



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 74.571/3
van 20 november 2023

avis 74.571/3
du 20 novembre 2023

over

sur

een voorontwerp van wet
'houdende diverse fiscale
bepalingen'

un avant-projet de loi 'portant
des dispositions fiscales
diverses'

Op 29 september 2023 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet ‘houdende diverse fiscale bepalingen’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 14 november 2023. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter, Koen MUYLLE en Elly VAN DE VELDE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

De verslagen zijn uitgebracht door Dries VAN EECKHOUTTE, eerste auditeur, en Lise VANDENHENDE, adjunct-auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Elly VAN DE VELDE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 20 november 2023.

*

Le 29 septembre 2023, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi ‘portant des dispositions fiscales diverses’.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 14 novembre 2023. La chambre était composée de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, président de chambre, Koen MUYLLE et Elly VAN DE VELDE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Les rapports ont été présentés par Dries VAN EECKHOUTTE, premier auditeur, et Lise VANDENHENDE, auditeur adjoint.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Elly VAN DE VELDE, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 20 novembre 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 het onderzoek toegespitst op de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond,¹ alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

VORMVEREISTEN

2. Het voorontwerp van wet bevat verschillende bepalingen die betrekking hebben op de verwerking van persoonsgegevens. In het bijzonder kan worden verwezen naar de ontworpen artikelen 179², § 2, tweede lid, 125, § 1, eerste lid, 166, § 1, eerste lid, 179¹, eerste lid, 183octies, eerste lid, 187³, eerste lid, en 199, eerste lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen (hierna: WDRT) (artikelen 4, 5, a), 7, 9, 11, 13 en 17 van het voorontwerp) (zie ook opmerking 7).

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

Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van de voornoemde vormvereiste nog wijzigingen zou ondergaan,² moeten de gewijzigde of toegevoegde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Titel 1 – Algemene bepaling

3. Deze titel geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

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

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

Titel 2 – Wijziging van het wetboek diverse rechten en taksen

Algemeen

4. De artikelen 3, 4 en 9 van het voorontwerp vervangen respectievelijk de artikelen 177, 3°, 179² en 179¹ van het WDRT. Deze bepalingen maakten het voorwerp uit van wijzigingen door een voorontwerp van wet ‘houdende diverse fiscale bepalingen’, waarover de Raad van State, afdeling Wetgeving, advies 73.846/1/V-2/V heeft gegeven op 15 september 2023.³ Dat voorontwerp van wet is, op het ogenblik van het verstrekken van dit advies over het thans voorliggende voorontwerp van wet, nog niet aangenomen.

De stellers van het voorontwerp dienen erop toe te zien dat het voormelde voorontwerp van wet wordt aangenomen en bekendgemaakt vooraleer de artikelen 3, 4 en 9 van het thans voorliggende voorontwerp worden aangenomen.

5. De artikelen 4, 5, 11, 13 en 17 van het thans voorliggende voorontwerp vervangen of wijzigen respectievelijk de artikelen 179², 125, 183^{octies}, 187³ en 199 van het WDRT. Deze laatste bepalingen worden evenwel met ingang van 1 januari 2025 gewijzigd door respectievelijk de artikelen 134, 127, 136, 137 en 140 van de wet van 26 januari 2021 ‘betreffende de dematerialisatie van de relaties tussen de Federale Overheidsdienst Financiën, de burgers, rechtspersonen en bepaalde derden en tot wijziging van diverse fiscale wetboeken en wetten’. Er zou aan het voorontwerp dan ook een bepaling moeten worden toegevoegd die ertoe strekt de artikelen 127, 134, 136, 137 en 140 van de wet van 26 januari 2021 in te trekken om te voorkomen dat de bij de artikelen 4, 5, 11, 13 en 17 van het voorontwerp ontworpen wijzigingen van het WDRT op 1 januari 2025 ongedaan zullen worden gemaakt.

Hoofdstuk 1 – Taks op de beursverrichtingen

Artikel 2

6. In artikel 2, a), van het voorontwerp dient de eerste vermelding van de datum “13 maart 2016” te worden vervangen door “12 mei 2014”.

Hoofdstuk 2 – Jaarlijkse taks op de verzekeringsverrichtingen

Artikel 4

7. Het ontworpen artikel 179², § 2, tweede lid, van het WDRT bepaalt dat de aangifte “onder meer” het ondernemingsnummer in het geval van rechtspersonen, het rijksregisternummer in het geval van natuurlijk personen, de periode waarop de aangifte betrekking heeft, de belastbare basis, de vrijstellingen en het verschuldigde saldo vermeldt.

³ Parl.St. Kamer 2023-24, nr. 55-3607/001.

De woorden “onder meer” komen verder in het voorontwerp eveneens voor, zoals in de ontworpen artikelen 125, § 1, eerste lid, 166, § 1, eerste lid, 179¹, eerste lid, 183^{octies}, eerste lid, 187³, eerste lid, en 199, eerste lid (artikelen 5, a), 7, 9, 11, 13 en 17 van het voorontwerp).

Erop gewezen dat de essentiële elementen van de verwerking van persoonsgegevens in de wet zelf moeten worden vastgelegd, en dat de categorie van verwerkte gegevens een essentieel element is, reageerde de gemachtigde als volgt:

“We zullen de woorden ‘onder meer’ schrappen en het bijkomende persoonsgegeven ‘adres van de belastingschuldige’ toevoegen aan het wetboek.

Het is de bedoeling om de aangifteformulieren integraal te publiceren in het KB WDRT. In bijlage gaat een draft-versie van een geactualiseerd formulier.”

Met de voorgestelde tekstaanpassingen kan worden ingestemd. In het licht van de overgemaakte ontwerpversie van het geactualiseerde aangifteformulier, doen de stellers van het voorontwerp er goed aan om in (de voormelde ontworpen bepalingen van) het WDRT ook te bepalen dat de aangifte de “naam” (en de andere al vermelde identificatiegegevens) “van de belastingplichtige en zijn lasthebber” vermeldt.

8. Om nadere toelichting gevraagd over het ontworpen artikel 179², § 2, vijfde lid, van het WDRT verklaarde de gemachtigde:

“Artikel 179², § 2, vijfde lid mag worden geschrapt omdat art. 204³ van toepassing is.”

Met dit voorstel kan worden ingestemd.

Hoofdstuk 3 – Modernisering van de aangifte-, controle-, verreken- en teruggaveformulieren en -procedures voor de taksen opgenomen in het Wetboek diverse rechten en taksen

Artikel 6

9. Om nadere toelichting gevraagd over artikel 6 van het voorontwerp, verklaarde de gemachtigde dat het daarin ontworpen derde lid van artikel 136 van het WDRT kan worden geschrapt. Deze rechtsregel is immers al vervat in het bij artikel 19 ontworpen artikel 201^{37/2}, § 1, tweede lid, van het WDRT.

Met dit voorstel kan worden ingestemd.

Artikel 9

10. De delegatie aan de Koning in het ontworpen artikel 179¹, vierde lid, van het WDRT (artikel 9 van het voorontwerp), dient te worden verduidelijkt door te preciseren dat enerzijds de *aangifte* bedoeld in het eerste lid van het ontworpen artikel 179¹ van het WDRT en anderzijds de *ad hoc aangifte* bedoeld in het derde lid van het ontworpen artikel 179¹ van het WDRT worden bedoeld.

Artikel 13

11. In de inleidende zin van artikel 13 van het voorontwerp dient de datum van “13 juli 2001” te worden vervangen door “20 juli 2000”.

Artikel 14

12. Artikel 14 van het voorontwerp wijzigt artikel 187⁴ van het WDRT. Hieromtrent om nadere toelichting gevraagd, stelde de gemachtigde voor om in artikel 14 eerder in een vervanging van artikel 187⁴ te voorzien, waarbij het nieuwe artikel 187⁴ als volgt zou luiden:

“Elke onnauwkeurigheid of weglating in de aangifte wordt gestraft met een boete gelijk aan vijf maal het ontdoken recht, zonder dat ze minder dan 250 euro mag bedragen.”

Hiermee kan worden ingestemd.

Artikel 19

13. Om nadere toelichting gevraagd over artikel 19 van het voorontwerp, verduidelijkte de gemachtigde dat in het ontworpen artikel 201^{37/2}, § 1, eerste lid, van het WDRT de passage “Onverminderd de bijzondere bepalingen van dit wetboek,” beter wordt geschrapt en dat het tweede lid van die paragraaf beter zou aanvangen met de zinsnede “In afwijking van het eerste lid,”.

Met deze aanpassing kan worden ingestemd, met dien verstande dat de passage “In afwijking van het eerste lid,” aldus wordt aangevuld met de zinssnede uit het voorontwerp: “kan, wanneer de wettelijke grondslag van een taks wordt betwist, alleen een verzoek tot teruggaaf worden ingediend”.

14. In het ontworpen artikel 201^{37/2}, § 2, eerste lid, van het WDRT moet worden gepreciseerd dat de titels I, III, V, VIII en IX, “van boek II” van dat wetboek worden geïnviseerd.

15. In het ontworpen artikel 201^{37/2}, § 4, van het WDRT wordt de termijn bepaald waarin de administratie belast met de vestiging van de rechten zich over het *verzoek* tot terugbetaling van te veel aangegeven verschuldigde sommen moet uitspreken.

Om nadere toelichting gevraagd over de termijn waarbinnen de *terugbetaling zelf* van de belasting moet gebeuren, antwoordde de gemachtigde:

“De terugbetaling is impliciet opgenomen in artikel 204³, § 3, dat voorziet vanaf wanneer moratoriuminteressen verschuldigd zijn.

Moratoriuminteressen zijn dus vrij snel verschuldigd. De Staat heeft er belang bij de terugbetaling zo snel mogelijk uit te voeren.”

Het is raadzaam om de termijn waarbinnen de terugbetaling van te veel aangegeven belasting dient te geschieden, expliciet in (de ontworpen bepalingen van) het WDRT op te nemen.

Minstens dient de verduidelijking van de gemachtigde te worden opgenomen in de memorie van toelichting.

Artikel 21

16. Bevraagd over de bedoeling van de afschaffing van de machtiging van de administrateur-generaal aan de controlerende ambtenaar, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Het doel is een vereenvoudiging van de procedure. In de praktijk is de bestaande procedure voor de inzage in de stukken vrij zwaar.”

Het is raadzaam deze bedoeling in de memorie van toelichting op te nemen.

Artikel 22

17. Artikel 22 van het voorontwerp bepaalt dat de artikelen 5 tot 19 van de aan te nemen wet in werking treden op 1 januari 2028, en dat de Koning in een vroegere inwerkingtreding kan voorzien.

Om nadere toelichting gevraagd over deze delegatie aan de Koning, antwoordde de gemachtigde als volgt:

“Deze datum loopt gelijktijdig met de datum van inwerkingtreding van de Digilexbis-reglementering. Er wordt overleg gepleegd met de belangengroepen van de belangrijkste stakeholders zodat zij zich aan de nieuwe wetgeving kunnen aanpassen. Het is de bedoeling om zodra de stakeholders klaar zijn om de nodige informatie aan te leveren de Koning voor de specifieke doelgroep een inwerkingtreding voorziet.”

Indien het de bedoeling is om een gefaseerde inwerkingtreding in te voeren voor verschillende categorieën van belastingplichtigen, dan moet deze gedifferentieerde inwerkingtreding per doelgroep uitdrukkelijk worden opgenomen in de delegatie aan de Koning.

18. Rekening houdend met het hoge tempo aan wijzigingen waaraan de fiscale wetgeving onderhevig is, is de Raad van State van oordeel dat een ver vooruitgeschoven uiterste datum van inwerkingtreding aanleiding kan geven tot praktische problemen, zoals die zich ook hebben voorgedaan met de even ver in de toekomst vooruitgeschoven uiterste datum van inwerkingtreding van de wet van 26 januari 2021 (zie opmerking 5).

Titel 3 – Wijziging van diverse wettelijke bepalingen met betrekking tot hypothecaire formaliteiten

19. Deze titel geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Titel 4 – Wijzigingen van de wet van 31 juli 2023 houdende wijziging van het Wetboek der successierechten en van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten betreffende de aflevering van inlichtingen door de ambtenaren van de Algemene administratie van de patrimoniumdocumentatie

20. De aandacht van de stellers van het voorontwerp wordt erop gevestigd dat de bij artikel 31 van het voorontwerp gewijzigde bepalingen ten laatste op 31 december 2023 zullen moeten zijn aangenomen en bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad en zullen moeten zijn in werking getreden, opdat ze effect zouden hebben.

Bij gebreke hiervan zullen de geviseerde wijzigingsbepalingen uitwerking hebben gehad, zonder dat deze nog kunnen worden gewijzigd.

Titel 5 – Wijzigingen betreffende de inkomstenbelastingen

Hoofdstuk 1 – Fiscale bepalingen van het Fietsplan

Afdeling 1 – Wijzigingen met betrekking tot de vrijstelling van de fietsvergoeding en de bedrijfsfiets en met betrekking tot de beroepskosten voor verplaatsingen met de fiets in het kader van het woon-werkverkeer

Artikel 32

21. Artikel 32 van het voorontwerp wijzigt artikel 38, § 1, eerste lid, 14°, van het Wetboek van Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) waarin wordt vastgesteld dat de fietsvergoeding wordt vrijgesteld wanneer aan een aantal voorwaarden is voldaan. Zo strekt artikel 32, 1°, van het voorontwerp ertoe deze vrijstelling te beperken voor werknemers of bedrijfsleiders wier beroepskosten overeenkomstig artikel 51 van het WIB 92 forfaitair worden bepaald.

Volgens de memorie van toelichting heeft deze regeling onder meer tot doel om misbruiken te voorkomen. Gevraagd om dit nader toe te lichten, antwoordde de gemachtigde:

“L'exonération ne peut plus être octroyée aux contribuables qui prouvent leurs frais réels pour éviter que ces derniers bénéficient à la fois d'une indemnité exonérée de la part de leur employeur censée couvrir les frais de déplacements domicile-lieu de travail en vélo, et qu'ils puissent de plus déduire les dépenses relatives à ces mêmes déplacements domicile-lieu de travail dans leurs frais professionnels réels. C'est le principe de base également appliqué depuis toujours au niveau des frais de déplacements visés à l'article 38, §1^{er}, 9°, CIR 92, en train ou en bus par exemple. L'indemnité vélo étant de plus en plus élevée, il devenait important de supprimer cette double exonération au niveau fiscal.”

De gemachtigde bevestigde ook dat door de ontworpen regeling de vergoedingen voor woon-werkverkeer met een rijwiel niet meer vrijgesteld zijn wanneer de kosten niet forfaitair worden vastgesteld, terwijl zij nu wel vrijgesteld zijn:

“Ja, met dien verstande dat wie zijn werkelijke beroepskosten bewijst, de kosten voor woon-werkverkeer met de fiets kan inbrengen aan 0,35 euro/km, aangezien artikel 66bis, tweede lid, WIB 92 ook wordt aangepast aan de hogere vrijstelling.

Volgens de nieuwe regeling kan men niet én de vrijstelling van de tussenkomst van de werkgever genieten, én daarbovenop hetzelfde bedrag als forfait inbrengen bij het bewijzen van de werkelijke beroepskosten.”

Uit het antwoord van de gemachtigde blijkt dat de ontworpen regeling ertoe strekt een ongelijke behandeling tussen enerzijds personen die hun werkelijke beroepskosten bewijzen (en die zouden kunnen genieten van een vrijstelling van de fietsvergoeding en binnen het stelsel van de werkelijke beroepskosten van een forfaitaire aftrek als beroepskost voor woon-werkverkeer met de fiets) en anderzijds personen die voor hun beroepskosten beroep doen op de forfaitaire regeling (en slechts van de vrijstelling voorzien in artikel 38, § 1, eerste lid, 14°, van het WIB 92, kunnen genieten) op te heffen.

Het is raadzaam om deze verduidelijking en verantwoording op te nemen in de memorie van toelichting.

Op de vraag waarom niet is geopteerd voor een minder verregaande regeling die erin bestaat dat ook belastingplichtigen (werknemers en bedrijfsleiders) die hun werkelijke beroepskosten bewijzen een fiscaal vrijgestelde fietsvergoeding kunnen ontvangen, waarvan het bedrag in mindering wordt gebracht van de door hen in rekening gebrachte werkelijke beroepskosten,⁴ antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Als de belastingplichtige zijn beroepskosten bewijst, kan hij op grond van artikel 66bis, WIB 92 zijn verplaatsingen met de fiets inbrengen tegen het een forfait dat gelijk is aan de maximaal vrijstelbare kilometervergoeding (naast de mogelijkheid om de nog hogere werkelijke kost in rekening te brengen). Het maximum van 100 km. enkel voor de toepassing van artikel 66bis WIB 92 lijkt me voor verplaatsingen met de fiets niet echt relevant. De belastbare fietskilometervergoeding kan op die manier eigenlijk altijd op zijn minst worden geneutraliseerd.

Daarnaast draagt de voorgestelde wijziging bij aan een meer eenvormige behandeling van de verschillende vrijstellingen voor terugbetalingen van kosten woon-werkverkeer aangezien het wetsontwerp aansluit bij de algemene regel die reeds van toepassing is op de vrijstellingen voor terugbetalingen van kosten voor woon-werkverkeer met andere vervoersmodi (art. 38, § 1, 9°, WIB 92).”

⁴ Vergelijk met Circulaire 2021/C/20 van 26 februari 2021 ‘over tussenkomsten van de werkgever voor thuiswerk’, nr. 13: “De verkrijgers van de terugbetaling van eigen kosten van de werkgever zijn verplicht, in geval zij hun werkelijke beroepskosten bewijzen in hun aangifte in de inkomstenbelasting, deze forfaitaire vergoeding in mindering te brengen van hun bewezen beroepskosten en dit in de mate dat deze vergoedingen op hun bewezen beroepskosten betrekking hebben”.

Afdeling 2 – Belastingkrediet voor de facultatieve verhoging van de fietskilometervergoedingArtikelen 38 tot 42

22. De artikelen 38 tot 42 van het voorontwerp voorzien in een belastingkrediet voor de facultatieve verhoging van de fietskilometervergoeding die werkgevers toekennen voor de periode van 1 januari 2024 tot en met 31 december 2026. Er wordt enkel voorzien in een belastingkrediet voor een *verhoging* van de fietsvergoeding en niet voor de volledige fietsvergoeding. Voor de berekening van het belastingkrediet wordt in het voorontwerp enkel rekening gehouden met een referentiefietskilometervergoeding van minimaal 0,18 euro. Volgens de memorie van toelichting komt “[d]eze 0,18 euro per kilometer (...) overeen met het 5^{de} percentiel van de gewogen fietsvergoedingen die werden toegekend in 2022, op basis van de meest recente gegevens die beschikbaar zijn bij de FOD Financiën”. Hierdoor maakt een werkgever slechts aanspraak op een belastingkrediet voor de verhoging boven 0,18 euro, nadat deze werd geïndexeerd.

Hierdoor ontstaat een ongelijke behandeling tussen belastingplichtigen die reeds een fietsvergoeding toekenden aan hun werknemers van meer dan 0,18 euro, en daardoor kunnen genieten van een belastingkrediet dat lager ligt, en belastingplichtigen die nog geen of een fietsvergoeding van 0,18 euro of minder toekenden aan hun werknemers.

Volgens de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof is een verschil in behandeling slechts verenigbaar met de grondwettelijke beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie, wanneer dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld, rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betrokken maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.⁵ Bij artikel 172 van de Grondwet wordt de toepasselijkheid van de grondwettelijke regels van gelijkheid en van niet-discriminatie (artikelen 10 en 11 van de Grondwet) bevestigd in fiscale aangelegenheden. Deze bepaling is immers een precisering of een bijzondere toepassing van het in artikel 10 van de Grondwet algemeen geformuleerde gelijkheidsbeginsel.

Uit de memorie van toelichting blijkt dat het belastingkrediet wordt ingevoerd om werkgevers aan te sporen een fietskilometervergoeding toe te kennen.

Aan de gemachtigde werd gevraagd om toe te lichten waarom enkel voor de verhoging van de fietskilometervergoeding in een belastingkrediet wordt voorzien en waarom dit volgens hem verenigbaar is met het gelijkheidsbeginsel:

“De fietsvergoeding is een terugbetaling van kosten eigen aan de werknemer aangezien zij een vergoeding is voor woon-werkverkeer. Enerzijds is de kost een motiverende factor of een beleidsinstrument voor werkgevers en de overheid (via de fiscale

⁵ Vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof. Zie bv.: GwH 17 juli 2014, nr. 107/2014, B.12; GwH 25 september 2014, nr. 141/2014, B.4.1; GwH 30 april 2015, nr. 50/2015, B.16; GwH 18 juni 2015, nr. 91/2015, B.5.1; GwH 16 juli 2015, nr. 104/2015, B.6; GwH 16 juni 2016, nr. 94/2016, B.3; GwH 18 mei 2017, nr. 60/2017, B.11; GwH 15 juni 2017, nr. 79/2017, B.3.1; GwH 19 juli 2017, nr. 99/2017, B.11; GwH 28 september 2017, nr. 104/2017, B.8.

vrijstelling) om het gebruik van de fiets te stimuleren. Tegelijkertijd is er onlosmakelijk een element van kostenvergoeding mee gepaard.

De fietsvergoeding heeft zowel het doel om de kosten te vergoeden, als om een beloning te zijn voor het gebruik van de fiets voor woon-werkverkeer.

Het huidige bedrag van de fietsvergoeding werd vastgesteld in 2009 en geldt vanaf aanslagjaar 2010. Sindsdien is er een volledig nieuwe klasse van fiets bijgekomen (de speed pedelec) en is het gebruik van elektrische fietsen in het algemeen meer ingeburgerd geraakt. Deze fietsen zijn duurder in aankoop, en kosten dus meer. Fietsgebruik typeert zich ook door de hoge vaste kost van aanschaf en onderhoud. De variabele kosten zijn in verhouding laag.

Om daaraan tegemoet te komen, wordt de fiscale vrijstelling van de fietsvergoeding voor het eerst sinds AJ2010 verhoogd naar 0,35euro/km. Er wordt ook een jaarlijks vrijstellingsplafond voorzien, van 2.500 euro per jaar.

Aangezien de fiscale overheid niet kan tussenkomen in de onderhandelingen over de fietsvergoeding, kan zij enkel een motiverend beleid voeren. Dit doet zij door het introduceren van een tijdelijk belastingkrediet voor de facultatieve verhoging van de fietsvergoeding.

Het krediet moet werkgevers en werknemers motiveren om een stap te zetten. Een belastingkrediet dat zou gelden zonder de voorwaarde van een verhoging van de fietsvergoeding helpt dat doel niet te bereiken.

Tenslotte houdt de overheid rekening met het feit dat de loonnorm voor 2024 vastgelegd is op 0%, waardoor een verhoging van het fiscaal maximumbedrag maar zinvol is indien werkgevers een aparte compensatie krijgen voor de inspanning die zij wensen te leveren. Aangezien de loonnorm niet op 0% zal blijven in volgende jaren en omwille van het feit dat sociale partners voor 2027 ook via sociale onderhandelingen beslissingen kunnen nemen om de fietsvergoeding binnen hun sector in regel te brengen met de loonnormwet werd er gekozen voor een belastingkrediet dat afloopt na 31 december 2026.

Publieke overheden die hun verloningsvoorwaarden vastleggen in een rechtspositieregeling vallen niet onder de loonnormwet, voor hen is er geen directe aanleiding om hun verloningspolitiek te faciliteren.”

Het doel van de ontworpen regeling en van het belastingkrediet bestaat er bijgevolg in werkgevers en werknemers te motiveren om een facultatieve verhoging van de fietsvergoeding te introduceren. De ontworpen regeling vertrekt aldus van een legitieme doelstelling. Gelet op het feit dat het belastingkrediet slechts wordt verleend voor het bedrag boven de (geïndexeerde) referentiefietskilometervergoeding van 0,18 euro en wordt beperkt tot 0,05 euro per kilometer, kan ook worden gesteld dat de ontworpen regeling een criterium van onderscheid hanteert dat objectief is en steunt op een redelijk verband van evenredigheid tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.⁶

⁶ Vgl. adv.RvS 73.846/1/V-2/V van 15 september 2023, opmerkingen 4 tot 6, waarin over een gelijkaardig tijdelijk belastingkrediet werd opgemerkt dat een belastingkrediet dat zich beperkt tot de verhoging van de fietsvergoeding, problematisch is in het licht van het gelijkheidsbeginsel.

Hoofdstuk 2 – Wijzigingen met betrekking tot de nettobestaansmiddelen van kinderen

Opschrift

23. Hoofdstuk 2 van titel 5 van het voorontwerp betreft onder meer de opheffing van de overhevelingsregeling vervat in artikel 140, tweede lid, van het WIB 92 (artikel 43 van het voorontwerp). Deze regeling heeft evenwel betrekking op “personen ten laste”, en bijgevolg niet op “kinderen” alleen. Het is daarom raadzaam het opschrift van dit hoofdstuk te veralgemenen naar “Wijzigingen met betrekking tot de nettobestaansmiddelen van personen ten laste”.

Artikel 44

24. Artikel 44 van het voorontwerp wijzigt artikel 141 van het WIB 92 in die zin dat het maximumbedrag van de nettobestaansmiddelen voor kinderen ten laste voor twee aanslagjaren (2024 en 2025) wordt verhoogd en gelijkgeschakeld tot 3.300 euro als basisbedrag. Het bestaande maximumbedrag aan nettobestaansmiddelen bedraagt in beginsel 1.800 euro als basisbedrag. Voor kinderen ten laste van een belastingplichtige die alleen wordt belast bedraagt dat maximumbasisbedrag 2.600 euro en voor een kind met een handicap ten laste van een belastingplichtige die alleen wordt belast bedraagt het maximumbasisbedrag 3.300 euro.

24.1. In de memorie van toelichting wordt verwezen naar de verhoging van het contingent uren studentenarbeid van 475 uren naar 600 uren op jaarbasis voor beide aanslagjaren. Door de verhoging van het maximumbedrag van de nettobestaansmiddelen voor kinderen verkleint de kans dat deze niet langer kind fiscaal ten laste zouden zijn.

Met het oog op de duidelijkheid over de fiscale maatregel is het raadzaam de verwijzing naar de wettelijke (sociaalrechtelijke) grondslag voor de verhoging van het aantal uren studentenarbeid in de memorie van toelichting op te nemen.

24.2. De memorie van toelichting vermeldt dat er wordt geopteerd voor een gelijkgeschakeling van het maximumbedrag van nettobestaansmiddelen voor kinderen ten laste “[i]n het kader van een meer gelijke behandeling van ouders, ongeacht hun samenlevingsvorm”. Ook in de verantwoording van de beleidsceel, zoals vermeld in de nota van de Inspectie van Financiën, wordt een link gelegd naar het gelijkheidsbeginsel:

“De minister van Financiën opteert ervoor om van deze gelegenheid gebruik te maken om het verschil in behandeling op basis van samenlevingsvorm of handicap ongedaan te maken en het stelsel op die manier ook te moderniseren en vereenvoudigen.”

In het licht van het gelijkheidsbeginsel rijst een aantal vragen bij de verantwoording in de memorie van toelichting voor de ontworpen regeling.

De gemachtigde werd gevraagd naar de verantwoording voor de gelijkgeschakeling van het maximumbedrag van de nettobestaansmiddelen, meer bepaald waarom niet werd geopteerd voor een differentiatie in de verhoging van het maximumbedrag van de nettobestaansmiddelen voor kinderen ten laste naargelang een lagere draagkracht van een daadwerkelijk alleenstaande ouder en

een hogere draagkracht van samenwonende ouders.⁷ De vraag rijst namelijk of er door de gelijkschakeling van het maximumbedrag sprake is van een gelijke behandeling van ongelijke gevallen. De gemachtigde antwoordde hierop het volgende:

“De voorgestelde regeling is een tijdelijke regeling die geldt voor twee aanslagjaren om rekening te houden met de tijdelijke verhoging van het aantal uren studentenarbeid. Om de regeling inzake netto-bestaansmiddelen niet complexer te maken, wordt geopteerd voor een uniforme grens inzake netto-bestaansmiddelen, i.c. de hoogste grens die momenteel geldt voor kinderen ten laste.

Er wordt nog opgemerkt dat in de huidige regeling de hogere grenzen inzake netto-bestaansmiddelen ook geldt voor kinderen ten laste van een feitelijk samenwonende ouder, die fiscaal als alleenstaande wordt beschouwd. De draagkracht van een alleenstaande is ook niet noodzakelijk lager dan die van gehuwden: het inkomen (de draagkracht) van een alleenstaande kan immers hoger zijn dan het inkomen van twee samen belaste echtgenoten.

Het verschil in de grens voor netto-bestaansmiddelen voor kinderen ten laste van een alleenstaande heeft ook aan belang verloren sinds een aanzienlijke eerste schijf van de onderhoudsgelden die aan kinderen worden betaald, niet als bestaansmiddelen worden aangemerkt.”

De bedoeling van de thans bestaande differentiatie is om beter te kunnen inspelen op de specifieke sociale omstandigheden waarin kinderen opgroeien, zoals in een éénoudergezin. Vandaag is het evenwel zo dat ook feitelijk samenwonende ouders fiscaal als alleenstaanden worden beschouwd en aldus ook van het verhoogde maximumbedrag voor de nettobestaansmiddelen van kinderen ten laste genieten. Dit “ongewild effect” van fiscale voordelen toegekend aan feitelijk samenwonenden (als fiscaal alleenstaanden) werd onder meer bekritiseerd in een studie voor de Federale Ombudsman.⁸ De vraag rijst evenwel of door de gelijkschakeling van het maximumbedrag, vanuit de idee dat de fiscaliteit “samenlevingsvormneutraler” moet worden, niet eveneens een “ongewild effect” wordt gecreëerd voor de daadwerkelijk alleenstaande ouder die per definitie niet valt onder enige vorm van “samenleving” en daardoor in een andere situatie verkeert dan samenwonenden.

Daarnaast wordt ook het maximumbedrag van de nettobestaansmiddelen voor kinderen met een handicap gelijkgeschakeld. Om beter rekening te kunnen houden met de specifieke noden van deze kinderen worden in het WIB 92 hogere fiscaal voordelige correcties doorgevoerd dan voor kinderen zonder een handicap. Ook hier rijst de vraag of door de gelijkschakeling ongelijke gevallen gelijk worden behandeld.

In het licht van het gelijkheidsbeginsel verdient het aanbeveling dat het effect van deze gelijkschakeling op daadwerkelijk alleenstaande ouders en kinderen met een handicap nader wordt onderzocht, waarbij minstens wordt nagegaan of de verantwoording in de memorie van

⁷ Zie over de verhoogde draagkracht door de samenleving: F. VANISTENDAEL, “Fiscale draagkracht van Familie en Alleenstaanden”, *AFT* 2017, afl. 11, blz. 28, nrs. 11 en 12.

⁸ FEDERALE OMBUDSMAN, *Gezinsfiscaliteit. Een complexe regelgeving tegenover de evolutie van gezinsvormen*, brochure 2016, https://www.mediateurfederal.be/sites/default/files/2021-10/onderzoek_gezinsfiscaliteit.pdf, 39.

toelichting pertinent is. Dit hangt ook samen met de volgende vraag die rijst in het licht van het gelijkheidsbeginsel.

In de memorie van toelichting wordt er tot slot op gewezen dat de gelijkschakeling van het maximumbedrag van de nettobestaansmiddelen van kinderen ten laste slechts voor twee aanslagjaren geldt en dat vanaf aanslagjaar 2026 de maximumbedragen vervat in het bestaande artikel 141 van het WIB 92 opnieuw zullen gelden, “zoals ze bestonden voor de huidige wijziging (opheffing van artikel 141, tweede lid, ingevoegd bij het huidige ontwerp)”.

De Raad van State ziet niet goed in hoe een verantwoording voor de gelijkschakeling van een verhoogd maximumbedrag op grond van het gelijkheidsbeginsel (namelijk het wegwerken van een bestaand verschil in behandeling op basis van samenlevingsvorm of handicap) strookt met de tijdelijke aard van deze gelijkschakeling en aldus met de herinvoering van de weg te werken ongelijke behandeling.

Artikel 44 van het voorontwerp moet grondig worden heroverwogen in het licht van wat voorafgaat.

Hoofdstuk 3 – Wijzigingen van de programmawet van 10 augustus 2015

25. Dit hoofdstuk geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Hoofdstuk 4 – Wijzigingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Artikel 56

26. Artikel 56 van het voorontwerp voegt een nieuw artikel 315^{quinquies} in het WIB 92 in. Volgens deze bepaling dient de platformexploitant bepaalde informatie te verlenen “zonder verplaatsing”. Aan de gemachtigde werd gevraagd wat wordt bedoeld met de woorden “zonder verplaatsing” (in de Franse tekst: “sans déplacement”):

“Les informations et documents auxquels il est fait référence dans cette disposition concernent des opérateurs de plateforme numérique. Les opérateurs de plateforme numérique visés par les articles 321^{quater}, 4° ou 5°, CIR 92 ne sont pas nécessairement établis en Belgique. Des opérateurs établis dans d’autres États membres peuvent en effet décider de remplir leurs obligations en Belgique dans la mesure où ils proposent leurs services en Belgique.

Partant de ce constat, il n’est pas possible de concevoir la communication de telles informations ou documents en déplaçant physiquement les documents. Il n’est pas non plus envisageable d’envoyer des fonctionnaires belges dans chaque État membre pour collecter sur place ces informations et documents.

Le but est par conséquent que ces informations et documents soient envoyés de manière numérique au SPF Finances lorsqu’un contrôle du respect de ses obligations par l’opérateur de plateforme est réalisé. Cela se justifie d’autant plus qu’il s’agit d’un secteur proposant ses services uniquement de manière numérique.

L’on pourrait remplacer cette expression par ‘de manière électronique’ si le Conseil d’État estime que l’expression ‘sans déplacement’ manque de précision.”

Met de suggestie van de gemachtigde kan worden ingestemd.

Hoofdstuk 5 – Uitstel van de overdracht van de inning van de Algemene Administratie van de Patrimoniumdocumentatie aan de Algemene Administratie van de Inning en de Invordering

Artikel 59

27. Voor artikel 59 van het voorontwerp kan naar opmerking 17 worden verwezen.

Titel 6 – Wijzigingen betreffende accijnzen

28. Deze titel geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Titel 7 – Wijzigingen betreffende de belastingen over de toegevoegde waarde

29. Deze titel geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Titel 8 – Bekrachtiging van koninklijke besluiten

Artikel 63

30. Artikel 63 van het voorontwerp strekt tot de bekrachtiging van het koninklijk besluit van 23 juni 2023 ‘tot wijziging van de bedrijfsvoorheffing’. Artikel 13 van dat koninklijk besluit trekt artikel 4 van het koninklijk besluit van 19 december 2022 ‘tot wijziging van het KB/WIB 92, op het stuk van de bedrijfsvoorheffing’ in. Dat artikel 4 luidde: “Artikel 89 van [het KB/WIB 92] wordt opgeheven.” Artikel 13 van het koninklijk besluit van 23 juni 2023 trad in werking de tiende dag na de bekendmaking ervan in het Belgisch Staatsblad, namelijk op 10 juli 2023. Artikel 4 van het koninklijk besluit van 19 december 2022 trad in werking op 1 januari 2023. Artikel 89 wordt aldus door artikel 13 van het koninklijk besluit van 23 juni 2023 opnieuw in het leven geroepen, doordat de opheffing van dat artikel 89 met terugwerkende kracht ongedaan wordt gemaakt.

Aan de gemachtigde werd gevraagd waarom ervoor is gekozen artikel 4 van het koninklijk besluit van 19 december 2022 in te trekken en niet artikel 89 van het KB/WIB 92 opnieuw in te voegen:

“Afin d’assurer un traitement correct du précompte professionnel, l’annexe III applicable à partir du 1^{er} janvier 2023 reprenant en effet toujours les dispositions concernant certaines catégories de contribuables qui doivent supporter des frais professionnels exceptionnels, il a été choisi de retirer l’article 4 de l’AR du 19/12/2022 : il est supprimé rétroactivement, de telle sorte qu’il est censé n’avoir jamais existé et n’avoir jamais produit d’effet. Cela n’aurait pas été le cas s’il avait été réintroduit dans l’AR/CIR 92 par une nouvelle disposition.”

Hoewel dergelijke werkwijze vanuit strikt juridisch oogpunt werkzaam is, zou, in het licht van de rechtszekerheid, beter artikel 89 met terugwerkende kracht opnieuw worden ingevoerd.

*

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.

*

FORMALITÉS

2. L'avant-projet de loi contient plusieurs dispositions qui concernent le traitement de données à caractère personnel. Il peut notamment être fait référence aux articles 179², § 2, alinéa 2, 125, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 166, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 179¹, alinéa 1^{er}, 183octies, alinéa 1^{er}, 187³, alinéa 1^{er}, et 199, alinéa 1^{er}, du Code des droits et taxes divers (ci-après : CDTD) (articles 4, 5, a), 7, 9, 11, 13 et 17 de l'avant-projet) (voir également l'observation 7).

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

Si l'accomplissement des formalités susmentionnées devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État ², les dispositions modifiées ou ajoutées devraient être soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État.

EXAMEN DU TEXTE

Titre 1^{er} – Disposition générale

3. Ce titre n'appelle aucune observation.

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

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

Titre 2 – Modifications du Code des droits et taxes divers

Généralités

4. Les articles 3, 4 et 9 de l'avant-projet remplacent respectivement les articles 177, 3°, 179² et 179¹ du CDTD. Ces dispositions ont fait l'objet de modifications apportées par un avant-projet de loi 'portant des dispositions fiscales diverses', sur lequel le Conseil d'État, section de législation, a donné le 15 septembre 2023 l'avis 73.846/1/V-2/V³. Cet avant-projet de loi n'est pas encore été adopté au moment où le présent avis sur l'avant-projet de loi actuellement à l'examen est donné.

Les auteurs de l'avant-projet veilleront à ce que l'avant-projet de loi précité soit adopté et publié avant que les articles 3, 4 et 9 de l'avant-projet actuellement à l'examen soient adoptés.

5. Les articles 4, 5, 11, 13 et 17 de l'avant-projet actuellement à l'examen remplacent ou modifient respectivement les articles 179², 125, 183octies, 187³ et 199 du CDTD. Toutefois, ces dernières dispositions seront modifiées à partir du 1^{er} janvier 2025, respectivement par les articles 134, 127, 136, 137 et 140 de la loi du 26 janvier 2021 'sur la dématérialisation des relations entre le Service Public Fédéral Finances, les citoyens, personnes morales et certains tiers, et modifiant différents codes fiscaux et lois fiscales'. Il faudrait dès lors ajouter à l'avant-projet une disposition visant à retirer les articles 127, 134, 136, 137 et 140 de la loi du 26 janvier 2021 afin d'éviter que les modifications apportées au CDTD par les articles 4, 5, 11, 13 et 17 de l'avant-projet soient annulées au 1^{er} janvier 2025.

Chapitre 1^{er} – Taxe sur les opérations de bourse

Article 2

6. À l'article 2, a), de l'avant-projet, on remplacera la première mention de la date du « 13 mars 2016 » par celle du « 12 mai 2014 ».

Chapitre 2 – Taxe annuelle sur les opérations d'assurance

Article 4

7. L'article 179², § 2, alinéa 2, en projet, du CDTD dispose que la déclaration précise, « entre autres », le numéro d'entreprise pour les personnes morales, le numéro de registre national pour les personnes physiques, la période à laquelle la déclaration se rapporte, la base imposable, les exonérations et le solde dû.

³ Doc. parl., Chambre, 2023-24, n° 55-3607/001.

Les mots « entre autres » apparaissent également dans la suite de l'avant-projet, comme aux articles 125, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 166, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 179¹, alinéa 1^{er}, 183^{octies}, alinéa 1^{er}, 187³, alinéa 1^{er}, et 199, alinéa 1^{er}, en projet (articles 5, a), 7, 9, 11, 13 et 17 de l'avant-projet).

Son attention ayant été attirée sur le fait que les éléments essentiels du traitement de données à caractère personnel doivent être fixés dans la loi elle-même, et que la catégorie des données traitées constitue un élément essentiel, le délégué a réagi en ces termes :

« We zullen de woorden 'onder meer' schrappen en het bijkomende persoonsgegevens 'adres van de belastingschuldige' toevoegen aan het wetboek.

Het is de bedoeling om de aangifteformulieren integraal te publiceren in het KB WDRT. In bijlage gaat een draft-versie van een geactualiseerd formulier ».

Les adaptations du texte proposées peuvent être admises. À la lumière du projet de texte du formulaire de déclaration actualisé qui a été transmis, les auteurs de l'avant-projet seraient bien avisés de préciser également dans le CDTD (dans les dispositions en projet précitées du CDTD) que la déclaration mentionne le « nom » (et les autres données d'identification déjà mentionnées) « du contribuable et de son mandataire ».

8. Invité à fournir des éclaircissements à propos de l'article 179², § 2, alinéa 5, en projet, du CDTD, le délégué a déclaré ce qui suit :

« Artikel 179², § 2, vijfde lid mag worden geschrapt omdat art. 204³ van toepassing is ».

On peut se rallier à cette proposition.

Chapitre 3 – Modernisation des formulaires et des procédures de déclaration, de contrôle, d'imputation et de restitution pour les taxes reprises dans le Code des droits et taxes divers

Article 6

9. Invité à apporter des éclaircissements concernant l'article 6 de l'avant-projet, le délégué a déclaré que l'alinéa 3, en projet dans cette disposition, de l'article 136 du CDTD peut être supprimé. En effet, cette règle de droit est déjà contenue dans l'article 201^{37/2}, § 1^{er}, alinéa 2, du CDTD, en projet à l'article 19.

On peut se rallier à cette proposition.

Article 9

10. La délégation au Roi figurant à l'article 179¹, alinéa 4, en projet, du CDTD (article 9 de l'avant-projet) doit être explicitée en précisant que sont visées, d'une part, la *déclaration* visée à l'alinéa 1^{er} de l'article 179¹, en projet, du CDTD, et, d'autre part, la *déclaration ad hoc* visée à l'alinéa 3 de l'article 179¹, en projet, du CDTD.

Article 13

11. Dans la phrase liminaire de l'article 13 de l'avant-projet, la date du « 13 juillet 2001 » doit être remplacée par celle du « 20 juillet 2000 ».

Article 14

12. L'article 14 de l'avant-projet modifie l'article 187⁴ du CDTD. Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a proposé de prévoir plutôt à l'article 14 un remplacement de l'article 187⁴, le nouvel article 187⁴ s'énonçant alors comme suit :

« Elke onnauwkeurigheid of weglating in de aangifte wordt gestraft met een boete gelijk aan vijf maal het ontdoken recht, zonder dat ze minder dan 250 euro mag bedragen ».

On peut se rallier à cette proposition.

Article 19

13. Invité à apporter des éclaircissements quant à l'article 19 de l'avant-projet, le délégué a déclaré qu'il serait préférable de supprimer le segment de phrase « Sans préjudice des dispositions particulières du présent code, » à l'article 201^{37/2}, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, en projet, du CDTD, et de faire débiter l'alinéa 2 de ce paragraphe par le membre de phrase « Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, ».

On peut se rallier à cette adaptation, à condition que le membre de phrase « Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, » soit ainsi complété par le segment de phrase de l'avant-projet : « lorsque le fondement légal d'une taxe est contesté, seule une demande de restitution peut être introduite ».

14. L'article 201^{37/2}, § 2, alinéa 1^{er}, en projet, du CDTD doit préciser que sont visés les titres I^{er}, III, V, VIII et IX « du livre II » de ce code.

15. L'article 201^{37/2}, § 4, en projet, du CDTD fixe le délai dans lequel l'administration chargée de la constitution des droits doit se prononcer sur la *demande* de restitution de montants déclarés en excédent.

Invité à fournir des précisions sur le délai dans lequel *la restitution même* de l'impôt doit intervenir, le délégué a répondu en ces termes :

« De terugbetaling is impliciet opgenomen in artikel 204³, § 3, dat voorziet vanaf wanneer moratoriuminteressen verschuldigd zijn.

Moratoriuminteressen zijn dus vrij snel verschuldigd. De Staat heeft er belang bij de terugbetaling zo snel mogelijk uit te voeren ».

Il est conseillé de reproduire explicitement dans le CDTD (dans les dispositions en projet du CDTD) le délai dans lequel la restitution de l'impôt déclaré en excédent doit intervenir. Les précisions apportées par le délégué doivent à tout le moins être intégrées dans l'exposé des motifs.

Article 21

16. Interrogé sur la finalité de la suppression de l'autorisation de l'administrateur général octroyée à l'agent chargé du contrôle, le délégué a répondu ce qui suit :

« Het doel is een vereenvoudiging van de procedure. In de praktijk is de bestaande procedure voor de inzage in de stukken vrij zwaar ».

Il est conseillé de mentionner cette finalité dans l'exposé des motifs.

Article 22

17. L'article 22 de l'avant-projet dispose que les articles 5 à 19 de la loi dont l'adoption est envisagée, entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2028, et que le Roi peut prévoir une entrée en vigueur anticipée.

Invité à préciser cette délégation au Roi, le délégué a donné la réponse suivante :

« Deze datum loopt gelijktijdig met de datum van inwerkingtreding van de Digilexbis-reglementering. Er wordt overleg gepleegd met de belangengroepen van de belangrijkste stakeholders zodat zij zich aan de nieuwe wetgeving kunnen aanpassen. Het is de bedoeling om zodra de stakeholders klaar zijn om de nodige informatie aan te leveren de Koning voor de specifieke doelgroep een inwerkingtreding voorziet ».

Si l'intention est d'instaurer une entrée en vigueur progressive pour différentes catégories de contribuables, cette entrée en vigueur différenciée par groupe cible devra alors être intégrée explicitement dans la délégation au Roi.

18. Compte tenu de la fréquence élevée des modifications auxquelles est soumise la législation fiscale, le Conseil d'État estime qu'une date ultime d'entrée en vigueur très reculée peut engendrer des problèmes pratiques, tels qu'ils se sont également posés avec la date ultime d'entrée en vigueur, reportée aussi loin dans le futur, de la loi du 26 janvier 2021 (voir l'observation 5).

Titre 3 – Modification de diverses dispositions légales relatives aux formalités hypothécaires

19. Ce titre n'appelle aucune observation.

Titre 4 – Modification de la loi du 31 juillet 2023 portant modifications du Code des droits de succession et du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe relatives à la délivrance de renseignements par les fonctionnaires de l'Administration générale de la documentation patrimoniale

20. L'attention des auteurs de l'avant-projet est attirée sur le fait que les dispositions modifiées par l'article 31 de l'avant-projet devront être adoptées et publiées au Moniteur belge au plus tard le 31 décembre 2023 et qu'elles devront être entrées en vigueur pour produire leurs effets.

À défaut, les dispositions modificatives visées auront épuisé leurs effets, sans qu'elles puissent encore être modifiées.

Titre 5 – Modifications relatives aux impôts sur les revenus

Chapitre 1^{er} – Dispositions fiscales du Plan vélo

Section 1^{re} – Modifications relatives à l'exonération de l'indemnité vélo et du vélo d'entreprise et relatives aux frais professionnels pour les déplacements domicile-lieu de travail en vélo

Article 32

21. L'article 32 de l'avant-projet modifie l'article 38, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 14°, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) qui prévoit que l'indemnité vélo est exonérée si un certain nombre de conditions sont remplies. Ainsi, l'article 32, 1°, de l'avant-projet vise à limiter cette exonération pour les travailleurs ou les dirigeants d'entreprise dont les frais professionnels sont fixés forfaitairement conformément à l'article 51 du CIR 92.

Selon l'exposé des motifs, ce régime a notamment pour but de prévenir les abus. Invité à préciser davantage ce point, le délégué a répondu en ces termes :

« L'exonération ne peut plus être octroyée aux contribuables qui prouvent leurs frais réels pour éviter que ces derniers bénéficient à la fois d'une indemnité exonérée de la part de leur employeur censée couvrir les frais de déplacements domicile-lieu de travail en vélo, et qu'ils puissent de plus déduire les dépenses relatives à ces mêmes déplacements domicile-lieu de travail dans leurs frais professionnels réels. C'est le principe de base également appliqué depuis toujours au niveau des frais de déplacements visés à l'article 38, §1^{er}, 9°, CIR 92, en train ou en bus par exemple. L'indemnité vélo étant de plus en plus élevée, il devenait important de supprimer cette double exonération au niveau fiscal ».

Le délégué a également confirmé que les indemnités accordées pour les déplacements domicile-lieu de travail en cycle ne sont plus exonérées par le régime en projet lorsque les frais ne sont pas fixés forfaitairement, alors qu'elles le sont toutefois à l'heure actuelle :

« Ja, met dien verstande dat wie zijn werkelijke beroepskosten bewijst, de kosten voor woon-werkverkeer met de fiets kan inbrengen aan 0,35 euro/km, aangezien artikel 66bis, tweede lid, WIB 92 ook wordt aangepast aan de hogere vrijstelling.

Volgens de nieuwe regeling kan men niet én de vrijstelling van de tussenkomst van de werkgever genieten, én daarbovenop hetzelfde bedrag als forfait inbrengen bij het bewijzen van de werkelijke beroepskosten ».

Il ressort de la réponse du délégué que le régime en projet vise à abroger une différence de traitement entre, d'une part, les personnes qui justifient leurs frais professionnels réels (et qui pourraient bénéficier d'une exonération de l'indemnité vélo et, dans le cadre du régime des frais professionnels réels, d'une déduction forfaitaire à titre de frais professionnels pour les déplacements domicile-lieu de travail en vélo) et, d'autre part, les personnes qui recourent au régime forfaitaire pour leurs frais professionnels (et ne peuvent bénéficier que de l'exonération prévue à l'article 38, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 14°, du CIR 92).

Il est conseillé d'intégrer ces précisions et justifications dans l'exposé des motifs.

À la question de savoir pourquoi il n'a pas été opté pour un régime moins radical impliquant que les contribuables (travailleurs et dirigeants d'entreprise) qui justifient leurs frais professionnels réels peuvent également bénéficier d'une indemnité vélo fiscalement exonérée, dont le montant est déduit des frais professionnels réels qu'ils ont imputés ⁴, le délégué a répondu ce qui suit :

« Als de belastingplichtige zijn beroepskosten bewijst, kan hij op grond van artikel 66bis, WIB 92 zijn verplaatsingen met de fiets inbrengen tegen het een forfait dat gelijk is aan de maximaal vrijstelbare kilometervergoeding (naast de mogelijkheid om de nog hogere werkelijke kost in rekening te brengen). Het maximum van 100 km. enkel voor de toepassing van artikel 66bis WIB 92 lijkt me voor verplaatsingen met de fiets niet echt relevant. De belastbare fietskilometervergoeding kan op die manier eigenlijk altijd op zijn minst worden geneutraliseerd.

Daarnaast draagt de voorgestelde wijziging bij aan een meer eenvormige behandeling van de verschillende vrijstellingen voor terugbetalingen van kosten woon-werkverkeer aangezien het wetsontwerp aansluit bij de algemene regel die reeds van toepassing is op de vrijstellingen voor terugbetalingen van kosten voor woon-werkverkeer met andere vervoersmodi (art. 38, § 1, 9°, WIB 92) ».

Section 2 – Crédit d'impôt pour l'augmentation facultative de l'indemnité kilométrique vélo

Articles 38 à 42

22. Les articles 38 à 42 de l'avant-projet prévoient un crédit d'impôt pour l'augmentation facultative de l'indemnité kilométrique vélo que les employeurs accordent pour la période du 1^{er} janvier 2024 au 31 décembre 2026 inclus. Un crédit d'impôt n'est prévu que pour une *augmentation* de l'indemnité vélo et non pour l'intégralité de ladite indemnité. Pour le calcul du crédit d'impôt, l'avant-projet ne tient compte que d'une indemnité kilométrique vélo de référence de 0,18 euro minimum. Selon l'exposé des motifs, « [c]e montant de 0,18 euro par kilomètre correspond au 5^[e] percentile des indemnités kilométriques vélo moyennes octroyées en 2022, sur base des chiffres les plus récents disponibles auprès du SPF Finances ». De ce fait, un employeur ne peut prétendre à un crédit d'impôt que pour l'augmentation supérieure à 0,18 euro, après indexation de celle-ci.

Il en résulte une inégalité de traitement entre les contribuables qui octroyaient déjà une indemnité vélo de plus de 0,18 euro à leurs travailleurs, et qui de ce fait peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt inférieur, et ceux qui n'octroyaient pas encore d'indemnité vélo ou une indemnité vélo de 0,18 euro ou moins à leurs travailleurs.

Selon la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, une différence de traitement ne peut se concilier avec les principes constitutionnels d'égalité et de non-discrimination que si cette différence repose sur un critère objectif et si elle est raisonnablement justifiée. L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure concernée ainsi

⁴ Comparer avec la Circulaire 2021/C/20 du 26 février 2021 'relative aux interventions de l'employeur pour le télétravail', n° 13 : « Les bénéficiaires de remboursements de dépenses propres à l'employeur sont tenus, dans le cas où ils justifient leurs frais professionnels réels dans leur déclaration à l'impôt sur les revenus, de déduire ces indemnités forfaitaires de leurs frais professionnels réels, dans la mesure où ces indemnités se rapportent à ces frais ».

que de la nature des principes en cause ; le principe d'égalité et de non-discrimination est violé lorsqu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé⁵. L'article 172 de la Constitution confirme l'applicabilité des règles constitutionnelles d'égalité et de non-discrimination (articles 10 et 11 de la Constitution) en matière d'impôts. Cette disposition constitue en effet une précision ou une application particulière du principe général d'égalité formulé à l'article 10 de la Constitution.

Il ressort de l'exposé des motifs que le crédit d'impôt est instauré afin d'encourager les employeurs à octroyer une indemnité kilométrique vélo.

Il a été demandé au délégué de préciser pourquoi un crédit d'impôt n'est prévu que pour l'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo et pourquoi, selon lui, ce procédé est compatible avec le principe d'égalité :

« De fietsvergoeding is een terugbetaling van kosten eigen aan de werknemer aangezien zij een vergoeding is voor woon-werkverkeer. Enerzijds is de kost een motiverende factor of een beleidsinstrument voor werkgevers en de overheid (via de fiscale vrijstelling) om het gebruik van de fiets te stimuleren. Tegelijkertijd is er onlosmakelijk een element van kostenvergoeding mee gepaard.

De fietsvergoeding heeft zowel het doel om de kosten te vergoeden, als om een beloning te zijn voor het gebruik van de fiets voor woon-werkverkeer.

Het huidige bedrag van de fietsvergoeding werd vastgesteld in 2009 en geldt vanaf aanslagjaar 2010. Sindsdien is er een volledig nieuwe klasse van fiets bijgekomen (de speed pedelec) en is het gebruik van elektrische fietsen in het algemeen meer ingeburgerd geraakt. Deze fietsen zijn duurder in aankoop, en kosten dus meer. Fietsgebruik typeert zich ook door de hoge vaste kost van aanschaf en onderhoud. De variabele kosten zijn in verhouding laag.

Om daaraan tegemoet te komen, wordt de fiscale vrijstelling van de fietsvergoeding voor het eerst sinds AJ2010 verhoogd naar 0,35euro/km. Er wordt ook een jaarlijks vrijstellingsplafond voorzien, van 2.500 euro per jaar.

Aangezien de fiscale overheid niet kan tussenkomen in de onderhandelingen over de fietsvergoeding, kan zij enkel een motiverend beleid voeren. Dit doet zij door het introduceren van een tijdelijk belastingkrediet voor de facultatieve verhoging van de fietsvergoeding.

Het krediet moet werkgevers en werknemers motiveren om een stap te zetten. Een belastingkrediet dat zou gelden zonder de voorwaarde van een verhoging van de fietsvergoeding helpt dat doel niet te bereiken.

Tenslotte houdt de overheid rekening met het feit dat de loonnorm voor 2024 vastgelegd is op 0%, waardoor een verhoging van het fiscaal maximumbedrag maar zinvol is indien werkgevers een aparte compensatie krijgen voor de inspanning die zij wensen te leveren. Aangezien de loonnorm niet op 0% zal blijven in volgende jaren en omwille van het feit dat sociale partners voor 2027 ook via sociale onderhandelingen beslissingen

⁵ Jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle. Voir par exemple : C.C., 17 juillet 2014, n° 107/2014, B.12 ; C.C., 25 septembre 2014, n° 141/2014, B.4.1 ; C.C., 30 avril 2015, n° 50/2015, B.16 ; C.C., 18 juin 2015, n° 91/2015, B.5.1 ; C.C., 16 juillet 2015, n° 104/2015, B.6 ; C.C., 16 juin 2016, n° 94/2016, B.3 ; C.C., 18 mai 2017, n° 60/2017, B.11 ; C.C., 15 juin 2017, n° 79/2017, B.3.1 ; C.C., 19 juillet 2017, n° 99/2017, B.11 ; C.C., 28 septembre 2017, n° 104/2017, B.8.

kunnen nemen om de fietsvergoeding binnen hun sector in regel te brengen met de loonnormwet werd er gekozen voor een belastingkrediet dat afloopt na 31 december 2026.

Publieke overheden die hun verloningsvoorwaarden vastleggen in een rechtspositieregeling vallen niet onder de loonnormwet, voor hen is er geen directe aanleiding om hun verloningspolitiek te faciliteren ».

Par conséquent, le but du régime en projet et du crédit d'impôt est de motiver les employeurs et les travailleurs à introduire une augmentation facultative de l'indemnité vélo. Le régime en projet poursuit donc un objectif légitime. Compte tenu du fait que le crédit d'impôt n'est accordé que pour le montant excédant l'indemnité kilométrique vélo de référence (indexée) de 0,18 euro et est limité à 0,05 euro par kilomètre, on peut également affirmer que le régime en projet a recours à un critère de distinction qui est objectif et qui repose sur un lien raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but poursuivi ⁶.

Chapitre 2 – Modifications concernant les ressources nettes des enfants

Intitulé

23. Le chapitre 2 du titre 5 de l'avant-projet concerne notamment l'abrogation du régime de transfert prévu à l'article 140, alinéa 2, du CIR 92 (article 43 de l'avant-projet). Ce régime concerne toutefois les « personnes à charge », et par conséquent pas uniquement les « enfants ». C'est pourquoi il est conseillé de généraliser l'intitulé de ce chapitre comme suit : « Modifications concernant les ressources nettes des personnes à charge ».

Article 44

24. L'article 44 de l'avant-projet modifie l'article 141 du CIR 92 en ce sens que le montant maximum des ressources nettes pour les enfants à charge est augmenté pour deux exercices d'imposition (2024 et 2025) et est aligné jusqu'à 3.300 euros comme montant de base. Le montant maximum en vigueur des ressources nettes s'élève en principe à 1.800 euros comme montant de base. Pour les enfants à charge d'un contribuable imposé isolément, ce montant de base maximum s'élève à 2.600 euros et il est de 3.300 euros pour un enfant handicapé à charge d'un contribuable imposé isolément.

24.1. L'exposé des motifs fait référence à l'augmentation du contingent d'heures de travail étudiant de 475 heures à 600 heures sur une base annuelle pour les deux exercices d'imposition. L'augmentation du montant maximum des ressources nettes pour les enfants réduit le risque que ceux-ci ne soient plus considérés comme enfants fiscalement à charge.

⁶ Comparer avec l'avis C.E. 73.846/1/V-2/V du 15 septembre 2023, observations 4 et 6, qui a observé à propos d'un crédit d'impôt temporaire analogue qu'un crédit d'impôt qui se limite à l'augmentation de l'indemnité vélo pose problème au regard du principe d'égalité.

Dans un souci de clarté de la mesure fiscale, il est conseillé d'insérer la référence à la base légale (de droit social) permettant l'augmentation du nombre d'heures de travail étudiant dans l'exposé des motifs.

24.2. L'exposé des motifs mentionne que « [d]ans le cadre d'une plus grande égalité de traitement des parents, indépendamment de leur forme de cohabitation », l'option est d'adapter le montant maximum des ressources nettes pour les enfants à charge de manière égale. La justification donnée par la cellule stratégique, telle qu'elle est mentionnée dans la note de l'Inspection des Finances, établit également un lien avec le principe d'égalité :

« De minister van Financiën opteert ervoor om van deze gelegenheid gebruik te maken om het verschil in behandeling op basis van samenlevingsvorm of handicap ongedaan te maken en het stelsel op die manier ook te moderniseren en vereenvoudigen ».

La justification du régime en projet donnée dans l'exposé des motifs soulève un certain nombre de questions à la lumière du principe d'égalité.

Il a été demandé au délégué de justifier l'alignement du montant maximum des ressources nettes, et plus particulièrement pourquoi il n'a pas été opté pour une différenciation de l'augmentation du montant maximum des ressources nettes pour les enfants à charge en fonction d'une capacité contributive inférieure d'un parent réellement isolé et d'une capacité contributive supérieure des parents cohabitants ⁷. La question se pose en effet de savoir si en alignant le montant maximum, il s'agit d'une égalité de traitement de cas différents. Le délégué a répondu à cette question en ces termes :

« De voorgestelde regeling is een tijdelijke regeling die geldt voor twee aanslagjaren om rekening te houden met de tijdelijke verhoging van het aantal uren studentenarbeid. Om de regeling inzake netto-bestaansmiddelen niet complexer te maken, wordt geopteerd voor een uniforme grens inzake netto-bestaansmiddelen, i.c. de hoogste grens die momenteel geldt voor kinderen ten laste.

Er wordt nog opgemerkt dat in de huidige regeling de hogere grenzen inzake netto-bestaansmiddelen ook geldt voor kinderen ten laste van een feitelijk samenwonende ouder, die fiscaal als alleenstaande wordt beschouwd. De draagkracht van een alleenstaande is ook niet noodzakelijk lager dan die van gehuwden: het inkomen (de draagkracht) van een alleenstaande kan immers hoger zijn dan het inkomen van twee samen belaste echtgenoten.

Het verschil in de grens voor netto-bestaansmiddelen voor kinderen ten laste van een alleenstaande heeft ook aan belang verloren sinds een aanzienlijke eerste schijf van de onderhoudsgelden die aan kinderen worden betaald, niet als bestaansmiddelen worden aangemerkt ».

L'objectif de la différenciation existant actuellement est de pouvoir mieux répondre aux contingences sociales spécifiques dans lesquelles les enfants grandissent, comme dans les familles monoparentales. Or, aujourd'hui, les parents cohabitants de fait sont également considérés comme des isolés sur le plan fiscal et bénéficient donc également du montant maximum majoré des ressources nettes pour les enfants à charge. Cet « effet involontaire » d'avantages fiscaux accordés aux cohabitants de fait (considérés comme isolés sur le plan fiscal)

⁷ Voir au sujet de la capacité contributive majorée par l'organisation familiale : F. VANISTENDAEL, « Fiscale draagkracht van Familie en Alleenstaanden », *AFT* 2017, liv. 11, p. 28, n^{os} 11 et 12.

a notamment été critiqué dans une étude menée pour le Médiateur fédéral⁸. La question se pose toutefois de savoir si l'alignement du montant maximum, en partant de l'idée que la fiscalité doit devenir « plus neutre vis-à-vis du choix de vie », ne crée pas également un « effet involontaire » pour le parent réellement isolé qui, par définition, ne relève d'aucune forme d'« organisation familiale » et se trouve ainsi dans une situation différente de celle des cohabitants.

En outre, le montant maximum des ressources nettes pour enfants handicapés est également aligné. Afin de mieux pouvoir tenir compte des besoins spécifiques de ces enfants, des ajustements fiscaux avantageux plus élevés que pour les enfants non handicapés ont été opérés dans le CIR 92. La question se pose également en l'espèce de savoir si des cas différents sont traités de manière identique à la suite de cet alignement.

À la lumière du principe d'égalité, il est recommandé d'examiner plus en détail l'incidence de cet alignement sur les parents réellement isolés et les enfants handicapés, en vérifiant au moins la pertinence de la justification donnée dans l'exposé des motifs. Cette question est également liée à la question suivante qui se pose au regard du principe d'égalité.

Enfin, l'exposé des motifs relève que l'alignement du montant maximum des ressources nettes pour les enfants à charge ne s'applique que pour deux exercices d'imposition et qu'à partir de l'exercice d'imposition 2026, les montants maximaux prévus à l'article 141, en vigueur, du CIR 92 seront de nouveau d'application, « tel[s] qu'il[s] existai[en]t avant la présente modification (...) (abrogation de l'article 141, alinéa 2, inséré par le présent projet) ».

Le Conseil d'État n'aperçoit pas bien comment une justification de l'alignement d'un montant maximum majoré sur la base du principe d'égalité (à savoir l'élimination d'une différence de traitement existante basée sur une forme d'organisation familiale ou un handicap) se concilie avec la nature temporaire de cet alignement et ainsi avec la réinstauration de l'inégalité de traitement à éliminer.

L'article 44 de l'avant-projet doit être remanié en profondeur à la lumière de ce qui précède.

Chapitre 3 – Modifications de la loi-programme du 10 août 2015

25. Ce chapitre n'appelle aucune observation.

Chapitre 4 – Modifications du Code des impôts sur les revenus 1992

Article 56

26. L'article 56 de l'avant-projet insère un nouvel article 315^{quinquies} dans le CIR 92.

⁸ MÉDIATEUR FÉDÉRAL, *Fiscalité de la famille. Une réglementation complexe confrontée à l'évolution des formes d'organisation familiale*, brochure 2016, https://www.mediateurfederal.be/sites/default/files/2021-10/enquete_fiscalite_de_la_famille.pdf, p. 39.

Cette disposition prévoit que l'opérateur de plateforme est tenu de fournir certaines informations « sans déplacement ». Il a été demandé au délégué ce qu'il y a lieu d'entendre par les mots « sans déplacement » (dans le texte néerlandais : « zonder verplaatsing ») :

« Les informations et documents auxquels il est fait référence dans cette disposition concernent des opérateurs de plateforme numérique. Les opérateurs de plateforme numérique visés par les articles 321*quater*, 4° ou 5°, CIR 92 ne sont pas nécessairement établis en Belgique. Des opérateurs établis dans d'autres États membres peuvent en effet décider de remplir leurs obligations en Belgique dans la mesure où ils proposent leurs services en Belgique.

Partant de ce constat, il n'est pas possible de concevoir la communication de telles informations ou documents en déplaçant physiquement les documents. Il n'est pas non plus envisageable d'envoyer des fonctionnaires belges dans chaque État membre pour collecter sur place ces informations et documents.

Le but est par conséquent que ces informations et documents soient envoyés de manière numérique au SPF Finances lorsqu'un contrôle du respect de ses obligations par l'opérateur de plateforme est réalisé. Cela se justifie d'autant plus qu'il s'agit d'un secteur proposant ses services uniquement de manière numérique.

L'on pourrait remplacer cette expression par 'de manière électronique' si le Conseil d'État estime que l'expression 'sans déplacement' manque de précision ».

On peut se rallier à la suggestion du délégué.

Chapitre 5 – Report du transfert de la perception de l'Administration générale de la Documentation patrimoniale à l'Administration générale de la Perception et du Recouvrement

Article 59

27. En ce qui concerne l'article 59 de l'avant-projet, il peut être renvoyé à l'observation 17.

Titre 6 – Modifications relatives aux accises

28. Ce titre n'appelle aucune observation.

Titre 7 – Modifications relatives à la taxe sur la valeur ajoutée

29. Ce titre n'appelle aucune observation.

Titre 8 – Confirmation d'arrêtés royaux

Article 63

30. L'article 63 de l'avant-projet vise à confirmer l'arrêté royal du 23 juin 2023 'apportant des modifications en matière de précompte professionnel'. L'article 13 de cet arrêté

royal retire l'article 4 de l'arrêté royal du 19 décembre 2022 'modifiant, en matière de précompte professionnel, l'AR/CIR 92'. Cet article 4 s'énonçait comme suit : « L'article 89 de [l'AR/CIR 92] est abrogé ». L'article 13 de l'arrêté royal du 23 juin 2023 est entré en vigueur le dixième jour suivant sa publication au Moniteur belge, à savoir le 10 juillet 2023. L'article 4 de l'arrêté royal du 19 décembre 2022 est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2023. L'article 89 est ainsi rétabli par l'article 13 de l'arrêté royal du 23 juin 2023, l'abrogation de cet article 89 étant annulée avec effet rétroactif.

Il a été demandé au délégué pourquoi on a choisi de retirer l'article 4 de l'arrêté royal du 19 décembre 2022 et de ne pas rétablir l'article 89 de l'AR/CIR 92 :

« Afin d'assurer un traitement correct du précompte professionnel, l'annexe III applicable à partir du 1^{er} janvier 2023 reprenant en effet toujours les dispositions concernant certaines catégories de contribuables qui doivent supporter des frais professionnels exceptionnels, il a été choisi de retirer l'article 4 de l'AR du 19/12/2022 : il est supprimé rétroactivement, de telle sorte qu'il est censé n'avoir jamais existé et n'avoir jamais produit d'effet. Cela n'aurait pas été le cas s'il avait été réintroduit dans l'AR/CIR 92 par une nouvelle disposition ».

Bien que pareil procédé fonctionne d'un point de vue strictement juridique, il serait préférable, au regard de la sécurité juridique, de rétablir l'article 89 avec effet rétroactif.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jeroen VAN NIEUWENHOVE