du conseil communal de Zaventem en considérant que 'ce dernier alinéa [de l'article 15 de la Convention] peut donc être lu et compris en substance, non pas en premier lieu comme une mesure destinée à assurer que les services internationaux de transport aérien puissent être établis sur base de l'égalité des chances, mais comme une mesure destinée à assurer que ces services de transport aérien - selon les termes du préambule de la convention du 7 décembre 1944 – 'puissent être exploités de manière saine et économique' et que 'ce faisant, l'article 15, dernier alinéa, limite la compétence fiscale matérielle de l'Etat et de ses subdivisions administratives, parmi lesquelles les communes' (traduction libre du texte de l'arrêt précité, cité ci-contre en néerlandais).

Contrairement au Conseil d'Etat belge, les juridictions étrangères ont jugé que l'article 15 de la Convention est conçu comme une mesure anti-discrimination et ne contient pas d'interdiction pour les pays parties à la Convention d'instaurer une taxe d'embarquement (cf. concernant l'Air Passenger Duty au Royaume-Uni : High Court of Justice, [2007] EWHC 2062 (Admin), Case No: CO/1505/2007, 4 septembre 2007, paragraphes 56 et 57 ; concernant le Luftverkehrssteuer en Allemagne: Hessisches Finanzgericht, Geschäftsnummer 7 K 631/2, Sitzung vom 3 juin 2015 ; concernant la vliegtaks aux Pays-Bas: Hoge Raad, CLI:NL:HR:2009:BI3450, 13 juillet 2009).

Si le Conseil d'Etat néerlandais avait émis des réserves sur la première version de la taxe sur l'aviation néerlandaise (qui s'est appliquée du 1^{er} juillet 2008 au 1^{er} juillet 2009) en ce qui concerne la compatibilité de la taxe avec l'article 15, alinéa 3, 2^{me} phrase, de la Convention (Tweede Kamer, vergaderjaar 2007-2008, 31 205, n° 4, pp. 4-5), il n'a plus émis de telles réserves lors de la réintroduction de la taxe en 2020. Entre-temps, il y a eu, bien évidemment, l'arrêt du Hoge Raad (cfr. la référence dans l'alinéa précédent).

La Convention a également créé l'Organisation de l'aviation civile internationale (OACI; en anglais : International Civil Aviation Organization (ICAO)). L'OACI est financée et gérée par 193 gouvernements nationaux, en appui de leur diplomatie et leur coopération dans le domaine du transport aérien, en tant qu'Etats signataires de la Convention.

Dans l'introduction de son document 'DOC 8632 POLITIQUE DE L'OACI EN MATIÈRE D'IMPOSITION DANS LE DOMAINE OU TRANSPORT AÉRIEN INTERNATIONAL', troisième édition, 2000, l'OACI admet elle-même cette compatibilité avec la Convention : 'La Convention de Chicago relative à l'aviation civile internationale de 1944 ne tenta pas de régler en détail les questions fiscales. Elle dispose simplement [article 24, alinéa a)] que le carburant et les huiles lubrifiantes se trouvant dans un aéronef d'un État contractant à son arrivée sur le territoire d'un autre État contractant et s'y trouvant encore lors de son départ de ce territoire sont exempts des droits de douane, frais de visite ou autres droits et redevances similaires imposés par l'État ou les autorités locales. Ce même article fait également état de l'admission temporaire en franchise de douane de tout aéronef effectuant un vol à destination ou en provenance du

territoire d'un autre État contractant, ou transitant par ce territoire, et de l'exonération des droits de douane, etc., pour les pièces de rechange, le matériel habituel et les provisions de bord.' (n° 2 du document précité de l'OACI). Non seulement, il n'y a pas de renvoi à l'article 15 de la Convention, mais la deuxième phrase amène à conclure que seul l'article 24 de la Convention traite de la matière fiscale.

On ne peut ignorer le fait que de nombreux Etats parties à la Convention ont introduit l'une ou l'autre forme de 'taxe sur les billets' ou 'taxe sur l'embarquement' (cfr. Commission européenne, 'Taxes in the field of aviation and their impact', Final report, CE Delft, June 2019, bijlage A, Overview of taxes, pp. 124-129). Il est impensable que tous ces Etats aient ignoré tout simplement l'existence de la Convention. Il est également impensable qu'aucun des autres Etats parties à la Convention qui ne souhaitent pas introduire un impôt sur les billets ou taxe sur l'embarquement, ni l'OACI elle-même, n'aient soulevé la question de la compatibilité de l'impôt sur les billets si un tel Etat ou l'OACI avait estimé qu'il y avait une violation de l'article 15 de la Convention.

Tout cela suffit à démontrer que, contrairement à ce qu'a jugé la section d'administration du Conseil d'Etat belge en 2005, il est désormais internationalement admis que l'instauration d'une taxe d'embarquement est bien compatible avec la Convention ».

14.4. Le Conseil d'État, section de législation, prend tout d'abord acte des arguments présentés dans l'exposé des motifs en ce qui concerne la compatibilité de la taxe en projet avec la Convention de Chicago. Sans devoir remettre en cause le point de vue adopté dans l'arrêt n° 144.081 du Conseil d'État, section du contentieux administratif, du 3 mai 2005, qui y est mentionné, lequel se fonde principalement sur une analyse textuelle de l'article 15, alinéa 3, de la Convention de Chicago⁴, il peut se déduire de la référence à la jurisprudence de certaines juridictions étrangères figurant dans l'exposé des motifs que d'autres points de vue sont également possibles pour l'interprétation des dispositions conventionnelles précitées. Dans le délai qui lui est imparti pour examiner l'avant-projet, la section de législation n'a toutefois pas pu examiner en profondeur cette jurisprudence et les règlements qui la sous-tendent. On ne peut certes exclure une interprétation évolutive de la disposition conventionnelle précitée. Ainsi, l'Organisation de l'aviation civile internationale ne paraît pas exclure complètement les taxes à la vente ou à la consommation dans le cadre du transport aérien international dans la résolution 'sur l'imposition du transport aérien international' citée par le délégué, dès lors que les parties

⁴ Voir en particulier le point 3.10 de cet arrêt : « Overwegende dat het artikel 15 de basisregels bevat aangaande de kosten met betrekking tot publieke luchthavens en luchtvaartfaciliteiten; dat verwerende partij terecht opmerkt dat het verbiedt buitenlandse en nationale luchtvaartuigen ongelijk te behandelen; dat het echter ook meer doet; dat het, in het laatste lid, een verdragsluitende staat niet slechts beveelt om zich ervan te onthouden discriminerende tarieven, rechten of andere kosten op te leggen voor het enkele recht van het vliegen over, het binnenvliegen in of het vertrek uit zijn grondgebied door een luchtvaartuig van een verdragsluitende staat of van personen of eigendommen daarin, maar verbiedt om überhaupt tarieven, rechten of andere kosten vast te stellen die louter zijn ingegeven door het over-, binnen- of buitenvliegen en die niets met het gebruik van de luchthaven en luchtvaartfaciliteiten hebben uit te staan;

Overwegende dat dit laatste lid zich dan ook wezenlijk laat lezen en begrijpen, niet in de eerste plaats als een maatregel die wil verzekeren dat internationale luchtvervoerdiensten op basis van gelijke kansen kunnen worden ingesteld, maar als een maatregel die er voor moet zorgen dat die luchtvervoerdiensten -met de woorden van de inleiding tot het verdrag van 7 december 1944- 'geëxploiteerd kunnen worden op gezonde en economische wijze';

Overwegende dat zodoende het artikel 15, laatste lid, de materiële fiscale bevoegdheid beperkt van de staat evenals van zijn staatkundige onderdelen, waaronder de gemeenten; ».

contractantes doivent seulement les limiter 'dans toute la mesure du possible' et les supprimer 'aussitôt que sa situation économique le permettra'.

Selon l'article 15, alinéa 3, de la Convention de Chicago, le dispositif en projet doit être communiqué à l'Organisation de l'aviation civile internationale, et le Conseil de cette organisation peut examiner le dispositif, faire rapport et formuler des recommandations à ce sujet à l'attention des États contractants intéressés. Dans le délai qui lui est imparti, la section de législation n'a pas pu examiner si ce Conseil a déjà dans le passé formulé des recommandations au sujet de redevances similaires.

Par conséquent, le Conseil d'État, section de législation, se doit de formuler une réserve en ce qui concerne la compatibilité du dispositif en projet avec la Convention de Chicago. D'un point de vue national, c'est en définitive à la Cour constitutionnelle qu'il reviendra de trancher, le cas échéant, cette question.

Article 28

15. L'article 160, en projet, du CDTD (article 28 de l'avant-projet) prévoit une série d'exceptions à la débiton de la taxe, à savoir en cas de vols dits « de transit », si le transit satisfait à un certain nombre de conditions (article 160, § 1^{er}), et dans cinq cas en lien avec la nature du recours à l'aéronef (article 160, § 2). Ces exceptions doivent être conformes au principe constitutionnel d'égalité.

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 concernée 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 visé ⁵.

Certaines exceptions sont formulées en des termes à ce point larges qu'elles sont susceptibles d'être interprétées et que, par conséquent, leur application concrète manque de clarté ⁶. Reste aussi à savoir si l'absence de moyens de transport alternatifs (par exemple en cas de baptêmes de l'air, de vols pour parachutistes, ...), invoquée par le délégué comme justification de l'exemption des vols au départ et à l'arrivée du même aéroport, constitue une justification raisonnable au regard de l'objectif de la mesure qui consiste à décourager les vols court-courriers dans l'optique de réduire la pollution de l'air. Le Conseil d'État, section de législation, ne

⁵ 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.

⁶ Voir par exemple l'article 160, § 2, 5°, en projet, qui prévoit une exception pour l'exercice d'une activité professionnelle dans l'espace aérien pour laquelle l'usage d'un aéronef « est nécessaire ou le plus efficient ». Il est à tout le moins recommandé d'en donner quelques exemples dans l'exposé des motifs.

dispose pas des connaissances nécessaires pour apprécier adéquatement les exceptions en projet au regard du principe d'égalité. Pour chacune de ces exceptions, il devra toutefois y avoir une justification raisonnable qu'il conviendra de mentionner dans l'exposé des motifs.

Articles 29 et 33

16. L'article 161, alinéa 7, en projet (article 29 de l'avant-projet) et l'article 165, alinéa 2, en projet (article 33 de l'avant-projet), du CDTD prévoient chaque fois que toute contravention aux dispositions concernées est punie d'une amende qui est établie en fonction de la nature et de la gravité de l'infraction, selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi et allant de 250 à 250.000 euros. En déterminant non seulement une fourchette très large dans laquelle les amendes doivent être fixées par le Roi, mais aussi en laissant le soin à celui-ci de qualifier la gravité et la nature des contraventions, ce texte accorde une habilitation trop étendue au Roi. Compte tenu du manque de précisions à cet égard dans l'exposé des motifs, le Conseil d'État, section de législation, se trouve en outre dans l'impossibilité d'apprécier la proportionnalité des sanctions possibles.

Par ailleurs, le texte n'indique pas clairement s'il est question d'une sanction administrative ou d'une sanction pénale. Selon les termes « [t]oute contravention (...) est punie d'une amende », il paraît s'agir d'une sanction pénale, le principe de légalité formelle consacré par les articles 12 et 14 de la Constitution s'appliquant dès lors également. Il conviendrait à tout le moins de préciser la nature de la sanction dans l'exposé des motifs.

17. Dans le texte néerlandais de l'article 161, alinéas 2 et 3, en projet, du CDTD (article 29 de l'avant-projet), il faudra chaque fois écrire « door de minister van Financiën of zijn gemachtigde ».

Article 30

18. Interrogé sur la raison pour laquelle l'article 162, en projet, du CDTD traite chaque fois le Royaume-Uni et la Suisse de la même manière que les pays de l'EEE pour fixer le taux de la taxe, le délégué a donné la réponse suivante :

« Geografische nabijheid.

Er wordt in de tarieven van de taks een onderscheid gemaakt tussen korte vluchten (niet meer dan 500 km), middellange afstanden (vluchten van meer dan 500 km, maar binnen de EER + het VK en Zwitserland) en lange afstanden (vluchten buiten de EER + het VK en Zwitserland).

Aangezien zowel Zwitserland als het VK deels binnen de straal van 500km vallen en een vlucht hiernaartoe dus als 'kort' wordt beschouwd, is het logisch dat de rest van het VK en Zwitserland niet als 'lange afstand' zouden worden beschouwd »

Les différents taux relatifs aux vols de moins ou de plus de 500 km et leur champ d'application géographique doivent être conformes au principe constitutionnel d'égalité, ce qui implique qu'ils doivent s'appuyer sur une justification raisonnable. Mieux vaudrait reproduire cette justification dans l'exposé des motifs.

Article 34

19. L'article 166, § 1^{er}, alinéa 3, en projet, du CDTD dispose que la déclaration doit contenir tous les éléments nécessaires à la juste perception de la taxe. À la question de savoir de quelle manière le redevable aura connaissance de ces éléments, le délégué a répondu que ces éléments seront fixés par le Roi en vertu de l'article 108 de la Constitution. Afin de prévenir toute contestation ultérieure concernant le fondement juridique relatif à la fixation de ces éléments, il est recommandé de prévoir une habilitation explicite au Roi à cet effet.

Chapitre 4 – Accises sur le tabac

20. Ce chapitre n'appelle aucune observation.

TITRE 3 – AFFAIRES SOCIALES

21. Ce titre n'appelle aucune observation.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Wim GEURTS

Marnix VAN DAMME

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Wilfried VAN VAERENBERGH