

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

21 décembre 2023

PROJET DE LOI
portant des dispositions fiscales diverses**Avis du Conseil d'État**
N° 75.127/3 du 20 décembre 2023

*Voir:***Doc 55 3607/ (2023/2024):**

001: Projet de loi.
002 à 004: Amendements.
005: Rapport de la première lecture.
006: Articles adoptés en première lecture.
007 à 009: Amendements.
010: Rapport de la deuxième lecture.
011: Texte adopté en deuxième lecture.
012 à 014: Amendements.

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

21 december 2023

WETSONTWERP
houdende diverse fiscale bepalingen**Advies van de Raad van State**
Nr. 75.127/3 van 20 december 2023

*Zie:***Doc 55 3607/ (2023/2024):**

001: Wetsontwerp.
002 tot 004: Amendementen.
005: Verslag van de eerste lezing.
006: Artikelen aangenomen in eerste lezing.
007 tot 009: Amendementen.
010: Verslag van de tweede lezing.
011: Tekst aangenomen in tweede lezing.
012 tot 014: Amendementen.

11043

N-VA	: Nieuw-Vlaamse Alliantie
Ecolo-Groen	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
PS	: Parti Socialiste
VB	: Vlaams Belang
MR	: Mouvement Réformateur
cd&v	: Christen-Democratisch en Vlaams
PVDA-PTB	: Partij van de Arbeid van België – Parti du Travail de Belgique
Open Vld	: Open Vlaamse liberalen en democraten
Vooruit	: Vooruit
Les Engagés	: Les Engagés
DéFI	: Démocrate Fédéraliste Indépendant
INDEP-ONAFH	: Indépendant - Onafhankelijk

Abréviations dans la numérotation des publications:		Afkorting bij de nummering van de publicaties:	
DOC 55 0000/000	Document de la 55 ^e législature, suivi du numéro de base et numéro de suivi	DOC 55 0000/000	Parlementair document van de 55 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA	Questions et Réponses écrites	QRVA	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV	Version provisoire du Compte Rendu Intégral	CRIV	Voorlopige versie van het Integraal Verslag
CRABV	Compte Rendu Analytique	CRABV	Beknopt Verslag
CRIV	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)	CRIV	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaalde beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)
PLEN	Séance plénière	PLEN	Plenum
COM	Réunion de commission	COM	Commissievergadering
MOT	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)	MOT	Moties tot besluit van interpellaties (beigegekleurig papier)

Le 15 décembre 2023, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par la Présidente de la Chambre des représentants à communiquer un avis dans un délai de cinq jours ouvrables, sur des amendements au projet de loi 'portant des dispositions fiscales diverses' (*Doc. Parl.*, Chambre, 2023-24, n° 55-3607/012).

Les amendements ont été examinés par la troisième chambre le 19 décembre 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 décembre 2023.

*

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

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

"Le projet de loi sur lequel ont trait les amendements, contient plusieurs mesures qui doivent être publiées au Moniteur beige avant la fin de cette année civile, afin de respecter la non rétroactivité garantie par la Constitution dans les affaires fiscales. Si ces mesures ne sont pas publiées à temps, les recettes budgétaires y afférentes seront irrévocablement perdues pour l'année 2024.

Il s'agit des mesures suivantes (DOC 55 3607/011):

1. Titre 3 - Chapitre 1 - Art. 9 à 24 - Chapitre 3 - Art. 26

Modifications du Code des droits de succession relatives à la taxe compensatoire des droits de succession: ces modifications entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2024. Le patrimoine taxable est établi au 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition. L'exercice d'imposition coïncide avec l'année civile. Par conséquent, les modifications doivent être publiées au plus tard le 31/12/2023 pour pouvoir s'appliquer au 01/01/2024 et pour éviter un effet rétroactif prohibé. Soulignons que la plupart des amendements à propos desquels un avis est sollicité portent sur cette partie du projet.

2. Titre 4 - Art. 27 à 29

Modifications du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe relatives à des dispositions en matière

Op 15 december 2023 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Voorzitster van de Kamer van volksvertegenwoordigers verzocht binnen een termijn van vijf werkdagen een advies te verstrekken over amendementen op het wetsontwerp 'houdende diverse fiscale bepalingen' (*Parl. St.* Kamer 2023-24, nr. 55-3607/012).

De amendementen zijn door de derde kamer onderzocht op 19 december 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 december 2023.

*

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

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

"Het wetsontwerp waarop de amendementen betrekking hebben, bevat verschillende maatregelen die voor het einde van dit kalenderjaar in het *Belgisch Staatsblad* moeten worden gepubliceerd, teneinde de grondwettelijke gewaarborgde niet-retroactiviteit in fiscale zaken te respecteren. Indien die maatregelen niet tijdig worden gepubliceerd, gaan de gerelateerde begrotingsontvangsten onherroepelijk verloren voor het jaar 2024.

Het betreft volgende maatregelen (DOC 55 3607/011):

1. Titel 3 - Hoofdstuk 1 - Art. 9 tot 24 - Hoofdstuk 3 - Art. 26

Wijzigingen van het Wetboek der successierechten betreffende de taks tot vergoeding der successierechten: deze wijzigingen treden in werking op 1 januari 2024. Het belastbaar vermogen wordt vastgesteld op 1 januari van het aanslagjaar. Het aanslagjaar loopt samen met het kalenderjaar. Bijgevolg moeten de wijzigingen ten laatste op 31/12/2023 worden bekendgemaakt teneinde van toepassing te kunnen zijn op 01/01/2024 en om verboden retroactieve werking te vermijden. Merk op dat de meeste amendementen waarvoor advies wordt gevraagd, betrekking hebben op dit onderdeel van het ontwerp.

2. Titel 4 - Art. 27 tot 29

Wijzigingen van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten betreffende bepalingen inzake openbare

de vente publique de biens meubles: à partir du 1^{er} janvier 2024, en cas de vente publique de biens meubles corporels, le receveur des contributions sera préalablement informé de cette vente par voie électronique par le notaire ou l'huissier de justice. Toutes les mesures préparatoires ont été prises à cet effet, mais cette mesure ne peut pas être mise en œuvre sans base légale.

3. Titre 5 - Chapitre 4 - Art. 57 et 59

Modifications relatives au régime applicable aux paiements aux paradis fiscaux: ces modifications sont d'application à partir de l'exercice d'imposition 2024. Il est de jurisprudence constante que la loi doit pour cela être publiée au *Moniteur belge* avant la fin de l'année civile qui précède l'exercice d'imposition afin d'éviter un effet rétroactif prohibé.

4. Titre 7 - Chapitre 1 - Section 7 - Art. 83 à 85

Obligation de déclaration du loyer et des charges locatives: ces modifications entrent en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2024. Il est de jurisprudence constante que la loi doit pour cela être publiée au *Moniteur belge* avant la fin de l'année qui précède l'exercice d'imposition afin d'éviter un effet rétroactif prohibé.

En outre, il existe une interaction entre de nombreuses dispositions de ce projet, d'une part, et un projet suivant portant des dispositions fiscales diverses (DOC 55 3714) ainsi que la loi-programme (DOC 55 3697) d'autre part. Il est donc important que ce projet puisse être adopté en séance plénière cette année civile afin d'éviter des effets indésirables.

Le projet de loi sera également traité à la Chambre par application de la procédure d'urgence".

*

2. Conformément à l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, la section de législation a dû se limiter à l'examen de la compétence de l'auteur de l'acte, du fondement juridique¹ ainsi que de l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DES AMENDEMENTS

3. Les amendements soumis pour avis ont pour objet d'apporter des modifications au projet de loi 'portant des dispositions fiscales diverses'².

Les amendements numéros 25 et 26 concernent l'article 19 du projet de loi et visent à remplacer la disposition inscrite dans l'article 152, en projet, du Code des droits de succession

¹ S'agissant d'amendements à un projet de loi, on entend par "fondement juridique" la conformité avec les normes supérieures.

² *Doc. parl.*, Chambre, 2023-24, n° 55-3607/001.

verkoop van roerende goederen: vanaf 1 januari 2024 zal bij de openbare verkoop van lichamelijke roerende goederen de belastingontvanger door de notaris of gerechtsdeurwaarder op elektronische wijze vooraf in kennis worden gesteld van deze verkoop. Alle voorbereidingen zijn daartoe genomen, maar zonder wettelijke basis kan deze maatregel niet worden uitgevoerd.

3. Titel 5 - Hoofdstuk 4 - Art. 57 en 59

Wijzigingen inzake de regeling van betalingen aan belastingparadijzen: deze wijzigingen zijn van toepassing vanaf aanslagjaar 2024. Het is vaste rechtspraak dat de wet daarom voor het einde van het kalenderjaar voorafgaand aan het aanslagjaar moet zijn gepubliceerd in het *Belgisch Staatsblad* om een verboden retroactieve werking te vermijden.

4. Titel 7 - Hoofdstuk 1 - Afdeling 7 - Art. 83 tot 85

Verplichting tot aangifte van de huurprijs en de huurlasten: deze wijzigingen treden in werking vanaf aanslagjaar 2024. Het is vaste rechtspraak dat de wet daarom voor het einde van het kalenderjaar voorafgaand aan het aanslagjaar moet zijn gepubliceerd in het *Belgisch Staatsblad* om een verboden retroactieve werking te vermijden.

Daarnaast is er een interactie tussen vele bepalingen in dit ontwerp enerzijds, en een volgend ontwerp houdende diverse fiscale bepalingen (DOC 55 3714) alsook de programmawet (DOC 55 3697) anderzijds. Het is daarom van belang dat dit ontwerp nog dit kalenderjaar in de plenaire vergadering kan worden aangenomen om ongewenste effecten te vermijden.

Het wetsontwerp zal ook met de spoedprocedure worden behandeld in de Kamer."

*

2. Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, heeft de afdeling Wetgeving zich moeten beperken tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN DE AMENDEMENTEN

3. De voor advies voorgelegde amendementen strekken ertoe wijzigingen aan te brengen aan het wetsontwerp 'houdende diverse fiscale bepalingen'.²

De amendementen nummers 25 en 26 hebben betrekking op artikel 19 van het wetsontwerp en strekken ertoe de bepaling in het ontworpen artikel 152 van het Wetboek der

¹ Aangezien het om amendementen op een wetsontwerp gaat, wordt onder "rechtsgrond" de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

² *Parl.St.* Kamer 2023-24, nr. 55-3607/001.

par le taux linéaire de 0,17 % dans le cadre de la taxe compensatoire des droits de succession, en combinaison avec un abattement de 50.000 euros.

Les amendements numéros 27 à 33 concernent l'article 15 du projet de loi et visent à ajouter des secteurs bénéficiant d'une réduction partielle de la base imposable de ce qu'il est convenu d'appeler la 'taxe patrimoniale' en vertu de l'article 150, alinéa 2, en projet, du Code des droits de succession. Ces amendements visent plus particulièrement une extension aux secteurs suivants: le secteur sportif (visé à l'article 44, § 2, 3°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après: Code de la TVA)), le secteur de l'enseignement (visé à l'article 44, § 2, 4°, a), du Code de la TVA), le secteur culturel (visé à l'article 44, § 2, 9°, du Code de la TVA), les centres d'archives privées et les refuges pour animaux.

Les amendements numéros 34 et 35 visent à supprimer les articles 50 et 52 du projet de loi. Ce faisant, ils annulent la non-déductibilité des taxes régionales sur les jeux de hasard à titre de frais professionnels dans le cadre de l'impôt des personnes physiques et de l'impôt des sociétés en vertu de l'article 53, 32°, en projet, et de l'article 198, § 1^{er}, 5°, en projet, du Code des impôts sur les revenus 1992.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

4. En ce qui concerne les amendements numéros 27 à 33, qui ont pour objet de permettre à des secteurs supplémentaires déterminés de bénéficier d'une base imposable réduite, il y a lieu de formuler les observations suivantes.

4.1. Tout d'abord, le Conseil d'État, section de législation, rappelle les observations formulées au sujet de l'article 14 de l'avant-projet de loi 'portant des dispositions fiscales diverses' dans l'avis 73.846/1/V-2/V du 15 septembre 2023³. À la lumière de celles-ci, il faut observer ce qui suit à propos des amendements numéros 27 à 33 soumis pour avis.

4.2. Dès lors que les auteurs de ces amendements souhaitent ajouter certains secteurs à la liste des secteurs relevant du régime d'exemption partielle, il est nécessaire de rappeler le respect du principe d'égalité en matière fiscale.

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

Successierechten te vervangen door het vlakke tarief van 0,17 % taks tot vergoeding van de successierechten, in combinatie met een voetvrijstelling van 50.000 euro.

De amendementen nummers 27 tot 33 hebben betrekking op artikel 15 van het wetsontwerp en strekken tot aanvulling van de sectoren die een gedeeltelijke vermindering van de belastbare grondslag van de zogenaamde 'patrimoniumtaks' genieten op grond van het ontworpen tweede lid van artikel 150 van het Wetboek der Successierechten. Meer bepaald beogen deze amendementen een uitbreiding met de volgende sectoren: de sportsector (bedoeld in artikel 44, § 2, 3°, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: btw-wetboek)), de onderwijssector (bedoeld in artikel 44, § 2, 4°, a), van het btw-wetboek), de culturele sector (bedoeld in artikel 44, § 2, 9°, van het btw-wetboek), de centra voor private archieven en de dierenasielen.

De amendementen nummers 34 en 35 strekken ertoe de artikelen 50 en 52 van het wetsontwerp weg te laten. Door deze weglating wordt de niet-afrekbaarheid van gewestelijke belastingen op de kansspelen als beroepskost van de personenbelasting en de vennootschapsbelasting op grond van het ontworpen artikel 53, 32°, en het ontworpen artikel 198, § 1, 5°, van het wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teruggedroschroefd.

ALGEMENE OPMERKINGEN

4. Met betrekking tot de amendementen nummers 27 tot 33, die beogen om aanvullend welbepaalde sectoren te laten genieten van een verminderde belastbare grondslag, dienen de volgende opmerkingen te worden geformuleerd.

4.1. Vooreerst brengt de Raad van State, afdeling Wetgeving, de opmerkingen gemaakt bij artikel 14 van het voorontwerp van wet 'betreffende diverse fiscale bepalingen' in advies 73.846/1/V-2/V van 15 september 2023³ in herinnering. In het licht hiervan moet het volgende worden opgemerkt over de voor advies voorgelegde amendementen nummers 27 tot 33.

4.2. Nu de indieners van deze amendementen de lijst van sectoren, die onder de gedeeltelijke vrijstellingsregeling vallen, wensen aan te vullen met welbepaalde sectoren, moet worden gewezen op de naleving van het gelijkheidsbeginsel in fiscale zaken.

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

³ Doc. parl., Chambre, 2023-24, n° 55-3607/001, pp. 207-212.

³ Parl.St. Kamer 2023-24, nr. 55-3607/001, 207-212.

entre les moyens employés et le but visé⁴. 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 d'égalité formulé à l'article 10 de la Constitution.

L'extension du régime d'exemption partielle à certains secteurs devra être justifiée adéquatement dans la suite des travaux préparatoires.

4.3. En outre, dans la mesure où certains secteurs peuvent bénéficier de l'exemption fiscale pour des activités économiques, il faudra veiller à ce que cette extension s'opère dans le respect des règles européennes en matière d'aides d'État. Il en va de même pour des entités qui sont actives dans un même secteur et qui, par exemple selon la situation de fait ou de droit, relèvent ou non du régime d'exemption⁵.

Il n'est en effet pas exclu que le dispositif en projet puisse être considéré comme un régime d'aide d'État au sens des articles 107 et 108 du Traité 'sur le fonctionnement de l'Union européenne', qui, sauf s'il s'inscrit dans l'une des catégories éligibles à l'exemption, doit être notifié à la Commission européenne. Vu la sanction qui frappe le défaut de notification (nullité de l'aide même si elle pourrait être déclarée compatible avec le droit de l'Union en cas de notification régulière), les auteurs du projet de loi seraient bien avisés de prendre contact avec la Commission européenne à ce sujet.

Le greffier,

ANNEMIE GOOSSENS

Le président,

JEROEN VAN NIEUWENHOVE

geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.⁴ 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 formuleerde gelijkheidsbeginsel.

De uitbreiding van de gedeeltelijke vrijstellingsregeling met welbepaalde sectoren moet op afdoende wijze worden verantwoord tijdens het verdere verloop van de parlementaire bespreking.

4.3. In de mate dat binnen welbepaalde sectoren van de belastingvrijstelling wordt genoten voor economische activiteiten, zal er daarnaast moeten worden op toegezien dat dit gebeurt in overeenstemming met de Europese staatssteunregels. Dit geldt eveneens voor entiteiten die in éénzelfde sector actief zijn, en bijvoorbeeld naargelang de feitelijke of juridische situatie al dan niet onder de vrijstellingsregeling vallen.⁵

Het valt immers niet uit te sluiten dat de ontworpen regeling kan worden beschouwd als een regeling betreffende staatssteun in de zin van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag 'betreffende de werking van de Europese Unie' die, behoudens zo ze onder één van de vrijstellingscategorieën zou vallen, bij de Europese Commissie dient te worden aangemeld. Gelet op de sanctie die aan niet-aanmelding is verbonden (nietigheid van de staatssteun zelfs indien ze verenigbaar zou kunnen worden verklaard met het Unierecht mocht ze zijn aangemeld), doen de stellers van het wetsontwerp er goed aan hieromtrent contact op te nemen met de Europese Commissie.

De griffier,

ANNEMIE GOOSSENS

De voorzitter,

JEROEN VAN NIEUWENHOVE

⁴ 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.

⁵ C.J.U.E., 27 juin 2017, C-74/16, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania c. Ayuntamiento de Getafe*, ECLI:EU:C:2017:496.

⁴ 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.

⁵ HvJ 27 juni 2017, C-74/16, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania t. Ayuntamiento de Getafe*, ECLI:EU:C:2017:496.