

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre des vacations, saisi par le Ministre des Finances, le 4 août 2000, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas trois jours, sur un projet d'arrêté royal "modifiant 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, et abrogeant l'arrêté ministériel n° 21, du 5 mai 1999, réglant les modalités d'application des rubriques XXIIIBis et XXXV 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, ainsi que l'arrêté ministériel, du 25 août 1999, modifiant l'arrêté ministériel n° 21, du 5 mai 1999, réglant les modalités d'application des rubriques XXIIIBis et XXXV 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", a donné le 11 août 2000 l'avis suivant :

KONINKRIJK BELGIE

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede vakantiekamer, op 4 augustus 2000 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van ten hoogste drie dagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "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 en tot opheffing van het ministerieel besluit nr. 21 van 5 mei 1999 tot regeling van de toepassingsmodaliteiten van de rubrieken XXIIIBis en XXXV van tabel A van de bijlage bij 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, alsmede het ministerieel besluit van 25 augustus 1999, tot wijziging van het ministerieel besluit nr. 21 van 5 mei 1999 tot regeling van de toepassingsmodaliteiten van de rubrieken XXIIIBis en XXXV van tabel A van de bijlage bij 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", heeft op 11 augustus 2000 het volgende advies gegeven :

Suivant l'article 84, alinéa 1er, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat, inséré par la loi du 4 août 1996, la demande d'avis doit spécialement indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

La lettre de demande d'avis et le préambule de l'arrêté en projet s'expriment en des termes quasi identiques.

En l'occurrence, cette motivation telle qu'elle est reproduite dans la lettre est la suivante :

"En raison de l'urgence motivée par le fait que les dispositions et modalités d'application des rubriques XXIIIbis et XXXV que les articles 41 et 42 de la loi du 4 mai 1999, portant des dispositions fiscales diverses (Moniteur belge du 12 juin 1999), ont insérées dans le 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, sont entrées en vigueur le 1er septembre 1999, que ces dispositions et modalités d'application sont, par la suite, apparues entachées d'imperfections telles qu'elles devaient, entre autres, susciter le dépôt de deux requêtes en annulation devant la section d'administration du Conseil d'Etat, que l'insécurité juridique ambiante produit cet effet certain de pénaliser les demandeurs d'emploi, destinataires premiers de la mesure, qu'il importe par conséquent de résorber, au plus tôt, les facteurs de ce dérapage et que le présent arrêté, dont tel est précisément l'objet, doit dès lors être pris d'urgence, ...";

*

*

*

.../...

L'article 4 du projet précise que l'arrêté royal entrera en vigueur le 1er octobre 2000. A défaut de justification dans le rapport au Roi de cette dérogation au délai légal d'entrée en vigueur d'un arrêté, une pareille disposition est de nature à mettre en cause la pertinence de l'invocation de l'urgence à l'occasion de la consultation de la section de législation et, par voie de conséquence, la légalité du texte.

*

Comme le relève le rapport au Roi, des recours sont introduits devant la section d'administration du Conseil d'Etat contre l'arrêté ministériel n° 21 du 5 mai 1999 et l'arrêté ministériel modificatif du 25 août 1999, qui sont abrogés par l'article 3 de l'arrêté royal en projet. De plus, la Cour d'arbitrage est saisie d'un recours en annulation des articles 41 et 42 de la loi du 4 mai 1999 portant des dispositions fiscales diverses, qui ont inséré dans le tableau A de l'annexe à l'arrêté royal n° 20, du 20 juillet 1970 les rubriques XXIIIbis et XXXV, qui sont remplacées par les articles 1er et 2 de l'arrêté royal en projet.

L'appréciation de la teneur de l'arrêté royal en projet n'est pas sans rapport avec les questions juridiques qui sont pendantes devant la Cour d'arbitrage et la section d'administration du Conseil d'Etat. Or, selon un usage constant, la section de législation s'abstient de se prononcer sur des questions faisant l'objet de litiges sur lesquels les juridictions précitées n'ont pas encore statué.

.../...

En conséquence, la section de législation n'examinera pas si les modifications apportées par l'arrêté en projet aux actes attaqués devant les deux hautes juridictions sont adéquates en ce qui concerne les articles 10 et 11 de la Constitution, ni si elles sont nécessaires.

*

Sous ces réserves, et compte tenu du bref délai qui lui a été imparti, la section de législation du Conseil d'Etat s'est limitée à formuler les trois observations ci-après.

*

1. Le Ministre du Budget a donné son accord sur le projet d'arrêté royal le 7 juillet 2000. Mais l'inspecteur des finances n'a donné son avis que le 10 juillet. Ces deux étapes de la procédure du contrôle budgétaire ont ainsi été indûment inversées.

2. L'article 37 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée permet au Roi, sous la réserve de confirmation législative, de fixer les taux de la T.V.A. et d'arrêter la répartition des biens et des services entre ces taux, en tenant compte de la réglementation édictée en la matière par les Communautés européennes.

.../...

Par son objet, l'arrêté en projet procure exécution à l'article 12, § 3, a, alinéa 3 (1), de la sixième directive 77/338/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relative aux taxes sur le chiffre d'affaires, et au point 14 de l'annexe H de celle-ci.

L'article 12, § 3, a, alinéa 3, précité, dispose :

"Les Etats membres peuvent également appliquer soit un soit deux taux réduits. Ces taux sont fixés à un pourcentage de la base d'imposition qui ne peut être inférieur à 5 % et ils s'appliquent uniquement aux livraisons de biens et aux prestations de services des catégories visées à l'annexe H."

Quant au point 14 de l'annexe à laquelle il est ainsi fait référence, il est rédigé comme suit :

"14. La prestation de services et la livraison de biens par des organismes reconnus comme ayant un caractère social par les Etats membres et engagés dans les oeuvres d'aide et de sécurité sociales, dans la mesure où ces prestations et services ne sont pas exonérés en vertu de l'article 13."

En vertu de l'article 37 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, le Roi peut certes fixer des conditions à l'octroi du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée en vue de procurer exécution aux dispositions précitées de la directive, mais Il n'y est en toute hypothèse habilité qu'à

(1) C'est à tort que, dans le rapport au Roi, l'article 13 de la directive précitée est également invoqué au titre de fondement de l'arrêté en projet. Cette disposition ne concerne en effet que l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée, et non, comme dans le projet, la réduction de son taux.

la condition de ne pas dénaturer la notion d'organismes ayant un caractère social et engagés dans les oeuvres d'aide et de sécurité sociales, utilisée au point 14 de l'annexe H.

Tel pourrait être le cas des dispositions visées aux §§ 2, 4°, et 3, 3°, des rubriques XXIIIbis et XXXV du tableau A de l'annexe à l'arrêté royal n° 20, du 20 juillet 1970, précité, remplacées respectivement par les articles 1er et 2 du projet. Dans le bref délai dont elle a disposé, la section de législation n'a toutefois pas pu se faire une opinion définitive sur ce point.

3. Au paragraphe 5 des mêmes rubriques, en l'absence d'accord de coopération en ce sens, l'autorité fédérale ne peut sans méconnaître les règles répartitrices de compétences imposer aux autorités communautaires et régionales, d'informer le Ministre des Finances des octrois, retraits et suspensions d'agrément auxquels elles procèdent. Par contre, rien ne s'oppose à ce que la même obligation soit mise à charge des assujettis eux-mêmes.

Overeenkomstig artikel 84, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, ingevoegd bij de wet van 4 augustus 1996, moeten in de adviesaanvraag in het bijzonder de redenen worden aangegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

De motivering van het verzoek om spoedbehandeling is in de brief en in de aanhef van het ontworpen besluit in nagenoeg dezelfde bewoordingen gesteld.

In het onderhavige geval luidt de motivering in de brief als volgt :

"En raison de l'urgence motivée par le fait que les dispositions et modalités d'application des rubriques XXIIIbis et XXXV que les articles 41 et 42 de la loi du 4 mai 1999, portant des dispositions fiscales diverses (Moniteur belge du 12 juin 1999), ont insérées dans le 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, sont entrées en vigueur le 1er septembre 1999, que ces dispositions et modalités d'application sont, par la suite, apparues entachées d'imperfections telles qu'elles devaient, entre autres, susciter le dépôt de deux requêtes en annulation devant la section d'administration du Conseil d'Etat, que l'insécurité juridique ambiante produit cet effet certain de pénaliser les demandeurs d'emploi, destinataires premiers de la mesure, qu'il importe par conséquent de résorber, au plus tôt, les facteurs de ce dérapage et que le présent arrêté, dont tel est précisément l'objet, doit dès lors être pris d'urgence, ...";

*

* *

.../...

In artikel 4 van het ontwerp wordt bepaald dat het koninklijk besluit in werking treedt op 1 oktober 2000. Die afwijking van de wettelijke termijn voor de inwerkingtreding van een besluit wordt evenwel niet gewettigd in het verslag aan de Koning, waardoor de betrokken bepaling de gegrondheid van het verzoek om spoedbehandeling door de afdeling wetgeving, en bijgevolg de wettigheid van de regeling, op de helling zet.

*

Zoals blijkt uit het verslag aan de Koning zijn tegen het ministerieel besluit nr. 21 van 5 mei 1999 en tegen het ministerieel wijzigingsbesluit van 25 augustus 1999, die opgeheven worden bij artikel 3 van het ontworpen koninklijk besluit, beroepen ingesteld bij de afdeling administratie van de Raad van State. Bovendien is bij het Arbitragehof een beroep tot nietigverklaring van de artikelen 41 en 42 van de wet van 4 mei 1999 houdende diverse fiscale bepalingen ingesteld, waarbij in tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 de rubrieken XXIIIbis en XXXV worden ingevoegd, die vervangen worden bij de artikelen 1 en 2 van het ontworpen koninklijk besluit.

De beoordeling van de tekst van het ontworpen koninklijk besluit kan niet los worden gezien van de rechtsvragen die hangende zijn bij het Arbitragehof en bij de afdeling administratie van de Raad van State. Het is echter gebruikelijk dat de afdeling wetgeving zich niet uitspreekt over kwesties die het onderwerp vormen van

.../...

geschillen waarover de bovengenoemde rechtscolleges nog geen uitspraak hebben gedaan.

De afdeling wetgeving zal dan ook niet onderzoeken of de wijzigingen die het ontworpen besluit aanbrengt in de regelingen die vóór de twee hoge rechtscolleges worden bestreden, adequaat zijn in het licht van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, noch of die wijzigingen vereist zijn.

Onder dat voorbehoud, en rekening houdend met de korte termijn die de afdeling wetgeving van de Raad van State is toegemeten, heeft deze zich beperkt tot de volgende drie opmerkingen.

*

1. De Minister van Begroting heeft zich op 7 juli 2000 akkoord verklaard met het ontwerp van koninklijk besluit. De inspecteur van financiën heeft zijn advies echter pas op 10 juli uitgebracht. Zodoende is de volgorde van die twee fasen van de begrotingscontrole ten onrechte omgekeerd.

2. Krachtens artikel 37 van het Wetboek op de belasting over de toegevoegde waarde kan de Koning, onder het voorbehoud van bekrachtiging door de wetgever, de B.T.W.-tarieven vaststellen en de indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven geven, rekening houdend met de door de Europese Gemeenschappen ter zake uitgevaardigde regelgeving.

.../...

Vanwege de strekking ervan geeft het ontworpen besluit uitvoering aan artikel 12, lid 3, a, derde alinea (1), van de zesde richtlijn 77/338/EEG van de Raad, van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting, en aan punt 14 van bijlage H hiervan.

Het genoemde artikel 12, lid 3, a, derde alinea, bepaalt het volgende :

"De Lid-Staten kunnen bovendien een of twee verlaagde tarieven toepassen. Deze tarieven worden vastgesteld op een percentage van de maatstaf van heffing dat niet lager mag zijn dan 5 % en zijn uitsluitend van toepassing op de in bijlage H genoemde categorieën goederen en diensten.".

Punt 14 van de bijlage waarnaar aldus wordt verwezen, luidt als volgt :

"14. Levering van goederen en dienstverrichtingen door organisaties die door de Lid-Staten als liefdadige instellingen zijn erkend en die betrokken zijn bij activiteiten op het gebied van bijstand en sociale zekerheid, voorzover deze prestaties niet zijn vrijgesteld op grond van artikel 13.".

(1) In het verslag aan de Koning wordt ten onrechte ook artikel 13 van de genoemde richtlijn aangevoerd als rechtsgrond van het ontworpen besluit. Deze bepaling heeft immers alleen betrekking op de vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde, en niet, zoals in het ontwerp, op de verlaging van het tarief.

Krachtens artikel 37 van het Wetboek op de belasting over de toegevoegde waarde kan de Koning weliswaar voorwaarden vaststellen waaronder een verlaagd tarief van de belasting over de toegevoegde waarde kan worden toegekend, om uitvoering te geven aan de genoemde bepalingen van de richtlijn, maar Hij is daartoe in ieder geval alleen gemachtigd voorzover Hij geen andere betekenis geeft aan het begrip "liefdadige instellingen, die betrokken zijn bij activiteiten op het gebied van bijstand en sociale zekerheid", genoemd in punt 14 van bijlage H.

Dat zou het geval kunnen zijn met de bepalingen genoemd in de paragrafen 2, 4°, en 3, 3°, van de rubrieken XXIIIbis en XXXV van tabel A van de bijlage bij het genoemde koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970, die respectievelijk vervangen worden bij de artikelen 1 en 2 van het ontwerp. De afdeling wetgeving heeft daarover evenwel, binnen de korte termijn die haar is toebedeeld, geen definitief standpunt kunnen innemen.

3. In paragraaf 5 van dezelfde rubrieken kan de federale overheid de gemeenschaps- en gewestoverheden niet de verplichting opleggen de Minister van Financiën in te lichten over de door hen verleende, ingetrokken of opgeschorte erkenningen, zonder de bevoegdheidsverdelende regels te schenden, aangezien er in die zin geen samenwerkingsakkoord bestaat. Er staat daarentegen niets aan in de weg dat diezelfde verplichting wordt opgelegd aan de B.T.W.-plichtigen zelf.

La chambre était composée de

De kamer was samengesteld uit

Messieurs
de Heren

R. ANDERSEN,

président de chambre,
kamervoorzitter,

J. MESSINNE,
P. VANDERNOOT,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

J.-M. FAVRESSE,

assesseur de la
section de législation,
assessor van de
afdeling wetgeving,

Madame
Mevrouw

C. GIGOT,

greffier assumé,
toegevoegd griffier.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, premier auditeur chef de section. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. P. BROUWERS, référendaire.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. REGNIER, eerste auditeur-afdelingshoofd. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de H. P. BROUWERS, referendaris.

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

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. R. ANDERSEN.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

LE PRESIDENT - DE VOORZITTER,

C. GIGOT

R. ANDERSEN