



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 66.677/3
van 26 november 2019

avis 66.677/3
du 26 novembre 2019

over

sur

een ontwerp van koninklijk besluit 'tot wijziging van de koninklijke besluiten nrs. 1, 3 en 44 met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde wat de registers in het kader van de regeling inzake voorraad op afroep, de herzieningen inzake onroerende bedrijfsmiddelen en de niet-proportionele fiscale geldboeten met betrekking tot overtredingen inzake de verplichting tot indiening van de BTW-opgave van de intracommunautaire handelingen en de lijst van de intracommunautaire leveringen van nieuwe vervoermiddelen, betreft'

un projet d'arrêté royal 'modifiant les arrêtés royaux n^{os} 1, 3 et 44 en matière de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les registres dans le cadre du régime de stocks sous contrat de dépôt, les révisions en matière de biens d'investissement immobiliers et les amendes fiscales non-proportionnelles en cas d'infractions à l'obligation de dépôt du relevé à la T.V.A. des opérations intracommunautaires et de la liste des livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs'

Op 25 oktober 2019 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 de koninklijke besluiten nrs. 1, 3 en 44 met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde wat de registers in het kader van de regeling inzake voorraad op afroep, de herzieningen inzake onroerende bedrijfsmiddelen en de niet-proportionele fiscale geldboeten met betrekking tot overtredingen inzake de verplichting tot indiening van de BTW-opgave van de intracommunautaire handelingen en de lijst van de intracommunautaire leveringen van nieuwe vervoermiddelen, betreft’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 19 november 2019. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries VAN EECKHOUTTE, eerste auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jo BAERT, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 26 november 2019.

*

Le 25 octobre 2019, 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 les arrêtés royaux n^{os} 1, 3 et 44 en matière de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les registres dans le cadre du régime de stocks sous contrat de dépôt, les révisions en matière de biens d'investissement immobiliers et les amendes fiscales non-proportionnelles en cas d'infractions à l'obligation de dépôt du relevé à la T.V.A. des opérations intracommunautaires et de la liste des livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 19 novembre 2019. 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 Astrid TRUYENS, greffier.

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

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jo BAERT, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 26 novembre 2019.

*

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.

*

VOORAFGAANDE OPMERKING

2. Rekening houdend met het tijdstip waarop dit advies gegeven wordt, vestigt de Raad van State de aandacht op het feit dat, wegens het ontslag van de regering, de bevoegdheid van deze laatste beperkt is tot het afhandelen van de lopende zaken. Dit advies wordt evenwel gegeven zonder dat wordt nagegaan of dit ontwerp in die beperkte bevoegdheid kan worden ingepast, aangezien de afdeling Wetgeving geen kennis heeft van het geheel van de feitelijke gegevens welke de regering in aanmerking kan nemen als ze te oordelen heeft of het vaststellen of het wijzigen van een verordening noodzakelijk is.

STREKKING VAN HET ONTWERP

3. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt tot wijziging van drie btw-besluiten, namelijk:

- het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 ‘met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde’ (hierna: koninklijk besluit nr. 1);
- het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 ‘met betrekking tot de aftrekregeling voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde’;
- 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’.

Het gaat om aanpassingen ingevolge de invoering van de bijzondere vereenvoudigingsregeling inzake voorraad op afroep (het nieuwe artikel 12^{ter} van het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde,¹ hierna: Btw-wetboek), om technische aanpassingen en om aanpassingen aan de sanctieregeling.

¹ Artikel 12^{ter} van het Btw-wetboek is ingevoerd bij de wet van 3 november 2019 ‘tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde ter omzetting van richtlijn (EU) 2019/475 en richtlijn (EU) 2018/1910’, die op 1 januari 2020 in werking treedt.

RECHTSGROND

4. Voor het ontworpen besluit kan rechtsgrond worden gevonden in de artikelen 48, § 2, tweede lid, 49, 2°, 54bis, § 3, en 70, § 4, eerste lid, van het Btw-wetboek, behalve wat betreft de ontworpen artikelen 24bis, § 2, en 24ter, § 2, van het koninklijk besluit nr. 1 (artikelen 2 en 3 van het ontworpen besluit).

Die ontworpen artikelen houden immers verplichtingen voor de leden van btw-eenheden in (“Elk lid van een btw-eenheid”), terwijl artikel 54bis, § 1, derde en vierde lid, van het Btw-wetboek de verplichting tot het bijhouden van een register situeert in hoofde van “[i]edere belastingplichtige”). Daarover om toelichting verzocht, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“De betrokken verwoording is ongewijzigd overgenomen uit de artikelen 23, § 2, 25, § 3, en 28, § 4, van het koninklijk besluit nr. 1 die betrekking hebben op de verschillende reeds bestaande registers.

Met het statuut van de btw-eenheid, waarbij de leden voor de toepassing van de btw-reglementering de hoedanigheid van belastingplichtige verliezen ten voordele van de btw-eenheid waar ze deel van uitmaken, werd in illo tempore ten aanzien van de registerverplichting op het niveau van het Btw-wetboek blijkbaar geen rekening gehouden.

Er wordt voorgesteld om het probleem, om redenen van coherentie, op te lossen op dezelfde manier als in artikel 53quinquies, eerste lid, van het Btw-wetboek (met betrekking tot de jaarlijkse lijst van de belastingplichtige afnemers) en artikel 53sexies, § 1, van het Btw-wetboek (met betrekking tot de opgave van de intracommunautaire handelingen). De inleidende zin van de betrokken leden van artikel 54bis, § 1, van het Btw-wetboek zou dan in limine luiden als volgt: *‘Iedere belastingplichtige, met uitsluiting van de btw-eenheden in de zin van artikel 4, § 2, evenals de leden van een btw-eenheid (...)’*. Er zal verder worden bekeken of desgevallend ook in artikel 54bis, § 2, van het Btw-wetboek (machtiging aan de Koning) een gelijkaardige aanpassing moet worden aangebracht.

Deze aanpassing kan worden meegenomen in één van de lopende wetsontwerpen houdende diverse fiscale bepalingen.”

Pas nadat het Btw-wetboek in die zin is aangepast, zullen de betrokken onderdelen van het ontworpen besluit aangenomen kunnen worden. In de huidige stand van de wetgeving is er immers geen rechtsgrond voor.

VORMVEREISTEN

5. De gemachtigde heeft laten weten dat over het ontwerp advies werd gevraagd aan de Gegevensbeschermingsautoriteit en dat ook om het akkoord van de minister bevoegd voor begroting is verzocht.

Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van de voornoemde vormvereisten nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde of toegevoegde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

6. Indien het begrotingsakkoord wordt bekomen, zal daarvan melding moeten worden gemaakt in de aanhef. Een verwijzing in die zin zal dus moeten worden toegevoegd na het lid waarin melding wordt gemaakt van het advies van de inspecteur van Financiën.

Artikel 2

7. Vermits de Europese Unie in de plaats is getreden van de Europese Gemeenschap,² is de omschrijving “lidstaat van de Gemeenschap” achterhaald. In dit geval kan echter het best “lidstaat” zonder meer worden geschreven. In uitvoeringsbesluiten gebruikte begrippen hebben in principe immers dezelfde betekenis als in de wet waaraan uitvoering wordt gegeven, en in artikel 1, § 2, 1°, van het Btw-wetboek wordt reeds bepaald wat onder “Lid-Staat” moet worden verstaan.

Artikel 4

8. Ingevolge de ontworpen wijziging van de Nederlandse tekst van artikel 29, tweede lid, van het koninklijk besluit nr. 1 bepaalt “de Minister van Financiën of zijn gemachtigde” de nadere regels om de bedoelde registers op geïnformatiseerde wijze te houden. Op vragen omtrent die delegatiebepaling verstrekte de gemachtigde de volgende toelichting:

“Delegatie van de Minister aan de administratie is inderdaad maar mogelijk voor maatregelen die een beperkte en technische draagwijdte hebben en waarin geen politieke beleidskeuze kan worden gemaakt. Dat is volgens ons het geval voor het bepalen van de technische modaliteiten van de indiening langs elektronische weg, die uiteraard rechtstreeks verband houden met de manier waarop bepaalde verplichtingen op operationeel vlak informatica-technisch vorm worden gegeven. In tegenstelling tot de bepaling of bepaalde verplichtingen [die] geheel of gedeeltelijk, verplicht of optioneel, langs elektronische weg kunnen worden vervuld – wat een beleidskeuze inhoudt – is de bepaling van de technische modaliteiten van de elektronische indiening een maatregel met een zeer beperkte en puur technische draagwijdte. Dienovereenkomstig zou hier een delegatie aan de administratie moeten mogelijk zijn (naar analogie met de delegatie in artikel 6, § 1, van het ontwerp van koninklijk besluit nr. 50).”

De woorden “of zijn gemachtigde” geven aan dat de minister die bevoegdheid op zijn beurt kan delegeren aan een door hem gemachtigde ambtenaar. Pas wanneer de Minister van

² Artikel 1, derde alinea, van het Verdrag betreffende de Europese Unie (VEU).

Financiën een ministerieel besluit met die inhoud voorlegt, zal de afdeling Wetgeving zich kunnen uitspreken over de vraag of de bevoegdheidstoewijzing aanvaardbaar is, dat wil zeggen of de bevoegdheid effectief betrekking heeft op maatregelen die een beperkte en technische draagwijdte hebben.

*

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.

*

OBSERVATION PRÉLIMINAIRE

2. Compte tenu du moment où le présent avis est donné, le Conseil d'État attire l'attention sur le fait qu'en raison de la démission du Gouvernement, la compétence de celui-ci se trouve limitée à l'expédition des affaires courantes. Le présent avis est toutefois donné sans qu'il soit examiné si le projet relève bien de la compétence ainsi limitée, la section de législation n'ayant pas connaissance de l'ensemble des éléments de fait que le Gouvernement peut prendre en considération lorsqu'il doit apprécier la nécessité d'arrêter ou de modifier des dispositions réglementaires.

PORTÉE DU PROJET

3. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de modifier trois arrêtés royaux relatifs à la TVA, à savoir :

- l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 'relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée' (ci-après : l'arrêté royal n° 1) ;

- l'arrêté royal n° 3 du 10 décembre 1969 'relatif aux déductions pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée' ;

- 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'.

Il s'agit d'adaptations faisant suite à l'instauration du régime particulier de simplification de stocks sous contrat de dépôt (le nouvel article 12^{ter} du Code de la taxe sur la valeur ajoutée¹, ci-après : Code de la TVA), d'adaptations techniques et d'adaptations du régime des sanctions.

FONDEMENT JURIDIQUE

4. Le fondement juridique de l'arrêté en projet peut être trouvé dans les articles 48, § 2, alinéa 2, 49, 2°, 54^{bis}, § 3, et 70, § 4, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA, sauf en ce qui concerne les articles 24^{bis}, § 2, et 24^{ter}, § 2, en projet, de l'arrêté royal n° 1 (articles 2 et 3 de l'arrêté en projet).

¹ L'article 12^{ter} du Code de la TVA a été inséré par la loi du 3 novembre 2019 'modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée transposant la directive (UE) 2019/475 et la directive (UE) 2018/1910', qui entre en vigueur le 1^{er} janvier 2020.

Ces articles en projet comportent en effet des obligations visant les membres des unités TVA (« Chaque membre d'une unité TVA »), tandis que l'article 54bis, § 1^{er}, alinéas 3 et 4, du Code de la TVA fait peser l'obligation de tenir un registre sur « [t]out assujetti ». Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a répondu ce qui suit :

« De betrokken verwoording is ongewijzigd overgenomen uit de artikelen 23, § 2, 25, § 3, en 28, § 4, van het koninklijk besluit nr. 1 die betrekking hebben op de verschillende reeds bestaande registers.

Met het statuut van de btw-eenheid, waarbij de leden voor de toepassing van de btw-reglementering de hoedanigheid van belastingplichtige verliezen ten voordele van de btw-eenheid waar ze deel van uitmaken, werd in illo tempore ten aanzien van de registerverplichting op het niveau van het Btw-wetboek blijkbaar geen rekening gehouden.

Er wordt voorgesteld om het probleem, om redenen van coherentie, op te lossen op dezelfde manier als in artikel 53quinquies, eerste lid, van het Btw-wetboek (met betrekking tot de jaarlijkse lijst van de belastingplichtige afnemers) en artikel 53sexies, § 1, van het Btw-wetboek (met betrekking tot de opgave van de intracommunautaire handelingen). De inleidende zin van de betrokken leden van artikel 54bis, § 1, van het Btw-wetboek zou dan in limine luiden als volgt: *'Iedere belastingplichtige, met uitsluiting van de btw-eenheden in de zin van artikel 4, § 2, evenals de leden van een btw-eenheid (...)'*. Er zal verder worden bekeken of desgevallend ook in artikel 54bis, § 2, van het Btw-wetboek (machtiging aan de Koning) een gelijkaardige aanpassing moet worden aangebracht.

Deze aanpassing kan worden meegenomen in één van de lopende wetsontwerpen houdende diverse fiscale bepalingen ».

Ce n'est qu'après que le Code de la TVA aura été adapté en ce sens que les dispositions concernées de l'arrêté en projet pourront être adoptées. En effet, dans l'état actuel de la législation, le fondement juridique requis fait défaut.

FORMALITÉS

5. Le délégué a fait savoir que l'avis de l'Autorité de protection des données sur le projet avait été demandé, de même que l'accord du ministre qui a le budget dans ses attributions.

Si l'accomplissement des formalités susmentionnées devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État, les dispositions modifiées ou ajoutées devraient être soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État.

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

6. Si l'accord budgétaire est obtenu, il conviendra d'en faire mention dans le préambule. Une référence en ce sens devra par conséquent être ajoutée après l'alinéa qui fait état de l'avis de l'Inspecteur des Finances.

Article 2

7. L'Union européenne s'étant substituée à la Communauté européenne ², la locution « État membre de la Communauté » est obsolète. En l'occurrence, mieux vaudrait tout simplement écrire « État membre ». Des notions utilisées dans des arrêtés d'exécution ont effet en principe la même signification que dans la loi à laquelle ils donnent exécution, et la notion d'« État membre » est déjà définie à l'article 1^{er}, § 2, 1^o, du Code de la TVA.

Article 4

8. En conséquence de la modification en projet du texte néerlandais de l'article 29, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 1, « de Minister van Financiën of zijn gemachtigde » détermine les modalités selon lesquelles les registres visés peuvent être tenus de façon informatisée. Interrogé à propos de cette délégation, le délégué a précisé ce qui suit :

« Delegatie van de Minister aan de administratie is inderdaad maar mogelijk voor maatregelen die een beperkte en technische draagwijdte hebben en waarin geen politieke beleidskeuze kan worden gemaakt. Dat is volgens ons het geval voor het bepalen van de technische modaliteiten van de indiening langs elektronische weg, die uiteraard rechtstreeks verband houden met de manier waarop bepaalde verplichtingen op operationeel vlak informatica-technisch vorm worden gegeven. In tegenstelling tot de bepaling of bepaalde verplichtingen [die] geheel of gedeeltelijk, verplicht of optioneel, langs elektronische weg kunnen worden vervuld – wat een beleidskeuze inhoudt – is de bepaling van de technische modaliteiten van de elektronische indiening een maatregel met een zeer beperkte en puur technische draagwijdte. Dienovereenkomstig zou hier een delegatie aan de administratie moeten mogelijk zijn (naar analogie met de delegatie in artikel 6, § 1, van het ontwerp van koninklijk besluit nr. 50) ».

² Article premier, troisième alinéa, du Traité sur l'Union européenne (TUE).

Les mots « of zijn gemachtigde » indiquent que le ministre peut à son tour déléguer ce pouvoir à un fonctionnaire habilité par lui. Ce n'est que lorsque le Ministre des Finances soumettra un arrêté ministériel en ce sens, que la section de législation pourra se prononcer sur l'admissibilité de l'attribution de compétence, à savoir apprécier si la compétence concerne effectivement des mesures qui ont une mesure limitée et technique.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Jo BAERT