



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 60.957/3
van 9 maart 2017

avis 60.957/3
du 9 mars 2017

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot wijziging van het
koninklijk besluit nr. 44 van
9 juli 2012 tot vaststelling van
het bedrag van de
niet-proportionele fiscale
geldboeten op het stuk van de
belasting over de toegevoegde
waarde wat betreft de
kasticketten in de horecasector'

un projet d'arrêté royal
'modifiant l'arrêté royal n° 44
du 9 juillet 2012 fixant le
montant des amendes fiscales
non proportionnelles en
matière de taxe sur la valeur
ajoutée en ce qui concerne les
tickets de caisse dans le secteur
horeca'

Op 7 februari 2017 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. 44 van 9 juli 2012 tot vaststelling van het bedrag van de niet-proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde wat betreft de kasticketten in de horecasector’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 28 februari 2017. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Bruno PEETERS, assessor, en Astrid TRUYENS, 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 Koen MUYLLE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 9 maart 2017.

*

Le 7 février 2017, 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° 44 du 9 juillet 2012 fixant le montant des amendes fiscales non proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les tickets de caisse dans le secteur horeca’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 28 février 2017. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Bruno PEETERS, assesseur, et Astrid TRUYENS, 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 Koen MUYLLE, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 9 mars 2017.

*

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 afdeling 2, rubriek II (“Kasticket en rekening of ontvangstbewijs”), van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 44 van 9 juli 2012 ‘tot vaststelling van het bedrag van de niet-proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde’ (hierna: koninklijk besluit nr. 44) te vervangen (artikel 1 van het ontwerp), teneinde twee wijzigingen door te voeren.

Vooreerst wordt in punt A verduidelijkt dat de boete waarin die bepaling voorziet, zowel betrekking heeft op de belastingsplichtigen die een niet-conform kassasysteem gebruiken als op de belastingsplichtigen die geen kassasysteem bezitten.

Vervolgens wordt in punt C voorzien in een restcategorie, waarbij de boete wordt bepaald voor “de niet naleving van elke andere verplichting met betrekking tot het kasticket, [de] rekening of [het] ontvangstbewijs voorzien door of krachtens de regelgeving”.

Het te nemen besluit treedt in werking op de dag waarop het in het Belgisch Staatsblad wordt bekendgemaakt (artikel 2).

3. Het ontworpen besluit vindt rechtsgrond in artikel 70, § 4, eerste lid, van het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna: Btw-wetboek), dat luidt als volgt:

“De niet in de §§ 1, 2 en 3 bedoelde overtredingen van dit Wetboek of van de besluiten genomen ter uitvoering ervan, worden bestraft met een niet-proportionele fiscale geldboete van 50 euro tot 5.000 euro per overtreding. Het bedrag van deze geldboete wordt naar gelang van de aard en de ernst van de overtreding bepaald volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld.”

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Opschrift

4. In de Nederlandse versie van het opschrift van het ontwerp moet het woord “kasticketten” worden vervangen door het woord “kastickets”.

Artikel 1

5. In de ontworpen punten A en C van afdeling 2, rubriek II, van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 44 wordt bepaald dat voorwaarden of verplichtingen worden geïnvormd “voorzien door of krachtens de regelgeving”.

Gevraagd wat met die woorden wordt bedoeld, antwoordde de gemachtigde dat hiermee wordt beoogd te verduidelijken dat naast de genummerde koninklijke besluiten in uitvoering van het Btw-wetboek ook het koninklijk besluit van 30 december 2009 ‘tot het bepalen van de definitie en de voorwaarden waaraan een geregistreerd kassasysteem in de horecasector moet voldoen’ wordt geïnvormd.

Artikel 70, § 4, eerste lid, van het Btw-Wetboek bepaalt dat de Koning het bedrag van de niet-proportionele fiscale geldboete vaststelt waarmee de “niet in de §§ 1, 2 en 3 bedoelde overtredingen van dit Wetboek of van de besluiten genomen ter uitvoering ervan” worden bestraft. Artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 44 bepaalt dat “[d]e bedragen van de niet-proportionele fiscale geldboeten voor de overtredingen beoogd in artikel 70, § 4, eerste lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, zijn opgenomen in de bijlage bij dit besluit”.

Volgens het eerste lid van zijn aanhef is het koninklijk besluit van 30 december 2009 genomen ter uitvoering van de artikelen 53octies, § 1, en 54 van het Btw-Wetboek. Het koninklijk besluit van 30 december 2009 is dus zonder meer een besluit genomen ter uitvoering van het Wetboek in de zin van artikel 70, § 4, eerste lid, van het Btw-Wetboek.

Vermits met de woorden “voorzien door of krachtens de regelgeving” het koninklijk besluit van 30 december 2009 wordt bedoeld en er geen twijfel over kan bestaan dat met de overtredingen van de besluiten genomen ter uitvoering van het Btw-wetboek tevens de overtredingen van dat koninklijk besluit worden bedoeld, zijn die woorden overbodig en kunnen ze in de ontworpen punten A en C van afdeling 2, rubriek II, van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 44 worden weggelaten.

6. In het ontworpen punt C van afdeling 2, rubriek II, van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 44 wordt in een geldboete voorzien in geval van de “[n]iet naleving van elke andere verplichting met betrekking tot het kasticket, [de] rekening of [het] ontvangstbewijs”.

In artikel 70, § 4, eerste lid, van het Btw-wetboek wordt bepaald dat “[h]et bedrag van deze geldboete (...) naar gelang van de aard en de ernst van de overtreding [wordt] bepaald volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld”. Hieruit vloeit voort dat voor elke inbreuk waarvoor een geldboete wordt bepaald, moet kunnen worden aangetoond dat de geldboete is bepaald rekening houdend met de aard en de ernst van de overtreding.

Het bestaan van een restcategorie zoals die waarin het ontworpen punt C voorziet, is op zich genomen niet onbestaanbaar met die vereiste. De stellers van het ontwerp kunnen immers van oordeel zijn dat de thans bestaande overtredingen, behoudens die vermeld in de overige ontworpen punten van afdeling 2, rubriek II, van de bijlage bij het koninklijk besluit

nr. 44, van die aard zijn dat ze de geldboete rechtvaardigen waarin in het ontworpen punt C wordt voorzien.

Wanneer evenwel in de toekomst in nieuwe overtredingen zou worden voorzien, moet erop worden toegezien dat wordt nagegaan of die overtredingen eveneens van die aard zijn dat ze de geldboete rechtvaardigen waarin in het ontworpen punt C wordt voorzien, dan wel of ze van de in dat punt vermelde overtredingen verschillen, zodat een andere geldboete erop moet worden toegepast.

Artikel 2

7. Luidens artikel 2 van het ontwerp zal het te nemen besluit in werking treden op de dag waarop het in het Belgisch Staatsblad wordt bekendgemaakt. Tenzij er een bijzondere reden is om af te wijken van de gebruikelijke termijn van inwerkingtreding van besluiten, wat niet blijkt uit het verslag aan de Koning, moet dat artikel 2 worden weggelaten.

*

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 a pour objet de remplacer la section 2, rubrique II (« Ticket de caisse et note ou reçu »), de l'annexe de l'arrêté royal n° 44 du 9 juillet 2012 'fixant le montant des amendes fiscales non proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée' (ci-après : l'arrêté royal n° 44) (article 1^{er} du projet), afin d'apporter deux modifications.

Tout d'abord, le point A précise que l'amende prévue par cette disposition concerne tant les assujettis qui utilisent un système de caisse non conforme que les assujettis qui n'en possèdent pas.

Ensuite, le point C prévoit une catégorie résiduelle fixant l'amende pour le « non-respect de toute autre obligation relative au ticket de caisse, [à la] note ou [au] reçu, prévue par ou en vertu de la réglementation ».

L'arrêté envisagé entre en vigueur le jour de sa publication au Moniteur belge (article 2).

3. L'arrêté en projet trouve son fondement juridique dans l'article 70, § 4, alinéa 1^{er}, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : C.T.V.A.), rédigé comme suit :

« Les infractions au présent Code et aux arrêtés pris pour son exécution, autres que celles qui sont visées aux §§ 1^{er}, 2 et 3, sont réprimées par une amende fiscale non proportionnelle de 50 euros à 5 000 euros par infraction. Le montant de cette amende est fixé d'après la nature et la gravité de l'infraction selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi ».

EXAMEN DU TEXTE

Intitulé

4. Dans la version néerlandaise de l'intitulé du projet, on remplacera le mot « kasticketten » par le mot « kastickets ».

Article 1^{er}

5. Les points A et C, en projet, de la section 2, rubrique II, de l'annexe de l'arrêté royal n° 44 disposent que l'on vise des conditions ou obligations qui sont « prévues par ou en vertu de la réglementation ».

Interrogé sur la portée de ces mots, le délégué a répondu que l'on vise ainsi à préciser que, outre les arrêtés royaux numérotés pris en exécution du C.T.V.A., on vise également l'arrêté royal du 30 décembre 2009 'fixant la définition et les conditions auxquelles doit répondre un système de caisse enregistreuse dans le secteur horeca'.

L'article 70, § 4, alinéa 1^{er}, du C.T.V.A. prévoit que le Roi fixe le montant de l'amende fiscale non proportionnelle réprimant les « infractions au présent Code et aux arrêtés pris pour son exécution, autres que celles qui sont visées aux §§ 1^{er}, 2 et 3 ». L'article 1^{er} de l'arrêté royal n° 44 dispose que « [l]es montants des amendes fiscales non proportionnelles en cas d'infractions visées à l'article 70, § 4, alinéa 1^{er}, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, sont fixés dans l'annexe au présent arrêté ».

Selon le premier alinéa de son préambule, l'arrêté royal du 30 décembre 2009 a été pris en exécution des articles 53*octies*, § 1^{er}, et 54 du C.T.V.A. L'arrêté royal du 30 décembre 2009 est donc purement et simplement un arrêté pris en exécution du Code au sens de l'article 70, § 4, alinéa 1^{er}, du C.T.V.A.

Puisque les mots « prévu(e) par et en vertu de la réglementation » visent l'arrêté royal du 30 décembre 2009 et qu'il ne peut faire aucun doute que les infractions aux arrêtés pris en exécution du C.T.V.A. visent également les infractions à cet arrêté royal, ces mots sont superflus et peuvent être distraits des points A et C, en projet, de la section 2, rubrique II, de l'annexe de l'arrêté royal n° 44.

6. Le point C, en projet, de la section 2, rubrique II, de l'annexe de l'arrêté royal n° 44 prévoit une amende en cas de « [n]on-respect de toute autre obligation relative au ticket de caisse, [à la] note ou [au] reçu ».

L'article 70, § 4, alinéa 1^{er}, du C.T.V.A. prévoit que « [l]e montant de cette amende est fixé d'après la nature et la gravité de l'infraction selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi ». Il en découle que pour chaque infraction pour laquelle une amende est fixée, il faut pouvoir démontrer que l'amende a été déterminée en tenant compte de la nature et de la gravité de l'infraction.

L'existence d'une catégorie résiduelle telle que celle prévue par le point C en projet n'est pas en soi inconciliable avec cette exigence. En effet, les auteurs du projet peuvent considérer que les infractions qui existent actuellement, à l'exception de celles qui sont mentionnées dans les autres points en projet de la section 2, rubrique II, de l'annexe de l'arrêté royal n° 44, sont de nature à justifier l'amende prévue par le point C en projet.

Toutefois, si de nouvelles infractions devaient être prévues à l'avenir, il faudrait veiller à vérifier si ces infractions sont elles aussi de nature à justifier l'amende prévue par le

point C en projet ou si elles diffèrent des infractions mentionnées dans ce point, auquel cas il faudrait leur appliquer une autre amende.

Article 2

7. Selon l'article 2 du projet, l'arrêté envisagé entrera en vigueur le jour de sa publication au Moniteur belge. Sauf si un motif particulier justifie de déroger au délai usuel d'entrée en vigueur des arrêtés, ce qui ne ressort pas du rapport au Roi, cet article 2 sera omis.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Jo BAERT