



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 73.003/1
van 10 maart 2023

avis 73.003/1
du 10 mars 2023

over

sur

een voorontwerp van wet
‘houdende maatregelen inzake
het loonoverleg voor de
periode 2023-2024’

un avant-projet de loi ‘portant
des mesures en matière de
négociation salariale pour la
période 2023-2024’

Op 31 januari 2023 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Sociale Zaken verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet ‘houdende maatregelen inzake het loonoverleg voor de periode 2023-2024’.

Het voorontwerp is door de eerste kamer onderzocht op 2 maart 2023. De kamer was samengesteld uit Marnix VAN DAMME, kamervoorzitter, Wouter PAS en Inge VOS, staatsraden, Michel TISON en Johan PUT, assessoren, en Greet VERBERCKMOES, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Jonas RIEMSLAGH, auditeur.

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

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 10 maart 2023.

*

Le 31 janvier 2023, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Affaires sociales à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi ‘portant des mesures en matière de négociation salariale pour la période 2023-2024’.

L'avant-projet a été examiné par la première chambre le 2 mars 2023. 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 Greet VERBERCKMOES, greffier.

Le rapport a été présenté par Jonas RIEMSLAGH, 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.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 10 mars 2023.

*

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

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN WET

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet bevat een aantal maatregelen met betrekking tot de “koopkrachtpremie” die door ondernemingen die goede resultaten hebben behaald in 2022 aan hun werknemers in 2023 kan worden uitbetaald. De betrokken premie wordt ingevoerd bij het ontwerp van koninklijk besluit dat het voorwerp uitmaakt van de adviesaanvraag 73.147/1.²

In het voorontwerp van wet wordt artikel 38, § 3 *unvicies*, van de wet van 29 juni 1981 ‘houdende de algemene beginselen van de sociale zekerheid voor werknemers’, gewijzigd waardoor de werkgever een bijzondere bijdrage van 16,5% verschuldigd is op het bedrag van de koopkrachtpremie (artikel 2). Daarnaast worden de artikelen 183 en 185/1 van de wet van 30 december 2009 ‘houdende diverse bepalingen’ gewijzigd teneinde regelingen die daarin vervat zijn uit te breiden tot de koopkrachtpremie (artikelen 3 en 4). Artikel 5 van het voorontwerp beoogt een materiële vergissing recht te zetten in artikel 61 van de wet van 18 juli 2021 ‘houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie’, terwijl de artikelen 6 en 7 van het voorontwerp autonome bepalingen bevatten die het fiscaal stelsel van de koopkrachtpremie betreffen. Artikel 8 van het voorontwerp strekt tot het aanvullen van artikel 10 van de wet van 26 juli 1996 ‘tot bevordering van de werkgelegenheid en tot preventieve vrijwaring van het concurrentievermogen’, waardoor de koopkrachtpremie niet wordt meegerekend voor de berekening van de loonkostenontwikkeling.

Tot slot wordt in artikel 9 van het voorontwerp bepaald dat de ontworpen wet in werking treedt “op de datum bepaald door de Koning bij een in Ministerraad overlegd besluit”.

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

² Adviesaanvraag 73.147/1 over een ontwerp van koninklijk besluit ‘betreffende de koopkrachtpremie’. De Raad van State brengt gelijktijdig advies uit over het voornoemde ontwerp van koninklijk besluit en het voorliggende voorontwerp van wet.

VORMVEREISTEN

3. De koopkrachtpremie wordt in het voorliggende voorontwerp aan een fiscale gunstregeling onderworpen die de vraag doet rijzen of het ter zake niet gaat om een vorm van staatssteun aan de betrokken ondernemingen. Wat dat betreft, refereert de afdeling Wetgeving aan advies 73.147/1 waarin omtrent de staatssteunproblematiek het volgende wordt opgemerkt:

“5. In advies 69.628/1 van 24 juni 2021 heeft de afdeling Wetgeving het volgende opgemerkt over een regeling tot invoering van een ‘coronapremie’, die op het vlak van belastingen en socialezekerheidsbijdragen aan een gelijkaardige regeling onderworpen was als de voorliggende koopkrachtpremie:³

‘In zover de ontworpen regeling inhoudt dat bepaalde (lokale) ondernemingen op een meer gunstige wijze worden behandeld op het vlak van de sociale zekerheid en de fiscaliteit,⁴ rijst de vraag of het voorontwerp op dat punt wel verenigbaar is met de grondwettelijk gewaarborgde beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie en de Europeesrechtelijke beginselen inzake het vrij verkeer, maar ook of de in het voorontwerp vervatte maatregelen niet moeten worden gekwalificeerd als staatssteun en bijgevolg voorafgaandelijk moeten worden aangemeld bij de Europese Commissie overeenkomstig artikel 108, lid 3, van het Europees verdrag betreffende de werking van de Europese Unie. (...)’

Hieromtrent ondervraagd, stelde de gemachtigde dat de koopkrachtpremie ‘niet mag worden behandeld als staatssteun’. Hij haalde daarvoor de volgende argumenten aan:

‘Volgens de Mededeling van de Commissie betreffende het begrip ‘staatssteun’ in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (C/2016/2946), houdt het begrip staatssteun de volgende cumulatieve bestanddelen in: het bestaan van een onderneming; de toerekenbaarheid van de maatregel aan de Staat; de bekostiging ervan uit staatsmiddelen; het verlenen van een voordeel; het selectieve karakter van de maatregel en de gevolgen ervan voor de mededinging en het handelsverkeer tussen de lidstaten.

Om binnen de werkingssfeer van artikel 107, lid 1, van het Verdrag te vallen, moet er sprake zijn van een voordeel voor de onderneming. Volgens de Mededeling van de Commissie, randnummer 67, houdt een voordeel het volgende in:

‘Alleen de gevolgen van de maatregel voor de onderneming zijn relevant, en niet de oorzaken of doeleinden van de overheidsmaatregel. Telkens wanneer de financiële situatie van een onderneming verbetert als gevolg van overheidsingrijpen op voorwaarden die afwijken van normale marktvoorwaarden, is er sprake van een voordeel. Om dit te kunnen beoordelen, dient de financiële situatie van de onderneming ná de maatregel te worden vergeleken met haar financiële situatie indien de maatregel niet was genomen’

In casu kan er geen sprake zijn van een voordeligere financiële situatie van de onderneming als gevolg van het overheidsingrijpen. De financiële situatie van voor

³ Voetnoot 6 in advies 73.147/1: Adv.RvS 69.628/1 van 24 juni 2021 over een voorontwerp van wet ‘tot vaststelling van de maatregelen inzake het loonoverleg voor de periode 2021-2022’, opm. 5.

⁴ Voetnoot 5 in de geciteerde tekst: Eventueel indirect, door middel van een verwijzing naar artikel 19^{quiquies} van het koninklijk besluit van 28 november 1969, zoals dit zal worden gewijzigd bij het koninklijk besluit dat in ontwerpvorm het voorwerp uitmaakt van adviesaanvraag 69.627/1 (zie het ontworpen artikel 183, tweede en derde lid, van de wet van 30 december 2009; artikel 3 van het voorontwerp).

de maatregel (ie voor het invoeren van de koopkrachtpremie) omvat de situatie waarbij de onderneming sociale bijdragen dient te betalen op het loon van elke werknemer. Indien we deze situatie vergelijken met de financiële situatie na het invoeren van de maatregel, is er geen sprake van een voordeel voor de onderneming. De onderneming dient bij het uitbetalen van de koopkrachtpremie een speciale sociale bijdrage te betalen van 16,5%, en de onderneming betaalt dus meer sociale bijdragen dan in de situatie waarbij de maatregel niet was genomen.'

Niettegenstaande de door de gemachtigde aangedragen argumenten blijft de vaststelling dat het gevolg van de ontworpen maatregel erin bestaat dat de ondernemingen die daarvoor in aanmerking komen een premie kunnen toekennen waarop niet het gebruikelijke regime inzake belastingen en socialezekerheidsbijdragen van toepassing is, maar dat ervoor enkel de bijzondere bijdrage van 16,5% geldt die verschuldigd is door de werkgever. Er kan bezwaarlijk worden ontkend dat de ontworpen maatregel in dat opzicht een voordeel uitmaakt. Ter zake kan ook worden verwezen naar de opmerkingen die onder de randnummers ... en volgende in dit advies worden gemaakt.

De ontworpen regeling zou dan ook het best nog aan een bijkomend onderzoek worden onderworpen, wat de staatssteunreglementering betreft, en zal in voorkomend geval voorafgaandelijk nog bij de Europese Commissie moeten worden aangemeld."

ONDERZOEK VAN DE TEKST

ALGEMENE OPMERKINGEN

4. Aangezien het voorontwerp van wet bepalingen bevat betreffende onder meer de fiscale behandeling van de koopkrachtpremie en de erkenning van de uitgevers van die premie, bestaat er een nauwe samenhang met de regeling die de betrokken premie beoogt in te voeren en die is opgenomen in het ontwerp van koninklijk besluit 'betreffende de koopkrachtpremie' dat het voorwerp uitmaakt van adviesaanvraag 73.147/1 en waarnaar in diverse bepalingen van het voorontwerp van wet wordt verwezen. De afdeling Wetgeving formuleert in advies 73.147/1 een aantal algemene opmerkingen betreffende de ontworpen regeling inzake de koopkrachtpremie die evenzeer relevant zijn voor het voorliggende voorontwerp van wet waarvan de bepalingen immers het stelsel van de koopkrachtpremie betreffen zoals dat in het voornoemde ontwerp van koninklijk besluit wordt ingevoerd. De afdeling Wetgeving merkt in dat advies onder meer het volgende op:

"7.1. Krachtens het ontworpen artikel 19^{quinq}uies, § 5, eerste lid, van het koninklijk besluit van 28 november 1969, wordt het voordeel toegekend onder de vorm van een koopkrachtpremie al dan niet als loon beschouwd volgens de voorwaarden en bepalingen van de paragrafen 1 tot 3.

Uit het voorontwerp van wet dat het voorwerp uitmaakt van de adviesaanvraag 73.003/1 volgt dat de koopkrachtpremie die overeenkomstig de ontworpen bepaling wordt toegekend, vrijgesteld is van inkomstenbelastingen, dat zij het voorwerp uitmaakt van een bijzondere bijdrage van 16,5% verschuldigd door de werkgever en dat zowel de premie als de bijzondere bijdrage worden aangemerkt als een beroepskost overeenkomstig artikel 49 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992.

Artikel 1, 1° en 2°, van het voorliggende ontwerp, strekken tot het wijzigen van de bestedingsmogelijkheden van de koopkrachtpremie in artikel 19^{quinq}uies, § 2, 4°, van het

koninklijk besluit van 28 november 1969.⁵ Als gevolg van de ontworpen wijzigingen mag de koopkrachtpremie worden besteed:

‘a) in de inrichtingen die ressorteren onder de horeca-sector of de handelszaken die goederen of diensten aanbieden aan de consument, met inbegrip van hersteldiensten, of;

b) in de wellnesscentra, met inbegrip van de sauna's, zonnebanken, jacuzzi's, stoomcabines en hammams, in de activiteiten die genoemd worden onder het paritair comité van de toeristische attracties (PC 333), in de bioscopen en in de overige inrichtingen die behoren tot de culturele sector die zijn erkend, goedgekeurd of gesubsidieerd door de bevoegde overheid, of;

c) in de bowlingzalen, de zwembaden en de fitnesscentra en in de sportverenigingen voor wie een federatie, erkend of gesubsidieerd door de gemeenschappen, bestaat of behoren tot een van de nationale federaties

(...).’

Gelet op de verwijzing naar ‘handelszaken die goederen of diensten aanbieden aan de consument’ in het ontworpen punt a), lijkt de besteding van de koopkrachtpremie aan weinige reële beperkingen te zijn onderworpen.

De gemachtigde bevestigde dat het de bedoeling is dat nagenoeg alle consumptie-uitgaven met de koopkrachtpremie kunnen worden betaald:

‘Het toepassingsgebied werd inderdaad ruim opgevat zodat goederen en diensten kunnen worden vergoed met de koopkrachtpremie.’

De gemachtigde deelde voorts in verband met de doelstelling van de ontworpen maatregel mee dat die erin bestaat een vergoeding aan de betrokken werknemers toe te kennen die relatief vrij kan worden besteed:

‘De bedoeling is om, rekening houdend met de beschikbare marge voor de loonkostenontwikkeling in 2023-2024 van 0%, de mogelijkheid te creëren voor de sociale partners om, in de sectoren en/of bedrijven waar tijdens de crisis goede resultaten zijn behaald, te onderhandelen over een uitzonderlijke one shot ad hoc premie boven deze 0%.’

7.2.1. De Raad van State, afdeling Wetgeving, heeft in het verleden reeds opgemerkt dat de gunstige behandeling van de verschillende cheques op het vlak van de sociale zekerheid en de fiscaliteit enkel kan worden verantwoord door de bijzondere bestedingsvoorwaarden die daarmee gepaard gaan. Zo werd in advies 61.016/1 van 21 maart 2017 over een wetsvoorstel ‘betreffende de vervanging van de ecocheques door een nettovergoeding’ het volgende opgemerkt:⁶

⁵ Voetnoot 9 in advies 73.147/1: Artikel 19quinquies, § 2, 4°, eerste lid, betreft de papieren consumptiecheque. In het derde lid van die bepaling wordt vermeld dat “[d]e consumptiecheque in elektronische vorm (...) enkel [mag] worden besteed in de inrichtingen of verenigingen vermeld in het eerste lid”.

⁶ Voetnoot 10 in advies 73.147/1: Adv.RvS 61.016/1-61.017/1 van 21 maart 2017 over een wetsvoorstel ‘betreffende de vervanging van de ecocheques door een nettovergoeding’ en amendementen, *Parl.St.* Kamer 2016-17, nr. 54-2287/004, opm. 3.4-3.5; adv.RvS 61.018/1 van 21 maart 2017 over een wetsvoorstel ‘tot wijziging van de wetgeving wat de vervanging van ecocheques door een nettobonus betreft’, *Parl.St.* Kamer 2014-15, nr. 54-0842/002, opm. 3.4-3.5. Zie ook: adv.RvS 62.233/1/3 van 14 november 2017 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 30 maart 2018 ‘betreffende de invoering van een mobiliteitsvergoeding’, *Parl.St.* Kamer 2017-18, nr. 2838/1, opm. 4.3.1; adv.RvS 62.368/1/2/3/4 van 1 december 2017 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 18 juli 2018 ‘betreffende de economische relance en de versterking van de sociale cohesie’, *Parl.St.* Kamer 2017-18, nr. 2839/1, p. 47-48, opm. 3.

‘3.4. Uit de betrokken bepalingen op het vlak van de fiscaliteit⁷ en de sociale zekerheid⁸ dient te worden afgeleid dat de maaltijdcheques en de ecocheques in beginsel worden beschouwd als belastbare inkomsten of als loon onderworpen aan sociale zekerheidsbijdragen, tenzij de toekenning, de uitreiking, het gebruik en de finaliteit ervan aan bepaalde – strikte – voorwaarden voldoen. Het zijn precies deze bijzondere voorwaarden die in de huidige stand van de wetgeving, in het licht van het gelijkheidsbeginsel, een verantwoording kunnen bieden voor het voorzien, met betrekking tot de maaltijdcheques en ecocheques die aan deze voorwaarden voldoen, in een specifieke – voordeliger – regeling op het vlak van fiscaliteit en sociale zekerheidsbijdragen.

Het komt de Raad van State, afdeling Wetgeving, voor dat door de voorgestelde opheffing van de voorwaarden inzake de uitreiking, het gebruik en de finaliteit van de maaltijdcheques en de ecocheques, en de vervanging van deze cheques door respectievelijk een maaltijdvergoeding en een ecovergoeding die rechtstreeks wordt gestort aan de werknemers of de bedrijfsleiders en waarover, zoals het geval is voor het gewone loon, vrij door de werknemers of de bedrijfsleiders kan worden beschikt, het in het licht van het gelijkheidsbeginsel niet langer verantwoord lijkt dat voor de aldus geconcipeerde vergoedingen op het vlak van fiscaliteit en socialezekerheidsbijdragen in een specifieke regeling wordt voorzien die voordeliger is dan die waarin is voorzien voor het – vergelijkbare – gewone loon.

Het gegeven dat, wat de toekenning van die vergoedingen betreft, de bestaande voorwaarde blijft gelden dat deze moet vervat zijn in een collectieve arbeidsovereenkomst op sectorieel- of ondernemingsvlak of, wanneer het sluiten van een collectieve overeenkomst niet mogelijk is, in een geschreven individuele overeenkomst, doet aan deze vaststelling geen afbreuk. Op dit punt verschillen de voornoemde vergoedingen immers niet wezenlijk van de toekenning van het gewone loon. Gelet op dit laatste valt het overigens, in het licht van het gelijkheidsbeginsel, moeilijk te verantwoorden waarom het voordeel van de specifieke regeling op het vlak van fiscaliteit en sociale zekerheid enkel wordt toegekend aan de werkgevers en de werknemers die aan die voorwaarde voldoen.

3.5. Uit hetgeen voorafgaat moet worden geconcludeerd dat de voorgestelde regeling, met inbegrip van de erop betrekking hebbende amendementen, minstens reeds wat het hiervoor onderzochte aspect ervan betreft,⁹ problematisch is in het licht van het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel.’

⁷ Voetnoot 11 in advies 73.147/1: Voetnoot in de geciteerde tekst: Zie in dat verband inzonderheid: artikel 38, § 1, eerste lid, 25°, WIB 92, dat bepaalt dat van het belastbare inkomen zijn vrijgesteld “de voordelen die bestaan uit de tussenkomst van de werkgever of de onderneming in de maaltijdcheques, de sport/cultuurcheques of de eco-cheques die beantwoorden aan de in artikel 38/1 vermelde voorwaarden”; artikel 38/1, §§ 1, 2 en 4, WIB 92, dat de voorwaarden bepaalt waaraan de maaltijdcheques en de ecocheques moeten voldoen opdat zij als een vrijgesteld voordeel in de zin van artikel 38, § 1, eerste lid, 25°, WIB 92 kunnen worden beschouwd; artikel 53, 14°, WIB 92, dat bepaalt dat (in hoofde van de werkgever) niet als beroepskosten worden aangemerkt “de in artikel 38, § 1, eerste lid, 11° en 25°, bedoelde voordelen met uitzondering van de in voorkomend geval tot 2 EUR per maaltijdcheque beperkte tussenkomst van de werkgever of de onderneming in de maaltijdcheques wanneer die tussenkomst voldoet aan de in artikel 38/1 gestelde voorwaarden”.

⁸ Voetnoot 12 in advies 73.147/1: Voetnoot in de geciteerde tekst: Zie in dat verband inzonderheid de artikelen 19bis en 19quater van het koninklijk besluit van 28 november 1969, die met betrekking tot respectievelijk de maaltijdcheques en de ecocheques bepalen dat het voordeel toegekend onder die vorm wordt beschouwd als loon tenzij er wordt voldaan aan een aantal voorwaarden.

⁹ Voetnoot 13 in advies 73.147/1: Voetnoot in de geciteerde tekst: Zo heeft de Raad van State, afdeling Wetgeving, binnen de hem toegemeten termijn om advies uit te brengen, niet kunnen onderzoeken, in het licht van het

7.2.2. De afdeling Wetgeving heeft die adviespraktijk in herinnering gebracht in advies 69.627/1 van 24 juni 2021 met betrekking tot de ‘consumptiecheque’ en de ‘coronapremie’¹⁰:

‘De ontworpen wijzigingen aan artikel 19^{quinquies}, § 2, 4°, van het koninklijk besluit van 28 november 1969 nemen de bestedingsvoorwaarden in belangrijke mate weg. Zo kunnen de consumptiecheque en de coronapremie worden aangewend voor de aankoop van eender welk goed dat in de kleinhandel wordt verkocht ‘in de gelijktijdige fysieke aanwezigheid van de consument in de vestigingseenheid’. De cheque en de premie kunnen eveneens worden gespenseerd in de horeca en bij tal van dienstverlenende bedrijven.

Zelfs al geldt er geen volledige bestedingsvrijheid, de bestedingsmogelijkheden zijn zo ruim dat de consumptiecheque en de coronapremie zonder noemenswaardige beperking kunnen worden aangewend voor uitgaven die de betrokkene hoe dan ook zou maken, waarna het uitgespaarde geld eveneens vrij kan worden aangewend. Deze substitutiemogelijkheid is veel groter dan bijvoorbeeld bij de bestaande ecocheques en sport- en cultuurcheques.’

In dat advies werd besloten dat er geen elementen werden aangevoerd ‘die als een voldoende verantwoording kunnen dienen voor het verschil in behandeling tussen de consumptiecheque en de coronapremie enerzijds en het reguliere loon in geld anderzijds, rekening houdend met hetgeen werd opgemerkt in het zo-even aangehaalde advies van de afdeling Wetgeving en de zeer ruime bestedingsmogelijkheden van de consumptiecheque en de coronapremie. De omstandigheid dat enkel bepaalde werkgevers de premie kunnen toekennen, doet daaraan geen afbreuk. Overigens geldt die beperking niet voor de consumptiecheques’.¹¹

7.3. De zo-even geschetste problematiek tekent zich des te scherper af ten aanzien van de ontworpen koopkrachtpremie, waarbij de voorwaarden inzake de bestedingsmogelijkheden nog verder worden verruimd. De afdeling Wetgeving ziet, mede op basis van de doelstellingen van de ontworpen maatregel (zie randnummer 7.1), dan ook niet direct elementen op basis waarvan zonder meer zou kunnen worden besloten tot de overeenstemming van de ontworpen regeling inzake de koopkrachtpremie met het grondwettelijk gewaarborgde gelijkheidsbeginsel.¹²

gelijkheidsbeginsel, in welke mate de aldus geconcipieerde vergoedingen en de daaraan gekoppelde fiscaal- en socialezekerheidsrechtelijke regeling niet tevens nopen tot een heroverweging van andere bestaande regelingen op dat vlak.

¹⁰ Voetnoot 14 in advies 73.147/1: Adv.RvS 69.627/1 van 24 juni 2021 over een ontwerp dat heeft geleid tot het koninklijk besluit van 21 juli 2021 ‘tot wijziging van artikel 19^{quinquies} van het koninklijk besluit van 28 november 1969 tot uitvoering van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders’, opm. 7.3.

¹¹ Voetnoot 15 in advies 73.147/1: Adv.RvS 69.627/1 van 24 juni 2021, opm. 7.4.

¹² Voetnoot 16 in advies 73.147/1: Zie ook, zij het wat de mobiliteitsvergoeding betreft, GwH 23 januari 2020, nr. 11/2020, B.11: “Wat betreft de in het eerste onderdeel van het middel vervatte grief, volgens welke zonder redelijke verantwoording een verschil in behandeling wordt ingevoerd tussen de werknemers die de mobiliteitsvergoeding niet genieten en wier loon in zijn geheel is onderworpen aan de fiscale en sociale bijdragen, en de werknemers die een vrij te besteden financiële vergoeding ontvangen die op fiscaal en sociaal vlak bevoorrecht is, volstaat het niet aan te geven dat ‘als er al sprake is van discriminatie tussen werknemers, deze niet haar oorsprong vindt in dit ontwerp tot instelling van een mobiliteitsvergoeding maar dat die dan het gevolg is van het feit dat er ook werknemers met en werknemers zonder bedrijfswagen zijn en dat aan die realiteit niet kan worden voorbijgegaan’ (...), daar de mobiliteitsvergoeding wezenlijk afwijkt van het wettelijk stelsel van de bedrijfswagen, aangezien een voordeel *in natura*, dat naar de aard ervan doelgericht is, wordt vervangen door een voordeel in geld, waarvan de aanwending niet noodzakelijk doelgericht is (...)”.

8.1. De ontworpen maatregel inzake de koopkrachtpremie moet bovendien verenigbaar zijn met het recht van de Europese Unie. Wat dat betreft deelde de gemachtigde mee dat '[l]a mesure est liée aux entreprises belges qui ont eu des bénéfices élevés ou particulièrement élevés. Par le biais de cette prime, nous entendons soutenir le tissu commercial implanté sur l'ensemble du territoire et de soutenir le pouvoir d'achat'.

Zoals de afdeling Wetgeving ook reeds opmerkte in advies 69.627/1 is het zeer de vraag of de doelstelling om het "op het grondgebied ingeplante economische weefsel" te ondersteunen, verenigbaar is met de beginselen inzake het vrij verkeer.¹³

8.2. Daarnaast moet ook worden gewezen op het gegeven dat de elektronische koopkrachtpremie mogelijk onder het toepassingsgebied valt van richtlijn (EU) 2015/2366 van het Europees Parlement en de Raad van 25 november 2015 'betreffende betalingsdiensten in de interne markt, houdende wijziging van de Richtlijnen 2002/65/EG, 2009/110/EG en 2013/36/EU en Verordening (EU) nr. 1093/2010 en houdende intrekking van Richtlijn 2007/64/EG'.

In advies 47.648/1 van 14 januari 2010 heeft de afdeling Wetgeving het volgende opgemerkt:¹⁴

'De elektronische maaltijdcheque moet aan de werknemer toelaten om, met behulp van een drager, via elektronische weg betalingstransacties uit te voeren bij handelaren voor de betaling van een maaltijd of de aankoop van gebruiksklare voeding. Aldus begrepen is de uitgifte van elektronische maaltijdcheques op te vatten als een betalingsdienst in de zin van artikel 4 van en de bijlage bij richtlijn 2007/64/EG.

Artikel 3, k), van richtlijn 2007/64/EG bepaalt evenwel dat die richtlijn niet van toepassing is op 'diensten gebaseerd op instrumenten die kunnen worden gebruikt om, louter in de door de uitgevende instelling gebruikte bedrijfsgebouwen of uit hoofde van een handelsovereenkomst met de uitgevende instelling, hetzij binnen een beperkt netwerk van dienstverleners hetzij voor een beperkte reeks goederen en diensten, goederen en diensten te verkrijgen'.

Het is niet duidelijk in welke mate de uitgifte van elektronische maaltijdcheques onder deze uitzondering valt, met name doordat niet uit te maken is hoe ruim de begrippen 'beperkt netwerk van dienstverleners' en 'beperkte reeks goederen en diensten' op te vatten zijn. Zo dat op het eerste gezicht kan worden aangenomen, komt het niettemin enkel aan het Europees Hof van Justitie toe om door middel van een bindende interpretatie van die uitzonderingsbepaling dienaangaande uitsluitsel te geven.'

¹³ Voetnoot 17 in advies 73.147/1: Adv.RvS 69.627/1 van 24 juni 2021, opm. 8.4. Zie o.m. HvJ 24 november 1982, 249/81, *Commissie t. Ierland*, ECLI:EU:C:1982:402, waarin onder meer wordt opgemerkt dat "[zelfs] maatregelen van de regering van een Lid-Staat zonder bindende kracht (...) van dien aard [kunnen] zijn, dat zij het gedrag van handelaren en verbruikers in die staat beïnvloeden en aldus de doelstellingen van de Gemeenschap, zoals opgesomd in artikel 2 en nader omschreven in artikel 3 EEG-Verdrag, verijdelen".

¹⁴ Voetnoot 18 in advies 73.147/1: Adv.RvS 47.648/1 van 14 januari 2010 over een ontwerp dat heeft geleid tot het koninklijk besluit van 12 oktober 2010 'tot vaststelling van de erkenningsvoorwaarden en erkenningsprocedure voor uitgevers van maaltijd- of ecocheques in een elektronische vorm, tot uitvoering van artikelen 183 tot 185 van de wet van 30 december 2009 houdende diverse bepalingen', alg. opm. 1.1.

In advies 58.364/1 van 25 november 2015 merkte de afdeling Wetgeving het volgende op:¹⁵

‘De elektronische ecocheque laat aan de werknemer toe om via elektronische weg betalingstransacties uit te voeren ‘bij handelaars en dienstverleners die producten en diensten met een ecologisch karakter verkopen die zijn opgenomen in de lijst bij de collectieve arbeidsovereenkomst nr. 98 gesloten in de Nationale Arbeidsraad’. Net zoals in het vermelde advies 47.648/1 kan worden aangenomen dat de uitgifte van elektronische ecocheques op het eerste gezicht onder de uitzondering bedoeld in artikel 3, k), van richtlijn 2007/64/EG valt, maar dat het aan het Hof van Justitie zal toekomen om uit te maken hoe ruim de draagwijdte is van de begrippen ‘binnen een beperkt netwerk van dienstverleners’ en ‘voor een beperkte reeks goederen en diensten’ uit de richtlijn.’

Het is echter zeer de vraag of in de actuele context tot een zelfde conclusie kan worden gekomen. Richtlijn 2007/64/EG werd vervangen door de zo-even aangehaalde richtlijn (EU) 2015/2366, waarvan artikel 3, k), als volgt luidt:

‘Deze richtlijn is niet van toepassing op:

- k) op specifieke betaalinstrumenten gebaseerde diensten met beperkte gebruiksmogelijkheden, die aan een van de volgende voorwaarden voldoen:
 - i) instrumenten waarmee de houder uitsluitend in de bedrijfsgebouwen van de uitgever ervan of binnen een beperkt netwerk van dienstaanbieders die een directe handelsovereenkomst met een professionele uitgever hebben, goederen of diensten kan aanschaffen;
 - ii) instrumenten waarmee uitsluitend goederen of diensten uit een zeer beperkt gamma kunnen worden aangeschaft;
 - iii) uitsluitend in één lidstaat geldende instrumenten aangeboden op verzoek van een onderneming of een publiekrechtelijke entiteit, waarvoor een nationale of regionale overheidsinstantie specifieke sociale of belastinggerelateerde regels heeft vastgesteld, en waarmee specifieke goederen of diensten kunnen worden aangeschaft bij leveranciers die een handelsovereenkomst met de uitgever hebben.’

Het is zeer de vraag of er, wat de koopkrachtpremie betreft, sprake kan zijn van ‘goederen of diensten uit een zeer beperkt gamma’ of ‘specifieke goederen of diensten’. Ter zake blijkt uit overweging 13 van richtlijn (EU) 2015/2366 dat de in punt k) vervatte uitzonderingen op beperkende wijze moeten worden geïnterpreteerd en dat ‘het niet mogelijk [mag] zijn één en hetzelfde instrument te gebruiken voor betalingstransacties ten behoeve van de aankoop van goederen en diensten binnen meer dan één beperkt netwerk, noch voor de aankoop van een onbeperkte reeks goederen en diensten’.

In overweging 14 worden de uitsluitingen als volgt verduidelijkt:

‘Betaalinstrumenten die onder de vrijstelling voor beperkte netwerken vallen zijn bijvoorbeeld klantenkaarten, tankkaarten, lidmaatschapskaarten, kaarten voor openbaar vervoer, parkeerkaarten, maaltijdcheques of cheques voor specifieke diensten, die soms onder een specifiek rechtskader op het gebied van belastingen of arbeid vallen dat tot doel heeft het gebruik van dergelijke instrumenten te bevorderen om de doelstellingen die in de sociale regelgeving zijn vastgelegd, te kunnen verwezenlijken. Wanneer een dergelijk instrument voor specifieke

¹⁵ Voetnoot 19 in advies 73.147/1: Adv.RvS 58.364/1 van 25 november 2015 over een ontwerp dat heeft geleid tot het koninklijk besluit van 16 december 2015 ‘tot invoering van de elektronische ecocheques en tot vaststelling van de erkenningsvoorwaarden en erkenningsprocedure voor uitgevers ervan’, opm. 3.

doeleinden een instrument voor algemene doeleinden wordt, mag de uitsluiting van het toepassingsgebied van deze richtlijn niet langer gelden. Instrumenten die voor aankopen in winkels van geregistreerde handelaren kunnen worden gebruikt, mogen niet van het toepassingsgebied van deze richtlijn worden uitgesloten, omdat die instrumenten juist zijn bedoeld voor een netwerk van dienstaanbieders dat voortdurend aangroeit. De vrijstelling voor beperkte netwerken moet gelden in combinatie met de verplichting voor potentiële betalingsdientaanbieders om activiteiten te melden die onder het toepassingsgebied van dat netwerk vallen.’

In het bijzonder gelet op de verder verruimde bestedingsmogelijkheden die gelden ten aanzien van de ontworpen koopkrachtpremie en rekening houdend met door de gemachtigde vermelde doelstellingen (randnrs. 7.1 en 8.1), komt het de afdeling Wetgeving voor dat de uitsluitingen vervat in artikel 3, k), van richtlijn (EU) 2015/2366 geen toepassing vinden of dat daarover op zijn minst ernstige twijfel bestaat.

8.3. De stellers van het ontwerp doen er in het licht van wat voorafgaat goed aan om de ontworpen regeling tevens aan een bijkomend onderzoek te onderwerpen vanuit het oogpunt van de overeenstemming ervan met het recht van de Europese Unie.”

5. De geldigheid van de koopkrachtpremie is in de tijd beperkt¹⁶ zodat de vraag rijst wat de bestemming is van de waarde van de premies die niet voor die datum worden besteed.

De Raad van State, afdeling Wetgeving, heeft op 13 oktober 2020 advies 67.549/1 uitgebracht over een wetsvoorstel waarin de problematiek met betrekking tot de bestemming van het bedrag van vervallen maaltijdcheques en ecocheques aan bod kwam.¹⁷ In dat advies werd als volgt besloten:

“3.5. Vermits enerzijds de tegenwaarde van de vervallen maaltijd- en ecocheques niet toekomt aan de uitgiftebedrijven en anderzijds in het wettelijk en reglementair kader waaraan de uitgifte van deze cheques is onderworpen niet uitdrukkelijk is geregeld aan wie de tegenwaarde dan wel toekomt, is het zaak van de wetgever om in het belang van de rechtszekerheid dienaangaande duidelijkheid te verschaffen en een wetkrachtige regeling uit te werken.”

In advies 69.628/1 van 24 juni 2021 heeft de afdeling Wetgeving over een voorontwerp van wet, dat een kader bevatte met betrekking tot de coronapremie dat enigszins vergelijkbaar is met de regeling in het voorliggende voorontwerp, het volgende opgemerkt:¹⁸

“Voor zover bekend heeft de wetgever aan deze opmerking tot op heden nog geen gevolg gegeven. Aangezien de wetgever nu een bijkomende, en gelijkaardige, regeling

¹⁶ Zie in het ontwerp 73.147/1 het ontworpen artikel 19*quinquies*, § 5, vijfde lid, 2°, van het koninklijk besluit van 28 november 1969, en het ontworpen artikel 2, 7^{ter}, van het koninklijk besluit van 12 oktober 2010 ‘tot vaststelling van de erkenningsvoorwaarden en erkenningsprocedure voor uitgevers van maaltijd-, eco- of consumptiecheques in een elektronische vorm, tot uitvoering van artikelen 183 tot 185 van de wet van 30 december 2009 houdende diverse bepalingen’.

¹⁷ Adv.RvS 67.549/1 van 13 oktober 2020 over een wetsvoorstel ‘tot wijziging van het koninklijk besluit van 12 oktober 2010 tot vaststelling van de erkenningsvoorwaarden en erkenningsprocedure voor uitgevers van maaltijd- of ecocheques in een elektronische vorm, tot uitvoering van artikelen 183 tot 185 van de wet van 30 december 2009 houdende diverse bepalingen, teneinde de resterende bedragen bij niet-gebruik van maaltijd- en ecocheques door te storten aan de Belgische federatie van Voedselbanken’, *Parl.St.* Kamer 2019-20, nr. 1091/3.

¹⁸ Adv.RvS 69.628/1 van 24 juni 2021, opm. 10.1.

beoogt in te voeren voor de coronapremie, zou deze gelegenheid te baat kunnen worden genomen om op dit vlak de nodige rechtszekerheid te scheppen.”

Aan de gemachtigde werd, specifiek wat de koopkrachtpremie betreft, om bijkomende toelichting verzocht. De gemachtigde deelde in dat verband het volgende mee:

“De regeling van de activering van de vervallen cheques, zoals ingevoegd in artikel 19*quinquies*, §2, bij KB van 22 november 2022, voor de consumptiecheques (incl. de coronapremie), is via toepassing van het ontworpen §5, eerste lid (‘volgen[s] de voorwaarden en bepalingen van de paragrafen 1 tot en met 3’) eveneens van toepassing op de koopkrachtpremie.”

Deze zienswijze kan evenwel bezwaarlijk worden bijgetreden. De in artikel 19*quinquies*, § 2, 4°, zevende lid, van het koninklijk besluit van 28 november 1969, vervatte mogelijkheid tot reactivering geldt immers slechts één keer per cheque (lees: koopkrachtpremie). Dat betekent dat die koopkrachtpremie wel degelijk kan vervallen en dat het aan de wetgever toekomt om ter zake alsnog in een gepaste regeling te voorzien.

BIJZONDERE OPMERKINGEN

Artikelen 6 en 7

6. In artikel 6 van het voorontwerp wordt bepaald dat de “koopkrachtpremie die overeenkomstig artikel 19*quinquies*, § 5, van het koninklijk besluit van 28 november 1969 (...) wordt toegekend, is vrijgesteld van inkomstenbelastingen”. In artikel 7 van het voorontwerp wordt bepaald dat die koopkrachtpremie, alsook de bijzondere bijdrage die artikel 2 van het voorontwerp beoogt in te voeren en die op het bedrag van die premie verschuldigd is, als beroepskost worden aangemerkt overeenkomstig artikel 49 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992.

Een verwijzing in een regelgevende bepaling heeft in beginsel een dynamisch karakter, hetgeen betekent dat de tekst waarnaar verwezen wordt, van toepassing is, rekening houdend met de eventuele wijzigingen ervan.¹⁹

Dat beginsel geldt echter niet in aan de wetgever voorbehouden aangelegenheden. Zo oordeelde het Grondwettelijk Hof in arrest nr. 159/2008 van 20 november 2008 met betrekking tot de essentiële elementen van een belasting als volgt:²⁰

“Wanneer de normatieve draagwijdte van een wettelijke norm, door verwijzing, wordt bepaald door wat in een koninklijk besluit is geregeld, dient die wettelijke norm in die zin te worden geïnterpreteerd dat wordt verwezen naar het koninklijk besluit zoals het van toepassing was op de datum van de bekrachtiging en de afkondiging door de Koning van de door de wetgevende Kamers aangenomen wettekst. Er anders over oordelen zou met zich meebrengen dat de Koning bij machte is om de draagwijdte van de wettelijke norm te wijzigen, wat op gespannen voet zou staan met het algemeen beginsel betreffende de

¹⁹ Zie *Beginnelsen van de wetgevingstechniek. Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, Raad van State, 2008, aanbeveling nr. 74, te raadplegen op de internetsite van de Raad van State (www.raadvst-consetat.be).

²⁰ GwH 20 november 2008, nr. 159/2008, B.4.2, en eerder in dezelfde zin, GwH 1 september 2008, nr. 126/2008, B.6.

hiërarchie der rechtsnormen. Bovendien zou het Hof een oordeel moeten vellen over de grondwettigheid van een wettelijke norm die, na wijziging van het koninklijk besluit waarnaar die norm verwijst, een normatieve draagwijdte zou krijgen die verschilt van die van de norm waarover het Hof uitspraak heeft gedaan.”

De gemachtigde bevestigde dat de verwijzing naar de in het ontworpen artikel 19*quinquies*, § 5, van het koninklijk besluit van 28 november 1969 vervatte regeling inzake de koopkrachtpremie inderdaad een statische verwijzing is. Teneinde die draagwijdte ten behoeve van alle rechtsgebruikers duidelijker tot uiting te laten komen, verdient het aanbeveling om de betrokken verwijzingen uitdrukkelijk als dusdanig te formuleren.²¹

7. De opmerkingen die in advies 73.147/1 worden gemaakt met betrekking tot de onduidelijke draagwijdte van diverse essentiële begrippen en bepalingen inzake de koopkrachtpremie, zijn evenzeer relevant voor het voorliggende voorontwerp van wet en kunnen in het bijzonder worden betrokken op de artikelen 6 en 7 ervan, aangezien uit het legaliteitsbeginsel inzake belastingen zoals dat is vervat in de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet, voortvloeit dat de wetgever zelf alle wezenlijke elementen dient vast te stellen aan de hand waarvan de belastingschuld van de belastingplichtigen kan worden bepaald, zoals de aanwijzing van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen.

In zover in de betrokken bepalingen van het voorontwerp wordt verwezen naar een bij koninklijk besluit vast te stellen regeling die op diverse punten onduidelijk of te onbepaald is, dreigt te kort te worden gedaan aan de vereisten die voor de wetgever voortvloeien uit de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet, en die hem ertoe nopen om zelf op een voldoende duidelijke wijze de wezenlijke elementen vast te stellen aan de hand waarvan de belastingschuld van de belastingplichtigen kan worden bepaald.

Meer in het bijzonder wordt in advies 73.147/1 het volgende opgemerkt met betrekking tot de onduidelijke draagwijdte van diverse essentiële begrippen en bepalingen inzake de koopkrachtpremie:

“11. Het ontworpen artikel 19*quinquies*, § 5, van het koninklijk besluit van 28 november 1969 (artikel 1, 3°, van het ontwerp), bevat diverse voorwaarden voor de toekenning van de koopkrachtpremie, althans om de gunstige behandeling op fiscaal vlak en op het vlak van socialezekerheidsbijdragen te genieten.

De koopkrachtpremie ‘in ondernemingen waar tijdens de crisis goede resultaten zijn behaald’ moet in beginsel vervat zijn in een collectieve arbeidsovereenkomst op sectoraal vlak of op ondernemingsvlak (ontworpen artikel 19*quinquies*, § 5, tweede lid). Wanneer een cao op ondernemingsvlak wordt gesloten, moet een verantwoording worden toegevoegd ‘dat men een onderneming is waar tijdens de crisis goede resultaten zijn behaald’ (ontworpen artikel 19*quinquies*, § 5, vierde lid).

²¹ Voor de manier waarop dat kan gebeuren, zie de reeds vermelde *Beginselen van de wetgevingstechniek*, aanbeveling nr. 74.2.

In geval van een sectorale cao kan de koopkrachtpremie enkel in ondernemingen worden toegekend waar er in 2022 ‘een hoge winst’ of ‘een uitzonderlijk hoge winst’ werd behaald (ontworpen artikel 19*quinquies*, § 5, derde lid). De cao moet die begrippen invullen.

De gemachtigde lichtte het begrip ‘(uitzonderlijk) hoge winst in 2022’ toe als volgt:

‘De (uitzonderlijk) hoge winst in 2022’ is het criterium op basis waarvan op sectoraal niveau de ondernemingen met goede resultaten dienen te worden afgebakend. Het komt toe aan de sociale partners binnen de sector om een invulling te geven aan deze definitie. Een strikte definitie van deze begrippen zou afbreuk doen aan het opzet om een instrument te creëren waarover sectoraal kan worden onderhandeld om deze al dan niet toe te kennen en onder welke voorwaarden.’²²

Wat de ‘goede resultaten’ betreft die zijn behaald ‘tijdens de crisis’ moet worden vastgesteld dat deze niet op een specifiek jaartal of een ander concreet tijdvak worden betrokken.²³ De gemachtigde verklaarde daaromtrent het volgende:

‘Na afloop van de coronapandemie worden we geconfronteerd met een periode van sterke inflatie (doordat na afloop van de sanitaire maatregelen tegen het virus het aanbod de sterk gestegen vraag niet kon volgen) en een sterk stijgende energiekost (voornamelijk door de situatie in Oekraïne) met een reëel gevaar op een recessie.’

Het gebruik van algemene, onbepaalde begrippen zoals ‘(uitzonderlijk) hoge winst’, ‘goede resultaten’ en ‘crisis’, staat op gespannen voet met de vereisten inzake duidelijkheid en rechtszekerheid. Zoals de afdeling Wetgeving in het verleden reeds heeft opgemerkt moeten in de regelgeving de minimale criteria worden opgenomen om de bestemmingen van de norm toe te laten om met een minimale rechtszekerheid te kunnen uitmaken of zij al dan niet voor het voordeel van de ontworpen premieregeling in aanmerking komen. Het feit dat wordt voldaan aan de voorwaarden die zijn vervat in het ontworpen artikel 19*quinquies*, § 5, van het koninklijk besluit van 28 november 1969, is immers een vereiste voor het toepasselijk zijn van het specifieke regime op het vlak van de sociale zekerheid, alsook de inkomstenbelasting. Als zodanig heeft dit belangrijke gevolgen voor de betrokken werkgevers en werknemers. De regelgever zou wat dat betreft dan ook duidelijkere criteria moeten hanteren, waarvan de exacte draagwijdte voor de betrokkenen voldoende voorspelbaar is.

12.1. De koopkrachtpremie kan aan de hand van verschillende instrumenten worden toegekend, waarbij ook andere voorwaarden gelden. Indien de koopkrachtpremie wordt toegekend bij sectorale cao, dan geldt dat enkel voor de ondernemingen waar in 2022 een hoge winst respectievelijk een uitzonderlijk hoge winst is gemaakt. Ook het maximale bedrag van de koopkrachtpremie hangt daarvan af (500 of 750 euro).

Wordt de koopkrachtpremie toegekend in een cao die op ondernemingsvlak wordt gesloten, dan gelden die begrippen niet, maar is enkel vereist dat een verantwoording wordt gegeven over ‘goede resultaten’ tijdens ‘de crisis’.

In bepaalde gevallen kan de koopkrachtpremie ook worden toegekend door een individuele overeenkomst, namelijk wanneer geen cao gesloten kan worden bij gebrek aan een syndicale delegatie of wanneer het gaat om een ‘personeelscategorie waarvoor het niet

²² Voetnoot 22 in advies 73.147/1: De afspraken tussen de sociale partners zullen zich blijkbaar ook moeten uitstrekken tot de regeling van concrete vragen waarmee de toepassing van de koopkrachtpremie in de praktijk zal kunnen gepaard gaan, zoals bijvoorbeeld in het geval van toepassing van de regeling in ondernemingen waarin het boekjaar niet samenvalt met het kalenderjaar.

²³ Voetnoot 23 in advies 73.147/1: De omlijning van de beoogde “crisis” is niet precies afgebakend, noch gestoeld op voldoende objectieve elementen.

de gewoonte is dat deze door zulke overeenkomst wordt beoogd'. In dat geval gelden er geen bijkomende voorwaarden over de 'hoge winst' of de 'resultaten'.

12.2. Er werd aan de gemachtigde gevraagd om de verhouding tussen de sectorale cao's en de ondernemingscao's in de voornoemde context toe te lichten, en in het bijzonder of een cao op ondernemingsniveau voor de invulling van het begrip 'goede resultaten' tijdens 'de crisis' gebonden is door de definities van het begrip '(uitzonderlijk) hoge winsten in 2022'. De gemachtigde beantwoordde deze vraag als volgt:

'Wat de verhouding sectorale regeling ten opzichte van de regeling op ondernemingsniveau betreft, moet de hiërarchie der rechtsbronnen worden gerespecteerd (artikel 51 van de cao-wet).

Alles hangt af van de formulering van de hogere norm (hier de sectorale cao) en de interpretatie ervan in combinatie met de bepalingen van het koninklijk besluit over cao's die op ondernemingsvlak worden gesloten (4^e lid van de ontworpen § 5).

Indien de onderneming ressorteert onder een paritair comité waar een cao is gesloten moet in de eerste plaats nagegaan worden of deze onderneming beantwoordt aan de vastgelegde definities van '(uitzonderlijk) hoge winst in 2022'. Indien dat zo is, dan moet ze de sectorale koopkrachtpremie toekennen. Indien het RSZ-plafond (750 EUR) nog niet is bereikt, kan ze daarenboven eventueel een extra koopkrachtpremie toekennen op ondernemingsniveau, op voorwaarde dat ze een cao op ondernemingsvlak sluit en beantwoordt aan haar eigen verantwoording dat ze een onderneming is waar tijdens de crisis goede resultaten zijn behaald.

Wat echter als de onderneming *niet* beantwoordt aan de sectoraal vastgelegde definities?

Gelet op het feit dat de definities van '(uitzonderlijk) hoge winst in 2022' neerkomen op toekenningsvoorwaarden (en bijgevolg dienen beschouwd te worden als vaste normen) kan een onderneming hiervan niet afwijken (vanuit de invalshoek van artikel 51 van de cao-wet) als het zich op het winstcriterium baseert, waar de sectorale cao's zich moeten op baseren. Op ondernemingsniveau heeft men, indien men niet aan de definitie beantwoordt, enkel vrij spel wanneer er sectoraal niets is geregeld (of wanneer de sectorale regeling suppletief van aard is) en kan men, wanneer er sectoraal wel iets is geregeld, eventueel meer geven (zolang men de sectorale regeling en het plafond respecteert).

Een andere situatie betreft de onderneming die een autonome cao sluit waarin ze verantwoord dat ze goede resultaten heeft. De onderneming kan in dat geval – los van de criteria van de sectorcao – een premie toekennen (met opnieuw als maximum 750, autonoom en los van de sectorcao dus, of in combinatie met de sectorcao indien men aan de definitie van de sectorcao zou beantwoorden).'

Daarnaast werd aan de gemachtigde specifiek de situatie voorgelegd waarbij er binnen een onderneming, bijvoorbeeld op 1 juni 2023, een cao wordt gesloten waarbij een koopkrachtpremie van 750 euro wordt toegekend, die koopkrachtpremie vervolgens op 1 juli 2023 wordt uitgereikt en er nadien op 1 augustus 2023 op sectorniveau een cao wordt gesloten waaruit blijkt dat die onderneming geen koopkrachtpremie of hooguit een koopkrachtpremie van 500 euro kon toekennen. De gemachtigde verklaarde daarover het volgende:

'Zoals in [het vorige antwoord] wordt vermeld, moet een ondernemings-cao een sectorale cao respecteren. Of er sprake zal zijn van een strijdigheid tussen beide normen hangt af van de aard (minimum, maximum, vast) van de hogere norm (de sectorale cao) en de concrete formulering en interpretatie ervan.

Zoals hoger aangegeven, kan de onderneming nog steeds autonoom een cao sluiten en een premie toekennen indien men goede resultaten verantwoordt (in de mate dat het maximumbedrag wordt gerespecteerd).

In de praktijk merken we dat de sociale partners in hun (sector)cao's dergelijke situaties ook voorzien en hiervoor een specifieke bepaling opnemen.'

12.3. Het is vooreerst de vraag of het beoogde stelsel, zoals dat door de gemachtigde wordt geschetst, op voldoende duidelijke wijze uit de ontworpen bepaling blijkt. Daarnaast zal het ontworpen stelsel moeten worden ingepast in de hiërarchie van de bronnen van de verbintenissen in de arbeidsbetrekkingen tussen werkgevers en werknemers, zoals die voortvloeit uit artikel 51 van de wet van 5 december 1968 'betreffende de collectieve arbeidsovereenkomsten en de paritaire comités'.²⁴

In het verlengde hiervan moet worden gewezen op de gelijkaardige problematiek inzake de mogelijkheid om de koopkrachtpremie toe te kennen bij individuele overeenkomst. Die mogelijkheid geldt onder meer indien het gaat om een personeelscategorie waarvoor het niet de gewoonte is dat deze door zulke overeenkomst wordt beoogd. Volgens de gemachtigde wordt 'de toekenning van de koopkrachtpremie op ondernemingsvlak ofwel geregeld door een cao, ofwel door een individuele overeenkomst' en kan er zich geen situatie voordoen waarbij er zowel individuele overeenkomsten zijn als een cao op ondernemingsniveau. De vraag is of dat ook het geval is wanneer het sluiten van een cao enkel ten aanzien van één bepaalde categorie niet tot de gewoonte behoort. Zo niet geeft dit aanleiding tot de bijkomende vraag of in beide gevallen dan dezelfde voorwaarden gelden, bijvoorbeeld wat de invulling van de begrippen 'goede resultaten' en 'crisis' betreft.

12.4. Ermee rekening houdend dat de betrokken soorten van overeenkomsten niet enkel in de toekenning van de koopkrachtpremie voorzien, maar ter zake ook beperkingen kunnen omvatten (via de definities inzake de 'hoge winst in 2022') en zulks op zijn beurt gevolgen heeft voor de behandeling van die premie op fiscaal vlak en op het vlak van de socialezekerheidsbijdragen, zal erop moeten worden toegezien dat ook op dat punt elke onduidelijkheid wordt vermeden.

13. In het ontworpen artikel 19*quinquies*, § 5, derde lid, van het koninklijk besluit van 28 november 1969, wordt bepaald dat de sectorale collectieve arbeidsovereenkomst inzake de toekenning van de koopkrachtpremie 'om rechtsgeldig te zijn, twee definities [moet] bevatten gebaseerd op respectievelijk een hoge winst in 2022 en een uitzonderlijk hoge winst in 2022'. De gemachtigde bevestigde dat hiermee wordt bedoeld dat de betrokken cao's definities van de begrippen 'hoge winst in 2022' en 'uitzonderlijk hoge winst in 2022' moeten bevatten. Hij voegde daar evenwel het volgende aan toe:

'Maar, als de sectorale cao enkel voorziet in een koopkrachtpremie voor ondernemingen met 'hoge winst in 2022' is het uiteraard niet dienstig en logischerwijze overbodig om een definitie van 'uitzonderlijke winst in 2022' op te nemen.'

²⁴ Voetnoot 24 in advies 73.147/1: Zo kan er niet ongenueanceerd van worden uitgegaan dat een sectorale cao steeds primeert op de cao op ondernemingsniveau: wanneer een sectorale cao een niet algemeen verbindend verklaarde collectieve arbeidsovereenkomst, gesloten in een paritair orgaan, betreft en de werkgever, alhoewel hij de overeenkomst niet ondertekend heeft of niet aangesloten is bij een organisatie die deze heeft ondertekend, behoort tot het ressort van het paritair orgaan waarin de overeenkomst is gesloten, zal de betrokken norm een lagere positie in de hiërarchie bekleden dan de cao op ondernemingsniveau en de geschreven individuele overeenkomst. Zodra een sectorale cao evenwel algemeen verbindend wordt verklaard, zal deze primeren op de andere instrumenten waarbij de koopkrachtpremie kan worden toegekend.

Aan de gemachtigde werd ook nog gevraagd welke de draagwijdte is van de woorden 'om rechtsgeldig te zijn' en welke de mogelijke gevolgen zijn indien niet aan de betrokken vereiste is voldaan. De gemachtigde antwoordde:

'Het ontwerp bepaalt dat 'Het voordeel toegekend onder de vorm van een koopkrachtpremie wordt al dan niet als loon beschouwd volgens de voorwaarden en bepalingen van de paragrafen 1 tot en met 3.'

De gevolgen van een cao die niet is opgesteld in overeenstemming met het Koninklijk besluit betreffende de koopkrachtpremie situeren zich in eerste instantie op het niveau van de bijzondere sociaalrechtelijke en fiscale behandeling van de koopkrachtpremie. Wordt dergelijke premie toegekend in het kader van een cao die niet in overeenstemming is met het KB, dan zal deze premie als gewoon loon worden beschouwd waarop de normale sociale en fiscale bijdragen verschuldigd zijn.

Daarenboven zal een koopkrachtpremie die wordt toegekend in het kader van een cao die niet in overeenstemming is met het KB wel worden meegerekend voor de berekening van de loonkostenontwikkeling (de loonnorm), met als gevolg dat de loonnorm in voorkomend geval niet zal worden gerespecteerd (dit is een feitenkwestie). De sociaal inspecteurs van het Toezicht op de Sociale Wetten zijn bevoegd om dit te controleren (artikel 14/1 van de wet van 26 juli 1996 tot bevordering van de werkgelegenheid en tot preventieve vrijwaring van het concurrentievermogen).

Een werkgever die de loonnorm niet respecteert kan een boete opgelegd krijgen van 250 tot 5.000 euro. De geldboete wordt vermenigvuldigd met het aantal betrokken werknemers, met een maximum van 100 werknemers.

Elke cao dient de hogere wetgeving te respecteren, en kan het onderwerp uitmaken van een eventuele controle, of hij nu wordt voorgelegd voor algemeen verbindend verklaring of niet.

De FOD WASO voert sowieso een marginale wettigheidscontrole uit op elke sectorale cao waarvan de sociale partners vragen dat hij algemeen verbindend wordt verklaard.'

Uit deze toelichting lijkt te volgen dat de betrokken cao niet automatisch onwettig is. Het gegeven dat de koopkrachtpremie in voorkomend geval niet aan het meer gunstige regime op het vlak van belastingen en socialezekerheidsbijdragen wordt onderworpen, volgt reeds uit het ontworpen artikel 19*quinquies*, § 5, eerste lid, van het koninklijk besluit van 28 november 1969 en, wat de fiscale regeling betreft, uit de verwijzingen naar de ontworpen bepaling. De gevolgen van de eventuele strijdigheid met hogere rechtsnormen zal afhangen van de norm in kwestie, maar de verwijzing naar de rechtsgeldigheid van de cao in de ontworpen bepaling lijkt daar op het eerste gezicht niets aan toe te voegen.

De stellers van het ontwerp doen er goed aan om na te gaan of, ter wille van de rechtszekerheid, de redactie van het ontworpen artikel 19*quinquies*, § 5, derde lid, van het koninklijk besluit van 28 november 1969, en in het bijzonder de in dit randnummer aangehaalde zinsnede ervan ('om rechtsgeldig te zijn, ...'), niet het best wordt aangepast in het licht van de voorgaande opmerkingen."

Artikel 8

8. In het ontworpen artikel 10, 8°, van de wet van 26 juli 1996 ‘tot bevordering van de werkgelegenheid en tot preventieve vrijwaring van het concurrentievermogen’ wordt verwezen naar “de eenmalige koopkrachtpremie”.

In geen enkele van de andere bepalingen van het voorontwerp wordt het woord “eenmalige” gebruikt. Evenmin wordt in het ontwerp van koninklijk besluit dat het voorwerp uitmaakt van de adviesaanvraag 73.147/1 gerefereerd aan het begrip van een “eenmalige” koopkrachtpremie. Bovendien blijkt uit de toelichting die door de gemachtigde bij het laatstgenoemde ontwerp van koninklijk besluit is verstrekt dat de koopkrachtpremie meer dan één keer kan worden toegekend, zolang de toepasselijke maximumbedragen worden gerespecteerd.

Om die redenen moet het woord “eenmalige”, in het ontworpen artikel 10, 8°, van de wet van 26 juli 1996, worden geschrapt.

Artikel 9

9. In artikel 9 van het voorontwerp wordt bepaald dat de ontworpen wet in werking treedt “op de datum bepaald door de Koning bij een in Ministerraad overlegd besluit”.

De gemachtigde werd verzocht om deze bepaling toe te lichten, mede rekening houdend met het gegeven dat het voorontwerp tevens essentiële elementen van een belasting beoogt te regelen. De gemachtigde deelde wat dat betreft mee wat volgt:

“Bij goedkeuring op de Ministerraad van 23 december 2023 was het moeilijk om de benodigde tijd in te schatten die nodig is voor de administratieve afhandeling van de verschillende adviezen. Vandaar dat werd gekozen voor een formulering van [inwerkingtreding] die tegelijk garandeert dat wet en KB gelijktijdig in werking treden en deze [inwerkingtreding] volgt op de ondertekening van de wet en het besluit.

Het verdient inderdaad de voorkeur dat de inwerkingtreding en het toepassingsgebied ratione temporis bij wet wordt vastgelegd.

Het ontwerp zal daartoe worden aangepast.”

Er kan worden ingestemd met de aldus door de gemachtigde gesuggereerde aanpassing.

*

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

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET DE LOI

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis comporte un certain nombre de mesures relatives à la « prime pouvoir d'achat » que les entreprises ayant réalisé de bons résultats en 2022 peuvent verser, en 2023, à leurs travailleurs. La prime concernée est instaurée par le projet d'arrêté royal qui fait l'objet de la demande d'avis 73.147/1 ².

L'avant-projet de loi modifie l'article 38, § 3 *unvicies*, de la loi du 29 juin 1981 'établissant les principes généraux de la sécurité sociale des travailleurs salariés' de sorte qu'une cotisation spéciale de 16,5% est due par l'employeur sur le montant de la prime pouvoir d'achat (article 2). Il modifie en outre les articles 183 et 185/1 de la loi du 30 décembre 2009 'portant des dispositions diverses' afin d'étendre les règles qui s'y trouvent énoncées à la prime pouvoir d'achat (articles 3 et 4). L'article 5 de l'avant-projet entend rectifier une erreur matérielle à l'article 61 de la loi du 18 juillet 2021 'portant des mesures de soutien temporaires en raison de la pandémie du COVID-19', tandis que les articles 6 et 7 de l'avant-projet comportent des dispositions autonomes relatives au régime fiscal de la prime pouvoir d'achat. L'article 8 de l'avant-projet a pour objet de compléter l'article 10 de la loi du 26 juillet 1996 'relative à la promotion de l'emploi et à la sauvegarde préventive de la compétitivité', de sorte que la prime pouvoir d'achat n'est pas prise en compte pour le calcul de l'évolution du coût salarial.

Enfin, l'article 9 de l'avant-projet dispose que la loi en projet entre en vigueur « à une date déterminée par le Roi, délibérée en Conseil des ministres ».

FORMALITÉS

3. Dans l'avant-projet à l'examen, la prime pouvoir d'achat est soumise à un régime fiscal favorable, ce qui pose la question de savoir s'il ne s'agit pas en l'espèce d'une forme d'aide d'État aux entreprises concernées. Concernant ce point, la section de législation renvoie à l'avis 73.147/1 qui observe ce qui suit au sujet de la problématique des aides d'État :

« 5. Dans l'avis 69.628/1 du 24 juin 2021, la section de législation a observé ce qui suit à propos d'un régime instaurant une « prime corona » qui, en matière d'impôts et

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

² Demande d'avis 73.147/1 sur un projet d'arrêté royal 'concernant la prime pouvoir d'achat'. Le Conseil d'État rend simultanément un avis sur le projet d'arrêté royal précité et sur l'avant-projet de loi à l'examen.

de cotisations de sécurité sociale, était soumise à un régime analogue à celui de la prime pouvoir d'achat à l'examen ³ :

‘Dans la mesure où le régime en projet implique que certaines entreprises (locales) sont traitées d’une manière plus favorable en matière de sécurité sociale et de fiscalité ⁴, la question se pose de savoir si l’avant-projet est effectivement compatible sur ce point avec les principes d’égalité et de non-discrimination consacrés par la Constitution et avec les principes de droit européen en matière de libre circulation, mais également si les mesures portées par l’avant-projet ne doivent pas être qualifiées d’aide d’État et, par conséquent, doivent être préalablement notifiées à la Commission européenne, conformément à l’article 108, paragraphe 3, du Traité sur le fonctionnement de l’Union européenne (...)’

Interrogé à ce propos, le délégué a déclaré que la prime pouvoir d'achat « niet mag worden behandeld als staatssteun ». À cet effet, il a invoqué les arguments suivants :

‘Volgens de Mededeling van de Commissie betreffende het begrip 'staatssteun' in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (C/2016/2946), houdt het begrip staatssteun de volgende cumulatieve bestanddelen in: het bestaan van een onderneming; de toerekenbaarheid van de maatregel aan de Staat; de bekostiging ervan uit staatsmiddelen; het verlenen van een voordeel; het selectieve karakter van de maatregel en de gevolgen ervan voor de mededinging en het handelsverkeer tussen de lidstaten.

Om binnen de werkingssfeer van artikel 107, lid 1, van het Verdrag te vallen, moet er sprake zijn van een voordeel voor de onderneming. Volgens de Mededeling van de Commissie, randnummer 67, houdt een voordeel het volgende in :

'Alleen de gevolgen van de maatregel voor de onderneming zijn relevant, en niet de oorzaken of doeleinden van de overheidsmaatregel. Telkens wanneer de financiële situatie van een onderneming verbetert als gevolg van overheidsingrijpen op voorwaarden die afwijken van normale marktvoorwaarden, is er sprake van een voordeel. Om dit te kunnen beoordelen, dient de financiële situatie van de onderneming ná de maatregel te worden vergeleken met haar financiële situatie indien de maatregel niet was genomen'

In casu kan er geen sprake zijn van een voordeligere financiële situatie van de onderneming als gevolg van het overheidsingrijpen. De financiële situatie van voor de maatregel (ie voor het invoeren van de koopkrachtpremie) omvat de situatie waarbij de onderneming sociale bijdragen dient te betalen op het loon van elke werknemer. Indien we deze situatie vergelijken met de financiële situatie na het invoeren van de maatregel, is er geen sprake van een voordeel voor de onderneming. De onderneming dient bij het uitbetalen van de koopkrachtpremie een speciale sociale bijdrage te betalen van 16,5%, en de onderneming betaalt dus meer sociale bijdragen dan in de situatie waarbij de maatregel niet was genomen’.

³ Note de bas de page 6 de l’avis 73.147/1 : Avis C.E. 69.628/1 du 24 juin 2021 sur un avant-projet de loi ‘fixant les mesures en matières de négociation salariale pour la période 2021-2022’, observation 5.

⁴ Note de bas de page 5 du texte cité : Le cas échéant, indirectement, par une référence à l’article 19quinquies de l’arrêté royal du 28 novembre 1969, tel qu’il sera modifié par l’arrêté royal dont le projet est à l’examen et fait l’objet de la demande d’avis 69.627/1 (voir l’article 183, alinéas 2 et 3, en projet, de la loi du 30 décembre 2009 ; article 3 de l’avant-projet).

Nonobstant les arguments avancés par le délégué, force est de constater que la mesure en projet a pour effet de permettre aux entreprises entrant en ligne de compte à cette fin d'octroyer une prime qui n'est pas soumise au régime usuel des impôts et cotisations de sécurité sociale, mais uniquement à la cotisation spéciale de 16,5 % due par l'employeur. On peut difficilement nier que la mesure en projet constitue un avantage à cet égard. En l'occurrence, on peut également renvoyer aux observations formulées aux points [...] et suivants du présent avis.

Dès lors, il serait préférable de soumettre encore le régime en projet à un examen supplémentaire en ce qui concerne l'applicabilité de la réglementation en matière d'aides d'État et, le cas échéant, de le notifier au préalable à la Commission européenne ».

EXAMEN DU TEXTE

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

4. Dès lors que l'avant-projet de loi comporte des dispositions relatives notamment au traitement fiscal de la prime pouvoir d'achat et à l'agrément des éditeurs de cette prime, il présente un lien de connexité étroit avec le dispositif visant à instaurer la prime concernée, qui figure dans le projet d'arrêté royal 'concernant la prime pouvoir d'achat' qui fait l'objet de la demande d'avis 73.147/1 et auquel diverses dispositions de l'avant-projet de loi se réfèrent. Dans son avis 73.147/1, la section de législation formule un certain nombre d'observations générales sur le dispositif en projet relatif à la prime pouvoir d'achat qui sont tout aussi pertinentes pour l'avant-projet de loi à l'examen, dont les dispositions concernent en effet le régime de la prime pouvoir d'achat tel qu'il est instauré dans le projet d'arrêté royal précité. Dans cet avis, la section de législation relève, entre autres, ce qui suit :

« 7.1. En vertu de l'article 19^{quinq}ies, § 5, alinéa 1^{er}, en projet, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969, l'avantage accordé sous la forme d'une prime pouvoir d'achat est considéré ou non comme rémunération selon les conditions et dispositions des paragraphes 1^{er} à 3.

Il résulte de l'avant-projet de loi qui fait l'objet de la demande d'avis 73.003/1 que la prime pouvoir d'achat qui est attribuée conformément à la disposition en projet est exemptée de tout impôt sur les revenus, qu'elle fait l'objet d'une cotisation spéciale de 16,5% due par l'employeur et que tant la prime que la cotisation spéciale constituent des frais professionnels conformément à l'article 49 du Code des impôts sur les revenus 1992.

L'article 1^{er}, 1^o et 2^o, du projet à l'examen vise à modifier les possibilités d'utilisation de la prime pouvoir d'achat prévues à l'article 19^{quinq}ies, § 2, 4^o, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969⁵. Consécutivement aux modifications en projet, la prime pouvoir d'achat peut être utilisée :

‘a) dans les établissements relevant du secteur horeca ou dans les commerces qui proposent des biens ou des services au consommateur, y compris des services de réparation, ou ;

⁵ Note de bas de page 9 de l'avis 73.147/1: L'article 19^{quinq}ies, § 2, 4^o, alinéa 1^{er}, concerne le chèque consommation papier. L'alinéa 3 de cette disposition mentionne que « [l]e chèque consommation ne peut être utilisé que dans les établissements ou les associations mentionné[s] à l'alinéa 1^{er} ».

b) dans les centres de bien-être, en ce compris les saunas, les bancs solaires, les jacuzzis, les cabines de vapeur et les hammams, dans les activités qui sont nommées sous la Commission paritaire pour les attractions touristiques (CP 333), dans les cinémas et dans les autres établissements relevant du secteur culturel qui sont reconnus, agréés ou subventionnés par l'autorité compétente, ou ;

c) dans les salles de bowling, les piscines et les centres de fitness et dans des associations sportives pour lesquelles il existe une fédération, reconnue ou subventionnée par les Communautés ou appartenant à une des fédérations nationales (...).'

Eu égard à la référence aux 'commerces qui proposent des biens ou des services au consommateur' au point a), en projet, l'utilisation de la prime pouvoir d'achat semble être soumise à peu de restrictions réelles.

Le délégué a confirmé que l'intention est de pouvoir payer pratiquement toutes les dépenses de consommation avec la prime pouvoir d'achat.

'Het toepassingsgebied werd inderdaad ruim opgevat zodat goederen en diensten kunnen worden vergoed met de koopkrachtpremie'.

Le délégué a également communiqué, en ce qui concerne l'objectif de la mesure en projet, que celle-ci consiste à accorder aux travailleurs concernés une indemnité qui peut être utilisée d'une manière relativement libre :

'De bedoeling is om, rekening houdend met de beschikbare marge voor de loonkostenontwikkeling in 2023-2024 van 0%, de mogelijkheid te creëren voor de sociale partners om, in de sectoren en/of bedrijven waar tijdens de crisis goede resultaten zijn behaald, te onderhandelen over een uitzonderlijke one shot ad hoc premie boven deze 0%'.

7.2.1. Le Conseil d'État, section de législation, a déjà observé par le passé que le traitement avantageux des différents chèques en matière de sécurité sociale et de fiscalité ne peut se justifier que si des conditions particulières d'utilisation y sont associées. Dans l'avis 61.016/1 du 21 mars 2017 sur une proposition de loi 'relative au remplacement des écochèques par une indemnité nette', il a ainsi formulé les observations suivantes ⁶ :

⁶ Note de bas de page 10 de l'avis 73.147/1: Avis C.E. 61.016/1-61.017/1 du 21 mars 2017 sur une proposition de loi 'relative au remplacement des écochèques par une indemnité nette' et amendements, *Doc. parl.*, Chambre, 2016-17, n° 54-2287/004, observations 3.4-3.5 ; avis C.E. 61.018/1 du 21 mars 2017 sur une proposition de loi 'modifiant la législation en ce qui concerne le remplacement des écochèques par un bonus net', *Doc. parl.*, Chambre, 2014-15, n° 54-0842/002, observations 3.4-3.5. Voir aussi : avis C.E. 62.233/1/3 du 14 novembre 2017 sur un avant-projet devenu la loi du 30 mars 2018 'concernant l'instauration d'une allocation de mobilité', *Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, n° 2838/1, observation 4.3.1 ; avis C.E. 62.368/1/2/3/4 du 1^{er} décembre 2017 sur un avant-projet devenu la loi du 18 juillet 2018 'relative à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale', *Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, n° 2839/1, pp. 47-48, observation 3.

‘3.4. Il faut déduire des dispositions concernées en matière de fiscalité⁷ et de sécurité sociale⁸ que les titres-repas et les éco-chèques sont en principe considérés comme des revenus imposables ou soumis, à titre de rémunération, aux cotisations de sécurité sociale, à moins que leur octroi, leur délivrance, leur utilisation et leur finalité satisfassent à certaines – strictes – conditions. Ce sont précisément ces conditions particulières qui, dans l'état actuel de la législation, peuvent, au regard du principe d'égalité, justifier que les titres-repas et les éco-chèques qui satisfont à ces conditions bénéficient d'un régime spécifique – plus avantageux – sur le plan de la fiscalité et des cotisations de sécurité sociale.

Il apparaît au Conseil d'État, section de législation, que l'abrogation proposée des conditions en matière de délivrance, d'utilisation et de finalité des titres-repas et des éco-chèques, et le remplacement de ces titres, respectivement par une indemnité de repas et par une éco-indemnité, versées directement aux travailleurs ou aux dirigeants d'entreprise et dont, à l'instar de la rémunération ordinaire, les travailleurs et les dirigeants d'entreprise peuvent librement disposer, ont pour effet qu'il ne semble plus justifié, au regard du principe d'égalité, que les indemnités ainsi conçues soient soumises, du point de vue de la fiscalité et des cotisations de sécurité sociale, à un régime spécifique, plus avantageux que celui applicable à la rémunération ordinaire, laquelle est comparable.

Le maintien de la condition d'octroi de ces indemnités, selon laquelle celles-ci doivent être prévues dans une convention collective de travail conclue au niveau du secteur ou de l'entreprise ou, lorsque la conclusion d'une telle convention n'est pas possible, dans une convention individuelle écrite, n'enlève rien à cette constatation. Sur ce point, il n'y a en effet pas de différence substantielle entre les indemnités précitées et l'octroi de la rémunération ordinaire. Il s'ensuit au demeurant qu'il est difficile de justifier, au regard du principe d'égalité, pourquoi l'avantage du régime spécifique sur le plan de la fiscalité et de la sécurité sociale n'est octroyé qu'aux employeurs et aux travailleurs qui satisfont à cette condition.

3.5. Il y a lieu de conclure de ce qui précède que le dispositif proposé, y compris ses amendements, est problématique au regard du principe constitutionnel d'égalité, à tout le moins en ce qui concerne l'aspect examiné ci-dessus⁹.

⁷ Note de bas de page 11 de l'avis 73.147/1 : Note de bas de page du texte cité : Voir notamment à cet égard : l'article 38, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 25°, CIR 92, qui dispose que sont exonérés de l'impôt sur les revenus « les avantages qui se composent de l'intervention de l'employeur ou de l'entreprise dans les titres-repas, les chèques sport/culture ou les éco-chèques qui répondent aux conditions reprises à l'article 38/1 » ; l'article 38/1, §§ 1^{er}, 2 et 4, CIR 92, qui fixe les conditions auxquelles les titres-repas et les éco-chèques doivent répondre pour pouvoir être considérés comme un avantage exonéré au sens de l'article 38, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 25°, CIR 92 ; l'article 53, 14°, CIR 92, qui dispose que ne constituent pas des frais professionnels (dans le chef de l'employeur) « les avantages visés à l'article 38, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 11° et 25°, à l'exclusion de l'intervention de l'employeur ou de l'entreprise dans le montant des titres-repas limitée, le cas échéant, à 2 EUR par titre-repas lorsque cette intervention répond aux conditions visées à l'article 38/1 ».

⁸ Note de bas de page 12 de l'avis 73.147/1 : Note de bas de page du texte cité : Voir notamment à cet égard les articles 19bis et 19quater de l'arrêté royal du 28 novembre 1969, qui en ce qui concerne respectivement les titres-repas et les éco-chèques, disposent que l'avantage octroyé sous cette forme est considéré comme une rémunération à moins qu'il soit satisfait à un certain nombre de conditions.

⁹ Note de bas de page 13 de l'avis 73.147/1 : Note de bas de page du texte cité : Dans le délai qui lui a été imparti pour donner un avis, le Conseil d'État, section de législation, n'a pas pu examiner dans quelle mesure, au regard du principe d'égalité, les indemnités ainsi conçues et le régime en matière fiscale et de sécurité sociale qui leur est associé ne requièrent pas également de reconsidérer d'autres dispositifs en vigueur dans ce domaine.

7.2.2. Dans l'avis 69.627/1 du 24 juin 2021, la section de législation a rappelé cette jurisprudence en ce qui concerne le 'chèque consommation' et la 'prime corona' ¹⁰ :

'Les modifications en projet de l'article 19^{quinquies}, § 2, 4°, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 suppriment dans une large mesure les conditions liées à l'utilisation. Ainsi, le chèque consommation et la prime corona peuvent être utilisés pour l'achat de tout bien vendu dans le commerce de détail 'en la présence physique du consommateur dans l'unité d'établissement'. Le chèque et la prime peuvent également être dépensés dans l'horeca et auprès de nombreuses entreprises de services.

Même si la liberté d'utilisation n'est pas totale, les possibilités en sont tellement nombreuses que le chèque consommation et la prime corona peuvent être utilisés sans restriction significative pour des dépenses que l'intéressé ferait de toute façon et l'argent épargné peut également être dépensé librement. Cette possibilité de substitution est bien plus grande que, par exemple, pour les éco-chèques ainsi que pour les chèques sport et culture existants'.

Cet avis a conclu qu'il n'a pas été invoqué d'éléments 'permettant de justifier à suffisance la différence de traitement entre le chèque consommation et la prime corona, d'une part, et la rémunération régulière en argent, d'autre part, compte tenu de l'observation formulée dans l'avis précité de la section de législation et des possibilités très étendues d'utilisation du chèque consommation et de la prime corona. La circonstance que seuls certains employeurs peuvent octroyer la prime n'y change rien. Du reste, cette restriction ne s'applique pas pour les chèques consommation' ¹¹.

7.3. La problématique précitée se pose avec d'autant plus d'acuité à l'égard de la prime pouvoir d'achat en projet, qui élargit encore les conditions relatives aux possibilités d'utilisation. Compte tenu notamment des objectifs de la mesure en projet (voir point 7.1), la section de législation n'aperçoit dès lors pas directement d'éléments qui permettraient de conclure purement et simplement à la conformité du régime relatif à la prime pouvoir d'achat en projet avec le principe d'égalité garanti par la Constitution ¹².

8.1. La mesure en projet relative à la prime pouvoir d'achat doit en outre être compatible avec le droit de l'Union européenne. À cet égard, le délégué a déclaré que '[l]a mesure est liée aux entreprises belges qui ont eu des bénéfices élevés ou particulièrement élevés. Par le biais de cette prime, nous entendons soutenir le tissu commercial implanté sur l'ensemble du territoire et de soutenir le pouvoir d'achat'.

¹⁰ Note de bas de page 14 de l'avis 73.147/1 : Avis C.E. 69.627/1 du 24 juin 2021 sur un projet devenu l'arrêté royal du 21 juillet 2021 'modifiant l'article 19^{quinquies} de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 pris en exécution de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs', observation 7.3.

¹¹ Note de bas de page 15 de l'avis 73.147/1 : Avis C.E. 69.627/1 du 24 juin 2021, observation 7.4.

¹² Note de bas de page 16 de l'avis 73.147/1 : Voir également, fût-ce en ce qui concerne l'allocation de mobilité, C.C., 23 janvier 2020, B.11 : « En ce qui concerne le grief contenu dans la première branche du moyen, selon lequel une différence de traitement est créée, sans qu'existe une justification raisonnable, entre les travailleurs qui ne bénéficient pas de l'allocation de mobilité et dont le salaire est intégralement soumis aux contributions fiscales et sociales et les travailleurs qui touchent une allocation dont ils peuvent disposer librement et qui est privilégiée sur le plan fiscal et social, il ne suffit pas de dire que 'si une discrimination existe entre les travailleurs, cette dernière ne découle pas de l'introduction d'une allocation de mobilité mais bien du fait que certains travailleurs ont une voiture de société tandis que d'autres en sont privés, et que cette réalité ne peut pas être ignorée' (...), dès lors que l'allocation de mobilité déroge fondamentalement au régime légal des voitures de société, étant donné qu'un avantage en nature, qui de par sa nature est ciblé, est remplacé par un avantage pécuniaire, dont l'utilisation n'est pas nécessairement ciblée (...) ».

Ainsi que la section de législation l'a déjà observé dans l'avis 69.627/1, il est douteux que l'objectif visant à soutenir 'le tissu commercial implanté sur l'ensemble du territoire' soit compatible avec les principes en matière de libre circulation ¹³.

8.2. Il est à noter par ailleurs que la prime pouvoir d'achat sous forme électronique peut éventuellement relever du champ d'application de la directive (UE) 2015/2366 du Parlement européen et du Conseil du 25 novembre 2015 'concernant les services de paiement dans le marché intérieur, modifiant les directives 2002/65/CE, 2009/110/CE et 2013/36/UE et le règlement (UE) n° 1093/2010, et abrogeant la directive 2007/64/CE'.

Dans l'avis 47.648/1 du 14 janvier 2010, le Conseil d'État a formulé les observations suivantes ¹⁴ :

'Le titre-repas électronique doit permettre au travailleur d'effectuer, à l'aide d'un support, des transactions de paiement sous forme électronique auprès de commerçants pour le paiement d'un repas ou l'achat d'aliments prêts à la consommation. Ainsi comprise, l'édition de titre[s]-repas électroniques doit se concevoir comme un service de paiement au sens de l'article 4 de la directive 2007/64/CE et de l'annexe.

L'article 3, k), de la directive 2007/64/CE prévoit toutefois que cette directive ne s'applique pas 'aux services fondés sur des instruments qui ne peuvent être utilisés, pour l'acquisition de biens ou de services, que dans les locaux utilisés par l'émetteur ou, dans le cadre d'un accord commercial avec l'émetteur, à l'intérieur d'un réseau limité de prestataires de services ou pour un éventail limité de biens ou de services'.

On voit mal dans quelle mesure cette exception s'appliquerait à l'édition de titres-repas électroniques, notamment parce que l'on ne peut déterminer l'étendue de la portée des notions de 'réseau limité de prestataires de services' et d' 'éventail limité de biens ou de services'. Si, à première vue, il peut être admis que tel est le cas, il appartient toutefois à la seule Cour européenne de justice d'apporter à cet égard une réponse définitive par la voie d'une interprétation obligatoire de cette exception'.

Dans l'avis n° 58.364/1 du 25 novembre 2015, la section de législation a observé ce qui suit ¹⁵ :

'L'éco-chèque électronique permet au travailleur salarié d'effectuer des opérations de paiement par voie électronique 'chez des commerçants et des prestataires de services qui vendent des produits et services à caractère écologique repris dans la liste annexée à la convention collective de travail n° 98 conclue au sein du Conseil national du travail'. Comme dans l'avis 47.648/1 précité, on peut

¹³ Note de bas de page 17 de l'avis 73.147/1 : Avis C.E. 69.627/1 du 24 juin 2021, observation 8.4. Voir, entre autres, C.J.U.E., 24 novembre 1982, 249/81, *Commission c. Irlande*, ECLI:EU:C:1982:402, arrêt dans lequel il est notamment observé que « [m]ême des actes d'un gouvernement d'un État membre dépourvus de force contraignante peuvent être de nature à influencer sur le comportement des commerçants et des consommateurs sur le territoire de cet État et avoir ainsi pour effet de mettre en échec les finalités de la Communauté telles qu'énoncées à l'article 2 et élaborées par l'article 3 du Traité ».

¹⁴ Note de bas de page 18 de l'avis 73.147/1: Avis C.E. 47.648/1 du 14 janvier 2010 sur un projet devenu l'arrêté royal du 12 octobre 2010 'fixant les conditions d'agrément et la procédure d'agrément pour les éditeurs des titres-repas, éco-chèques et chèques consommations sous forme électronique, exécutant les articles 183 à 185 de la loi du 30 décembre 2009 portant des dispositions diverses', observation générale 1.1.

¹⁵ Note de bas de page 19 de l'avis 73.147/1: Avis C.E. 58.364/1 du 25 novembre 2015 sur un projet devenu l'arrêté royal du 16 décembre 2015 'introduisant les éco-chèques électroniques et fixant les conditions d'agrément et la procédure d'agrément pour les éditeurs', observation 3.

admettre que l'émission d'éco-chèques électroniques relève à première vue de l'exception visée à l'article 3, k), de la directive 2007/64/CE, mais qu'il appartiendra à la Cour de justice de déterminer l'étendue de la portée des notions de 'à l'intérieur d'un réseau limité de prestataires de services' et 'pour un éventail limité de biens ou de services' figurant dans la directive'.

Force est toutefois de se demander si l'on peut tirer une même conclusion dans le contexte actuel. La directive 2007/64/CE a été remplacée par la directive (UE) 2015/2366 précitée, dont l'article 3, k), dispose ce qui suit :

‘La présente directive ne s’applique pas :

k) aux services reposant sur des instruments de paiement spécifiques qui ne peuvent être utilisés que de manière limitée et qui satisfont à l'une des conditions suivantes :

i) instruments ne permettant à leur détenteur d'acquérir des biens ou des services que dans les locaux de l'émetteur ou au sein d'un réseau limité de prestataires de services directement liés par un contrat commercial à un émetteur professionnel;

ii) instruments ne pouvant être utilisés que pour acquérir un éventail très limité de biens ou de services;

iii) instruments valables dans un seul État membre fournis à la demande d'une entreprise ou d'un organisme public et réglementés par une autorité publique nationale ou régionale, à des fins sociales ou fiscales spécifiques, et permettant d'acquérir des biens ou des services spécifiques auprès de fournisseurs ayant conclu un accord commercial avec l'émetteur'.

Force est de se demander si, en ce qui concerne la prime pouvoir d'achat, il pourrait s'agir d' 'un éventail très limité de biens ou de services' ou de 'biens ou d[e] services spécifiques'. À cet égard, il ressort du considérant 13 de la directive (UE) 2015/2366 que les exceptions énoncées au point k) doivent être interprétées de manière restrictive et qu' 'il ne devrait pas être possible d'utiliser le même instrument pour effectuer des opérations de paiement en vue d'acquérir des biens et des services au sein de plus d'un réseau limité ou d'acquérir un éventail illimité de biens ou de services'.

Le considérant 14 précise les exclusions comme suit :

‘Les instruments de paiement relevant de l'exclusion relative aux ‘réseaux limités’ pourraient comprendre les cartes d'enseigne, les cartes de carburant, les cartes de membre, les cartes de transports en commun, les billets de parking, les titres-repas ou les titres-services, qui font parfois l'objet d'un cadre juridique particulier en matière fiscale ou de droit du travail, destiné à encourager le recours à ces instruments pour atteindre les objectifs fixés dans la législation sociale. L'exclusion du champ d'application de la présente directive devrait cesser lorsqu'un tel instrument de portée spécifique devient un instrument de portée générale. Il n'y a pas lieu d'exclure du champ d'application de la présente directive les instruments pouvant être utilisés pour réaliser des achats auprès de commerçants enregistrés dans une liste, lesdits instruments étant conçus, en principe, pour un réseau de prestataires de services qui ne cesse de s'étendre. L'application de l'exclusion relative aux 'réseaux limités' devrait être couplée à l'obligation pour les prestataires de services de paiement potentiels de déclarer les activités relevant du champ d'application desdits réseaux’.

Compte tenu en particulier des possibilités d'utilisation encore élargies qui s'appliquent à l'égard de la prime pouvoir d'achat en projet et des objectifs mentionnés par le délégué (points 7.1 et 8.1), il apparaît à la section de législation que les exclusions inscrites à l'article 3, k), de la directive (UE) 2015/2366 ne trouvent pas à s'appliquer ou qu'il existe à tout le moins de sérieux doutes à ce sujet.

8.3. Au regard de ce qui précède, les auteurs du projet seraient bien avisés d'en outre réexaminer le dispositif en projet du point de vue de sa conformité avec le droit de l'Union européenne ».

5. La validité de la prime pouvoir d'achat est limitée dans le temps ¹⁶, de sorte que se pose la question de savoir quelle sera l'affectation de la valeur des primes qui n'auront pas été utilisées avant cette date.

Le 13 octobre 2020, le Conseil d'État, section de législation, a donné l'avis 67.549/1 sur une proposition de loi qui abordait la problématique de l'affectation du montant des titres-repas et éco-chèques devenus caducs ¹⁷. La conclusion de cet avis était la suivante :

« 3.5. Étant donné, d'une part, que la contre-valeur des titres-repas et éco-chèques échus ne revient pas aux sociétés éditrices et, d'autre part, que le cadre légal et réglementaire auquel est soumise l'émission de ces titres et chèques ne règle pas expressément à qui la contre-valeur revient effectivement, il incombe au législateur, dans l'intérêt de la sécurité juridique, de faire la clarté sur ce point et d'élaborer un dispositif législatif à cet égard ».

Dans son avis 69.628/1 du 24 juin 2021, la section de législation a formulé l'observation suivante sur un avant-projet de loi contenant un cadre relatif à la prime corona quelque peu comparable au dispositif de l'avant-projet à l'examen ¹⁸ :

« À la connaissance du Conseil d'État, le législateur n'a pas encore donné suite à ce jour à cette observation. Dès lors que le législateur envisage à présent d'instaurer un régime supplémentaire et analogue pour la prime corona, cette occasion pourrait être mise à profit pour apporter la sécurité juridique nécessaire sur ce point ».

Le délégué a été invité à fournir des explications supplémentaires en ce qui concerne spécifiquement la prime pouvoir d'achat. À cet égard, il a déclaré ce qui suit :

« De regeling van de activering van de vervallen cheques, zoals ingevoegd in artikel 19quinquies, §2, bij KB van 22 november 2022, voor de consumptiecheques (incl. de coronapremie), is via toepassing van het ontworpen §5, eerste lid ('volgen[s] de

¹⁶ Voir, dans le projet 73.147/1, l'article 19quinquies, § 5, alinéa 5, 2°, en projet, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969, et l'article 2, 7^{ter}, en projet, de l'arrêté royal du 12 octobre 2010 'fixant les conditions d'agrément et la procédure d'agrément pour les éditeurs des titres-repas, éco-chèques et chèques consommations sous forme électronique, exécutant les articles 183 à 185 de la loi du 30 décembre 2009 portant des dispositions diverses'.

¹⁷ Avis C.E. 67.549/1 du 13 octobre 20 sur une proposition de loi 'modifiant l'arrêté royal du 12 octobre 2010 fixant les conditions d'agrément et la procédure d'agrément pour les éditeurs des titres-repas ou éco-chèques sous forme électronique, exécutant les articles 183 à 185 de la loi du 30 décembre 2009 portant des dispositions diverses, en vue de verser les montants des titres-repas et des éco-chèques non utilisés à la Fédération belge des banques alimentaires', *Doc. parl.*, Chambre, 2019-2020, n° 1091/3.

¹⁸ Avis C.E. 69.628/1 du 24 juin 2021, observation 10.1.

voorwaarden en bepalingen van de paragrafen 1 tot en met 3') eveneens van toepassing op de koopkrachtpremie ».

Il est toutefois difficile d'adhérer à ce point de vue. En effet, la possibilité de réactivation inscrite à l'article 19*quinquies*, § 2, 4°, alinéa 7, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 ne s'applique qu'une seule fois par chèque (lire : prime pouvoir d'achat). Cela signifie que cette prime pouvoir d'achat peut effectivement devenir caduque et qu'il appartient au législateur d'encore prévoir un dispositif adéquat en la matière.

OBSERVATIONS PARTICULIÈRES

Articles 6 et 7

6. L'article 6 de l'avant-projet dispose que « [l]a prime pouvoir d'achat qui est attribuée en application de l'article 19*quinquies*, § 5, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 [...], est exonérée d'impôt sur les revenus ». L'article 7 de l'avant-projet prévoit que cette prime pouvoir d'achat, ainsi que la cotisation spéciale que vise à instaurer l'article 2 de l'avant-projet et qui est due sur le montant de cette prime, constituent des frais professionnels conformément à l'article 49 du Code des impôts sur les revenus 1992.

Une référence dans une disposition réglementaire revêt en principe un caractère dynamique, ce qui signifie que l'acte auquel il est fait référence, s'applique en tenant compte de ses modifications éventuelles ¹⁹.

Toutefois, ce principe ne s'applique pas aux matières réservées au législateur. Ainsi, dans son arrêt n° 159/2008 du 20 novembre 2008, en ce qui concerne les éléments essentiels d'un impôt, la Cour constitutionnelle a considéré que ²⁰ :

« [l]orsque la portée normative d'une disposition législative est déterminée par référence aux modalités inscrites dans un arrêté royal, cette norme législative doit être interprétée en ce sens qu'il est fait référence à l'arrêté royal tel qu'il était applicable à la date de la sanction et de la promulgation par le Roi du texte de loi adopté par les Chambres législatives. Toute autre appréciation emporterait que le Roi pourrait modifier la portée de la norme législative, ce qui serait incompatible avec le principe général de la hiérarchie des normes juridiques. En outre, la Cour devrait se prononcer sur la constitutionnalité d'une norme législative qui, postérieurement à la modification de l'arrêté royal auquel cette norme se réfère, recevrait une portée normative qui serait différente de celle de la norme au sujet de laquelle la Cour s'est prononcée ».

¹⁹ Voir *Principes de technique législative. Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, Conseil d'État, 2008, recommandation n° 74, à consulter sur le site internet du Conseil d'État (www.raadvst-consetat.be).

²⁰ C.C., 20 novembre 2008, n° 159/2008, B.4.2, et précédemment, dans le même sens, C.C., 1^{er} septembre 2008, n° 126/2008, B.6.

Le délégué a confirmé que la référence au dispositif concernant la prime pouvoir d'achat contenu dans l'article 19*quiquies*, § 5, en projet, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 est effectivement une référence statique. Afin d'exprimer plus clairement cette portée pour l'ensemble des justiciables, il est recommandé que les références concernées soient expressément formulées comme telles ²¹.

7. Les observations formulées dans l'avis 73.147/1 concernant la portée imprécise de diverses notions et dispositions essentielles relatives à la prime pouvoir d'achat sont tout autant pertinentes pour l'avant-projet de loi à l'examen et peuvent tout particulièrement s'appliquer aux articles 6 et 7 de ce dernier, puisqu'il découle du principe de légalité en matière fiscale, consacré par les articles 170, § 1^{er}, et 172, alinéa 2, de la Constitution, que le législateur doit fixer lui-même tous les éléments essentiels sur la base desquels la dette d'impôt des contribuables peut être déterminée, tels que la désignation des contribuables, la matière imposable, la base d'imposition, le taux d'imposition et les éventuelles exonérations d'impôt.

Dans la mesure où les dispositions concernées de l'avant-projet visent une réglementation à adopter par arrêté royal qui est ambiguë ou trop floue sur divers points, les exigences découlant pour le législateur des articles 170, § 1^{er}, et 172, alinéa 2, de la Constitution, qui l'obligent à fixer lui-même, de manière suffisamment claire, les éléments essentiels sur la base desquels la dette d'impôt des contribuables peut être déterminée, risquent de ne pas être respectées.

Concernant le manque de clarté entourant la portée de diverses notions et dispositions relatives à la prime pouvoir d'achat, l'avis 73.147/1 relève plus précisément ce qui suit :

« 11. L'article 19*quiquies*, § 5, en projet, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 (article 1^{er}, 3^o, du projet) subordonne l'octroi de la prime pouvoir d'achat à diverses conditions, tout au moins pour bénéficier du traitement favorable sur le plan fiscal et du point de vue des cotisations de sécurité sociale.

La prime pouvoir d'achat 'dans les entreprises qui ont obtenu de bons résultats pendant la crise' doit en principe faire l'objet d'une convention collective de travail au niveau sectoriel ou au niveau de l'entreprise (article 19*quiquies*, § 5, alinéa 2, en projet). Si une CCT est conclue au niveau de l'entreprise, une justification doit être ajoutée selon laquelle 'on est une entreprise où de bons résultats ont été obtenus pendant la crise' (article 19*quiquies*, § 5, alinéa 4, en projet).

Dans le cas d'une CCT sectorielle, la prime pouvoir d'achat peut uniquement être octroyée aux entreprises ayant réalisé 'un bénéfice élevé' ou 'un bénéfice exceptionnellement élevé' en 2022 (article 19*quiquies*, § 5, alinéa 3, en projet). La CCT doit concrétiser ces notions.

Le délégué a précisé la notion de 'bénéfice (exceptionnellement) élevé en 2022' comme suit :

'De '(uitzonderlijk) hoge winst in 2022' is het criterium op basis waarvan op sectoraal niveau de ondernemingen met goede resultaten dienen te worden afgebakend. Het komt toe aan de sociale partners binnen de sector om een invulling te geven aan deze definitie. Een strikte definitie van deze begrippen zou afbreuk

²¹ Voir, en ce qui concerne la manière de procéder, les *Principes de technique législative*, déjà mentionnés, recommandation n° 74.2.

doen aan het opzet om een instrument te creëren waarover sectoraal kan worden onderhandeld om deze al dan niet toe te kennen en onder welke voorwaarden' ²².

En ce qui concerne les 'bons résultats' obtenus 'pendant la crise', il convient de noter que ceux-ci ne sont pas liés à une année spécifique ou à une autre période concrète ²³. À cet égard, le délégué a déclaré ce qui suit :

'Na afloop van de coronapandemie worden we geconfronteerd met een periode van sterke inflatie (doordat na afloop van de sanitaire maatregelen tegen het virus het aanbod de sterk gestegen vraag niet kon volgen) en een sterk stijgende energiekost (voornamelijk door de situatie in Oekraïne) met een reëel gevaar op een recessie'.

L'emploi de notions générales, ambiguës comme 'bénéfices (exceptionnellement) élevés', 'bons résultats' et 'crise' est contraire aux exigences en matière de clarté et de sécurité juridique. Comme la section de législation l'a déjà relevé dans le passé, la réglementation doit définir les critères minimaux afin de permettre aux destinataires de la norme de pouvoir déterminer, avec un minimum de sécurité juridique, s'ils peuvent ou non prétendre au bénéfice du régime de la prime en projet. Il est en effet requis de satisfaire aux conditions inscrites dans l'article 19^{quinq}ies, § 5, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 pour que le régime spécifique en matière de sécurité sociale ainsi que d'impôts sur les revenus soit applicable. Les conséquences de cette situation sont importantes pour les employeurs et les travailleurs. Aussi le législateur devrait-il appliquer en la matière des critères clairs, dont la portée exacte peut être suffisamment prévisible pour les personnes concernées.

12.1. La prime pouvoir d'achat peut être octroyée à l'aide de différents instruments, soumis également à d'autres conditions. Si la prime pouvoir d'achat est accordée par une CCT sectorielle, elle ne sera appliquée qu'aux entreprises ayant réalisé un bénéfice élevé ou exceptionnellement élevé en 2022. Le montant maximum de la prime pouvoir d'achat en dépend également (500 ou 750 euros).

Si la prime pouvoir d'achat est accordée dans une CCT conclue au niveau de l'entreprise, ces notions ne s'appliquent pas et seule une justification des 'bons résultats' 'pendant la crise' est requise.

Dans certains cas, la prime pouvoir d'achat peut également être accordée par une convention individuelle, à savoir lorsqu'une CCT ne peut être conclue en raison de l'absence de délégation syndicale ou s'il s'agit d'une 'catégorie de personnel pour laquelle il n'est pas d'usage de prévoir une telle convention'. Dans ce cas, il n'y a pas de conditions supplémentaires concernant les 'bénéfices élevés' ou les 'résultats'.

²² Note de bas de page 22 de l'avis 73.147/1 : Les accords entre les partenaires sociaux devront apparemment aussi s'étendre au règlement de questions concrètes qu'entraînera, dans la pratique, l'application de la prime pouvoir d'achat, comme par exemple en cas d'application des règles dans les entreprises où l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile.

²³ Note de bas de page 23 de l'avis 73.147/1 : Les contours de la « crise » visée ne sont pas cernés avec précision, ni fondés sur des éléments suffisamment objectifs.

12.2. Il a été demandé au délégué de préciser la relation entre les CCT sectorielles et les CCT d'entreprise dans le contexte précité, et en particulier si une CCT d'entreprise est liée par les définitions de la notion de 'bénéfices (exceptionnellement) élevés en 2022' pour concrétiser la notion de 'bons résultats' 'pendant la crise'. Le délégué a répondu à cette question en ces termes :

'Wat de verhouding sectorale regeling ten opzichte van de regeling op ondernemingsniveau betreft, moet de hiërarchie der rechtsbronnen worden gerespecteerd (artikel 51 van de cao-wet).

Alles hangt af van de formulering van de hogere norm (hier de sectorale cao) en de interpretatie ervan in combinatie met de bepalingen van het koninklijk besluit over cao's die op ondernemingsvlak worden gesloten (4^e lid van de ontworpen § 5).

Indien de onderneming ressorteert onder een paritair comité waar een cao is gesloten moet in de eerste plaats nagegaan worden of deze onderneming beantwoordt aan de vastgelegde definities van '(uitzonderlijk) hoge winst in 2022'. Indien dat zo is, dan moet ze de sectorale koopkrachtpremie toekennen. Indien het RSZ-plafond (750 EUR) nog niet is bereikt, kan ze daarenboven eventueel een extra koopkrachtpremie toekennen op ondernemingsniveau, op voorwaarde dat ze een cao op ondernemingsvlak sluit en beantwoordt aan haar eigen verantwoording dat ze een onderneming is waar tijdens de crisis goede resultaten zijn behaald.

Wat echter als de onderneming *niet* beantwoordt aan de sectoraal vastgelegde definities?

Gelet op het feit dat de definities van '(uitzonderlijk) hoge winst in 2022' neerkomen op toekenningsvoorwaarden (en bijgevolg dienen beschouwd te worden als vaste normen) kan een onderneming hiervan niet afwijken (vanuit de invalshoek van artikel 51 van de cao-wet) als het zich op het winstcriterium baseert, waar de sectorale cao's zich moeten op baseren. Op ondernemingsniveau heeft men, indien men niet aan de definitie beantwoordt, enkel vrij spel wanneer er sectoraal niets is geregeld (of wanneer de sectorale regeling suppletief van aard is) en kan men, wanneer er sectoraal wel iets is geregeld, eventueel meer geven (zolang men de sectorale regeling en het plafond respecteert).

Een andere situatie betreft de onderneming die een autonome cao sluit waarin ze verantwoord dat ze goede resultaten heeft. De onderneming kan in dat geval – los van de criteria van de sectorcao – een premie toekennen (met opnieuw als maximum 750, autonoom en los van de sectorcao dus, of in combinatie met de sectorcao indien men aan de definitie van de sectorcao zou beantwoorden).'

Par ailleurs, le délégué s'est spécifiquement vu soumettre le cas où est conclue, dans une entreprise, par exemple le 1^{er} juin 2023, une CCT accordant une prime pouvoir d'achat de 750 euros, qui est ensuite attribuée le 1^{er} juillet 2023, et où est par la suite conclue au niveau sectoriel, le 1^{er} août 2023, une CCT dont il ressort que cette entreprise ne pouvait pas accorder de prime pouvoir d'achat ou pouvait tout au plus accorder une prime pouvoir d'achat de 500 euros. À ce sujet, le délégué a déclaré ce qui suit :

'Zoals in [het vorige antwoord] wordt vermeld, moet een ondernemings-cao een sectorale cao respecteren. Of er sprake zal zijn van een strijdigheid tussen beide normen hangt af van de aard (minimum, maximum, vast) van de hogere norm (de sectorale cao) en de concrete formulering en interpretatie ervan.

Zoals hoger aangegeven, kan de onderneming nog steeds autonoom een cao sluiten en een premie toekennen indien men goede resultaten verantwoordt (in de mate dat het maximumbedrag wordt gerespecteerd).

In de praktijk merken we dat de sociale partners in hun (sector)cao's dergelijke situaties ook voorzien en hiervoor een specifieke bepaling opnemen'.

12.3. Il s'agit d'abord de savoir si le régime envisagé, tel qu'il est décrit par le délégué, ressort avec suffisamment de clarté de la disposition en projet. De plus, le régime en projet devra s'inscrire dans la hiérarchie des sources des obligations dans les relations de travail entre employeurs et travailleurs, telle qu'elle résulte de l'article 51 de la loi du 5 décembre 1968 'sur les conventions collectives de travail et les commissions paritaires' ²⁴.

Dans le prolongement de ce qui précède, on notera la problématique similaire relative à la possibilité d'accorder la prime pouvoir d'achat par une convention individuelle. Cette possibilité s'applique notamment s'il s'agit d'une catégorie de personnel qui n'est habituellement pas visée par une telle convention. Selon le délégué, 'de toekenning van de koopkrachtpremie op ondernemingsvlak ofwel geregeld door een cao, ofwel door een individuele overeenkomst' et il ne saurait y avoir de situation dans laquelle coexistent des conventions individuelles et une CCT conclue au niveau de l'entreprise. La question est de savoir si tel est également le cas lorsqu'il n'est pas d'usage de conclure une CCT uniquement pour une catégorie déterminée. Sinon, la question supplémentaire se pose de savoir si les mêmes conditions s'appliquent alors dans les deux cas, par exemple en ce qui concerne l'interprétation des notions de 'bons résultats' et de 'crise'.

12.4. Compte tenu du fait que les types de conventions en question ne prévoient pas seulement l'octroi de la prime pouvoir d'achat, mais peuvent également contenir des restrictions en la matière (par les définitions relatives au 'bénéfice élevé en 2022') et que cela a à son tour des conséquences sur le traitement de cette prime au niveau fiscal et au niveau des cotisations de sécurité sociale, on veillera à prévenir toute ambiguïté sur ce point.

13. L'article 19quinquies, § 5, alinéa 3, en projet, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 dispose que la convention collective de travail sectorielle relative à l'octroi de la prime pouvoir d'achat 'doit, pour être juridiquement valable, contenir deux définitions basées respectivement sur les bénéfices élevés en 2022 et sur les bénéfices exceptionnellement élevés en 2022'. Le délégué a confirmé qu'il fallait entendre par là que les CCT concernées doivent contenir les définitions des notions de 'bénéfices élevés en 2022' et de 'bénéfices exceptionnellement élevés en 2022'. Il a toutefois ajouté ce qui suit :

'Maar, als de sectorale cao enkel voorziet in een koopkrachtpremie voor ondernemingen met 'hoge winst in 2022' is het uiteraard niet dienstig en logischerwijze overbodig om een definitie van 'uitzonderlijke winst in 2022' op te nemen'.

²⁴ Note de bas de page 24 de l'avis 73.147/1: Ainsi, on ne peut pas considérer, sans nuances, qu'une CCT sectorielle prévaut toujours sur la CCT conclue au niveau de l'entreprise : lorsqu'une CCT sectorielle concerne une convention collective de travail non rendue obligatoire, conclue au sein d'un organe paritaire, et que l'employeur, bien qu'il n'ait pas signé la convention ou ne soit pas affilié à une organisation ayant signé cette convention, relève de l'organe paritaire dans lequel cette dernière a été conclue, la norme concernée occupera, dans la hiérarchie, une position inférieure à la CCT conclue au niveau de l'entreprise et à la convention individuelle écrite. Toutefois, dès qu'une CCT sectorielle est rendue obligatoire, celle-ci prévaudra sur les autres instruments permettant d'accorder la prime pouvoir d'achat.

Le délégué a également été interrogé sur la portée des mots 'pour être juridiquement valable' et sur les conséquences possibles s'il n'est pas satisfait à l'exigence en question. Le délégué a répondu en ces termes :

'Het ontwerp bepaalt dat 'Het voordeel toegekend onder de vorm van een koopkrachtpremie wordt al dan niet als loon beschouwd volgens de voorwaarden en bepalingen van de paragrafen 1 tot en met 3.'

De gevolgen van een cao die niet is opgesteld in overeenstemming met het Koninklijk besluit betreffende de koopkrachtpremie situeren zich in eerste instantie op het niveau van de bijzondere sociaalrechtelijke en fiscale behandeling van de koopkrachtpremie. Wordt dergelijke premie toegekend in het kader van een cao die niet in overeenstemming is met het KB, dan zal deze premie als gewoon loon worden beschouwd waarop de normale sociale en fiscale bijdragen verschuldigd zijn.

Daarenboven zal een koopkrachtpremie die wordt toegekend in het kader van een cao die niet in overeenstemming is met het KB wel worden meegerekend voor de berekening van de loonkostenontwikkeling (de loonnorm), met als gevolg dat de loonnorm in voorkomend geval niet zal worden gerespecteerd (dit is een feitenkwestie). De sociaal inspecteurs van het Toezicht op de Sociale Wetten zijn bevoegd om dit te controleren (artikel 14/1 van de wet van 26 juli 1996 tot bevordering van de werkgelegenheid en tot preventieve vrijwaring van het concurrentievermogen).

Een werkgever die de loonnorm niet respecteert kan een boete opgelegd krijgen van 250 tot 5 000 euro. De geldboete wordt vermenigvuldigd met het aantal betrokken werknemers, met een maximum van 100 werknemers.

Elke cao dient de hogere wetgeving te respecteren, en kan het onderwerp uitmaken van een eventuele controle, of hij nu wordt voorgelegd voor algemeen verbindend verklaring of niet.

De FOD WASO voert sowieso een marginale wettigheidscontrole uit op elke sectorale cao waarvan de sociale partners vragen dat hij algemeen verbindend wordt verklaard'.

Il semble découler de ces explications que la CCT concernée n'est pas automatiquement illégale. Le fait que, le cas échéant, la prime pouvoir d'achat ne soit pas soumise au régime plus favorable sur le plan des impôts et des cotisations de sécurité sociale résulte déjà de l'article 19^{quinquies}, § 5, alinéa 1^{er}, en projet, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 et, en ce qui concerne le régime fiscal, des références à la disposition en projet. Les conséquences de l'éventuel conflit avec les normes supérieures dépendront de la norme en question, mais la référence à la validité juridique de la CCT inscrite dans la disposition en projet ne semble rien ajouter à première vue.

Les auteurs du projet seraient bien avisés d'examiner si, au regard des observations précédentes, mieux ne vaudrait pas, par souci de sécurité juridique, adapter la rédaction de l'article 19^{quinquies}, § 5, alinéa 3, en projet, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969, et particulièrement son membre de phrase, cité dans ce point ('pour être juridiquement valable, ...') ».

Article 8

8. L'article 10, 8°, en projet, de la loi du 26 juillet 1996 'relative à la promotion de l'emploi et à la sauvegarde préventive de la compétitivité' fait référence à « la prime pouvoir d'achat unique ».

Aucune des autres dispositions de l'avant-projet n'emploie le mot « unique ». Le projet d'arrêté royal qui fait l'objet de la demande d'avis 73.147/1 ne fait pas non plus référence à la notion d'une prime pouvoir d'achat « unique ». Qui plus est, il ressort des explications fournies par le délégué sur ce dernier projet d'arrêté royal que la prime pouvoir d'achat peut être accordée plus d'une fois, pour autant que les plafonds applicables soient respectés.

Pour ces motifs, on supprimera le mot « unique » figurant à l'article 10, 8°, en projet, de la loi du 26 juillet 1996.

Article 9

9. L'article 9 de l'avant-projet dispose que la loi en projet entre en vigueur « à une date déterminée par le Roi, délibérée en Conseil des ministres ».

Le délégué a été invité à commenter cette disposition, compte tenu notamment du fait que l'avant-projet vise en outre à régler les éléments essentiels d'un impôt. Il a déclaré à cet égard ce qui suit :

« Bij goedkeuring op de Ministerraad van 23 december 2023 was het moeilijk om de benodigde tijd in te schatten die nodig is voor de administratieve afhandeling van de verschillende adviezen. Vandaar dat werd gekozen voor een formulering van [inwerkingtreding] die tegelijk garandeert dat wet en KB gelijktijdig in werking treden en deze [inwerkingtreding] volgt op de ondertekening van de wet en het besluit.

Het verdient inderdaad de voorkeur dat de inwerkingtreding en het toepassingsgebied ratione temporis bij wet wordt vastgelegd.

Het ontwerp zal daartoe worden aangepast ».

L'adaptation suggérée par le délégué peut être accueillie.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Greet VERBERCKMOES

Marnix VAN DAMME