

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK

XIVe KAMER

A R R E S T

**nr. 228.643 van 6 oktober 2014
in de zaak A. 212.015/XIV-35.794**

In zake: de VZW FEDERATIE VAN DE HOTEL-, RESTAURANT-,
CAFEHOUDERS en AANVERWANTEN VAN
VLAANDEREN (HORECA VLAANDEREN)
bijgestaan en vertegenwoordigd door
advocaat Jos Lantmeeters
kantoor houdend te 3600 Genk
Weg naar As 140/1
bij wie woonplaats wordt gekozen

tegen:

de BELGISCHE STAAT, vertegenwoordigd door
de minister van Financiën
Rechtskundige dienst FOD Financiën
North Galaxy – Toren B, 26ste verdieping
kantoor houdend te 1030 Brussel
Koning Albert II-laan 33, bus 15
alwaar woonplaats wordt gekozen

I. Voorwerp van de vordering

1. De vordering, ingesteld op 24 maart 2014, strekt tot de schorsing van de tenuitvoerlegging van “[d]e beslissing van de Federale Overheidsdienst Financiën, vertegenwoordigd door de minister van Financiën, Beslissing BTW nr. E.T. 123.798, dd. 24.01.2014”.

II. Verloop van de rechtspleging

2. De verwerende partij heeft een nota en een administratief dossier ingediend.

Eerste auditeur-afdelingshoofd Walter Van Noten heeft een verslag opgesteld.

De partijen zijn opgeroepen voor de terechtzitting, die heeft plaatsgevonden op 10 september 2014 om 10.30 uur.

Staatsraad Daniël Moons heeft verslag uitgebracht.

Advocaat Hyunchae Yu, die *loco* advocaat Jos Lantmeeters verschijnt voor de verzoekende partij, en attaché Selim Dedeli, die verschijnt voor de verwerende partij, zijn gehoord.

Eerste auditeur-afdelingshoofd Walter Van Noten heeft een met dit arrest eensluidend advies gegeven.

Er is toepassing gemaakt van de bepalingen op het gebruik der talen, vervat in titel VI, hoofdstuk II, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973.

III. Feiten

3.1. Krachtens artikel 4 van het koninklijk besluit van 9 december 2009 ‘tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven’, bekrachtigd bij artikel 14 van de wet van 19 mei 2010 ‘houdende fiscale en diverse bepalingen’, wordt het tarief van de btw op restaurant- en cateringdiensten, met uitsluiting van het verschaffen van dranken, verlaagd van 21 naar 12%.

3.2. Overeenkomstig de wet van 30 juli 2013 ‘met betrekking tot de certificatie van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector’ en het koninklijk besluit van 30 december 2009 tot ‘het bepalen van de definitie en de

voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen', zoals gewijzigd bij koninklijk besluit van 17 juni 2013 'tot wijziging van het koninklijk besluit van 30 december 2009 tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen' en bij koninklijk besluit van 18 juni 2013 'tot wijziging van het koninklijk besluit van 30 december 2009 tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen', gaat de verlaging van het tarief van de btw gepaard met de geleidelijke invoering van een geregistreerd kassasysteem in de horeca, dit met het oog op de efficiënte inning van de btw en de strijd tegen de fiscale fraude.

3.3. Bij koninklijk besluit van 18 december 2009 'tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde' (hierna: het koninklijk besluit van 18 december 2009) wordt aan de exploitant van een inrichting waar maaltijden worden verbruikt de verplichting opgelegd om voor de restaurant- en cateringdiensten die hij verricht een vereenvoudigde factuur uit te reiken door middel van een geregistreerd kassasysteem. Daartoe wordt in het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 'met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde' (hierna: koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992) een artikel 13*bis* ingevoegd dat luidt:

“Art. 13bis. De exploitant van een inrichting waar maaltijden worden verbruikt, is, voor de restaurant- en cateringdiensten die hij verricht voor een ontvanger die niet handelt in de hoedanigheid van belastingplichtige voor de behoeften van zijn economische activiteit, gehouden een vereenvoudigde factuur uit te reiken.

De vereenvoudigde factuur moet de volgende vermeldingen bevatten :

1° de datum en het uur van uitreiking en een volgnummer;

2° de identificatie van de belastingplichtige dienstverrichter, door vermelding van zijn naam of maatschappelijke benaming, zijn adres en zijn in artikel 50 van het Wetboek bedoeld BTW-identificatienummer;

3° de aard en de prijs van de verstrekte dienst;

4° het bedrag van de verschuldigde belasting en de gegevens aan de hand waarvan dat bedrag kan worden berekend;

De vereenvoudigde factuur wordt door een geregistreerd kassasysteem, waarvan de kenmerken zijn bepaald door het koninklijk besluit tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen, uitgereikt op het tijdstip waarop de dienst is beëindigd,

als het een exploitant betreft van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt.

De vereenvoudigde factuur wordt uitgereikt onder de vorm van de rekening of het ontvangstbewijs bedoeld in artikel 22 wanneer de uitreiking van de vereenvoudigde factuur door een geregistreerd kassasysteem niet verplicht is.

Door of vanwege de Minister van Financiën worden de toepassingsmodaliteiten bepaald van dit artikel.”

Voor de verplichting tot het gebruik van het geregistreerd kassasysteem wordt voorzien in een overgangperiode van 1 januari 2010 tot en met 31 december 2012. Artikel 3 van het koninklijk besluit van 18 december 2009 bevat desbetreffend de volgende bepalingen:

“Dit besluit treedt in werking op 1 januari 2010.

Artikel 13bis, derde lid, treedt evenwel slechts in werking op 1 januari 2013 voor de belastingplichtigen die vóór 1 januari 2010 als exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt zijn geïdentificeerd.

Voor de belastingplichtigen die vóór 1 januari 2013 gebruik maken van een geregistreerd kassasysteem treedt artikel 13bis in werking op de datum van ingebruikname van het geregistreerd kassasysteem.

[...]”.

3.4. De toepassingsmodaliteiten van deze verplichtingen worden bepaald in de “Beslissing nr. E.T. 118.066 van 9 maart 2010 – Horeca sector: BTW - verplichtingen vanaf 1 januari 2010” en een “Erratum – Addendum van 11 juni 2010 inzake de beslissing nr. E.T. 118.066 van 9 maart 2010”. Daarbij wordt onder meer verduidelijkt dat de verplichting om gebruik te maken van het geregistreerd kassasysteem geldt voor de exploitant die een inrichting uitbaat waarvan de ontvangsten voortkomende uit het verschaffen van maaltijden om ter plaatse te worden verbruikt, met uitsluiting van de daarbij horende dranken, ten minste tien procent van de totale omzet bedragen.

3.5. Bij koninklijk besluit van 19 december 2012 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 worden nieuwe bepalingen uitgevaardigd voor het gebruik van een geregistreerd kassasysteem in de horecasector. De exploitanten van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt en de traiteurs die regelmatig cateringdiensten verrichten worden verplicht een kasticket uit te reiken door middel van een geregistreerd

kassasysteem. Het voornoemde koninklijk besluit voorziet in een overgangsregeling die eindigt op 31 december 2014.

3.6. De thans geldende bepalingen betreffende het geregistreerd kassasysteem in de horeca worden vastgesteld bij koninklijk besluit van 15 december 2013 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992. (hierna: het koninklijk besluit van 15 december 2013)

Artikel 1 van dit besluit vervangt artikel 21*bis* van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 als volgt:

“Art. 21bis. § 1. De exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt alsmede de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht, zijn gehouden aan de belastingplichtige of niet-belastingplichtige klant het kasticket uit te reiken bedoeld in het koninklijk besluit van 30 december 2009 tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen, voor alle handelingen die zij in de uitoefening van hun economische activiteit verrichten.

Dit kasticket wordt uitgereikt op het tijdstip van de voltooiing van de dienst of van de levering van de goederen en bevat onder meer de in artikel 2, punt 4, van voornoemd koninklijk besluit voorziene vermeldingen.

In afwijking van het eerste lid, wanneer de jaaromzet, exclusief belasting over de toegevoegde waarde, met betrekking tot restaurant- en cateringdiensten, met uitsluiting van het verschaffen van dranken, niet meer bedraagt dan het door de Minister van Financiën of zijn gemachtigde bepaald bedrag, is de bovenbedoelde exploitant of traiteur niet gehouden tot het uitreiken van het kasticket.

§ 2. Vanaf de ingebruikneming van het geregistreerd kassasysteem bedoeld in het koninklijk besluit van 30 december 2009, is de in paragraaf 1, eerste lid, bedoelde belastingplichtige ertoe gehouden, op de plaats waar het geregistreerd kassasysteem is geïnstalleerd, in het bezit te zijn van een voorraad rekeningen of ontvangstbewijzen als bedoeld in artikel 22.

Ingeval de werking van het geregistreerd kassasysteem om welke reden ook is verstoord of wanneer het geregistreerd kassasysteem niet meer conform de geldende reglementering is, is de voormelde belastingplichtige ertoe gehouden een rekening of een ontvangstbewijs uit te reiken.

§ 3. De Minister van Financiën of zijn gemachtigde bepalen de toepassingsmodaliteiten van dit artikel.”

Artikel 3 van het koninklijk besluit van 15 december 2013 vervangt artikel 30*bis* van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 en luidt:

“Art. 30bis. Wanneer, in afwijking van artikel 21bis, § 1, eerste lid, de exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt of de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht een ander kasregister gebruikt dan het in het koninklijk besluit van 30 december 2009 bedoeld geregistreerd kassasysteem, is hij ertoe gehouden om van 1 januari 2013 tot en met 31 december 2014 kasticketten te blijven uitreiken door middel van dit kasregister.

Bij gebrek aan een dergelijk kasregister gedurende voornoemde periode, moet de bovenbedoelde belastingplichtige de rekening of het ontvangstbewijs uitreiken bedoeld in artikel 22, § 1, eerste lid, 2°.

Zodra deze belastingplichtige in dezelfde periode het geregistreerd kassasysteem als bedoeld in het koninklijk besluit van 30 december 2009 in gebruik neemt, moet hij een kasticket uitreiken overeenkomstig artikel 2, punt 4 van dit besluit.”

3.7. De “Beslissing BTW, nr. E.T. 123.798, dd. 24.01.2014” verduidelijkt de gevolgen van de voormelde regelgeving voor de btw-belastingplichtigen die werkzaam zijn in de horeca. Deze beslissing vervangt tevens de beslissing nr. E.T. 118.066 van 9 maart 2010 en het erratum – addendum inzake deze beslissing van 11 juni 2010.

Dit is de bestreden beslissing.

3.8. De bestreden beslissing verduidelijkt onder meer wat moet worden verstaan onder de exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt en de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht:

“3.1. Beoogde belastingplichtigen

De exploitant van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt en de traiteur die regelmatig cateringdiensten verricht, moeten kastickets uitreiken met behulp van een geregistreerd kassasysteem voor alle handelingen die zij in de uitoefening van hun economische activiteit verrichten (artikel 21bis, § 1, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 1).

Een belastingplichtige verricht regelmatig restaurant- of cateringdiensten, indien de omzet uit de restaurant- en cateringdiensten 10 percent of meer bedraagt van zijn totale omzet gerealiseerd door horeca-activiteiten (de zogenaamde "10 percent regel").

[...]

3.2. Gevolgen van het bereiken van de drempel van 10 percent

Van zodra de 10 percent bereikt wordt, is de belastingplichtige verplicht kastickets uit te reiken met behulp van een geregistreerd kassasysteem, volgens onderstaande toelichtingen.

[...]

3.2.7. Einde van het gebruik van het geregistreerde kassasysteem

Wanneer een belastingplichtige de 10 percent bereikt, zal hij steeds het geregistreerde kassasysteem moeten blijven gebruiken. Ook indien zijn activiteit

evolueert naar een situatie waarin de omzet uit de restaurant- en cateringdiensten toch weer minder dan 10 percent gaat uitmaken van de totale omzet gerealiseerd door horeca-activiteiten.

Pas indien de activiteit met betrekking tot de restaurant- en cateringdiensten volledig en definitief wordt stopgezet, is men niet meer verplicht kastickets uit te reiken met behulp van een geregistreerd kassasysteem.

[...].”

IV. Ontvankelijkheid van de vordering

4. De verwerende partij betwist de ontvankelijkheid van de vordering.

5. Vooralsnog bestaat er geen noodzaak om over de door de verwerende partij opgeworpen ontvankelijkheidsexcepties uitspraak te doen. Een onderzoek van en een uitspraak over die excepties zouden alleen nodig zijn indien de grondvoorwaarden voor het toewijzen van de vordering tot schorsing vervuld zijn, wat, zoals hierna zal blijken, niet het geval is.

V. Schorsingsvoorwaarden

6. Krachtens artikel 17, § 1, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State kan de schorsing van de tenuitvoerlegging slechts worden bevolen onder de dubbele voorwaarde dat de zaak te spoedeisend is voor een behandeling ervan in een beroep tot nietigverklaring en indien minstens één ernstig middel wordt aangevoerd dat de nietigverklaring van de akte of het reglement *prima facie* kan verantwoorden.

VI. Spoedeisendheid

Standpunt van de verzoekende partij

7. Het verzoekschrift bevat geen uiteenzetting betreffende de voorwaarde van de spoedeisendheid. Het bevat daarentegen wel een uiteenzetting betreffende het moeilijk te herstellen ernstig nadeel.

De verzoekende partij voert aan dat de bestreden beslissing een ernstig nadeel meebrengt omdat zij de bestaande ondernemingen vanaf begin 2015 verplicht tot effectieve plaatsing van en werking met een geregistreerde kassa op basis van de referteperiode van 1 juli 2013 tot 30 juni 2014 en dit voor haar leden enorme kosten meebrengt die bij een vernietiging tevergeefs zouden zijn gemaakt. Daarnaast zijn er diverse administratieve verplichtingen van registratie, opvolging en aanleren van het systeem. Indien dit systeem door een deel van de horeca-uitbaters dient te worden toegepast en door een ander deel niet, zullen de rechten van de eerste groep geschonden zijn. De verzoekende partij stelt voorts dat dit ernstig nadeel bovendien moeilijk te herstellen is, hetgeen zij detaillleert.

De verzoekende partij besluit dat de beroepsbelangen van haar leden door de bestreden beslissing geschaad worden, dat een mogelijke schadevergoeding na een eventueel vernietigingsarrest zeer moeilijk te begroten zal zijn, en deze niet zal volstaan om de praktische nadelen en de verstoorde concurrentiepositie van sommige van haar leden op adequate wijze te herstellen.

Beoordeling

8. Overeenkomstig artikel 17, § 2, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State moet het verzoekschrift “een uiteenzetting van de feiten [bevatten] die, volgens de indiener ervan, de spoedeisendheid verantwoorden die ter ondersteuning van dit verzoekschrift wordt ingeroepen”. Hetzelfde is te lezen in artikel 8, 4°, van het procedurereglement kort geding van 5 december 1991. Dit houdt in dat het aan verzoeker toekomt aan de zaak eigen, specifieke gegevens bij te brengen die *in concreto* aantonen dat de zaak spoedeisend is, gelet op de gevolgen van een - voortdurende - tenuitvoerlegging van de bestreden beslissing.

Voorts kan luidens artikel 17, § 1, tweede lid, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, een vordering tot schorsing worden gevorderd “op elk moment” en dus niet meer, zoals in de voorheen bestaande regelgeving, noodzakelijk in een enig verzoekschrift samen met de vernietiging.

Met deze regeling heeft de wetgever precies de situaties willen verlaten waarbij “geen enkele bijzondere gebeurtenis vereist dat de Raad van State zich bij spoedeisendheid over de zaak die haar [hem] wordt voorgelegd uitspreekt” (memorie van toelichting, *Parl. St. Senaat*, 2012-13, nr. 5-227/1, 4). De spoedeisendheid “zal worden vastgesteld wanneer de verzoeker het resultaat van [de] procedure [ten gronde] niet kan afwachten om zijn beslissing te verkrijgen, op straffe zich in een toestand te bevinden met onherroepelijke schadelijke gevolgen” (memorie van toelichting, *Parl. St. Senaat*, 2012-13, nr. 5-227/1, 13). Bovendien mag een nieuwe vordering worden ingediend, indien die steunt op nieuwe elementen die de spoedeisendheid van deze vordering rechtvaardigen (artikel 17, § 2, derde lid, gecoördineerde wetten op de Raad van State).

Uit wat voorafgaat, volgt dat niet zal volstaan te stellen dat de doorlooptijd van een annulatieprocedure te lang duurt of dat het resultaat van een annulatieprocedure niet kan worden afgewacht.

9. Het verzoekschrift bevat geen formele uiteenzetting van de spoedeisendheid, maar alleen een uiteenzetting van het moeilijk te herstellen ernstig nadeel.

De uiteenzetting van het moeilijk te herstellen ernstig nadeel kan derhalve slechts in aanmerking worden genomen voor zover daaruit de feiten die de spoedeisendheid van de vordering verantwoorden op voldoende duidelijke wijze blijken.

10. De verzoekende partij voert aan dat haar leden - of toch een deel daarvan - door de registratie en de invoering van het geregistreerd kassasysteem een ernstig nadeel lijden.

Zoals uit de uiteenzetting van de feiten blijkt, is de verplichting om in een gedeelte van de horecasector gebruik te maken van een geregistreerd kassasysteem ingevoerd bij koninklijk besluit van 18 december 2009. Die

aangelegenheid werd daarna opnieuw geregeld bij de voormelde koninklijke besluiten van 19 december 2012 en 15 december 2013.

Uit wat voorafgaat, volgt dat de schorsing van de tenuitvoerlegging van de bestreden beslissing - die op het eerste gezicht de gevolgen verduidelijkt van de voormelde regeling voor de btw-belastingplichtigen in de horecasector - geen afbreuk zou doen aan de verplichtingen die door het koninklijk besluit van 15 december 2013 met betrekking tot het geregistreerd kassasysteem aan de horeca-uitbaters worden opgelegd. Een schorsing van de bestreden beslissing kan het aangevoerde nadeel niet verhinderen en kan aldus niet de spoedeisendheid van de vordering verantwoorden.

Bijgevolg is niet voldaan aan het vereiste van de spoedeisendheid.

Conclusie

12. Er is niet voldaan aan ten minste één van de voorwaarden gesteld in artikel 17, § 1, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State die cumulatief vervuld moeten zijn wil een vordering tot schorsing worden toegewezen.

13. Deze vaststelling volstaat om de vordering tot schorsing te verwerpen.

BESLISSING

De Raad van State verwerpt de vordering.

Dit arrest is uitgesproken te Brussel, in openbare terechtzitting van zes oktober tweeduizend veertien, door de Raad van State, XIVE kamer, samengesteld uit:

Geert Debersaques,	kamervoorzitter,
Daniël Moons,	staatsraad,
Carlo Adams,	staatsraad,
bijgestaan door	
Joris Casneuf,	griffier.

De griffier

De voorzitter

Joris Casneuf

Geert Debersaques