RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 72.455/3
van 14 december 2022

over

een voorontwerp van wet ‘houdende hervorming van de fiscaliteit op de energiefactuur’

CONSEIL D’ÉTAT
section de législation

avis 72.455/3
du 14 décembre 2022

sur

un avant-projet de loi ‘portant réforme de la fiscalité sur la facture d’énergie’

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

Op 3 november 2022 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 hervorming van de fiscaliteit op de energiefactuur'.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 6 december 2022. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter, Koen MUYLLE en Inge VOS, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries VAN EECKHOUTTE, eerste auditeur.

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

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

*

Le 3 novembre 2022, 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 réforme de la fiscalité sur la facture d'énergie'.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 6 décembre 2022. La chambre était composée de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, président de chambre, Koen MUYLLE et Inge VOS, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Astrid TRUYENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Dries VAN EECKHOUTTE, premier auditeur.

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

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

*

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

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.

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP

2. Het voorontwerp van wet voorziet in een structurele hervorming van de federale fiscaliteit op de energiefactuur om, naar luid van de memorie van toelichting, "te kunnen loskomen van het weerkerende stramien van de verlenging van tijdelijke tarifaire gunstmaatregelen inzake btw" en "om onze gezinnen de toegang tot leveringen van elektriciteit en energieproducten te garanderen".

3. Enerzijds wordt de btw op leveringen van aardgas, warmte via warmtenetten en elektriciteit in het kader van residentiële contracten[2] voor onbepaalde duur verlaagd naar 6 % (titel 2 van het voorontwerp) en, anderzijds, worden de accijnzen op deze producten hervormd om op basis van verschillende verbruikersprofielen het mogelijk te maken op een gestructureerde, meer flexibele en meer gerichte manier de fiscale druk op de energiefactuur te moduleren, onder meer in functie van de prijsevolutie (titel 3, hoofdstukken 1 en 2).

4. De accijnshervorming heeft betrekking op het niet-zakelijke gebruik van aardgas van de GN-codes 2711 11 00 en 2711 21 00 als verwarmingsbrandstof en op niet-zakelijk gebruik van elektriciteit van de GN-code 2716. Zij houdt samengevat de volgende maatregelen in:

- de invoering van een nieuw accijnstarief voor de verschillende verbruiksschijven voor voormeld niet-zakelijk gebruik. Dit nieuwe accijnstarief is berekend op basis van het verschil in btw tussen 21% en 6% dat gemiddeld per MWh werd betaald in 2021;

- de invoering van een nieuwe verbruiksschijf voor zowel aardgas als elektriciteit (het zogenaamde basispakket). Voor aardgas betreft het de schijf van 0 tot 12 MWh en voor elektriciteit de schijf van 0 tot 3MWh. Het bijzondere accijnstarief voor deze schijf is in beginsel gelijk aan die zoals bepaald in het voorafgaande punt (artikelen 5 en 8);

- de invoering van een prijsbeschermingsmechanisme. Het bijzonder accijnstarief voor het basispakket wordt aangepast aan de hand van een cliquet-systeem wanneer de prijs zich

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

[2] Bedoeld worden contracten waarvoor met het oog op de afsluiting ervan geen ondernemingsnummer werd meegedeeld door de afnemer-natuurlijke persoon (Rubriek XVI, §§ 1 en 2 van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 'tot vaststelling van de tarieven van de belasting en tot indeling van het de goederen en de diensten bij die tarieven', zoals hersteld door artikel 4 van het voorontwerp).

#LW-CIMWJDCDC-HGEFFUQ#

boven de grenswaarde bevindt van 100 euro per MWh voor aardgas en 250 euro per MWh voor elektriciteit. De bedoeling is om de "btw-winst" die zou volgen uit schommelingen van de marktprijzen te compenseren in de accijnzen, zodat schommelingen in de prijzen beter worden beheerst. Voor aardgas wordt ook een cliquet-systeem ingesteld voor de verbruiksschijven boven het basispakket wanneer de prijs zich onder de grenswaarde van 45 euro per MWh bevindt. De bedoeling is het btw-verlies dat uit de prijsdaling ontstaat, te compenseren met een verhoging in de accijnzen (artikelen 6 en 9);[3]

- de invoering van een afzonderlijke regeling voor beschermde residentiële afnemers.[4] Terwijl deze categorie van afnemers thans vrijgesteld is van accijnzen, wordt voorzien in een verlaagd bijzonder accijnstarief dat overeenstemt met het verschil in btw tussen 21% en 6% dat gemiddeld per MWh werd betaald in 2021. Het gaat om één uniform accijnstarief van 2,77 euro per MWh voor aardgas en 23,62 euro per MWh voor elektriciteit (artikelen 5, 7, 8 en 10). Voor deze beschermde residentiële afnemers is niet voorzien in verbruiksschijven en de voormelde cliquet-systemen zijn niet van toepassing.

5. Hoofdstuk 3 van titel 2 voorziet in de mogelijkheid voor de Koning om bij wijze van overgangsmaatregel gedurende een periode van maximaal 12 maanden te bepalen dat de nieuwe tarieven van de bijzondere accijns incrementeel stijgen door ze vast te stellen op respectievelijk 30, 50 en 75% van de in de wet vermelde bedragen. Het prijsbeschermingsmechanisme is van toepassing op deze bedragen, vanaf de inwerkingtreding van de aan te nemen wet (artikelen 11 en 12).

6. De Koning bepaalt de datum van de inwerkingtreding van de aan te nemen wet bij een besluit vast te stellen na overleg in de Ministerraad (titel 4 – artikel 13).

ALGEMENE OPMERKINGEN

7. In punt 1 van de notificatie van de Ministerraad van 28 oktober 2022 wordt vermeld dat de voorstellen, vervat in punt 9 van de nota van 26 oktober 2022 worden goedgekeurd. In punt 9 van die nota wordt onder meer het volgende vermeld:

> "De minister van Financiën zal in overleg met de Federatie van de Belgische Elektriciteits- en Gasbedrijven een oplossing uitwerken voor particuliere huishoudens die zich verwarmen via een collectieve aardgasketel. Deze oplossing moet zijn uitgewerkt tegen het moment dat het verlaagd btw-tarief niet meer geldt voor de levering van aardgas in het kader van zakelijke contracten."

Daaruit blijkt dat de erin bedoelde regeling voor particuliere huishoudens die zich verwarmen via een collectieve aardgasketel nog zal moeten worden geformaliseerd. Indien deze aanvulling haar beslag krijgt in het huidige voorontwerp vooraleer het wordt ingediend in de

[3] Voor elektriciteit vindt geen dergelijke compensatie plaats voor het btw-verlies dat uit prijsdalingen ontstaat.

[4] Bedoeld worden de afnemers die genieten van een sociaal tarief.

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

Kamer van volksvertegenwoordigers, zal het aangevulde voorontwerp opnieuw voor advies moeten worden voorgelegd aan de afdeling Wetgeving van de Raad van State.

8. De ontworpen regeling roept verschillende vragen op in het licht van het grondwettelijke beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie (artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet).

8.1. Zo rijst vooreerst de vraag naar de pertinentie van de gehanteerde verbruiksschijven voor niet-zakelijk gebruik (artikelen 5 en 8). Gevraagd naar toelichting over de relevantie van bijvoorbeeld de schijf "vanaf 2.500.000 MWh" als "niet-zakelijk gebruik" van "verwarmingsbrandstof", wat volgens de memorie van toelichting gelijk te stellen is met residentieel gebruik, antwoordde de gemachtigde:

> "(…) deze verbruiksschijven moeten worden gezien in het kader van de hervorming van begin 2022 waarbij de tarieven van de federale openbare dienstverplichtingen één op één werden vertaald naar accijnzen.
>
> (…) [D]e hoogste schijven zullen normaal gezien niet relevant zijn voor de niet-zakelijke gebruikers. Hier moet worden opgemerkt dat het niet enkel om residentieel gebruik gaat, maar dat er ook bepaalde andere niet-zakelijke gebruikers in deze groep kunnen vallen (zoals publieke overheidsinstellingen). Maar ook in dergelijke situaties lijken de hoogste schijven te hoog in de praktijk.
>
> Er zal worden bekeken op basis van de effectieve accijnsaangiftes welke schijven worden gebruikt in het kader van de niet-zakelijke gebruikers, en op basis van die informatie zal worden bekeken of het wetsontwerp moet worden aangepast."

Volgens de gemachtigde geldt dit antwoord *mutatis mutandis* ook voor de verbruiksschijven voor elektriciteit in artikel 8, ontworpen artikel 419, k, 2, b van de programmawet van 27 december 2004, (met als hoogste schijf "vanaf 100 000 MWh").

Met het voorstel van de gemachtigde om in beide gevallen de hoogste schijven te herbekijken kan worden ingestemd.

8.2. Ook de verbruiksschijven vanaf 20 000 MWh doen vragen rijzen naar de pertinentie ervan vermits in de memorie van toelichting wordt uitgegaan van de niet gemotiveerde vooronderstelling dat de categorie van "niet-zakelijk gebruik" (artikelen 5 en 8 van het voorontwerp) zonder meer kan worden gelijkgesteld met gebruik door "huishoudens". Voorts blijkt dat het niet de bedoeling is om niet-huishoudens (en *a fortiori* niet-natuurlijke personen) door de ontworpen regeling te viseren. Uit het hiervoor aangehaalde antwoord van de gemachtigde blijkt evenwel dat onder "niet-zakelijke gebruiker" niet enkel residentieel gebruik wordt verstaan maar ook andere niet-zakelijke gebruikers zoals publieke overheidsinstellingen.

De steller van het voorontwerp dient daarom nader te verduidelijken of en zo ja, welke categorieën van gebruikers naast huishoudens als "niet-zakelijk" kunnen worden gekwalificeerd. Kunnen bijvoorbeeld naast de door de gemachtigde genoemde publieke overheidsinstellingen, ook gebruikers uit de social-profit en de non-profitsector, zoals scholen en verzorgingsinstellingen, worden beschouwd als niet-zakelijke gebruikers? En hoe past in deze regeling het gedeeltelijk professioneel gebruik van woningen door bijvoorbeeld beoefenaars van vrije beroepen, zoals in dokterspraktijken en advocatenkantoren?

‡LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ‡

8.3. Aan de gemachtigde werd ook een verantwoording gevraagd voor de berekening van het zogenaamde basispakket, zowel voor aardgas als voor elektriciteit. De vraag rijst immers of deze berekening die geen categorieën van residentiële afnemers onderscheidt (bijvoorbeeld een alleenstaande afnemer woonachtig in een appartement of een gezin woonachtig in een alleenstaand huis), wel realistisch is.

Wat het basispakket voor aardgas betreft (de nieuwe schijf van 0 tot 12 MWh in het ontworpen artikel 419, punt, i), iii), 2, b, i, van de programmawet van 27 december 2004, antwoordde de gemachtigde:

> "12 MWh is een (laag) gemiddeld verbruik, zoals berekend op basis van het totaal gasverbruik door residentiële afnemers, gedeeld door het totaal aantal gascontracten.
>
> Het klopt dat dit voor bepaalde afnemers een laag verbruik is, maar het is belangrijk om te nuanceren dat deze eerste schijf niet noodzakelijk beoogt om het volledig verbruik van een afnemer te dekken. Het is ook nuttig om te verduidelijken dat een hoger verbruik (boven 12 MWh) bij normale prijzen niet méér wordt belast dan het verbruik tot 12 MWh. Wel is er voor een eerste schijf (een 'basispakket'), een extra prijsbeschermingsmechanisme ingebouwd waarbij de accijnzen dalen als de prijzen boven een bepaalde waarde liggen. Op deze manier worden consumenten beschermd bij hoge prijzen, maar het lijkt verantwoord om deze bescherming te beperken tot een eerste deel van het gasverbruik en niet noodzakelijk het volledige verbruik te dekken."

Wat het basispakket voor elektriciteit betreft (de nieuwe schijf van 0 tot 3 MWh in het ontworpen artikel 419, k, 2, b, i, van de programmawet van 27 december 2004), antwoordde de gemachtigde:

> "Ook hier gaat het om een (laag) gemiddeld verbruik. Het is het opzet van dit ontwerp om consumenten te beschermen tegen hoge prijzen, maar deze bescherming wordt beperkt tot een eerste deel van het verbruik. Hoger verbruik wordt niet hoger belast, maar geniet niet van bijkomende bescherming bij hoge prijzen."

Met deze verantwoording kan worden ingestemd.

8.4. Naar luid van de memorie van toelichting beoogt de ontworpen regeling een (*grosso modo*) compensatie op het niveau van de afnemer van de verlaging van de btw, door een verhoging van de accijns. Dit uitgangspunt veronderstelt evenwel dat het criterium dat wordt gehanteerd voor de permanente btw-verlaging feitelijk gelijk loopt met het criterium dat wordt gebruikt voor de toepassing van de accijnsverhoging. Deze gelijkschakeling tussen, enerzijds, een "contract gesloten door een afnemer-natuurlijk persoon die geen ondernemingsnummer heeft meegedeeld" en, anderzijds, een "niet-zakelijk gebruik" is evenwel niet vanzelfsprekend en wordt in de memorie van toelichting ook niet gestaafd. De steller van het voorontwerp moet ook dit aspect nader onderzoeken.

Mocht blijken dat de toepassing van deze twee criteria leidt tot een verschillend toepassingsgebied van respectievelijk de permanente btw-verlaging en de door steller van het voorontwerp beoogde corresponderende accijnsverhoging, dan moet worden onderzocht welke categorieën van personen hierdoor worden getroffen en wat de impact van deze verschillende toepassing voor hen betekent. Gelet op de aard van de door deze hervorming beoogde compensatieregeling, zal ook rekening moeten worden gehouden met de omstandigheid dat de btw voor de betrokken categorieën van personen mogelijk geheel of gedeeltelijk aftrekbaar is en

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

zij – indien de btw voor hen niet (volledig) aftrekbaar is – deze kost al dan niet kunnen doorrekenen.

8.5. Samengevat is het aangewezen om de in het voorontwerp gekozen onderscheidingscriteria opnieuw aan een grondig onderzoek te onderwerpen. De steller van het voorontwerp doet er in elk geval goed aan om deze criteria vervolgens in de memorie van toelichting in een ruimer perspectief te verantwoorden in het licht van grondwettelijk beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.[5]

9. De steller van het voorontwerp dient – eventueel ook bij toekomstige wijzigingen van de ontworpen regeling – rekening te houden met het feit dat het verlaagd btw-tarief op de levering van aardgas zoals voorzien in artikel 4 (ontworpen rubriek XVI, § 2 van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970) overeenkomstig rubriek 22) van bijlage III bij de btw-richtlijn slechts kan gelden tot 1 januari 2030.

10. Het voorontwerp moet vanuit vormelijk oogpunt nog eens grondig worden nagezien. Bij wijze van voorbeeld kan worden gewezen op de volgende tekortkomingen:

- in de Nederlandse tekst van de inleidende zin van artikel 2 dient het woord "mars" te worden vervangen door "maart";

- de wetshistoriek van de door de wet gewijzigde bepalingen is niet steeds *up-to-date*. Zo bijvoorbeeld hebben de bepalingen die het voorwerp uitmaken van de wijzigingen voorzien in de artikelen 2, 5, 6, 8 en 9 thans al het voorwerp uitgemaakt van recentere wijzigingen dan deze die in de wetshistoriek zijn vermeld;

- in de artikelen 2 en 4 wordt rubriek "XVI" het best vervangen door rubriek "XIV";

- in artikel 5, (ontworpen artikel 419, punt i), iii), 2, a, inleidende zin van de programmawet van 27 december 2004) en in artikel 8, (ontworpen artikel 419, k), 2, a, inleidende zin van de programmawet van 27 december 2004) dienen – zoals ook door de gemachtigde wordt erkend - de woorden "residentiële beschermde klant met een laag inkomen of in een kwetsbare situatie" telkens te worden vervangen door "beschermde residentiële afnemer";

- in de Nederlandse tekst van artikel 6, (ontworpen artikel 420, § 3/1, 2°, i) van de programmawet van 27 december 2004) dienen de woorden "zakt onder" te worden vervangen door "lager is dan";

- in artikel 6, (ontworpen artikel 420, § 3/1, 3°, iii) van de programmawet van 27 december 2004) dient "punt ii)" te worden vervangen door "het vorige lid";

- het zinsdeel "voor aardgas van de GN-codes 2711 11 00 en 2711 21 00" kan – zoals ook bevestigd door de gemachtigde - worden geschrapt in artikel 6, (ontworpen artikel 420, § 3/1,

[5] Vgl. bv. adv.RvS 71.402/3 van 3 juni 2022 over een wetsvoorstel 'tot wijziging van de programmawet van 27 december 2004 teneinde een vermindering van de bijzondere accijns op motorbrandstoffen mogelijk te maken', opmerking 5, *Parl.St.* Kamer 2021-22, nr. 55-2589/002, 5.

‡LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ‡

1°, 2°, 3°, 4° van de programmawet van 27 december 2004) en in artikel 11, tweede lid, van het voorontwerp;

- het zinsdeel "voor elektriciteit van de GN-code 2716"[6] kan - zoals ook is bevestigd door de gemachtigde - worden geschrapt in artikel 9 (ontworpen artikel 420, §3/2, 1°, inleidende zin, 2°, i), van de programmawet van 27 december 2004) en in artikel 12, tweede lid, van het voorontwerp.

VORMVEREISTEN

11. Overeenkomstig artikel 26, eerste lid, van richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 'tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit' zal de Europese Commissie in kennis moeten worden gesteld van de aangenomen wet.

12. Het tweede lid van het voormelde artikel 26 van richtlijn 2003/96/EG bepaalt het volgende:

> "Maatregelen als belastingvrijstelling, -verlaging, -differentiatie en -teruggaaf in de zin van deze richtlijn kunnen staatssteun inhouden en moeten in dat geval uit hoofde van artikel 88, lid 3, van het Verdrag bij de Commissie worden aangemeld.
>
> Het verstrekken van informatie aan de Commissie op basis van deze richtlijn ontslaat de lidstaten niet van de meldingsplicht uit hoofde van artikel 88, lid 3, van het Verdrag."

De vraag of de thans voorliggende regeling als staatssteun kan worden gekwalificeerd, moet aan een nader onderzoek worden onderworpen in het licht van wat hiervoor is opgemerkt (zie opmerking 8.2).

Indien de ontworpen regeling niet beperkt zou zijn tot "huishoudens" en deze aanleiding kan geven tot een gedifferentieerde behandeling (met voor- en nadelen) voor bepaalde ondernemingen die in eenzelfde sector actief zijn, moet de steller nagaan of de ontworpen regeling dient te worden aangemeld onder de Europese staatssteunregeling, behoudens indien een beroep kan worden gedaan op een vrijstellingsregeling.

[6] Per vergissing is in de Nederlandse tekst van artikel 12, tweede lid, van het voorontwerp sprake van "GN-code 27165".

‡LW-CIMWJDCDC-HGEFFUQ‡

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 4

13. Op de vraag hoe de ontworpen bepaling in rubriek XVI, § 1, tweede lid, van het KB nr. 20 als geregeld in artikel 4 van het voorontwerp zich verhoudt tot artikel 1*bis*, § 2, derde lid, van hetzelfde KB, antwoordde de gemachtigde:

> "Artikel 1*bis* van het koninklijk besluit is een tijdelijke bepaling waarvan de toepassing in de tijd ondertussen herhaaldelijk werd verlengd.
>
> De ontworpen Rubriek XVI van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 is daarentegen een bepaling van onbepaalde duur, waarvan de datum van inwerkingtreding nog niet specifiek is bepaald.
>
> Rekening houdend met het tijdelijk karakter van artikel 1*bis* van het koninklijk besluit nr. 20 en de onzekerheid omtrent de maximumduur van contracten tot 12 maanden, werd er mede in het licht daarvan gepercipieerde noodzaak aan transparantie en rechtszekerheid de voorkeur aan gegeven om de betrokken regel (definitieve afrekening in functie van de aanvang van de toepassing van de tijdelijke bepaling) formeel te hernemen in de ontworpen permanente bepaling."

De gemachtigde antwoordde tevens dat dit antwoord *mutatis mutandis* ook geldt voor de eveneens in artikel 4 ontworpen bepaling in rubriek XVI, § 2, tweede lid, van het KB nr. 20.

14. Hierover om nadere toelichting gevraagd, erkende de gemachtigde dat in artikel 4, na de ontworpen rubriek XVI, § 2, het best een regeling zou worden opgenomen voor de omslag van de btw voor afnemers met een contract waarvoor een ondernemingsnummer is meegedeeld, aangezien het btw-tarief voor deze personen zal wijzigen op het ogenblik van de inwerkingtreding van de aan te nemen wet.[7]

Artikelen 6 en 9

15. Op de vraag wat onder het begrip "energiekost" zoals dit onder meer wordt gehanteerd in artikel 6 (ontworpen artikel 420, § 3/1, 1°, eerste lid, i) van de programmawet van 27 december 2004) en in artikel 9 (ontworpen artikel 420, § 3/2, 1° i) van de programmawet van 27 december 2004) moet worden verstaan, antwoordde de gemachtigde:

> "De energiekost is het gedeelte van de gasprijs, respectievelijk de elektriciteitsprijs, dat enkel het aandeel 'energie' bevat, en dus niet de heffingen en taksen. In het wetsontwerp werd verduidelijkt dat de prijzen van de energiekost waarmee rekening wordt gehouden gebaseerd zijn op de noteringen van de TTF103 (aardgas) en de noteringen van de ENDEX103 (elektriciteit). Deze noteringen vermelden trouwens enkel de prijzen van de energiekost."

[7] De gemachtigde verklaarde in dit verband: "Om de coherentie met de rest van de benadering zoals uiteengezet onder vraag 4 [zie punt 20] te bewaren, is het in het kader van het voorgelegde ontwerp inderdaad logisch om een dergelijke omslagregeling eveneens in de permanente bepaling op te nemen."

‡LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ‡

De vraag rijst waarom voor aardgas enkel de TTF[8]-prijs wordt gebruikt, en niet eveneens de voor België pertinente ZTP[9]-prijs.

De gemachtigde antwoordde hierop als volgt:

"De keuze om de grenswaarde vast te stellen op basis van de TTF-prijs voor aardgas werd gemaakt in afstemming met het kabinet van de minister bevoegd voor energie.

De TTF is de meest liquide markt voor aardgas, en is de historische referentie voor de aardgasprijs. De meeste producten worden ook op de TTF gehedged. Ik begrijp dat de laatste tijd de ZTP-prijs ook een pertinente prijs is voor de Belgische markt (er zijn vaker prijsindexaties op de ZTP), maar in dit ontwerp werd gekozen voor de TTF, waar historisch gezien altijd rekening mee werd gehouden."

16. Met betrekking tot de artikelen 6 en 9 (zie het ontworpen artikel 420, § 3/1, 1°, eerste lid, ii), 2°, ii *juncto* iv, 3°, ii *juncto* iii, 4°, ii *juncto* iii en het ontworpen artikel 420 § 3/2, 1°, ii), 2°, ii *juncto* iii van de programmawet van 27 december 2004) is aan de gemachtigde gevraagd wanneer de CREG de gemiddelde prijs per kwartaal vaststelt. Omdat dit tijdstip niet is vastgesteld, kan evenmin worden bepaald wanneer het nieuwe tarief van de bijzondere accijns in werking treedt. De datum van aanpassing van het nieuwe tarief is volgens de ontworpen regeling namelijk afhankelijk van de datum van de "berekening door de CREG". Dat de rechtsonderhorige niet op de hoogte is van die datum leidt tot rechtsonzekerheid. Bovendien staat een dergelijke regeling die afhangt van een feitelijke handeling door de CREG op gespannen voet met het legaliteitsbeginsel inzake belastingen, vervat in artikel 170 van de Grondwet.

Hierop antwoordde de gemachtigde:

"Het is de bedoeling dat de CREG steeds de berekeningen maakt over het voorgaande kwartaal. De exacte afspraken over de termijnen voor de CREG zullen worden opgenomen in een protocol dat zal worden afgesloten tussen de betrokken actoren.

Indien de Raad van State van oordeel zou zijn dat dit niet strookt met het legaliteitsbeginsel in fiscaliteit, dan zou een duidelijke tijdsbepaling waarbinnen de CREG de berekening moet maken ook kunnen worden opgenomen in het wetsontwerp."

Deze tijdsbepaling moet inderdaad in de tekst zelf van het voorontwerp worden verduidelijkt.

17. Op de vraag op welke wijze de omzetting gebeurt van het btw-gedeelte van de gemiddelde prijs van de energiekost (een percentage op de prijs) naar de verlaging van het tarief van de bijzondere accijns (een vast bedrag per MWh) antwoordde gemachtigde het volgende:

"Het systeem werkt als volgt: het tarief van de bijzondere accijns ligt vast zolang de gemiddelde elektriciteitsprijs / aardgasprijs onder een bepaalde grenswaarde blijft. Op dat moment zijn de prijzen dusdanig dat er geen extra bescherming nodig wordt geacht, en dat de accijnsverhoging volledig kan worden doorgerekend.

[8] Title Transfer Facility.

[9] Zeebrugge Trading Point.

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

Wanneer die prijs echter boven de grenswaarde stijgt, wordt het tarief van de bijzondere accijns aangepast. De verlaging van de bijzondere accijns komt overeen met het btw-gedeelte van het verschil tussen de gemiddelde prijs van de energiekost berekend per kwartaal en de grenswaarde (dus 6% van het verschil tussen deze twee prijzen). Wanneer de prijs weer onder de grenswaarde daalt, dan geldt opnieuw het normale tarief van de bijzondere accijns."

Ter verduidelijking werden door de gemachtigde ook enkele concrete rekenvoorbeelden overgemaakt. Het verdient aanbeveling om deze rekenvoorbeelden op te nemen in de memorie van toelichting en deze aan te vullen met rekenvoorbeelden ter verduidelijking van de overgangsregeling (zie opmerking 21).

18. Uit de tekst van het ontworpen artikel 420, § 3/1, 3° en 4°, en het ontworpen artikel 420, § 3/2, 2°, blijkt niet duidelijk dat de prijs wordt "teruggezet op" of "teruggeschakeld naar" het oorspronkelijke tarief nadat de gemiddelde prijs opnieuw onder de bovengrens zakt of nadat deze weer boven de ondergrens stijgt. De vraag rijst of dit niet het best in de tekst zelf wordt verduidelijkt, ook al lijkt het technisch beter om elke prijsverhoging of -verlaging overeenkomstig de ontworpen punten 1° en 2° slechts een geldingsduur van één kwartaal te geven. In de Nederlandse tekst van het ontworpen punt 2°, eerste lid, i), zou dan wel het woord "zakt onder" moeten worden vervangen door "telkens deze lager is dan".

Hierop antwoordde gemachtigde als volgt:

"Het is inderdaad de bedoeling dat het accijnstarief terugschakelt naar het oorspronkelijke tarief als de gemiddelde prijs lager is dan de bovengrens (resp. hoger dan de ondergrens). We bestuderen uw suggestie voor verbetering."

19. Aan de gemachtigde werd gevraagd waarom de index van de consumptieprijzen van "juni" wordt gehanteerd voor een aanpassing op 1 januari, terwijl op het eerste gezicht een verwijzing naar de index van de maand november logischer lijkt.

Hierop antwoordde de gemachtigde:

"Deze bepaling werd overgenomen uit bestaande wetgeving inzake accijnzen waarbij de accijnstarieven geïndexeerd werden op 1 januari 2017 en 1 januari 2018 (artikel 119 van de programmawet van 1 juli 2016). Als bijkomend voordeel kan aangegeven worden dat men bij de begrotingsopmaak in oktober reeds rekening kan houden met de index die zal worden toegepast."

Het verdient aanbeveling deze uitleg op te nemen in de memorie van toelichting.

20. De gemachtigde verduidelijkte dat de complexe formulering "8,23 euro per MWh voor het tarief van de bijzondere accijns vastgesteld bij artikel 419, i), iii), 2), b), i)" (i.p.v. gewoon "8,23 euro per MWh") in artikel 6 (ontworpen artikel 420, §3/1, 3°, i)) is ingegeven door de volgende bezorgdheid:

"Ingevolge de overgangsbepalingen kan de verwijzing naar het tarief van de bijzondere accijns vastgesteld bij artikel 419, i), iii); 2), b), i), niet gewoon vervangen worden door het bedrag van 8,23 euro per MWh, zijnde het bedrag dat voorzien is in artikel 5 van het ontwerp.

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

Indien de overgangsbepalingen in werking treden moet er immers rekening mee gehouden worden dat dit bedrag niet meteen 8,23 euro per MWh bedraagt, maar incrementeel zal toenemen, door de tarieven vast te stellen op 30 pct., 50 pct of 75 pct van dit bedrag."

Deze complexe formulering komt de transparantie en doorzichtigheid van de ontworpen regeling niet ten goede. Het verdient aanbeveling om de basisregeling in artikel 6 (ontworpen artikel 420, § 3/1, 3°, i)) zelf te vereenvoudigen, terwijl de door de gemachtigde geschetste bedoeling het best tot uiting komt in een bijgeschaafde formulering van de overgangsbepalingen (zie daarover ook opmerking 21).

Artikelen 11, 12 en 13

21. De overgangsbepalingen in de artikelen 11 tot 13 van het voorontwerp bevatten lacunes[10] en zijn gebrekkig geformuleerd.[11] Artikel 13 van het voorontwerp, dat de inwerkingtreding regelt, bevat bovendien een onbepaalde delegatie van bevoegdheid van een door de grondwet aan de wetgever voorbehouden aangelegenheid om het tarief van belastingen te bepalen.

---

[10] In het voorontwerp wordt niet bepaald wanneer het besluit door de Koning kan worden genomen: volgens de gemachtigde dient dit besluit te worden genomen, samen met het besluit tot inwerkingtreding van de wet. Evenmin wordt bepaald wanneer de periode van 12 maanden aanvangt (op de datum van inwerkingtreding van de wet?) noch wat het tijdsverloop is tussen de drie incrementele verhogingen (om de vier maanden?).

[11] De gemachtigde verduidelijkte de draagwijdte van artikel 11, tweede lid, en artikel 12, tweede lid, als volgt: "Het is de bedoeling om, op het ogenblik van de inwerkingtreding:
- ofwel de wet in werking te laten treden zonder overgangsbepalingen;
- ofwel de wet in werking te laten treden met overgangsbepalingen.
Indien ervoor wordt gekozen om de wet in werking te laten treden met overgangsbepalingen, zullen de tarieven op een incrementele manier toenemen zoals voorzien in artikel 11, eerste lid en artikel 12, eerste lid. Het tweede lid van artikelen 11 en 12 moet ook aanzien worden als een (mogelijke) overgangsbepaling waarbij het de bedoeling is om reeds op het ogenblik van inwerkingtreding van de wet een aanpassing te hebben van de tarieven op basis van de energieprijzen van toepassing tijdens het voorlaatste kwartaal voorafgaand aan de inwerkingtreding. De tarieven die dan aangepast zullen worden op de eerste dag van het tweede kwartaal volgend op de berekening door de CREG zijn de tarieven zoals vastgesteld overeenkomstig het eerste lid van artikelen 11 en 12.
Concreet: de overgangsmaatregel kan erin bestaan dat wordt beslist om slechts 30 pct. van het tarief van de bijzondere accijns toe te passen. Het aldus verlaagd tarief kan bovendien verder worden verlaagd via het "prijsbeschermingsmechanisme" als de CREG heeft berekend dat de gemiddelde prijs van de energiekost voor het voorlaatste kwartaal voorafgaand aan de inwerkingtreding de bovenwaarde overschrijdt."
De bedoeling van de steller van het voorontwerp dat artikel 11, tweede lid en artikel 12, tweede lid, zowel onafhankelijk van als in samenhang met artikel 11, eerste lid en artikel 12, eerste lid, kan worden toegepast, blijkt niet uit de tekst van de wet. Dit zal duidelijker in de tekst zelf tot uitdrukking moeten worden gebracht. Bovendien rijst de vraag of bij een gecombineerde toepassing van het tweede en het eerste lid van de artikelen 11 en 12, de verlaging overeenkomstig het tweede lid niet beter tevens op een incrementele manier zou worden toegepast overeenkomstig wat wordt bepaald in het eerste lid (met andere woorden dat deze ook toepassing vindt op het "verschil" geviseerd in ontworpen 420, § 3/1, 1°, iii), eerste zin, eerste zinsdeel en ontworpen artikel 420, § 3/2, 1°, iii), eerste zin, eerste zinsdeel (vergelijk overigens met de verwijzing in artikel 11, eerste lid naar ontworpen artikel 420, § 3/1, 2°, iii)).

Artikel 11, tweede lid en artikel 12, tweede lid, bevatten daarnaast ook nog enkele materiële vergissingen. In tegenstelling tot wat in deze laatste bepalingen wordt voorzien, voorziet artikel 13 van het voorontwerp niet in de mogelijkheid van een gedifferentieerde inwerkingtreding van afzonderlijke bepalingen van de wet en blijken de kruisverwijzingen niet te kloppen (in artikel 11, tweede lid, dient eerder te worden verwezen naar: "artikel 420, § 3/1, 1°, i) en iii)" en in artikel 12, tweede lid dient eerder te worden verwezen naar "artikel 420, § 3/2, 1°, i) en iii)"). Hierop gewezen bevestigde de gemachtigde deze vergissingen.

‡LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ‡

Het gaat om een regeling die daarom enkel zou kunnen worden gebillijkt door in de wet zelf te voorzien in een mechanisme van een wetgevende bekrachtiging op korte termijn van de door de Koning op grond van de artikelen 11 tot 13 aangenomen besluiten, bij gebreke waarvan de besluiten zouden moeten worden geacht nooit uitwerking te hebben gehad.

Het Grondwettelijk Hof aanvaardt evenwel dat enkel in welbepaalde omstandigheden met een dergelijk mechanisme kan worden gewerkt, waarbij ondanks het legaliteitsbeginsel inzake belastingen essentiële elementen van de belasting toch door de uitvoerende macht worden bepaald. Dat is met name het geval wanneer de wetgever zich in de onmogelijkheid bevindt om zelf alle essentiële elementen van een belasting vast te stellen omdat de inachtneming van de parlementaire procedure hem niet zou in staat stellen om met de vereiste spoed te handelen om een doelstelling van algemeen belang te verwezenlijken.[12]

Aangezien de fiscale aangelegenheid een bevoegdheid is die bij de Grondwet aan de wet wordt voorbehouden en elke delegatie die betrekking heeft op het bepalen van één van de essentiële elementen van de belasting, in beginsel ongrondwettig is, is het niet toegestaan een dergelijk mechanisme in algemene zin op te zetten. Het gebruik ervan is slechts mogelijk als op basis van de concrete omstandigheden kan worden aangetoond dat de wetgever niet tijdig kan handelen en dit zolang die toestand aanhoudt, en onder de voorwaarden die in de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof worden gesteld.

Uit punt 9.2 van de nota aan de Ministerraad van 26 oktober 2022, waarmee de Ministerraad blijkens punt 1 van de notificatie van 28 oktober 2022 heeft ingestemd, blijkt evenwel dat de minister bevoegd voor financiën tegen december 2022 een voorstel voorlegt aan de regering dat voorziet in de inwerkingtreding van de aan te nemen wet vanaf 1 april 2023. Deze timing sluit een optreden van de wetgever niet uit. Bovendien zou, zoals reeds is uiteengezet in opmerking 7, ook een "oplossing [worden uitgewerkt] voor particuliere huishoudens die zich verwarmen via een collectieve aardgasketel", wat eveneens een optreden van de wetgever vereist.

In de gegeven omstandigheden kunnen de delegaties aan de Koning in de artikelen 11 tot 13 van het voorontwerp geen doorgang vinden.

*

[12] Zie bv.: GwH 17 juli 2003, nr. 100/2003, B.11.2; GwH 13 maart 2008, nr. 54/2008, B.16; GwH 27 mei 2008, nr. 83/2008, B.5.2; GwH 7 juli 2016, nr. 107/2016, B.4.2.

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

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

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET

2. L'avant-projet de loi prévoit une réforme structurelle de la fiscalité sur la facture d'énergie afin, selon l'exposé des motifs, « de pouvoir se détacher du schéma récurrent de la prorogation de mesures tarifaires favorables temporaires en matière de TVA, une réforme plus structurelle de la fiscalité sur la facture d'énergie » et « de garantir à nos ménages un accès aux livraisons d'électricité et des produits énergétiques ».

3. D'une part, la TVA sur les livraisons de gaz naturel, de chaleur via des réseaux de chaleur et d'électricité dans le cadre de contrats résidentiels [2] est réduite à 6 % pour une durée indéterminée (titre 2 de l'avant-projet) et, d'autre part, les accises sur ces produits sont réformées afin de permettre, sur la base de différents profils de consommateurs, une modulation de la charge fiscale sur la facture énergétique structurée, plus souple et plus ciblée de la charge fiscale sur les factures d'énergie, notamment en fonction de l'évolution des prix (titre 3, chapitres 1er et 2).

4. La réforme des accises concerne la consommation non professionnelle de gaz naturel des codes NC 2711 11 00 et 2711 21 00 comme combustible et la consommation non professionnelle d'électricité du code NC 2716. En résumé, elle comporte les mesures suivantes :

- l'instauration d'un nouveau taux d'accise pour les différentes tranches de consommation pour la consommation non professionnelle précitée. Ce nouveau taux d'accise est calculé sur la base de la différence de la TVA entre 21 % et 6 % qui était payée, en moyenne, par MWh en 2021 ;

- l'instauration d'une nouvelle tranche de consommation, tant pour le gaz naturel que pour l'électricité (le paquet dit de base). Pour le gaz naturel, il s'agit de la tranche de 0 à 12 MWh et pour l'électricité de la tranche de 0 à 3 MWh. Le taux d'accise spécial pour cette tranche est en principe égal à celui prévu au point précédent (articles 5 et 8) ;

- l'instauration d'un mécanisme de protection de prix. Le taux d'accise spécial pour le paquet de base est ajusté selon un système de cliquet lorsque le prix dépasse la valeur limite de

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

[2] Sont visés les contrats pour lesquels, en vue de leur conclusion, aucun numéro d'entreprise n'a été communiqué par le client personne physique (Rubrique XVI, §§ 1er et 2, du tableau A de l'annexe à l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 'fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux', rétablie par l'article 4 de l'avant-projet).

#LW-CIMWJDCDC-HGEFFUQ#

100 euros par MWh pour le gaz naturel et de 250 euros par MWh pour l'électricité. L'intention est de compenser dans les accises le « bénéfice TVA » qui découlerait des fluctuations des prix du marché afin de mieux maîtriser les fluctuations des prix. Pour le gaz naturel, un système de cliquet est également instauré pour les tranches de consommation supérieures au paquet de base lorsque le prix est inférieur à la valeur limite de 45 euros par MWh. L'intention est de compenser la perte de TVA, générée par la baisse des prix, par une augmentation des droits d'accise (articles 6 et 9) [3] ;

- l'instauration d'un régime distinct pour les clients résidentiels protégés [4]. Alors que cette catégorie de clients est actuellement exonérée de droits d'accise, il est prévu un taux d'accise spécial réduit qui correspond à la différence de la TVA entre 21 % et 6 % qui était payée, en moyenne par MWh, en 2021. Il s'agit d'un taux d'accise uniforme de 2,77 euros par MWh pour le gaz naturel et de 23,62 euros par MWh pour l'électricité (articles 5, 7, 8 et 10). Pour ces clients résidentiels protégés, il n'est pas prévu de tranches de consommation et les systèmes de cliquet précités ne sont pas d'application.

5. Le chapitre 3 du titre 2 prévoit la possibilité pour le Roi de déterminer, à titre de mesure transitoire pendant une période de maximum 12 mois, que les nouveaux taux du droit d'accise spécial augmentent de manière incrémentale en les fixant à respectivement 30 %, 50 % et 75 % des montants indiqués dans la loi. Le mécanisme de protection de prix s'appliquera à ces montants à partir de l'entrée en vigueur de la loi dont l'adoption est envisagée (articles 11 et 12).

6. Le Roi fixe la date d'entrée en vigueur de la loi à adopter par arrêté délibéré en Conseil des ministres (titre 4 – article 13).

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

7. La notification du Conseil des ministres du 28 octobre 2022 précise au point 1 que les propositions contenues au point 9 de la note du 26 octobre 2022 sont approuvées. Le point 9 de cette note mentionne notamment ce qui suit :

> « Le ministre des Finances, en concertation avec la Fédération belge des entreprises électriques et gazières, élaborera une solution pour les ménages privés qui se chauffent via une chaudière collective au gaz naturel. Cette solution doit être mise au point d'ici à ce que le taux réduit de TVA ne s'applique plus à la fourniture de gaz naturel dans le cadre de contrats professionnels ».

Il en ressort que le régime pour les ménages privés qui se chauffent au moyen d'une chaudière collective au gaz naturel, qui y est visé, devra encore être formalisé. Si cet ajout se concrétise dans l'avant-projet actuel avant son dépôt à la Chambre des représentants, l'avant-projet complété devra à nouveau être soumis pour avis à la section de législation du Conseil d'État.

[3] Pour l'électricité, la perte de la TVA générée par les baisses de prix ne donne pas lieu à pareille compensation.

[4] Sont visés les clients qui bénéficient d'un tarif social.

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

8. La réglementation en projet soulève plusieurs questions au regard du principe constitutionnel d'égalité et de non-discrimination (articles 10, 11 et 172 de la Constitution).

8.1. Ainsi, se pose tout d'abord la question de la pertinence des tranches de consommation utilisées pour la consommation non professionnelle (articles 5 et 8). Invité à fournir des précisions concernant la pertinence, par exemple, de la tranche « à partir de 2.500.000 MWh » comme « consommation non professionnelle » de « combustible », ce qui, selon l'exposé des motifs, est assimilable à la consommation résidentielle, le délégué a répondu ce qui suit :

> « (…) deze verbruiksschijven moeten worden gezien in het kader van de hervorming van begin 2022 waarbij de tarieven van de federale openbare dienstverplichtingen één op één werden vertaald naar accijnzen.
>
> (…) [D]e hoogste schijven zullen normaal gezien niet relevant zijn voor de niet-zakelijke gebruikers. Hier moet worden opgemerkt dat het niet enkel om residentieel gebruik gaat, maar dat er ook bepaalde andere niet-zakelijke gebruikers in deze groep kunnen vallen (zoals publieke overheidsinstellingen). Maar ook in dergelijke situaties lijken de hoogste schijven te hoog in de praktijk.
>
> Er zal worden bekeken op basis van de effectieve accijnsaangiftes welke schijven worden gebruikt in het kader van de niet-zakelijke gebruikers, en op basis van die informatie zal worden bekeken of het wetsontwerp moet worden aangepast ».

Selon le délégué, cette réponse s'applique *mutatis mutandis* également aux tranches de consommation pour l'électricité prévues à l'article 8, article 419, k), 2, b, en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004, (avec comme tranche la plus élevée « à partir de 100 000 MWh »).

On peut se rallier à la proposition du délégué de réexaminer dans les deux cas les tranches les plus élevées.

8.2. Les tranches de consommation à partir de 20 000 MWH soulèvent également des questions concernant leur pertinence, puisque l'exposé des motifs repose sur le présupposé non motivé que la catégorie de « consommation non professionnelle » (articles 5 et 8 de l'avant-projet) peut purement et simplement être assimilée à la consommation des « ménages ». Par ailleurs, il s'avère que l'intention n'est pas que la réglementation en projet vise les non-ménages (et *a fortiori* les personnes non physiques). Il ressort toutefois de la réponse précitée du délégué qu'il y a lieu d'entendre par « consommateur non professionnel » non seulement la consommation résidentielle, mais également d'autres consommateurs non professionnels comme les organismes publics.

L'auteur de l'avant-projet devra dès lors préciser davantage si des catégories de consommateurs, outre les ménages, peuvent être qualifiées de « non professionnelles », et dans l'affirmative lesquelles. Par exemple, en dehors des organismes publics cités par le délégué, des consommateurs du secteur non marchand, comme les écoles et les établissements de soins, peuvent-ils également être considérés comme des consommateurs non professionnels ? Et comment la consommation professionnelle partielle de logements, par exemple, par des titulaires de professions libérales, comme dans les cabinets de médecins et d'avocats, s'inscrit-elle dans ce dispositif ?

#LW-CIMWJDCDC-HGEFFUQ#

8.3. Le délégué a également été invité à justifier le calcul du paquet dit de base, tant pour le gaz naturel que pour l'électricité. En effet, la question se pose de savoir si ce calcul, qui ne distingue pas de catégories de clients résidentiels (par exemple un client isolé demeurant dans un appartement ou une famille habitant dans une maison isolée) est effectivement réaliste.

En ce qui concerne le paquet de base pour le gaz naturel (la nouvelle tranche de 0 à 12 MWh à l'article 419, point i), iii), 2, b, i, en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004), le délégué a répondu en ces termes :

> « 12 MWh is een (laag) gemiddeld verbruik, zoals berekend op basis van het totaal gasverbruik door residentiële afnemers, gedeeld door het totaal aantal gascontracten.
>
> Het klopt dat dit voor bepaalde afnemers een laag verbruik is, maar het is belangrijk om te nuanceren dat deze eerste schijf niet noodzakelijk beoogt om het volledig verbruik van een afnemer te dekken. Het is ook nuttig om te verduidelijken dat een hoger verbruik (boven 12 MWh) bij normale prijzen niet méér wordt belast dan het verbruik tot 12 MWh. Wel is er voor een eerste schijf (een 'basispakket'), een extra prijsbeschermingsmechanisme ingebouwd waarbij de accijnzen dalen als de prijzen boven een bepaalde waarde liggen. Op deze manier worden consumenten beschermd bij hoge prijzen, maar het lijkt verantwoord om deze bescherming te beperken tot een eerste deel van het gasverbruik en niet noodzakelijk het volledige verbruik te dekken ».

En ce qui concerne le paquet de base pour l'électricité (la nouvelle tranche de 0 à 3 MWh à l'article 419, k), 2, b, i, en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004), le délégué a répondu en ces termes :

> « Ook hier gaat het om een (laag) gemiddeld verbruik. Het is het opzet van dit ontwerp om consumenten te beschermen tegen hoge prijzen, maar deze bescherming wordt beperkt tot een eerste deel van het verbruik. Hoger verbruik wordt niet hoger belast, maar geniet niet van bijkomende bescherming bij hoge prijzen ».

Cette justification peut être admise.

8.4. Selon l'exposé des motifs, la réglementation en projet vise à compenser (*grosso modo*) au niveau du client la réduction de la TVA par une augmentation des droits d'accise. Toutefois, ce principe suppose que le critère utilisé pour la réduction permanente de la TVA soit effectivement parallèle à celui utilisé pour l'application de l'augmentation des droits d'accise. Or, cette assimilation entre, d'une part, un « contrat conclu par un client personne physique qui n'a pas communiqué de numéro d'entreprise » et, d'autre part, une « consommation non professionnelle » n'est pas évidente et n'est pas non plus étayée dans l'exposé des motifs. L'auteur de l'avant-projet devra également examiner plus avant cet aspect.

S'il s'avérait que l'application de ces deux critères conduise à un champ d'application différent, respectivement, de la réduction permanente de la TVA et de l'augmentation correspondante des droits d'accise envisagée par l'auteur de l'avant-projet, il faudra examiner quelles catégories de personnes en sont affectées et ce que signifie l'incidence de cette application différente pour ces personnes. Compte tenu de la nature du régime de compensation visé par cette réforme, il faudra également tenir compte du fait que la TVA est éventuellement déductible, en tout ou en partie, pour les catégories de personnes concernées et – si elles ne peuvent pas (totalement) déduire la TVA – qu'elles peuvent ou non répercuter ce coût.

‡LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ‡

8.5. En résumé, il est indiqué de soumettre les critères de distinction choisis dans l'avant-projet à un nouvel examen approfondi. L'auteur de l'avant-projet serait en tout état de cause bien avisé de les justifier ensuite dans l'exposé des motifs dans une perspective plus large au regard du principe constitutionnel d'égalité et de non-discrimination [5].

9. L'auteur de l'avant-projet veillera – le cas échéant également lors de modifications futures de la réglementation en projet – à tenir compte du fait que le taux réduit de TVA sur la livraison de gaz naturel, prévu à l'article 4 (rubrique XVI, § 2, en projet, du tableau A de l'annexe de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970), ne peut s'appliquer que jusqu'au 1er janvier 2030, conformément à la rubrique 22) de l'annexe III de la directive TVA.

10. L'avant-projet doit encore faire l'objet d'un examen approfondi d'un point de vue formel. À titre d'exemple, on peut relever les manquements suivants :

- dans le texte néerlandais de la phrase liminaire de l'article 2, on remplacera le mot « mars » par le mot « maart » ;

- l'historique des dispositions modifiées par la loi n'est pas toujours actualisé. Ainsi, par exemple, les dispositions qui font l'objet des modifications prévues aux articles 2, 5, 6, 8 et 9 ont d'ores et déjà fait l'objet de modifications plus récentes que celles mentionnées dans l'historique ;

- dans les articles 2 et 4, mieux vaudrait remplacer la rubrique « XVI » par la rubrique « XIV » ;

- à l'article 5 (article 419, point i), iii), 2, a, phrase introductive, en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004) et à l'article 8 (article 419, k), 2, a, phrase introductive, en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004), les mots « client protégé résidentiel à revenus modestes ou à situation précaire » doivent chaque fois être remplacés par les mots « client résidentiel protégé » – comme le reconnaît également le délégué ;

- dans le texte néerlandais de l'article 6 (article 420, § 3/1, 2°, i), en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004), les mots « zakt onder » doivent être remplacés par les mots « lager is dan » ;

- à l'article 6 (article 420, § 3/1, 3°, iii), en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004), on remplacera les mots « au point ii) » par les mots « à l'alinéa précédent » ;

- le segment de phrase « pour le gaz naturel relevant des codes NC 2711 11 00 et 2711 21 00 » peut – comme l'a également confirmé le délégué - être supprimé à l'article 6 (article 420, § 3/1, 1°, 2°, 3°, 4°, en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004) et à l'article 11, alinéa 2, de l'avant-projet ;

[5] Comparer, par exemple, avec l'avis C.E. 71.402/3 du 3 juin 2022 sur une proposition de loi 'modifiant la loi-programme du 27 décembre 2004 en vue de permettre de réduire le droit d'accise spécial sur les carburants', observation 5, *Doc. parl.*, Chambre, 2021-22, n° 55-2589/002, p. 5.

#LW-CIMWJDCDC-HGEFFUQ#

- le segment de phrase « pour l'électricité relevant du code NC 2716 »[6] peut – comme l'a également confirmé le délégué – être supprimé à l'article 9 (article 420, § 3/2, 1°, phrase introductive, 2°, i), en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004) et à l'article 12, alinéa 2, de l'avant-projet.

FORMALITÉS

11. Conformément à l'article 26, paragraphe 1, de la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 'restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité', la Commission européenne devra être informée de la loi adoptée.

12. Le paragraphe 2 de l'article 26 précité de la directive 2003/96/CE dispose ce qui suit :

> « Des mesures telles que les exonérations, réductions, différenciations ou remboursements de taxe, prévues par la présente directive, pourraient constituer des aides d'État et doivent, dans ces cas, être notifiées à la Commission en application de l'article 88, paragraphe 3, du traité.
>
> L'information communiquée à la Commission conformément à la présente directive ne dispense pas les États membres de l'obligation de notification prévue par l'article 88, paragraphe 3, du traité ».

La question de savoir si la réglementation actuellement à l'examen peut être qualifiée d'aide d'État doit être soumise à un examen plus approfondi à la lumière des observations formulées ci-dessus (voir l'observation 8.2).

Si la réglementation en projet n'est pas limitée aux « ménages » et si elle est susceptible de donner lieu à un traitement différencié (avec des avantages et des inconvénients) pour certaines entreprises actives dans un même secteur, l'auteur devra vérifier si la réglementation en projet doit être notifiée dans le cadre du régime européen des aides d'État, sauf si un régime d'exemption peut être invoqué.

[6] Le texte néerlandais de l'article 12, alinéa 2, de l'avant-projet fait erronément état de « GN-code 27165 ».

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

EXAMEN DU TEXTE

Article 4

13. À la question de savoir comment la disposition en projet sous la rubrique XVI, § 1er, alinéa 2, de l'AR n° 20, réglée à l'article 4 de l'avant-projet, s'articule avec l'article 1er*bis*, § 2, alinéa 3, du même AR, le délégué a répondu ce qui suit :

> « Artikel 1*bis* van het koninklijk besluit is een tijdelijke bepaling waarvan de toepassing in de tijd ondertussen herhaaldelijk werd verlengd.
>
> De ontworpen Rubriek XVI van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 is daarentegen een bepaling van onbepaalde duur, waarvan de datum van inwerkingtreding nog niet specifiek is bepaald.
>
> Rekening houdend met het tijdelijk karakter van artikel 1*bis* van het koninklijk besluit nr. 20 en de onzekerheid omtrent de maximumduur van contracten tot 12 maanden, werd er mede in het licht daarvan gepercipieerde noodzaak aan transparantie en rechtszekerheid de voorkeur aan gegeven om de betrokken regel (definitieve afrekening in functie van de aanvang van de toepassing van de tijdelijke bepaling) formeel te hernemen in de ontworpen permanente bepaling ».

Le délégué a en outre répondu que cette réponse s'applique aussi *mutatis mutandis* à la disposition sous la rubrique XVI, § 2, alinéa 2, de l'AR n° 20, également en projet à l'article 4.

14. Invité à fournir des précisions à cet égard, le délégué a reconnu qu'il serait préférable d'inscrire dans l'article 4, après la rubrique XVI, § 2, en projet, un dispositif de ventilation de la TVA pour les clients ayant un contrat pour lequel un numéro d'entreprise a été communiqué, dès lors que le taux de TVA pour ces personnes sera modifié au moment de l'entrée en vigueur de la loi dont l'adoption est envisagée [7].

Articles 6 et 9

15. À la question de savoir ce qu'il faut entendre par la notion de « coût de l'énergie », utilisée notamment à l'article 6 (article 420, § 3/1, 1°, alinéa 1er, i), en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004) et à l'article 9 (article 420, § 3/2, 1°, i), en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004), le délégué a donné la réponse suivante :

> « De energiekost is het gedeelte van de gasprijs, respectievelijk de elektriciteitsprijs, dat enkel het aandeel 'energie' bevat, en dus niet de heffingen en taksen. In het wetsontwerp werd verduidelijkt dat de prijzen van de energiekost waarmee rekening wordt gehouden gebaseerd zijn op de noteringen van de TTF103 (aardgas) en de noteringen van de ENDEX103 (elektriciteit). Deze noteringen vermelden trouwens enkel de prijzen van de energiekost ».

[7] Le délégué a déclaré à cet égard : « Om de coherentie met de rest van de benadering zoals uiteengezet onder vraag 4 [zie punt 20] te bewaren, is het in het kader van het voorgelegde ontwerp inderdaad logisch om een dergelijke omslagregeling eveneens in de permanente bepaling op te nemen ».

‡LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ‡

La question se pose de savoir pourquoi, pour le gaz naturel, seul le prix TTF [8] est utilisé et pas également le prix ZTP [9] pertinent pour la Belgique.

Le délégué a répondu à cette question en ces termes :

« De keuze om de grenswaarde vast te stellen op basis van de TTF-prijs voor aardgas werd gemaakt in afstemming met het kabinet van de minister bevoegd voor energie.

De TTF is de meest liquide markt voor aardgas, en is de historische referentie voor de aardgasprijs. De meeste producten worden ook op de TTF gehedged. Ik begrijp dat de laatste tijd de ZTP-prijs ook een pertinente prijs is voor de Belgische markt (er zijn vaker prijsindexaties op de ZTP), maar in dit ontwerp werd gekozen voor de TTF, waar historisch gezien altijd rekening mee werd gehouden ».

16. Concernant les articles 6 et 9 (voir l'article 420, § 3/1, 1°, alinéa 1er, ii), 2°, ii combiné avec iv, 3°, ii combiné avec iii, 4°, ii combiné avec iii, en projet et l'article 420, § 3/2, 1°, ii), 2°, ii combiné avec iii, en projet, de la loi-programme du 27 décembre 2004), il a été demandé au délégué quand la CREG fixe le prix moyen par trimestre. Puisque ce moment n'a pas été fixé, on ne peut pas non plus déterminer quand le nouveau taux du droit d'accise spécial entre en vigueur. En effet, selon le régime en projet, la date d'adaptation du nouveau taux dépend de la date du « calcul de la CREG ». Le fait que le justiciable ne soit pas au courant de cette date est source d'insécurité juridique. En outre, un tel régime, qui dépend d'un acte concret accompli par la CREG, se heurte au principe de légalité en matière fiscale, inscrit à l'article 170 de la Constitution.

Le délégué a répondu à cette question comme suit :

« Het is de bedoeling dat de CREG steeds de berekeningen maakt over het voorgaande kwartaal. De exacte afspraken over de termijnen voor de CREG zullen worden opgenomen in een protocol dat zal worden afgesloten tussen de betrokken actoren.

Indien de Raad van State van oordeel zou zijn dat dit niet strookt met het legaliteitsbeginsel in fiscaliteit, dan zou een duidelijke tijdsbepaling waarbinnen de CREG de berekening moet maken ook kunnen worden opgenomen in het wetsontwerp ».

Cette période devra en effet être déterminée dans le texte même de l'avant-projet.

17. À la question de savoir de quelle manière la partie TVA du prix moyen du coût de l'énergie (un pourcentage sur le prix) est convertie en diminution du taux du droit d'accise spécial (un montant fixe par MWh), le délégué a répondu comme suit :

« Het systeem werkt als volgt: het tarief van de bijzondere accijns ligt vast zolang de gemiddelde elektriciteitsprijs / aardgasprijs onder een bepaalde grenswaarde blijft. Op dat moment zijn de prijzen dusdanig dat er geen extra bescherming nodig wordt geacht, en dat de accijnsverhoging volledig kan worden doorgerekend.

[8] Title Transfer Facility.

[9] Zeebrugge Trading Point.

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

Wanneer die prijs echter boven de grenswaarde stijgt, wordt het tarief van de bijzondere accijns aangepast. De verlaging van de bijzondere accijns komt overeen met het btw-gedeelte van het verschil tussen de gemiddelde prijs van de energiekost berekend per kwartaal en de grenswaarde (dus 6% van het verschil tussen deze twee prijzen). Wanneer de prijs weer onder de grenswaarde daalt, dan geldt opnieuw het normale tarief van de bijzondere accijns ».

Pour illustrer ces propos, le délégué a également transmis quelques exemples de calcul concrets. Il est recommandé d'inscrire ces exemples de calcul dans l'exposé des motifs et de les compléter par des exemples de calcul clarifiant le régime transitoire (voir observation 21).

18. Il ne ressort pas clairement du texte de l'article 420, § 3/1, 3° et 4°, en projet, et de l'article 420, § 3/2, 2°, en projet, que le prix est « réduit » ou « ramené » au taux initial après que le prix moyen repasse sous la limite supérieure ou après qu'il excède à nouveau la limite inférieure. La question se pose de savoir s'il ne vaudrait pas mieux le préciser dans le texte même, même s'il semble préférable, d'un point de vue technique, de ne donner à chaque hausse ou baisse de prix, conformément aux 1° et 2° en projet, qu'une durée de validité d'un trimestre. Dans le texte néerlandais du 2°, alinéa 1er, i), en projet, il faudrait par ailleurs remplacer les mots « zakt onder » par les mots « telkens deze lager is dan ».

À ce sujet, le délégué a répondu ce qui suit :

« Het is inderdaad de bedoeling dat het accijnstarief terugschakelt naar het oorspronkelijke tarief als de gemiddelde prijs lager is dan de bovengrens (resp. hoger dan de ondergrens). We bestuderen uw suggestie voor verbetering ».

19. Il a été demandé au délégué pourquoi l'indice des prix à la consommation de « juin » est utilisé pour une adaptation au 1er janvier, alors qu'à première vue, une référence à l'indice du mois de novembre semble plus logique.

Le délégué a répondu à cette question comme suit :

« Deze bepaling werd overgenomen uit bestaande wetgeving inzake accijnzen waarbij de accijnstarieven geïndexeerd werden op 1 januari 2017 en 1 januari 2018 (artikel 119 van de programmawet van 1 juli 2016). Als bijkomend voordeel kan aangegeven worden dat men bij de begrotingsopmaak in oktober reeds rekening kan houden met de index die zal worden toegepast ».

Il est recommandé d'insérer cette explication dans l'exposé des motifs.

20. Le délégué a précisé que la formulation complexe « 8,23 euros par MWh pour le taux du droit d'accise spécial prévu à l'article 419, i), iii), 2), b), i) » (plutôt que simplement « 8,23 euro per MWh ») à l'article 6 (article 420, § 3/1, 3°, i), en projet) est dictée par le souci suivant :

« Ingevolge de overgangsbepalingen kan de verwijzing naar het tarief van de bijzondere accijns vastgesteld bij artikel 419, i), iii); 2), b), i), niet gewoon vervangen worden door het bedrag van 8,23 euro per MWh, zijnde het bedrag dat voorzien is in artikel 5 van het ontwerp.

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

Indien de overgangsbepalingen in werking treden moet er immers rekening mee gehouden worden dat dit bedrag niet meteen 8,23 euro per MWh bedraagt, maar incrementeel zal toenemen, door de tarieven vast te stellen op 30 pct., 50 pct of 75 pct van dit bedrag ».

Cette formulation complexe ne favorise ni la transparence ni la clarté du dispositif en projet. Il est recommandé de simplifier le régime de base dans l'article 6 même (article 420, § 3/1, 3°, i), en projet), tandis qu'il serait préférable d'exprimer l'intention évoquée par le délégué dans une formulation améliorée des dispositions transitoires (voir aussi à ce sujet l'observation 21).

Articles 11, 12 et 13

21. Les dispositions transitoires figurant aux articles 11 à 13 de l'avant-projet présentent des lacunes [10] et leur rédaction est défectueuse [11]. L'article 13 de l'avant-projet, qui règle l'entrée en vigueur, contient en outre une délégation indéterminée de compétence portant sur une matière réservée par la Constitution au législateur en vue de déterminer le taux des impôts.

[10] L'avant-projet ne précise pas quand l'arrêté peut être pris par le Roi : selon le délégué, cet arrêté doit être adopté en même temps que l'arrêté fixant l'entrée en vigueur de la loi. L'avant-projet ne prévoit pas non plus quand la période de 12 mois prend cours (à la date d'entrée en vigueur de la loi ?) ni le laps de temps entre les trois augmentations incrémentales (tous les quatre mois ?).

[11] Le délégué a précisé la portée de l'article 11, alinéa 2, et de l'article 12, alinéa 2, comme suit : « Het is de bedoeling om, op het ogenblik van de inwerkingtreding :
- ofwel de wet in werking te laten treden zonder overgangsbepalingen;
- ofwel de wet in werking te laten treden met overgangsbepalingen.
Indien ervoor wordt gekozen om de wet in werking te laten treden met overgangsbepalingen, zullen de tarieven op een incrementele manier toenemen zoals voorzien in artikel 11, eerste lid en artikel 12, eerste lid. Het tweede lid van artikelen 11 en 12 moet ook aanzien worden als een (mogelijke) overgangsbepaling waarbij het de bedoeling is om reeds op het ogenblik van inwerkingtreding van de wet een aanpassing te hebben van de tarieven op basis van de energieprijzen van toepassing tijdens het voorlaatste kwartaal voorafgaand aan de inwerkingtreding. De tarieven die dan aangepast zullen worden op de eerste dag van het tweede kwartaal volgend op de berekening door de CREG zijn de tarieven zoals vastgesteld overeenkomstig het eerste lid van artikelen 11 en 12.
Concreet: de overgangsmaatregel kan erin bestaan dat wordt beslist om slechts 30 pct. van het tarief van de bijzondere accijns toe te passen. Het aldus verlaagd tarief kan bovendien verder worden verlaagd via het "prijsbeschermingsmechanisme" als de CREG heeft berekend dat de gemiddelde prijs van de energiekost voor het voorlaatste kwartaal voorafgaand aan de inwerkingtreding de bovenwaarde overschrijdt ».
L'intention de l'auteur de l'avant-projet selon laquelle l'article 11, alinéa 2, et l'article 12, alinéa 2, peuvent être appliqués aussi bien de manière autonome qu'en combinaison avec l'article 11, alinéa 1er, et l'article 12, alinéa 1er, ne ressort pas du texte de la loi. Il faudra exprimer cette intention plus clairement dans le texte même. Par ailleurs, la question se pose de savoir si, en cas d'application combinée des alinéas 2 et 1er des articles 11 et 12, il ne serait également pas préférable d'appliquer la diminution conformément à l'alinéa 2 d'une manière incrémentale conformément à ce que prévoit l'alinéa 1er (en d'autres termes, que cette diminution trouve aussi à s'appliquer à la « différence » visée à l'article 420, § 3/1, 1°, iii), première phrase, premier segment de phrase, en projet, et à l'article 420, § 3/2, 1°, iii), première phrase, premier segment de phrase, en projet (comparer d'ailleurs avec la référence que l'article 11, alinéa 1er, fait à l'article 420, § 3/1, 2°, iii), en projet).
En outre, l'article 11, alinéa 2, et l'article 12, alinéa 2, contiennent encore quelques erreurs matérielles. Contrairement à ce que ces dernières dispositions prévoient, l'article 13 de l'avant-projet ne prévoit pas la possibilité d'une entrée en vigueur différenciée de dispositions distinctes de la loi, et les références croisées ne sont pas exactes (l'article 11, alinéa 2, doit plutôt viser : « l'article 420, § 3/1, 1°, i) et iii) », et l'article 12, alinéa 2, doit plutôt viser « l'article 420, § 3/2, 1°, i) et iii) »). Interrogé sur ce point, le délégué a confirmé ces erreurs.

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#

Il s'agit d'un régime qui, dès lors, pourrait uniquement être justifié en prévoyant dans la loi même un mécanisme de confirmation législative à court terme des arrêtés pris par le Roi sur la base des articles 11 à 13, à défaut de quoi les arrêtés devraient être réputés n'avoir jamais produit leurs effets.

La Cour constitutionnelle admet toutefois que, seulement dans certaines circonstances, on peut recourir à pareil mécanisme selon lequel, malgré le principe de légalité en matière fiscale, des éléments essentiels de l'impôt sont néanmoins fixés par le pouvoir exécutif. Tel est notamment le cas lorsque le législateur se trouve dans l'impossibilité d'établir lui-même tous les éléments essentiels d'un impôt parce que le respect de la procédure parlementaire ne lui permettrait pas d'agir avec la promptitude voulue pour réaliser un objectif d'intérêt général [12].

La matière fiscale étant une compétence que la Constitution réserve à la loi et toute délégation qui porte sur la détermination de l'un des éléments essentiels de l'impôt étant, en principe, inconstitutionnelle, il n'est pas permis d'instaurer un tel mécanisme d'une manière générale. Il n'est possible d'en faire usage que si les circonstances concrètes permettent de démontrer que le législateur n'est pas en mesure d'agir en temps utile et ce aussi longtemps que cette situation perdure, et dans le respect des conditions établies par la jurisprudence de la Cour constitutionnelle.

Il ressort toutefois du point 9.2 de la note au Conseil des ministres du 26 octobre 2022, sur laquelle le Conseil des ministres, selon le point 1 de la notification du 28 octobre 2022, a donné son accord, que le ministre qui a les Finances dans ses attributions soumettra au gouvernement, avant décembre 2022, une proposition prévoyant l'entrée en vigueur de la loi à adopter à partir du 1er avril 2023. Ce calendrier n'exclut pas une intervention du législateur. En outre, comme il a déjà été exposé dans l'observation 7, une « solution [serait élaborée] pour les ménages privés qui se chauffent via une chaudière collective au gaz naturel », ce qui requiert également une intervention du législateur.

Dans les circonstances données, les délégations au Roi prévues par les articles 11 à 13 de l'avant-projet ne peuvent pas se concrétiser.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS Jeroen VAN NIEUWENHOVE

[12] Voir par exemple : C.C., 17 juillet 2003, n° 100/2003, B.11.2 ; C.C., 13 mars 2008, n° 54/2008, B.16 ; C.C., 27 mai 2008, n° 83/2008, B.5.2 ; C.C., 7 juillet 2016, n° 107/2016, B.4.2.

#LW-CIMWJDCDC-HCEFFUQ#