RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 66.678/3
van 26 november 2019

over

een ontwerp van koninklijk besluit nr. 52 ‘met betrekking tot de bewijsregeling inzake de vrijstellingen betreffende de intracommunautaire leveringen van goederen en de ermee gelijkgestelde handelingen en met betrekking tot de vrijstelling van intracommunautaire verwervingen van goederen en de ermee gelijkgestelde handelingen, op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde’

CONSEIL D’ÉTAT
section de législation

avis 66.678/3
du 26 novembre 2019

sur

un projet d’arrêté royal n° 52 ‘relatif aux moyens de preuve en ce qui concerne les exemptions relatives aux livraisons intracommunautaires de biens et aux opérations y assimilées et relatif à l’exemption des acquisitions intracommunautaires de biens et des opérations y assimilées, en matière de taxe sur la valeur ajoutée’

‡LW-CILTPBIAC-GGGHIVT‡

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 nr. 52 'met betrekking tot de bewijsregeling inzake de vrijstellingen betreffende de intracommunautaire leveringen van goederen en de ermee gelijkgestelde handelingen en met betrekking tot de vrijstelling van intracommunautaire verwervingen van goederen en de ermee gelijkgestelde handelingen, op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde'.

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 n 52 'relatif aux moyens de preuve en ce qui concerne les exemptions relatives aux livraisons intracommunautaires de biens et aux opérations y assimilées et relatif à l'exemption des acquisitions intracommunautaires de biens et des opérations y assimilées, en matière de taxe sur la valeur ajoutée'.

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.

*

‡LW-CILTPBIAC-GGGHIVT‡

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 de vervanging van het koninklijk besluit nr. 52 van 29 december 1992 'met betrekking tot de vrijstellingen betreffende de intracommunautaire leveringen van goederen en de ermee gelijkgestelde handelingen, alsook betreffende intracommunautaire verwervingen van goederen, op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde' (hierna: koninklijk besluit nr. 52).

Die vervanging is in de eerste plaats nodig wegens het van kracht worden op 1 januari 2020 van nieuwe voorwaarden voor de vrijstelling van btw bedoeld in artikel 39*bis*, eerste lid, van het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna: Btw-wetboek). Voorts dient rekening te worden gehouden met de impact van artikel 1 van de uitvoeringsverordening (EU) 2018/1912 van de Raad van 4 december 2018 'tot wijziging van Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 [van de Raad van 15 maart 2011] wat betreft bepaalde vrijstellingen voor intracommunautaire handelingen'. Ten slotte wordt van de gelegenheid gebruik gemaakt om de administratieve beslissing nr. E.T.129.460 van 1 juli 2016 te integreren in de bewijsregeling.

RECHTSGROND

4. Voor het ontworpen besluit kan rechtsgrond worden gevonden in de artikelen 39*bis*, derde lid, en 40, § 3, van het Btw-wetboek.

‡LW-CILTPBIAC-GGGHIVT‡

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. In het tweede lid van de aanhef dient in de Nederlandse versie van het ontwerp het correcte opschrift van het koninklijk besluit nr. 52 van 29 december (niet: "décember") 1992 te worden vermeld. Dat betekent dat dient te worden geschreven "…, alsook betreffende intracommunautaire …".

Artikel 3

7. Met artikel 3, §§ 1 en 2, van het ontwerp wordt nader uitvoering gegeven aan de bewijsregeling voorzien in artikel 45*bis* van de uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011. Artikel 3, § 3, van het ontwerp bevat echter een wettelijk vermoeden dat geen uitvoering is van EU-regelgeving.

Vermits uit punt 3 van de considerans van uitvoeringsverordening (EU) 2018/1912, waarmee artikel 45*bis* is ingevoegd in uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011, blijkt dat het de bedoeling is met de verordening "de voorwaarden waaronder de vrijstellingen toepassing kunnen vinden, te specificeren en te *harmoniseren*", is het onzeker of er nog wel enige marge voor de lidstaten is om ter zake eigen regels aan te nemen.

Daarover om toelichting verzocht, verstrekte de gemachtigde de volgende uitleg:

> "L'instauration de la présomption prévue à l'article 45 bis du règlement d'exécution (UE) no 282/2011 a effectivement comme objectif d'éviter que les assujettis soient confrontés à de trop importantes divergences au sein des différents Etats membres quant à l'administration de la preuve du transport intracommunautaire des biens. Elle répond de la sorte à la volonté d'harmonisation mais surtout de sécurité juridique prônée au considérant 3 du règlement (UE) n° 2018/1912 du Conseil du 4 décembre 2018. Cette présomption fixe, dans ce cadre, un maximum au-delà duquel les Etats membres ne peuvent, sauf démonstration du caractère erroné ou falsifié des éléments présentés, exiger de preuves supplémentaires.

‡LW-CILTPBIAC-GGGHIVT‡

Cette présomption autorise cependant les Etats membres à prévoir que la preuve du transport intracommunautaire des biens peut être apportée par d'autres éléments dans l'hypothèse où les éléments de preuve prévus à l'article 45 bis du règlement d'exécution (UE) no 282/2011 ne pourraient être présentés par l'assujetti qui se prévaut de l'exemption (prévue à l'article 39bis, alinéa 1er, du Code de la T.V.A.).

Cette analyse est partagée par les services de la Commission européenne qui, dans les travaux préparatoires en vue de l'établissement d'explanatory notes en ce qui concerne cette règlementation 'Quick Fixes' précise que :

'The fact that the conditions for being in one of the cases set out under points (a) or (b) of paragraph 1 of Article 45a IR are not fulfilled does not mean automatically that the exemption of Article 138 VD will not apply. In this case it will remain up to the supplier to prove, to the satisfaction of the tax authorities, that the conditions for the exemption (transport included) of Article 138 VD are met.' (Group of the Future of VAT N° 89, document n° taxud.c.1(2019)6275014, point 5.3.3.).

Les discussions dans le groupe de travail européen en vue de la finalisation de ces explanatory notes ont démontré que cette approche est manifestement partagée par les Etats membres. Le but de la Commission européenne est de publier ces explanatory notes avant la fin de l'année.

En prévoyant une nouvelle présomption selon laquelle 'Les biens qui font l'objet d'une livraison visée à l'article 39bis, alinéa 1er, 1° à 3°, du Code, sont présumés, sauf preuve contraire par l'administration, être expédiés ou transportés à partir de la Belgique vers un autre Etat membre lorsque le fournisseur est en possession [d'un document de destination relatif à ces biens et de la facture relative au transport lorsque celui-ci est effectué pour le compte du fournisseur] dont le contenu n'est pas en contradiction avec celui des documents visés à l'article 2', la Belgique fait usage de cette faculté de permettre à l'assujetti de prouver ce transport au moyen de ce document de destination, sans nécessairement devoir remplir les conditions de l'article 45 bis du règlement d'exécution (UE) no 282/2011. Par ailleurs, cette présomption, à son tour, ne fait pas obstacle à la possibilité, pour l'assujetti, de prouver ce transport par toutes autres voies de droit, sans cette fois pouvoir bénéficier du reversement de la charge de cette preuve."

Artikel 4

8. Artikel 4, § 1, tweede lid, van het ontwerp bevat een verwijzing naar "de gegevens bedoeld in het eerste lid, 4° tot 8°", terwijl in dat lid slechts zeven elementen worden opgesomd, en geen acht. De gemachtigde heeft bevestigd dat in plaats daarvan in de ontworpen bepaling dient te worden gerefereerd aan "het eerste lid, 4° tot 7°".

9. De gemachtigde heeft aangegeven dat de woorden "of zijn gemachtigde" zullen worden geschrapt in artikel 4, § 3, van het ontwerp.

‡LW-CILTPBIAC-GGGHIVT‡

Artikel 5

10. Ook in de Nederlandse tekst van artikel 5 van het ontwerp wordt niet het correcte opschrift vermeld van het koninklijk besluit waarnaar wordt verwezen. Er moet worden geschreven "… het koninklijk besluit nr. 7 van 29 december 1992 betreffende de …".

*

‡LW-CILTPBIAC-GGGHIVT‡

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1er, 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 remplacer l'arrêté royal n° 52 du 29 décembre 1992 'concernant les exemptions relatives aux livraisons intracommunautaires de biens et aux opérations y assimilées, ainsi qu'aux acquisitions intracommunautaires de biens, en matière de taxe sur la valeur ajoutée' (ci-après : arrêté royal n° 52).

La nécessité de ce remplacement est en premier lieu due à l'entrée en vigueur le 1er janvier 2020 de nouvelles conditions d'exemption de la TVA visée à l'article 39*bis*, alinéa 1er, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : Code de la TVA). Ensuite, il y a lieu de tenir compte de l'incidence de l'article premier du règlement d'exécution (UE) 2018/1912 du Conseil du 4 décembre 2018 'modifiant le règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 [du Conseil du 15 mars 2011] en ce qui concerne certaines exonérations liées aux opérations intracommunautaires'. Enfin, l'occasion est mise à profit pour intégrer la décision administrative n° E.T.129.460 du 1er juillet 2016 dans le régime de preuve.

FONDEMENT JURIDIQUE

4. L'arrêté en projet peut trouver un fondement juridique dans les articles 39*bis*, alinéa 3, et 40, § 3, du Code de la TVA.

‡LW-CILTPBIAC-GGGHIVT‡

FORMALITÉS

5. Le délégué a fait savoir qu'un avis a été demandé sur le projet à l'Autorité de protection des données et que l'accord du ministre qui a le budget dans ses attributions a lui aussi été sollicité.

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 au prescrit de l'article 3, § 1er, alinéa 1er, des lois sur le Conseil d'État.

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

6. Dans la version néerlandaise du projet, le deuxième alinéa du préambule doit faire mention de l'intitulé correct de l'arrêté royal n° 52 du 29 décembre 1992. Cela signifie qu'il y a lieu d'écrire « …, alsook betreffende intracommunautaire … ».

Article 3

7. L'article 3, §§ 1er et 2, du projet pourvoit à l'exécution du régime de preuve prévu à l'article 45*bis* du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil du 15 mars 2011. L'article 3, § 3, du projet comporte toutefois une présomption légale qui ne relève pas de l'exécution de la réglementation européenne.

Étant donné qu'il ressort du point 3 du considérant du règlement d'exécution (UE) 2018/1912 insérant l'article 45*bis* dans le règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 que le règlement a pour objectif « de préciser et d'*harmoniser* les conditions dans lesquelles les exonérations peuvent s'appliquer », il n'est pas certain qu'il existe encore une quelconque marge pour les États membres pour adopter des règles propres en la matière.

Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a donné les explications suivantes :

> « L'instauration de la présomption prévue à l'article 45*bis* du règlement d'exécution (UE) no 282/2011 a effectivement comme objectif d'éviter que les assujettis soient confrontés à de trop importantes divergences au sein des différents Etats membres quant à l'administration de la preuve du transport intracommunautaire des biens. Elle répond de la sorte à la volonté d'harmonisation mais surtout de sécurité juridique prônée au considérant 3 du règlement (UE) n° 2018/1912 du Conseil du 4 décembre 2018. Cette présomption fixe, dans ce cadre, un maximum au-delà duquel les Etats membres ne peuvent, sauf démonstration du caractère erroné ou falsifié des éléments présentés, exiger de preuves supplémentaires.

‡LW-CILTPBIAC-GGGHIVT‡

Cette présomption autorise cependant les États membres à prévoir que la preuve du transport intracommunautaire des biens peut être apportée par d'autres éléments dans l'hypothèse où les éléments de preuve prévus à l'article 45*bis* du règlement d'exécution (UE) no 282/2011 ne pourraient être présentés par l'assujetti qui se prévaut de l'exemption (prévue à l'article 39*bis*, alinéa 1er, du Code de la T.V.A.).

Cette analyse est partagée par les services de la Commission européenne qui, dans les travaux préparatoires en vue de l'établissement d'explanatory notes en ce qui concerne cette règlementation 'Quick Fixes' précise que :

'The fact that the conditions for being in one of the cases set out under points (a) or (b) of paragraph 1 of Article 45a IR are not fulfilled does not mean automatically that the exemption of Article 138 VD will not apply. In this case it will remain up to the supplier to prove, to the satisfaction of the tax authorities, that the conditions for the exemption (transport included) of Article 138 VD are met.' (Group of the Future of VAT N° 89, document n° taxud.c.1(2019)6275014, point 5.3.3.).

Les discussions dans le groupe de travail européen en vue de la finalisation de ces explanatory notes ont démontré que cette approche est manifestement partagée par les États membres. Le but de la Commission européenne est de publier ces explanatory notes avant la fin de l'année.

En prévoyant une nouvelle présomption selon laquelle 'Les biens qui font l'objet d'une livraison visée à l'article 39bis, alinéa 1er, 1° à 3°, du Code, sont présumés, sauf preuve contraire par l'administration, être expédiés ou transportés à partir de la Belgique vers un autre Etat membre lorsque le fournisseur est en possession [d'un document de destination relatif à ces biens et de la facture relative au transport lorsque celui-ci est effectué pour le compte du fournisseur] dont le contenu n'est pas en contradiction avec celui des documents visés à l'article 2', la Belgique fait usage de cette faculté de permettre à l'assujetti de prouver ce transport au moyen de ce document de destination, sans nécessairement devoir remplir les conditions de l'article 45*bis* du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011. Par ailleurs, cette présomption, à son tour, ne fait pas obstacle à la possibilité, pour l'assujetti, de prouver ce transport par toutes autres voies de droit, sans cette fois pouvoir bénéficier du reversement de la charge de cette preuve ».

Article 4

8. L'article 4, § 1er, alinéa 2, du projet fait référence aux « données visées à l'alinéa 1er, 4° à 8° » alors que cet alinéa n'énumère que sept éléments et non huit. Le délégué a confirmé qu'il convient plutôt que la disposition en projet vise « het eerste lid, 4° tot 7° ».

9. Le délégué a indiqué que les mots « ou son délégué » seront supprimés de l'article 4, § 3, du projet.

‡LW-CILTPBIAC-GGGHIVT‡

Article 5

10. Le texte néerlandais de l'article 5 du projet ne fait pas non plus mention de l'intitulé correct de l'arrêté royal auquel il est fait référence. Il y a lieu d'écrire « … het koninklijk besluit nr. 7 van 29 december 1992 betreffende de … ».

DE GRIFFIER - LE GREFFIER DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS Jo BAERT

‡LW-CILTPBIAC-GGGHIVT‡