



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 58.329/3
van 19 november 2015

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'

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 58.329/3
du 19 novembre 2015

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'

Op 20 oktober 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken 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’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 10 november 2015. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries VAN EECKHOUTTE, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 19 november 2015.

*

Le 20 octobre 2015, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de trente 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’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 10 novembre 2015. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Dries VAN EECKHOUTTE, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 19 novembre 2015.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

2. Het voor advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe een verlaagd btw-tarief van zes procent in te voeren voor de levering van schoolgebouwen, bestemd voor het school- of universitair onderwijs dat op grond van artikel 44, § 2, 4°, a), van het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna: Btw-wetboek) is vrijgesteld, alsook op de vestigingen, overdrachten en wederoverdrachten van zakelijke rechten op zulke goederen die niet overeenkomstig artikel 44, § 3, 1°, van Btw-wetboek zijn vrijgesteld. Dat tarief geldt ook voor bepaalde werken en handelingen met betrekking tot die schoolgebouwen, alsook voor de onroerende financieringshuur of onroerende leasing met betrekking tot die schoolgebouwen. Hiertoe wordt een nieuwe rubriek XL ingevoegd in 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’ (artikel 1 van het ontwerp).

Het te nemen besluit treedt in werking op 1 januari 2016 (artikel 2).

3. Het ontworpen besluit vindt rechtsgrond in artikel 37, § 1, van het Btw-Wetboek, op grond waarvan de Koning bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad de tarieven bepaalt en de indeling geeft van de goederen en diensten bij die tarieven, rekening houdende met de door de Europese Unie ter zake uitgevaardigde reglementering, alsook die indeling en tarieven kan wijzigen wanneer de economische of sociale omstandigheden zulks vereisen.

Er moet aan worden herinnerd dat overeenkomstig artikel 37, § 2, van het Btw-Wetboek, de Koning bij de Kamer van volksvertegenwoordigers, onmiddellijk indien ze in zitting is, zo niet bij de opening van de eerstvolgende zitting, een ontwerp van wet tot bekrachtiging van de ter uitvoering van paragraaf 1 van dit artikel genomen besluiten moet indienen. Bij artikel 56 van het voorontwerp van wet ‘houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht’ (58.332/VR/1/3), dat eveneens aan de Raad van State om advies is voorgelegd, wordt in die bekrachtiging voorzien.

ALGEMENE OPMERKING

4. In het advies van de Inspectie van Financiën van 13 oktober 2015 wordt verwezen naar het antwoord op een schriftelijke vraag van een lid van het Vlaams Parlement,¹ waarin de Vlaamse minister bevoegd voor de begroting uiteenzet dat overeenkomstig artikel 98, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 ‘betreffende het gemeenschappelijke

¹ Vr. en Antw. Vl.Parl. 2014-15, 12 december 2014 (Vr. nr. 84 J. DE MEYER).

stelsel van belasting over de toegevoegde waarde', de lidstaten een of twee verlaagde tarieven kunnen toepassen. Overeenkomstig artikel 98, lid 2, eerste alinea, zijn die verlaagde tarieven uitsluitend van toepassing op de goederenleveringen en de diensten die tot de in bijlage III bij de richtlijn genoemde categorieën behoren. De enige categorieën van die bijlage III die enigszins aanleunen bij de ontworpen regeling zijn de punten 10 en 10*bis* die betrekking hebben op de levering, bouw, renovatie en verbouwing van in het kader van het sociaal beleid verstrekte huisvesting, respectievelijk op de renovatie en het herstel van particuliere woningen, met uitzondering van materialen die een beduidend deel vertegenwoordigen van de waarde van de verstrekte diensten. Geen van beide punten betreffen echter de goederen en diensten bedoeld in de ontworpen regeling.

Tevens wordt in het antwoord op die schriftelijke vraag uiteengezet dat volgens het Hof van Justitie “de in bijlage III bij richtlijn 2006/112 bedoelde categorieën volgens de [rechtspraak van het Hof] strikt moeten worden uitgelegd aangezien de betrokken Unierechtelijke bepaling een afwijkende bepaling is, maar ook de in deze bijlage gebruikte begrippen moeten worden uitgelegd volgens de gebruikelijke betekenis van de betrokken bewoordingen”.² Een dergelijke interpretatiewijze laat niet toe om de in de ontworpen regeling bedoelde goederen en diensten onder de voormelde punten 10 en 10*bis* te kunnen brengen.

Dat betekent dat het ontworpen besluit pas doorgang kan vinden indien die bijlage wordt gewijzigd overeenkomstig de procedure bedoeld in artikel 100, tweede alinea, van richtlijn 2006/112/EG.

*

² HvJ 17 januari 2013, C-360/11, *Commissie v. Spanje*, punt 63.

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

2. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis vise à instaurer un taux réduit de TVA de six pour cent pour la livraison de bâtiments scolaires destinés à l'enseignement scolaire ou universitaire exempté en vertu de l'article 44, § 2, 4^o, a), du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : Code de la TVA) ainsi que pour les constitutions, cessions et rétrocessions de droits réels portant sur de tels biens, qui ne sont pas exemptées de la taxe conformément à l'article 44, § 3, 1^o, du Code de la TVA. Ce taux s'applique également à certains travaux et opérations concernant ces bâtiments scolaires de même qu'à la location-financement d'immeubles ou au leasing immobilier portant sur ces bâtiments scolaires. À cette fin, il est inséré une nouvelle rubrique XL dans le tableau A de l'annexe à l'arrêté royal n^o 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' (article 1^{er} du projet).

L'arrêté envisagé entre en vigueur le 1^{er} janvier 2016 (article 2).

3. L'arrêté en projet trouve un fondement juridique dans l'article 37, § 1^{er}, du Code de la TVA qui dispose que, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, le Roi fixe les taux et arrête la répartition des biens et des services entre ces taux en tenant compte de la réglementation édictée en la matière par l'Union européenne, et qui l'autorise également à modifier la répartition et les taux, lorsque les contingences économiques ou sociales rendent ces mesures nécessaires.

Il convient de rappeler que, conformément à l'article 37, § 2, du Code de la TVA, le Roi doit saisir la Chambre des représentants, immédiatement si elles sont réunies, sinon dès l'ouverture de leur plus prochaine session, d'un projet de loi de confirmation des arrêtés pris en exécution du paragraphe 1^{er} de cet article. L'article 56 de l'avant-projet de loi 'relative aux mesures concernant le renforcement de la création d'emplois et du pouvoir d'achat' (58.332/VR/1/3), qui est également soumis pour avis au Conseil d'État, prévoit cette confirmation.

OBSERVATION GÉNÉRALE

4. L'avis de l'inspection des Finances du 13 octobre 2015 fait référence à la réponse à une question écrite d'un membre du Parlement flamand¹ dans laquelle le ministre qui a le budget dans ses attributions expose que conformément à l'article 98, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 'relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée', les États membres peuvent appliquer soit un, soit deux taux réduits. Conformément à l'article 98, paragraphe 2, premier alinéa, les taux réduits s'appliquent uniquement aux livraisons de biens et aux prestations de services des catégories figurant à l'annexe III de la directive. Les seules catégories de cette annexe III qui se rapprochent quelque peu de la réglementation en projet sont les points 10 et 10bis qui ont trait à la livraison, construction, rénovation et transformation de logements fournis dans le cadre de la politique sociale, ou à la rénovation et à la réparation de logements privés, à l'exclusion des matériaux qui représentent une part importante de la valeur du service fourni. Aucun de ces deux points ne concerne toutefois les biens et les services visés dans la réglementation en projet.

De même, il est exposé dans la réponse à cette question écrite, que, selon la Cour de justice « les catégories visées à l'annexe III de la directive 2006/112 doivent faire l'objet d'une interprétation stricte dans la mesure où la disposition de droit de l'Union en cause a le caractère de mesure dérogatoire, conformément à la jurisprudence [de la Cour], mais les notions employées à cette annexe doivent être interprétées conformément au sens habituel des termes en cause »². Une telle interprétation ne permet pas d'inclure dans les points 10 et 10bis précités les biens et services visés dans la réglementation en projet.

Cette situation implique que l'arrêté en projet ne peut se concrétiser que si cette annexe est modifiée conformément à la procédure visée à l'article 100, deuxième alinéa, de la directive 2006/112/CE.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

¹ Q.R., *Parl. fl.*, 2014-15, 12 décembre 2014 (question n° 84 de J. DE MEYER).

² C.J.U.E., 17 janvier 2013, C-360/11, Commission c. Espagne, point 63.