

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 47.832/1
VAN 4 MAART 2010

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, eerste kamer, op 9 februari 2010 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van dertig dagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "nr. 57 met betrekking tot de plaats van diensten in functie van hun werkelijke gebruik of hun werkelijke exploitatie", heeft het volgende advies gegeven:

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

Artikel 21, § 4, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: Btw-wetboek) bepaalt wat volgt:

"Teneinde dubbele heffing of niet-heffing van de belasting alsmede concurrentievervalsing te voorkomen, kan de Koning, voor de diensten bedoeld in de paragrafen 2 en 3, 5/ of voor sommige ervan:

- 1/ de plaats van deze diensten, die krachtens dit artikel in België is gelegen, aanmerken als buiten de Gemeenschap te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie buiten de Gemeenschap geschieden;
- 2/ de plaats van deze diensten die, krachtens dit artikel, buiten de Gemeenschap is gelegen, aanmerken als in België te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie in België geschieden".

Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe om, op grond van artikel 21, § 4, 1/, van het Btw-wetboek, een afwijkende regeling in te stellen voor de goederenvervoerdiensten en voor de diensten die met het goederenvervoer samenhangen. Wanneer het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie ervan buiten de Europese Unie geschieden, wordt de plaats van die diensten, in afwijking van artikel 21, § 2, van het Btw-wetboek, geacht buiten de Unie te zijn gelegen (zie artikel 1, eerste lid, van het ontwerp). Het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie wordt bepaald "naar verhouding van de afgelegde afstanden buiten de Gemeenschap" (artikel 1, tweede lid).

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 1

1. In het dispositief van het ontwerp wordt kortweg melding gemaakt van "het Wetboek". Duidelijkheidshalve dienen in de inleidende zin van artikel 1, eerste lid, de woorden "het Wetboek" de eerste keer dat ze voorkomen te worden vervangen door de woorden "het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde".

2. Sedert de inwerkingtreding van het Verdrag tot wijziging van het Verdrag betreffende de Europese Unie en het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap, ondertekend te Lissabon op 13 december 2007, wordt in de Europese verdragen geen melding meer gemaakt van de Europese Gemeenschap, doch van de Europese Unie. In het ontwerp kan het woord "Gemeenschap" daarom beter telkens vervangen worden door het woord "Unie".

3. De functie van artikel 1, tweede lid, van het ontwerp lijkt te zijn om te bepalen op grond van welk gegevens moet worden nagegaan of het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie buiten de Europese Unie geschiedt. Zoals dat lid in het ontwerp is geredigeerd, komt dat te weinig tot uiting. Bovendien stemmen de Nederlandse en de Franse tekst niet helemaal overeen (vergelijk "naar verhouding van" met "en fonction [de]").

Om een en ander duidelijker tot uiting te laten komen en voor zover dat overeenstemt met de bedoeling, zou het betrokken lid bijvoorbeeld als volgt gesteld kunnen worden:

"Of het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie buiten de Unie geschiedt, wordt bepaald op grond van de afgelegde afstanden buiten de Unie".

Blijft echter de vaststelling dat ook in dat geval de regeling onvoldoende duidelijk is en niet precies aangeeft hoe moet worden nagegaan of aan de voorwaarde is voldaan (bijvoorbeeld op basis van de verhouding tussen de afgelegde afstand binnen de Unie en de afgelegde afstand buiten de Unie, doch dan zou ook moeten worden bepaald vanaf welk punt die verhouding aangeeft dat de voorwaarde is vervuld). Op dit vlak is het ontwerp aan aanvulling toe.

4. Het tweede lid van artikel 1 heeft betrekking op "goederenvervoerdiensten", waardoor ten onrechte de indruk wordt gewekt dat enkel gerefereerd wordt aan de diensten bedoeld in het eerste lid, a), en niet aan die vermeld in het eerste lid, b).

Teneinde dit te vermijden kan in het tweede lid van artikel 1 beter worden geschreven: "Het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie van de in het eerste lid bedoelde diensten wordt bepaald ...".

De kamer was samengesteld uit

de Heren	M. VAN DAMME,	kamervoorzitter,
	J. BAERT, W. VAN VAERENBERGH,	staatsraden,
	M. RIGAUX, L. DENYS,	assessoren van de afdeling Wetgeving,
Mevrouw	A. BECKERS,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door Mevr. I. VERHEVEN, auditeur.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

A. BECKERS

M. VAN DAMME

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 47.832/1
DU 4 MARS 2010

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 9 février 2010, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur un projet d'arrêté royal "n/ 57 concernant le lieu des prestations de services en fonction de leur exploitation ou de leur utilisation effectives", a donné l'avis suivant:

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

L'article 21, § 4, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après: le Code TVA) dispose ce qui suit:

"Afin d'éviter des cas de double imposition ou non-imposition ou des distorsions de concurrence, le Roi peut, pour les prestations de services visées aux paragraphes 2 et 3, 5/ ou pour certaines d'entre elles:

- 1/ considérer le lieu de la prestation de services qui, en vertu du présent article, est situé en Belgique, comme s'il était situé en dehors de la Communauté, lorsque l'utilisation ou l'exploitation effectives du service s'effectuent en dehors de la Communauté;
- 2/ considérer le lieu de la prestation de services qui, en vertu du présent article, est situé en dehors de la Communauté, comme s'il était situé en Belgique, lorsque l'utilisation ou l'exploitation effectives du service s'effectuent en Belgique".

Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet d'instaurer, sur la base de l'article 21, § 4, 1/, du Code TVA, un régime dérogatoire pour les prestations de transport de biens et les prestations accessoires au transport de biens. Lorsque l'utilisation ou l'exploitation effectives de ceux-ci s'effectuent en dehors de l'Union européenne, le lieu de ces prestations de services est considéré, par dérogation à l'article 21, § 2, du Code TVA, comme situé en dehors de l'Union (voir article 1^{er}, alinéa 1^{er}, du projet). L'utilisation ou l'exploitation effectives des prestations sont établies "en fonction des distances parcourues en dehors de la Communauté" (article 1^{er}, alinéa 2).

EXAMEN DU TEXTE

Article 1^{er}

1. Le dispositif du projet fait simplement mention du "Code". Dans un souci de clarté, on remplacera le mot "Code" la première fois qu'il apparaît dans la phrase introductive de l'article 1^{er}, alinéa 1^{er}, par les mots "Code de la taxe sur la valeur ajoutée".

2. Depuis l'entrée en vigueur du Traité modifiant le traité sur l'Union européenne et du Traité instituant la Communauté européenne, fait à Lisbonne le 13 décembre 2007, les traités européens n'utilisent plus les termes "Communauté européenne", mais "Union européenne". Mieux vaudrait dès lors chaque fois remplacer le mot "Communauté" par le mot "Union" dans le projet.

3. La fonction de l'article 1^{er}, alinéa 2, du projet semble être de définir les données sur la base desquelles il faut vérifier si l'utilisation ou l'exploitation effectives se font en dehors de l'Union européenne. Tel qu'il est rédigé, cet alinéa du projet l'exprime insuffisamment. En outre, les textes français et néerlandais ne concordent pas tout à fait (comparez "naar verhouding van" avec "en fonction [de]").

Pour plus de précision et pour autant que telle soit l'intention des auteurs, l'alinéa concerné pourrait par exemple être rédigé comme suit:

"L'utilisation ou l'exploitation effectives en dehors de l'Union sont vérifiées sur la base des distances parcourues en dehors de l'Union."

Force est de constater néanmoins que même dans ce cas, le régime demeure trop peu clair et n'indique pas précisément la manière dont il convient de vérifier s'il est satisfait à la condition (par exemple sur la base du rapport entre la distance parcourue dans l'Union et la distance parcourue hors de l'Union, auquel cas il faudrait encore déterminer à partir de quel point ce rapport démontre que la condition est remplie). Il y a lieu de compléter le projet sur ce point.

4. L'alinéa 2 de l'article 1^{er} concerne les "prestations de transport de biens", ce qui donne à penser qu'il n'est fait référence qu'aux prestations visées à l'alinéa 1^{er}, a), et pas à celles visées à l'alinéa 1^{er}, b).

Afin d'éviter cela, mieux vaudrait écrire à l'alinéa 2 de l'article 1^{er}: "L'utilisation ou l'exploitation effectives des prestations visées à l'alinéa 1^{er} sont établies ...".

La chambre était composée de

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

Le rapport a été présenté par Mme I. VERHEVEN, auditeur.

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

LE GREFFIER

LE PRÉSIDENT

A. BECKERS

M. VAN DAMME