ROYAUME DE BELGIQUE.

KONINKRIJK BELGIE.

AVIS DU CONSEIL D'ETAT.

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances, le 29 février 1984, d'une demande d'avis sur un projet d'arrêté royal "modifiant les arrêtés royaux n°s 4, 24 et 31 relatifs à la taxe sur la valeur ajoutée", a donné le 27 mars 1984 l'avis suivant :

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE.

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, de 29e februari 1984 door de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot wijziging van de koninklijke besluiten nrs 4, 24 en 31 met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde", heeft de 27e maart 1984 het volgend advies gegeven :

DISPOSITIF.

Article ler.

Au paragraphe 4 de l'article 8^1 en projet, la dernière phrase gagnerait à être rédigée comme suit :

"La déclaration qui contient cette mention tient lieu de demande en restitution".

Article 2.

Selon l'article 80 du Code de la T.V.A.,

> "Le Roi détermine les formalités et les conditions auxquelles les restitutions sont subordonnées, le fonctionnaire compétent pour les effectuer, ainsi que le mode selon lequel elles sont opérées".

Aux termes de l'article 8^2 en projet, l'excédent au profit de l'assujetti "peut être restitué à sa demande expresse et sous réserve de l'article 8^1, § 3, dans les cas et aux conditions que le Ministre des Finances ou son délégué déterminent".

La délégation donnée au Ministre des Finances a pour objet l'établissement de normes. Elle coïncide largement avec l'habilitation conférée au Roi par l'article 80 du Code. Pareille subdélégation a un objet trop important pour pouvoir être admise. La même objection vaut à plus forte raison contre les pouvoirs accordés au délégué du Ministre des Finances. L'article 8^2 en

projet doit, par conséquent, être revu (1).

Article 3.

La dernière phrase du paragraphe 2 de l'article 9 en projet serait plus correctement rédigée comme suit :

"Il n'est pas donné suite à la demande en restitution qui porte sur une somme inférieure à 300 francs".

Si la délégation donnée au Ministre par le paragraphe 3 alinéa ler, de l'article 9 en projet est admissible en raison de son objet limité, il n'en va pas de même de la subdélégation que cette disposition permet d'opérer en faveur d'un fonctionnaire. Cette dernière subdélégation appelle l'observation qui a déjà été faite sur le même sujet.

Article 4.

Au paragraphe ler bis, alinéa ler, en projet, il faut écrire, dans le texte français, pour des raisons d'uniformité de terminologie avec le paragraphe ler du même article 12 (2) :
" ... auprès d'une banque, d'un organisme ou d'une entreprise ..."

Dans le même texte français, il faut écrire "visée au paragraphe ler, alinéa ler,".

.../...

---

(1) La délégation à un fonctionnaire est aussi critiquable pour un autre motif, à savoir que les règlements pris par un fonctionnaire ne doivent pas être publiés au Moniteur belge.

(2) Article 12, § ler, de l'arrêté royal n° 4 du 29 décembre 1969 relatif aux restitutions en matière de taxe sur la valeur ajoutée, modifié par l'arrêté royal du 7 février 1972.

A l'alinéa 2, il faut écrire " ... de la manière indiquée à l'alinéa 1er ...". La même observation vaut pour l'article 7, § 3, alinéa 2, en projet, de l'arrêté royal n° 31 du 29 décembre 1970 (article 10 du projet).

Article 5.

L'usage recommande de procéder, dans la mesure du possible, par remplacement d'articles entiers ou de parties d'articles formant un tout, tels que les paragraphes ou les alinéas, spécialement lorsque le texte a déjà subi plusieurs modifications.

Il se recommanderait donc de procéder par remplacement de l'article 8, § 1er, alinéa 5, de la manière suivante :

"Article 5.-

L'article 8, § 1er, alinéa 5, de l'arrêté royal n° 24 du 23 octobre 1970 relatif au paiement de la taxe sur la valeur ajoutée, modifié par les arrêtés royaux des 7 février 1972 et 19 octobre 1973, est remplacé par la disposition suivante :

"Si le compte spécial se clôture par un excédent au profit de l'assujetti, cet excédent est transféré au compte courant postal n° 000-2003000-47 au moyen d'un virement postal sortissant ses effets au jour prévu par l'article 4, § 1er, et est inscrit au crédit du compte courant tenu pour cet assujetti conformément à l'article 5. Toutefois, l'excédent peut être restitué, sur demande expresse de l'assujetti, conformément à l'article 8^2 de l'arrêté royal n° 4 du 29 décembre 1969 relatif aux restitutions en matière de taxe sur la valeur ajoutée".

.../...

Article 6.

1. L'article 2 de l'arrêté royal n° 31 du 29 décembre 1970 relatif aux modalités d'application de la taxe sur la valeur ajoutée, en ce qui concerne les opérations effectuées par les assujettis établis à l'étranger qui n'ont pas d'établissement stable dans le pays, est rédigé comme suit :

> "En vue d'obtenir l'agréation d'un représentant responsable, l'assujetti établi à l'étranger adresse au Bureau central de T.V.A. pour assujettis étrangers, une demande écrite, dans laquelle il fait la déclaration de commencement d'activité prescrite par l'article 50, § 1er, 1°, du Code, et indique l'identité complète du représentant responsable qu'il propose à l'agréation de l'administration.
>
> Ce représentant doit avoir la capacité de contracter, être établi dans le pays, présenter une solvabilité suffisante pour répondre aux obligations imposées aux assujettis par le Code ou en exécution de celui-ci, et accepter de représenter l'assujetti".

2. La phrase liminaire devrait, conformément à l'usage, être rédigée comme suit :

"Article 6.-

L'article 2 de l'arrêté royal n° 31 du 29 décembre 1970 relatif aux modalités d'application de la taxe sur la valeur ajoutée, en ce qui concerne les opérations effectuées par les assujettis établis à l'étranger qui n'ont pas d'établissement stable dans le pays, est complété par les alinéas suivants :".

.../...

3. Au premier alinéa du paragraphe 2 en projet, les mots "ou son délégué" doivent être supprimés pour les raisons déjà indiquées.

4. Selon l'alinéa 3 du paragraphe 2 en projet,

> "Le Ministre des Finances ou son délégué fixent les cas dans lesquels une caution est exigée, le montant et la nature de celle-ci, ainsi que les cas de révision et de libération de celle-ci".

Aux termes de l'article 52 du Code de la T.V.A., le Roi "règle également la prestation de cautions ou le versement de cautionnements ou provisions en dérogeant, quand Il le juge nécessaire, aux dispositions relatives à l'organisation et au fonctionnement de la Caisse des dépôts et consignations".

La délégation accordée par l'alinéa en projet au Ministre des Finances a trait à la fixation de normes relatives aux cas dans lesquels une caution est exigée, au montant et à la nature de celle-ci, aux cas (lire plus correctement "aux causes") de révision et de libération de celle-ci. La délégation couvre ainsi pratiquement la totalité de l'habilitation que le Roi tient de la loi : elle est, de ce fait, trop large et est, en conséquence, entachée d'illégalité. Celle qui est donnée à un fonctionnaire l'est à plus forte raison.

Article 7.

L'article 4 de l'arrêté royal n° 31 du 29 décembre 1970 est relatif à l'établissement du document auquel la facture doit être jointe lorsque l'assujetti est établi à l'étranger et qu'il a fait agréer un représentant en Belgique.

Aux termes du paragraphe 2 de cet article 4, c'est le représentant qui dresse actuellement ce document.

Selon les explications fournies au Conseil d'Etat, la modification proposée tend à permettre au Ministre des Finances de déroger à l'article 4 afin d'autoriser l'assujetti établi à l'étranger à dresser lui-même ce document. Tel sera le cas chaque fois que l'assujetti accomplit en Belgique de nombreuses opérations visées par le Code. Les documents rédigés à l'étranger passeront cependant toujours par l'intermédiaire du représentant en Belgique.

Le Ministre accordera des dérogations individuelles et fixera dans chaque cas les conditions que le bénéficiaire de la dérogation doit respecter.

Le texte en projet est, par conséquent, trop large par rapport à cette intention.

Par ailleurs, les mots "ou son délégué" peuvent, en l'occurrence, être admis en raison précisément du caractère limité et individuel des actes dont il s'agit.

Le texte suivant est proposé :

"Article 7.-

L'article 4 du même arrêté est complété par le paragraphe suivant :

"§ 3. Dans chaque cas qu'il détermine, et aux conditions qu'il fixe, le Ministre des Finances ou son délégué peut autoriser l'assujetti établi à l'étranger à dresser le document visé au paragraphe 2".

.../...

Article 10.

Le paragraphe ler se réfère à "la restitution des taxes ayant grevé les biens et les services qui lui ont été livrés".

L'article 76, § 2, du Code vise en outre "les importations qu'il a effectuées". Selon le fonctionnaire délégué, ce dernier cas est extrêmement rare : ce n'est cependant point un motif pour l'omettre.

La fin du texte devrait donc être rédigée comme suit :

" ... la restitution des taxes ayant grevé les biens qui lui ont été livrés, les services qui lui ont été rendus et les importations qu'il a effectuées, en introduisant une demande en restitution auprès du chef du Bureau central de T.V.A. pour assujettis étrangers".

L'alinéa ler du paragraphe 2 en projet serait mieux rédigé comme suit :

"La demande doit parvenir en trois exemplaires au fonctionnaire visé au paragraphe ler, dans les cinq ans de la date à laquelle l'action en restitution est née".

A l'alinéa 2 du même paragraphe 2, les mots "ou son délégué" doivent être omis pour les motifs déjà indiqués.

Au paragraphe 3, alinéa ler,en projet, les mots "auprès d'une banque, institution ou entreprise ..." doivent être remplacés par "auprès d'une banque, d'un organisme ou d'une entreprise ...", pour le motif indiqué lors de l'examen de l'article 4.

.../...

A l'alinéa 2 du même paragraphe 3, il faut écrire "à l'alinéa ler" et non "à l'alinéa précédent".

Le paragraphe 4 en projet serait mieux rédigé comme suit :

"§ 4. Il n'est pas donné suite à la demande en restitution qui porte sur une somme inférieure à 300 francs".

Pour la raison indiquée à propos du paragraphe ler, il y a lieu d'écrire, au paragraphe 5 :

" ... ne peut porter en déduction la taxe ayant grevé les biens qui lui ont été livrés, les services qui lui ont été rendus et les importations qu'il a effectuées, que s'il est en possession..

BEPALEND GEDEELTE.

Artikel 1.

Het zou beter zijn als de laatste volzin van paragraaf 4 van het ontworpen artikel 8^1 als volgt werd gesteld :

"De aangifte welke die vermelding bevat, geldt als aanvraag tot teruggaaf".

Artikel 2.

Artikel 80 van het Wetboek van de B.T.W. luidt als volgt :

"De Koning bepaalt de formaliteiten en voorwaarden waaraan de teruggaaf onderworpen is, de wijze waarop ze geschiedt en de ambtenaar die ze verricht".

Naar luid van het ontworpen artikel 8^2 "kan" het overschot in het voordeel van de belastingplichtige "teruggegeven worden op zijn uitdrukkelijk verzoek en onder voorbehoud van artikel 8^1, § 3, in de gevallen en onder de voorwaarden die door of vanwege de Minister van Financiën worden bepaald".

Het doel van de aan de Minister van Financiën verleende opdracht van bevoegdheid is het bepalen van normen. Die opdracht valt grotendeels samen met de machtiging die bij artikel 80 van het Wetboek aan de Koning is verleend. Met een zodanige subdelegatie is te veel gemoeid dan dat zij aanvaardbaar zou zijn. Dat bezwaar geldt nog meer voor de bevoegdheden die aan de gemachtigde van de Minister van Financiën worden verleend.

.../...

Het ontworpen artikel 8^2 moet bijgevolg worden herzien (1).

Artikel 3.

De laatste volzin van paragraaf 2 van het ontworpen artikel 9 zou correcter zijn indien hij als volgt werd geredigeerd :

"Op de aanvraag tot teruggaaf wordt niet ingegaan indien zij betrekking heeft op een bedrag van minder dan 300 frank"

Is de opdracht van bevoegdheid die bij paragraaf 3, eerste lid, van het ontworpen artikel 9 aan de Minister wordt verleend, aanvaardbaar wegens het beperkte doel ervan, voor de subdelegatie welke krachtens die bepaling aan een ambtenaar kan worden verleend geldt dat niet. De opmerking die reeds over hetzelfde thema is gemaakt, geldt ook in dit geval.

Artikel 4.

Om in de ontworpen paragraaf 1bis, eerste lid, een terminologie te hebben die gelijk is aan die van paragraaf 1 van hetzelfde artikel 12 (2), moet men in de Franse tekst schrijven :

"... auprès d'une banque, d'un organisme ou d'une entreprise ...".

.../...

---

(1) Delegatie aan een ambtenaar is ook om een andere reden vatbaar voor kritiek, met name omdat de regels die een ambtenaar stelt niet in het Staatsblad bekendgemaakt behoeven te worden.

(2) Artikel 12, § 1, van het koninklijk besluit nr 4 van 29 december 1969, met betrekking tot de teruggaven inzake belasting over de toegevoegde waarde, gewijzigd bij het koninklijk besluit van 7 februari 1972.

In dezelfde Franse tekst moet worden geschreven "visée au paragraphe ler, alinéa ler,".

In het tweede lid moet men schrijven : "... op de in het eerste lid beschreven wijze". Dezelfde opmerking geldt voor het ontworpen artikel 7, § 3, tweede lid, van koninklijk besluit nr 31 van 29 december 1970 (artikel 10 van het ontwerp).

Artikel 5.

Het is gebruikelijk om zoveel mogelijk te werken met vervanging van volledige artikelen of delen van artikelen die een geheel vormen, zoals paragrafen of leden, vooral wanneer de tekst al een aantal malen is gewijzigd.

Om die reden verdient het aanbeveling artikel 8, § 1, vijfde lid, in dezer voege te vervangen :

"Artikel 5.-

Artikel 8, § 1, vijfde lid, van het koninklijk besluit nr 24 van 23 oktober 1970 met betrekking tot de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, gewijzigd bij de koninklijke besluiten van 7 februari 1972 en 19 oktober 1973, wordt vervangen door de volgende bepaling :

"Indien de bijzondere rekening sluit met een overschot in het voordeel van de belastingplichtige, wordt dat overschot op postrekening nr 000-2003000-47 overgemaakt door middel van een postgiro met uitwerking op de bij artikel 4, § 1, bepaalde dag en wordt het ingeschreven op de creditzijde van de overeenkomstig artikel 5 voor die belastingplichtige bijgehouden rekening-courant. Het overschot kan echter op uitdrukkelijke aanvraag van de belastingplichtige worden teruggegeven, overeenkomstig artikel 8^2 van koninklijk besluit nr 4 van 29 december 1969 met betrekking tot de teruggaven inzake belasting over de toegevoegde waarde".

... / ...

Artikel 6.

1. Artikel 2 van koninklijk besluit nr 31, met betrekking tot de toepassingsmodaliteiten van de belasting over de toegevoegde waarde ten aanzien van de handelingen verricht door in het buitenland gevestigde belastingplichtigen, die hier te lande geen vaste inrichting hebben, luidt aldus :

"Om de erkenning van een aansprakelijke vertegenwoordiger te verkrijgen richt de in het buitenland gevestigde belastingplichtige aan het Centraal BTW-kantoor voor buitenlandse belastingplichtigen een schriftelijk verzoek, waarin hij de bij artikel 50, § 1, 1°, van het Wetboek, voorgeschreven aangifte van aanvang van werkzaamheid doet en de volledige identiteit vermeldt van de aansprakelijke vertegenwoordiger die hij de administratie ter erkenning voorstelt.

Die vertegenwoordiger moet bekwaam zijn om contracten aan te gaan, hier te lande gevestigd zijn, voldoende solvabel zijn om de door het Wetboek of ter uitvoering ervan aan belastingplichtigen opgelegde verplichtingen na te komen, en aanvaarden de belastingplichtige te vertegenwoordigen".

2. De inleidende volzin zou, op de gebruikelijke wijze, als volgt geredigeerd moeten worden :

"Artikel 6.-

Artikel 2 van koninklijk besluit nr 31 van 29 december 1970, met betrekking tot de toepassingsmodaliteiten van de belasting over de toegevoegde waarde ten aanzien van de handelingen verricht door in het buitenland gevestigde belastingplichtigen, die hier te lande geen vaste inrichting hebben, wordt aangevuld met de volgende leden :".

3. In het eerste lid van de ontworpen paragraaf 2 behoren de woorden "of vanwege" om de redenen die reeds zijn opgegeven, te vervallen.

.../...

4. Het derde lid van de ontworpen paragraaf 2 luidt aldus :

> "Door of vanwege de Minister van Financiën worden de gevallen bepaald waarin een zekerheid wordt geëist, het bedrag en de aard ervan, alsmede de gevallen van herziening en opheffing".

Naar luid van artikel 52 van het Wetboek van de B.T.W. "regelt" de Koning "eveneens het stellen van een borg, het verlenen van een borgtocht en het verrichten van een provisionele storting, zo nodig met afwijking van de bepalingen betreffende de organisatie en de werking van de Deposito- en Consignatiekas".

De opdracht die bij het ontworpen lid aan de Minister van Financiën wordt toegekend, betreft het bepalen van normen voor de gevallen waarin een zekerheid wordt geëist, het bedrag en de aard ervan, de gevallen (het zou juister zijn te lezen : de oorzaken) van herziening en de opheffing ervan. De opdracht geldt dus praktisch voor de gehele bevoegdheid die de Koning krachtens de wet bezit : ze is daarom te ruim en bijgevolg onwettig. Zoveel temeer geldt dat voor die welke aan een ambtenaar wordt verleend.

Artikel 7.

Artikel 4 van koninklijk besluit nr 31 van 29 december 1970 heeft betrekking op het opstellen van het stuk waaraan de factuur gehecht moet worden wanneer de belastingplichtige in het buitenland is gevestigd en hij een vertegenwoordiger in België heeft laten erkennen.

.../...

Naar luid van paragraaf 2 van dat artikel 4 wordt dat stuk thans door de vertegenwoordiger opgesteld.

Volgens de aan de Raad van State verstrekte uitleg wil de voorgestelde wijziging het mogelijk maken dat de Minister van Financiën afwijkt van artikel 4 om de in het buitenland gevestigde belastingplichtige toestemming te geven zelf dat stuk op te stellen. Dat zal zo zijn telkens als de belastingplichtige in België talrijke, in het Wetboek bedoelde handelingen verricht. De in het buitenland opgestelde stukken zullen echter steeds door bemiddeling van de vertegenwoordiger in België worden overgezonden.

De Minister zal individuele afwijkingen toestaan en zal geval voor geval bepalen welke voorwaarden degene die de afwijking geniet, dient na te leven.

De ontworpen tekst is bijgevolg te ruim in verhouding tot dat doel.

Anderzijds zijn de woorden "of vanwege" in dit geval aanvaardbaar, aangezien de handelingen in kwestie beperkt en individueel van aard zijn.

De volgende tekst wordt voorgesteld :

"Artikel 7.-

Artikel 4 van hetzelfde besluit wordt aangevuld met de volgende paragraaf :

"§ 3. De Minister van Financiën of zijn gemachtigde kan in elk geval dat hij aanwijst en onder de voorwaarden die

.../...

hij bepaalt, de in het buitenland gevestigde belastingplichtige toestaan het in paragraaf 2 bedoelde stuk op te stellen".

Artikel 10.

Paragraaf 1 verwijst naar de "teruggaaf ... van de belasting die werd geheven van de aan hem geleverde goederen en diensten".

Artikel 76, § 2, van het Wetboek vermeldt bovendien "de door hem verrichte invoeren". Volgens de gemachtigde ambtenaar is dat geval uiterst zeldzaam; dat is echter geen reden om het te veronachtzamen.

Het slot van de tekst zou dus in dezer voege gesteld moeten worden :

"... kan teruggaaf verkrijgen van de belasting die geheven is van de hem geleverde goederen, van de hem bewezen diensten en van zijn invoer, mits hij bij het hoofd van het Centraal BTW-kantoor een aanvraag tot teruggaaf indient".

Het zou beter zijn het eerste lid van de ontworpen paragraaf 2 als volgt te stellen :

"De aanvraag moet binnen vijf jaar na de datum waarop de vordering tot teruggaaf is ontstaan, in drievoud bij de in paragraaf 1 bedoelde ambtenaar toekomen".

In het tweede lid van dezelfde paragraaf 2 behoren de woorden "of vanwege" om de reeds aangegeven redenen te vervallen.

.../...

Om de reden waarop reeds naar aanleiding van het onderzoek van artikel 4 gewezen is, moeten in de Franse tekst van de ontworpen paragraaf 3, eerste lid, de woorden : "auprès d'une banque, institution ou entreprise ..." vervangen worden door : "auprès d'une banque, d'un organisme ou d'une entreprise ...".

In het tweede lid van dezelfde paragraaf 3 moet men schrijven : "in het eerste lid" en niet "in vorig lid".

Het zou beter zijn de ontworpen paragraaf 4 als volgt te stellen :

"§ 4. Op de aanvraag tot teruggaaf wordt niet ingegaan indien zij betrekking heeft op een bedrag van minder dan 300 frank".

Om de naar aanleiding van paragraaf 1 opgegeven reden schrijve men in paragraaf 5 :

"... mag de belasting die geheven is van de hem geleverde goederen, van de hem bewezen diensten en van zijn invoer, slechts aftrekken indien hij in het bezit is ...".

La chambre était composée de			De kamer was samengesteld uit
Messieurs de Heren	: :	P. TAPIE,	président de chambre, kamervoorzitter,
		A. VANWELKENHUYZEN, P. FINCOEUR,	conseillers d'Etat, staatsraden,
		C. DESCHAMPS,	assesseurs de la section de législation,
		L. MATRAY,	assessoren van de afdeling wetgeving,
Madame Mevrouw	: :	M. VAN GERREWEY,	greffier, griffier.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. P. TAPIE.

Le rapport a été présenté par M. M. HANOTIAU, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. P. TAPIE.

Het verslag werd uitgebracht door de H. M. HANOTIAU, auditeur.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER, LE PRESIDENT - DE VOORZITTER,

M. VAN GERREWEY. P. TAPIE.