KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 47.532/1
VAN 3 DECEMBER 2009

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, eerste kamer, op 1 december 2009 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "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", heeft het volgende advies gegeven:

Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 2/, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling gemotiveerd door de omstandigheid dat

"- la modification proposée qui tend à simplifier la procédure existante relativement à la facturation électronique doit être portée le plus rapidement possible à la connaissance des assujettis à la T.V.A.

- La plupart des entreprises belges clôturent leur exercice financier au 31 décembre 2009. Le début du nouvel exercice comptable est donc le moment opportun pour de nombreuses entreprises d'appliquer la simplification pour la facturation électronique, d'instaurer la facturation électronique et d'envoyer et recevoir des factures électroniques. Cela présente l'avantage, tant pour les entreprises que pour les pouvoirs publics (pour les contrôles à effectuer) d'harmoniser et de simplifier leurs procédés pour l'ensemble de l'exercice comptable et dès le début de celui-ci.

- Les entreprises belges doivent veiller dès à présent à ce que leur système de facturation soit adapté au 1er janvier 2010 en raison de l'implémentation du «paquet TVA». Afin d'éviter de devoir adapter une nouvelle fois leur système de facturation, il importe que la modification en matière de facturation électronique puisse coïncider avec la date d'implémentation du «paquet TVA», soit le 1er janvier 2010.

- cette mesure est introduite le l'er janvier 2010".

*
* *

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

*
* *

1. Het om advies voorgelegde ontwerp beoogt de elektronische facturatie te bevorderen door de elektronische facturen volledig op gelijke voet te plaatsen met papieren facturen. Hiertoe heft het ontwerp de paragrafen 3 en 4 van artikel 1 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 op. Deze paragrafen bepalen de voorwaarden waaraan elektronisch verzonden facturen dienen te voldoen op het vlak van waarborgen inzake authenticiteit van de herkomst en integriteit van de inhoud. Door de opheffing kunnen de ondernemingen zelf de meest aangewezen methode bepalen voor het verzenden, ontvangen, verwerken en archiveren van hun facturen.

2. In de aanhef van het ontwerp wordt als rechtsgrond verwezen naar de artikelen 53, § 2, en 53*octies*, § 1, van het wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: btw-wetboek).

Artikel 53, § 2, van het btw-wetboek houdt de verplichting in om een factuur uit te reiken. Een verwijzing naar dit artikel in de aanhef lijkt vooral de duidelijkheid ten goede te komen. Die bepaling biedt evenwel geen rechtsgrond voor de betrokken regeling.

Volgens artikel 53*octies*, § 1, eerste lid, regelt de Koning de "toepassingsmodaliteiten" van de artikelen 53 tot 53*septies* van het btw-wetboek. Op grond van het tweede lid kan de Koning onder de door hem te stellen voorwaarden en "modaliteiten" (lees: nadere regels) toelaten dat de uitreiking van de factuur geschiedt door de overdracht van de gegevens die ze moet bevatten bij wege van een procedure waarbij telegeleidingstechnieken worden aangewend, voor zover de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud ervan worden gewaarborgd. Die bepaling biedt in beginsel een voldoende rechtsgrond voor de opheffing waarin het ontwerp voorziet. Niettemin moet worden vastgesteld dat door die opheffing niet langer op volkomen wijze uitvoering wordt gegeven aan de in artikel 53*octies*, § 1, tweede lid, bedoelde machtiging. Vraag is dan ook of de voornoemde machtigingsbepaling niet eveneens moet worden herzien.

3. De bepalingen die worden opgeheven houden de omzetting in van artikel 233 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van de Europese Unie van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde. Dat artikel luidt:

> "1. Elektronisch verzonden of ter beschikking gestelde facturen worden door de lidstaten aanvaard, mits de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud ervan worden gewaarborgd aan de hand van een van de volgende methoden:
>
> a) een geavanceerde elektronische handtekening in de zin van artikel 2, punt 2), van Richtlijn 1999/93/EG van het Europees Parlement en de Raad van 13 december 1999 betreffende een gemeenschappelijk kader voor elektronische handtekeningen (1);
>
> b) een elektronische uitwisseling van gegevens (EDI), zoals gedefinieerd in artikel 2 van Aanbeveling 1994/820/EG van de Commissie van 19 oktober 1994 betreffende de juridische aspecten van de elektronische uitwisseling van gegevens (2), wanneer het akkoord betreffende deze uitwisseling in het gebruik van procedures voorziet die de authenticiteit van de oorsprong en de integriteit van de gegevens waarborgen.
>
> De facturen kunnen evenwel langs elektronische weg worden verzonden of ter beschikking worden gesteld volgens andere methoden, mits deze door de betrokken lidstaten worden aanvaard.
>
> 2. Voor de toepassing van lid 1, eerste alinea, punt a), kunnen de lidstaten bovendien eisen dat de geavanceerde elektronische handtekening berust op een gekwalificeerd certificaat en is aangemaakt met een veilig middel voor het aanmaken van handtekeningen in de zin van artikel 2, punten 6) en 10), van Richtlijn 1999/93/EG.
>
> 3. Voor de toepassing van lid 1, eerste alinea, punt b), kunnen de lidstaten bovendien onder door hen gestelde voorwaarden de toezending eisen van een aanvullend kort overzicht op papier".

Weliswaar heeft de Europese Commissie een voorstel van richtlijn uitgewerkt waarbij artikel 233 van richtlijn 2006/112/EG wordt opgeheven [(1)], maar tot dat voorstel is aangenomen en die nieuwe richtlijn in werking is getreden, blijft de geldende regeling van toepassing en rust op de lidstaten de verplichting om de omzetting ervan te verzekeren.

---

(1) Voorstel voor een richtlijn van de Raad tot wijziging van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wat de factureringsregels betreft (zie http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2009:0021:FIN:NL:PDF).

.../...

De gemachtigde heeft in dit verband bevestigd dat er geen letterlijke omzetting meer zal zijn van artikel 233 van richtlijn 2006/112/EG. Volgens hem wordt de omzetting van de Europeesrechtelijke bepaling echter gewaarborgd door artikel 60, § 3, tweede lid, van het btw-wetboek ("De authenticiteit van de herkomst en integriteit van de inhoud van de facturen, alsmede de leesbaarheid ervan, moeten gedurende de volledige bewaringstermijn worden gewaarborgd"). Volgens de gemachtigde houdt deze bepaling reeds de voorwaarde in dat de facturen op een correcte manier dienen te zijn verstuurd, namelijk op een manier die de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud van de facturen, alsmede de leesbaarheid ervan waarborgt.

Die bepaling volstaat echter niet ter omzetting van de richtlijn vermits de methoden aan de hand waarvan de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud ervan dienen te worden gewaarborgd er niet door worden bepaald.

De voorgestelde opheffing is derhalve, in de huidige stand van de regelgeving, in strijd met artikel 233 van richtlijn 2006/112/EG.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	M. VAN DAMME,	kamervoorzitter,
	J. BAERT, W. VAN VAERENBERGH,	staatsraden,
	M. TISON, L. DENYS,	assessoren van de afdeling Wetgeving,
Mevrouw	G. VERBERCKMOES,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door Mevr. A. SOMERS, adjunct-auditeur.

DE GRIFFIER DE VOORZITTER

G. VERBERCKMOES M. VAN DAMME

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 47.532/1
DU 3 DÉCEMBRE 2009

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, première chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 1er décembre 2009, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal "modifiant l'arrêté royal n/ 1, du 29 décembre 1992, relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée", a donné l'avis suivant:

Conformément à l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 2/, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'occurrence, l'urgence est motivée par la circonstance que

"- la modification proposée qui tend à simplifier la procédure existante relativement à la facturation électronique doit être portée le plus rapidement possible à la connaissance des assujettis à la T.V.A.

- La plupart des entreprises belges clôturent leur exercice financier au 31 décembre 2009. Le début du nouvel exercice comptable est donc le moment opportun pour de nombreuses entreprises d'appliquer la simplification pour la facturation électronique, d'instaurer la facturation électronique et d'envoyer et recevoir des factures électroniques. Cela présente l'avantage, tant pour les entreprises que pour les pouvoirs publics (pour les contrôles à effectuer) d'harmoniser et de simplifier leurs procédés pour l'ensemble de l'exercice comptable et dès le début de celui-ci.

- Les entreprises belges doivent veiller dès à présent à ce que leur système de facturation soit adapté au 1er janvier 2010 en raison de l'implémentation du « paquet TVA ». Afin d'éviter de devoir adapter une nouvelle fois leur système de facturation, il importe que la modification en matière de facturation électronique puisse coïncider avec la date d'implémentation du « paquet TVA », soit le 1er janvier 2010.

- cette mesure est introduite le 1er janvier 2010".

*

* *

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

*

* *

1. Le projet soumis pour avis a pour objet de promouvoir la facturation électronique, en ce qu'il met les factures électroniques sur un pied d'égalité totale avec les factures papier. À cette fin, le projet abroge les paragraphes 3 et 4 de l'article 1er de l'arrêté royal n/ 1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée. Ces paragraphes déterminent les conditions auxquelles les factures transmises par voie électronique doivent répondre afin que soient garanties l'authenticité de leur origine et l'intégrité de leur contenu. Cette abrogation permet aux entreprises de choisir elles-mêmes la méthode la plus indiquée pour l'envoi, la réception, le traitement et l'archivage de leurs factures.

2. En ce qui concerne le fondement juridique, le préambule du projet vise les articles 53, § 2, et 53*octies*, § 1er, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après: code de la T.V.A.).

L'article 53, § 2, du code de la T.V.A. prévoit l'obligation de délivrer une facture. Une référence à cet article dans le préambule semble surtout contribuer à la clarté. Cette disposition ne procure toutefois pas de fondement juridique au régime en projet.

Selon l'article 53*octies*, § 1er, alinéa 1er, le Roi règle les "modalités d'application" des articles 53 à 53*septies* du code de la T.V.A. En vertu de l'alinéa 2, le Roi peut autoriser, aux conditions et aux modalités qu'il fixe, que la délivrance de la facture s'effectue par la transmission des données que celle-ci doit contenir par une procédure utilisant les techniques de la télématique, pour autant que l'authenticité de leur origine et l'intégrité de leur contenu soient garanties. En principe, cette disposition offre un fondement juridique suffisant pour l'abrogation prévue par le projet. Il faut néanmoins observer que du fait de cette abrogation, l'exécution de l'habilitation inscrite à l'article 53*octies*, § 1er, alinéa 2, n'est plus entièrement assurée. La question se pose dès lors de savoir s'il ne faut pas non plus revoir aussi la disposition d'habilitation précitée.

3. Les dispositions abrogées transposent l'article 233 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée. Cet article s'énonce comme suit:

> "1. Les factures transmises ou mises à disposition par voie électronique sont acceptées par les États membres à condition que l'authenticité de leur origine et l'intégrité de leur contenu soient garanties au moyen de l'une des méthodes suivantes:
>
> a) au moyen d'une signature électronique avancée au sens de l'article 2, point 2), de la directive 1999/93/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 décembre 1999 sur un cadre communautaire pour les signatures électroniques (1);
>
> 2. au moyen d'un échange de données informatisées (EDI) tel que défini à l'article 2 de la recommandation 1994/820/CE de la Commission du 19 octobre 1994 concernant les aspects juridiques de l'échange de données informatisées (2) lorsque l'accord relatif à cet échange prévoit l'utilisation de procédures garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données.
>
> Les factures peuvent, toutefois, être transmises ou mises à disposition par voie électronique selon d'autres méthodes, sous réserve de leur acceptation par le ou les États membres concernés.
>
> 2. Aux fins du paragraphe 1, premier alinéa, point a), les États membres peuvent en outre demander que la signature électronique avancée soit fondée sur un certificat qualifié et créée par un dispositif sécurisé de création de signature au sens de l'article 2, points 6) et 10), de la directive 1999/93/CE.
>
> 3. Aux fins du paragraphe 1, premier alinéa, point b), les États membres peuvent en outre, sous réserve de conditions qu'ils fixent, exiger qu'un document récapitulatif supplémentaire soit transmis sur papier".

S'il est vrai que la Commission européenne a élaboré une proposition de directive qui abroge l'article 233 de la directive 2006/112/CE [(1)], en attendant l'adoption de cette proposition et l'entrée en vigueur de cette nouvelle directive, les règles en vigueur restent applicables et les États membres sont tenus d'en assurer la transposition.

[(1)] Proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation (voir http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?Uri=COM:2009:0021:FIN:FR:PDF).

Le délégué a confirmé à ce propos qu'il n'y aura plus de transposition littérale de l'article 233 de la directive 2006/112/CE. Selon lui, la transposition de la disposition de droit européen est cependant assurée par l'article 60, § 3, alinéa 2, du code de la T.V.A. ("L'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu des factures, ainsi que leur lisibilité, doivent être garanties durant toute la période de conservation"). Le délégué est d'avis que cette disposition comporte déjà la condition qui impose d'envoyer les factures d'une manière correcte, à savoir d'une manière qui garantit l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu des factures, ainsi que leur lisibilité.

Dès lors que cette disposition ne précise pas les méthodes qui doivent garantir l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu, elle ne suffit cependant pas à transposer la directive.

Dans l'état actuel de législation, l'abrogation proposée est par conséquent contraire à l'article 233 de la directive 2006/112/CE.

La chambre était composée de

Messieurs	M. VAN DAMME,	président de chambre,
	J. BAERT, W. VAN VAERENBERGH,	conseillers d'État,
	M. TISON, L. DENYS,	assesseurs de la section de législation,
Madame	G. VERBERCKMOES,	greffier.

Le rapport a été présenté par Mme A. SOMERS, auditeur adjoint.

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

LE GREFFIER LE PRÉSIDENT

G. VERBERCKMOES M. VAN DAMME