RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 70.978/3
van 11 februari 2022

avis 70.978/3
du 11 février 2022

over

sur

een ontwerp van koninklijk besluit 'tot wijziging van de koninklijke besluiten nrs. 4 en 20 met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde wat de verlaging van het tarief van de belasting over de toegevoegde waarde betreft voor de levering van elektriciteit in het kader van residentiële contracten'

un projet d'arrêté royal 'modifiant les arrêtés royaux n^{os} 4 et 20 en matière de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne la diminution du taux de la taxe sur la valeur ajoutée relatif à la livraison d'électricité dans le cadre de contrats résidentiels'

‡LW-BBCWPEIAG-HAJHIRZ‡

Op 4 februari 2022 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van vijf werkdagen een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit 'tot wijziging van de koninklijke besluiten nrs. 4 en 20 met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde wat de verlaging van het tarief van de belasting over de toegevoegde waarde betreft voor de levering van elektriciteit in het kader van residentiële contracten'.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 8 februari 2022. De kamer was samengesteld uit Wilfried VAN VAERENBERGH, 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 Wilfried VAN VAERENBERGH, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 11 februari 2022.

*

Le 4 février 2022, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal 'modifiant les arrêtés royaux n^{os} 4 et 20 en matière de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne la diminution du taux de la taxe sur la valeur ajoutée relatif à la livraison d'électricité dans le cadre de contrats résidentiels'.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 8 février 2022. La chambre était composée de Wilfried VAN VAERENBERGH, 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 Wilfried VAN VAERENBERGH, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 11 février 2022.

*

‡LW-BBCWPEIAG-HAJHIRZ‡

1. Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het voorliggende geval bevat de adviesaanvraag zelf geen motivering van de spoedeisendheid, maar wordt in de aanhef van het ontwerp dienaangaande het volgende gesteld:

"Overwegende:

- dat, net als de volledige Europese Unie, België op dit moment geconfronteerd wordt met een scherpe stijging van de energieprijzen, met name van de elektriciteitsprijzen;

- dat, net op een moment waarop ze het door de COVID-19-pandemie veroorzaakte inkomensverlies nog aan het verwerken zijn, Belgische huishoudens daardoor geconfronteerd worden met zeer hoge energierekeningen;

- dat deze prijsstijgingen een impact kunnen hebben op het economische herstel, alsook op het vertrouwen in en de steun voor de lopende energietransitie;

- dat dus zonder verwijl maatregelen moeten genomen worden om de huishoudelijke afnemers financieel te ondersteunen en dat de daartoe bestemde verlaging van het btw-tarief op de levering van elektriciteit aldus zo snel mogelijk in werking moet treden."

De adviesaanvrager wordt verzocht om zich in de toekomst te houden aan het voorschrift van artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, en de motivering van de spoedeisendheid in eerste instantie in de adviesaanvraag op te nemen.

2. Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, heeft de afdeling Wetgeving zich moeten beperken tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

3. Het voor advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe artikel 1*bis* 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' te vervangen, waardoor vanaf 1 maart 2022 tot en met 30 juni 2022 de levering van elektriciteit aan huishoudelijke afnemers wordt onderworpen aan het verlaagde btw-tarief van zes procent. Daarbij wordt tevens voorzien in een regeling voor de voorschotten die in die periode worden gefactureerd en in een berekeningsmethode voor de eindafrekening die betrekking heeft op periodes waarop zowel het normale tarief als het verlaagde btw-tarief van toepassing is (artikel 2 van het ontwerp). Voorts strekt het ontwerp ertoe het voordeel van de maandelijkse teruggave van het btw-belastingtegoed uit te breiden tot de belastingplichtigen waarvan de economische activiteit bestaat uit de levering van elektriciteit waarvoor het verlaagd btw-tarief van toepassing is. Daartoe wordt artikel 8^{1} van het koninklijk besluit nr. 4 van 29 december 1969 'met betrekking tot de teruggaven inzake belasting over de toegevoegde waarde' gewijzigd (artikel 1 van het ontwerp).

‡LW-BBCWPEIAG-HAJHIRZ‡

4. Voor het ontwerp wordt rechtsgrond geboden door de artikelen 37, § 1, en 76, § 1, derde lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: Btw-wetboek) die in de aanhef van het ontwerp worden vermeld.

Overeenkomstig artikel 37, § 2, van het Btw-wetboek zal de Koning bij de Kamer van volksvertegenwoordigers een wetsontwerp moeten indienen tot bekrachtiging van artikel 2 van het te nemen besluit.

VORMVEREISTEN

5. Overeenkomstig artikel 102 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 'betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde' kunnen de lidstaten van de Europese Unie een verlaagd btw-tarief toepassen op de levering van aardgas, elektriciteit of stadsverwarming na raadpleging van het raadgevend comité voor de belasting op de toegevoegde waarde (hierna: Btw-comité).

Uit de door de gemachtigde gegeven toelichting blijkt dat op 4 februari 2022 aan de Belgische Permanente Vertegenwoordiging de instructie werd gegeven om de betrokken documenten te bezorgen aan de Europese Commissie, die het voorzitterschap van het Btw-comité waarneemt. Het thans voorliggend ontwerpbesluit kan pas definitief worden genomen nadat het daadwerkelijk door het Btw-comité- werd onderzocht en de raadplegingsprocedure formeel werd afgesloten. Van het vervuld zijn van dit vormvereiste dient vervolgens op gepaste wijze melding te worden gemaakt in de aanhef van het te nemen besluit.[1]

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 1

6. De gemachtigde heeft verklaard dat in het ontworpen artikel 8^1, § 2, eerste lid, 6°, van het koninklijk besluit nr. 4 van 29 december 1969 het bedrag van 245 euro moet worden vervangen door het bedrag van 50 euro. Hiermee kan worden ingestemd. Het verslag aan de Koning zal dan op overeenkomstige wijze moeten worden aangepast.

Artikel 2

7. De bij artikel 2 van het ontwerp ingevoerde verlaging van het btw-tarief geldt enkel voor de levering van elektriciteit, terwijl de energiecrisis die wordt ingeroepen als verantwoording voor de ontworpen maatregel ook andere energieproducten treft. Niettegenstaande die beperking op het eerste gezicht redelijk te verantwoorden lijkt in het licht van het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel, verdient het aanbeveling om in het verslag aan de Koning die verantwoording te expliciteren.

[1] Thans wordt in de aanhef van het ontwerp enkel verwezen naar het "officiële verzoek om het Btw-comité te raadplegen".

‡LW-BBCWPEIAG-HAJHIRZ‡

8. De ontworpen maatregel inzake verlaging van het btw-tarief is beperkt tot de afnemers-natuurlijke personen waarvoor, met het oog op het sluiten van de overeenkomst voor het leveren van elektriciteit, geen ondernemingsnummer is meegedeeld. Dit heeft tot gevolg dat aan natuurlijke personen die eindgebruiker zijn zonder zelf afnemer te zijn in de voornoemde zin, bijvoorbeeld personen die gehuisvest zijn in een rustoord of in een woonzorgcentrum, het voordeel van het verlaagde btw-tarief niet wordt toegekend. Aangezien moet worden aangenomen dat deze personen evenzeer financieel kunnen worden getroffen door de hogere energieprijzen, valt niet goed in te zien waarom niet ook voor afnemers (zoals een woonzorgcentrum of een rustoord) die natuurlijke personen huisvesten, wordt voorzien in een verlaging van het btw-tarief op de elektriciteitsuitgaven die zij betalen ten behoeve van de eindverbruikers die zij huisvesten. In elk geval zal voor het verschil in behandeling dat daaruit voortvloeit een verantwoording voorhanden moeten zijn in het licht van het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel, die dan het best wordt weergegeven in het verslag aan de Koning. Indien echter ook voor voormelde afnemers van elektriciteit wordt voorzien in een verlaagd btw-tarief, zal ook moeten worden nagegaan of de bij artikel 1 van het ontwerp ontworpen maatregel inzake teruggave van btw-belastingtegoed niet eveneens moet worden aangepast.

*

‡LW-BBCWPEIAG-HAJHIRZ‡

1. Conformément à l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 3°, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'espèce, la demande d'avis même ne comporte pas de motivation de l'urgence mais le préambule du projet précise à ce sujet ce qui suit :

« Considérant :

- que, tout comme l'ensemble de l'union européenne, la Belgique est actuellement confrontée à une forte augmentation des prix de l'énergie et singulièrement de l'électricité ;

- qu'à l'heure où ils subissent encore les conséquences de la perte de revenus causée par la pandémie de COVID-19, les ménages belges sont donc confrontés à des factures énergétiques très élevées ;

- que ces hausses de prix peuvent avoir un impact sur la reprise économique, ainsi que sur la confiance et le soutien à la transition énergétique en marche ;

- que des mesures doivent dès lors être prises sans retard pour soutenir financièrement les clients résidentiels et que la réduction, à cet effet, du taux de T.V.A. sur la livraison d'électricité doit donc entrer en vigueur le plus rapidement possible ; »

Le demandeur d'avis est prié de se conformer à l'avenir à la règle énoncée à l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 3°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État et de reproduire la motivation de l'urgence en premier lieu dans la demande d'avis.

2. Conformément à l'article 84, § 3, alinéa 1er, des lois sur le Conseil d'État, la section de législation a dû se limiter à l'examen de la compétence de l'auteur de l'acte, du fondement juridique ainsi que de l'accomplissement des formalités prescrites.

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

3. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de remplacer l'article 1er*bis* de 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', de sorte qu'à partir du 1er mars 2022 jusqu'au 30 juin 2022, la livraison d'électricité aux clients résidentiels soit soumise au taux réduit de TVA de six pour cent. Par ailleurs, le projet prévoit également de régler les acomptes facturés durant cette période ainsi qu'une méthode de calcul du décompte final relatif aux périodes auxquelles s'appliquent tant le taux normal que le taux réduit de TVA (article 2 du projet). En outre, le projet vise à étendre le bénéfice de la restitution mensuelle des crédits d'impôts TVA aux assujettis dont l'activité économique consiste en la fourniture d'électricité pour laquelle le taux réduit de TVA s'applique. À cet effet, l'article 8^1 de l'arrêté royal n° 4 du 29 décembre 1969 'relatif aux restitutions en matière de taxe sur la valeur ajoutée' est modifié (article 1er du projet).

‡LW-BBCWPEIAG-HAJHIRZ‡

4. Le projet trouve un fondement juridique dans les articles 37, § 1er, et 76, § 1er, alinéa 3, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : Code de la TVA), mentionnés dans le préambule du projet.

Conformément à l'article 37, § 2, du Code de la TVA, le Roi devra saisir la Chambre des représentants d'un projet de loi de confirmation de l'article 2 de l'arrêté envisagé.

FORMALITÉS

5. Conformément à l'article 102 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 de l'UE peuvent appliquer un taux de TVA réduit aux fournitures de gaz naturel, d'électricité et de chauffage urbain après consultation du comité consultatif de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : Comité de la TVA).

Il ressort des explications fournies par le délégué qu'il a été donné instruction le 4 février 2022 à la Représentation permanente de la Belgique de transmettre les documents concernés à la Commission européenne, qui assure la présidence du Comité de la TVA. Le projet d'arrêté actuellement à l'examen ne pourra être adopté définitivement qu'après avoir été effectivement examiné par le Comité de la TVA et après la clôture formelle de la procédure de consultation. Le préambule de l'arrêté envisagé devra ensuite mentionner d'une manière adéquate l'accomplissement de cette formalité [1].

EXAMEN DU TEXTE

Article 1er

6. Le délégué a déclaré qu'à l'article 8[1], § 2, alinéa 1er, 6°, en projet, de l'arrêté royal n° 4 du 29 décembre 1969, le montant de 245 euros doit être remplacé par le montant de 50 euros. On peut se rallier à ce point de vue. Il conviendra dès lors d'adapter le rapport au Roi en conséquence.

Article 2

7. La réduction du taux de TVA, instaurée par l'article 2 du projet, s'applique uniquement à la fourniture d'électricité, alors que la crise énergétique invoquée pour justifier la mesure en projet affecte aussi d'autres produits énergétiques. Bien que cette limitation paraisse à première vue pouvoir être raisonnablement justifiée au regard du principe constitutionnel d'égalité, il est recommandé d'expliciter cette justification dans le rapport au Roi.

[1] Actuellement, le préambule du projet fait uniquement mention de la « demande officielle (...) de soumettre à la consultation du comité de la TVA ».

‡LW-BBCWPEIAG-HAJHIRZ‡

8. La mesure en projet en matière de réduction du taux de TVA est limitée aux clients personnes physiques pour lesquels aucun numéro d'entreprise n'a été communiqué en vue de la conclusion du contrat de fourniture d'électricité. Il en résulte que le bénéfice du taux réduit de TVA n'est pas accordé aux personnes physiques qui sont utilisateurs finaux sans être eux-mêmes clients au sens précité, par exemple les personnes hébergées en maison de repos ou dans un centre d'hébergement et de soins. Étant donné qu'il y a lieu de considérer que ces personnes peuvent tout autant être affectées financièrement par la hausse des prix de l'énergie, on aperçoit mal pour quel motif il n'est pas non plus prévu pour les clients (tels qu'un centre d'hébergement et de soins ou une maison de repos), qui hébergent des personnes physiques, une réduction du taux de TVA sur les dépenses d'électricité qu'ils supportent au profit des consommateurs finaux qu'ils hébergent. En tout cas, il y aura lieu de justifier la différence de traitement qui en découle au regard du principe constitutionnel d'égalité, et de reproduire cette justification de préférence dans le rapport au Roi. Si toutefois un taux réduit de TVA est également prévu pour les clients de l'électricité précités, il faudra aussi examiner si la mesure en projet à l'article 1er du projet en matière de restitution des crédits d'impôts TVA ne doit pas elle aussi être adaptée.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS Wilfried VAN VAERENBERGH

‡LW-BBCWPEIAG-HAJHIRZ‡