



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 79.230/3
van 21 mei 2026

avis 79.230/3
du 21 mai 2026

over

sur

een wetsvoorstel 'tot wijziging
van het Wetboek van de
belasting over de toegevoegde
waarde teneinde te bepalen dat
btw-tarieven en de indeling
van goederen en diensten bij
die tarieven enkel bij wet
kunnen worden gewijzigd'
(*Parl.St.* Kamer 2025-26,
nr. 56-1446/1)

une proposition de loi
'modifiant le Code de la taxe
sur la valeur ajoutée afin de
prévoir que les taux de TVA et
la répartition des biens et des
services selon ces taux ne
peuvent être modifiés que par
une loi' (*Doc. parl.*, Chambre,
2025-2026, n° 56-1446/1)

Op 15 april 2026 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Voorzitter van de Kamer van volksvertegenwoordigers verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een wetsvoorstel ‘tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde teneinde te bepalen dat btw-tarieven en de indeling van goederen en diensten bij die tarieven enkel bij wet kunnen worden gewijzigd’ (*Parl.St.* Kamer 2025-26, nr. 56-1446/1)’.

Het voorstel is door de derde kamer onderzocht op 5 mei 2026. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter, Koen MUYLLE en Elly VAN DE VELDE, staatsraden, Jan VELAERS en Steven LIERMAN, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

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

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Elly VAN DE VELDE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 21 mei 2026.

*

Le 15 avril 2026, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Président de la Chambre des représentants à communiquer un avis dans un délai de trente jours, sur une proposition de loi ‘modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée afin de prévoir que les taux de TVA et la répartition des biens et des services selon ces taux ne peuvent être modifiés que par une loi’ (*Doc. parl.*, Chambre, 2025-2026, n° 56-1446/1).

La proposition a été examinée par la troisième chambre le 5 mai 2026. La chambre était composée de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, président de chambre, Koen MUYLLE et Elly VAN DE VELDE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Steven LIERMAN, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, greffier.

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

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 21 mai 2026.

*

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 rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET WETSVOORSTEL

2. Het om advies voorgelegde wetsvoorstel strekt ertoe te bepalen dat elke wijziging van de tarieven inzake de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: btw) en de indeling van de goederen en diensten bij die tarieven uitsluitend bij wet kan plaatsvinden. Daartoe wordt artikel 37 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: Btw-wetboek) vervangen (artikel 2 van het wetsvoorstel).

Blijkens de toelichting bij het wetsvoorstel worden btw-tarieven en tarieftabellen in de praktijk in belangrijke mate vastgelegd en aangepast via uitvoerende regelgeving, met name door het mechanisme waarbij de Koning, op grond van delegatiebepalingen in het Btw-wetboek, de tarieven en de indeling van de goederen en diensten bij die tarieven kan bepalen. In artikel 37, § 1, van het Btw-wetboek wordt de Koning immers gemachtigd om bij in Ministerraad overlegd besluit de tarieven te bepalen en de indeling van de goederen en diensten bij die tarieven te geven, rekening houdend met de door de Europese Gemeenschappen ter zake uitgevaardigde reglementering. Luidens het thans geldende artikel 37, § 2, van het Btw-wetboek zal de Koning evenwel bij de Kamer van volksvertegenwoordigers, onmiddellijk indien ze in zitting is, zo niet bij de opening van de eerstvolgende zitting, een wetsontwerp indienen tot bekrachtiging van de in uitvoering van paragraaf 1 van dat artikel, genomen besluiten. Die besluiten worden geacht nooit uitwerking te hebben gehad indien ze niet bij wet zijn bekrachtigd binnen een termijn van twaalf maanden na de datum van hun bekendmaking in het Belgisch Staatsblad. Op die manier is de thans geldende regeling voor de wijziging van de btw-tarieven en de bijbehorende indeling van de goederen en diensten, reeds bestaanbaar met het fiscale legaliteitsbeginsel vervat in de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet.²

Vanaf de inwerkingtreding van de aan te nemen wet is elk koninklijk besluit dat, rechtstreeks of onrechtstreeks, beoogt het normale tarief, de verlaagde tarieven, of de indeling van goederen en diensten in tabel A, tabel B of tabel C zoals bedoeld in artikel 2 ervan te wijzigen, zonder uitwerking (artikel 3).

¹ Aangezien het om een voorstel van wet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

² Het klopt dat, zoals in de toelichting bij het wetsvoorstel aangehaald, die werkwijze historisch is gegroeid vanuit een behoefte aan flexibiliteit en snelle aanpassing van btw-tarieven en van de bijbehorende indeling van goederen en diensten, maar die werkwijze voldoet door de regeling van de bekrachtiging van de genomen koninklijke besluiten wel degelijk aan de vereisten van het fiscale legaliteitsbeginsel.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2

3. Naar luid van het voorgestelde artikel 37, vierde lid, van het Btw-wetboek kan elke wijziging van het normale tarief, de verlaagde tarieven of van de indeling van goederen en diensten in de in het voorgestelde artikel 37, tweede lid, ervan bedoelde tabellen, uitsluitend bij wet plaatsvinden.

Die bepaling is overbodig, aangezien dat voortvloeit uit de vaststelling van die tarieven en die indeling in het voorgestelde artikel 37, eerste tot derde lid, van het Btw-wetboek.

4. Luidens het voorgestelde artikel 37, vijfde lid, van het Btw-wetboek kan, in afwijking van het voorgestelde artikel 37, vierde lid, ervan, de Koning, bij in Ministerraad overlegd besluit (lees: bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad), uitsluitend technische bepalingen vaststellen die noodzakelijk zijn voor de uitvoering en uniforme toepassing van de in het tweede en derde lid bedoelde tabellen, met inbegrip van definities, afbakeningscriteria en administratieve modaliteiten (lees: nadere regels), voor zover die bepalingen niet tot gevolg hebben dat 1° een tarief wordt gewijzigd; 2° goederen of diensten worden toegevoegd aan, geschrapt uit of heringedeeld in tabel A, tabel B of tabel C; 3° de materiële draagwijdte van een tariefcategorie, tariefvoorwaarde of vrijstelling wordt gewijzigd.

Uit het legaliteitsbeginsel inzake belastingen, neergelegd in de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet, vloeit onder meer voort dat de wetgever zelf alle wezenlijke elementen dient vast te stellen aan de hand waarvan de belastingschuld van de belastingplichtigen kan worden bepaald, zoals de aanwijzing van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen.

In het licht van de logica van het wetsvoorstel dat de btw-tarieven en de indeling van de goederen en diensten bij die tarieven als essentiële elementen van de btw bij wet moeten worden bepaald terwijl uitsluitend technische bepalingen door de Koning kunnen worden vastgesteld, ziet de Raad van State niet in hoe “definities” en “afbakeningscriteria” vallen onder “uitsluitend technische bepalingen” en waarom het hier niet veeleer gaat om “essentiële elementen”. Het voorgestelde artikel 37, vijfde lid, van het Btw-wetboek is in dat opzicht contradictorisch en moet aan een bijkomend onderzoek worden onderworpen.

Daarbij moet in acht worden genomen dat, in zoverre die voorgestelde bepaling enkel is bedoeld om de niet-essentiële elementen van de btw-tarieven en de bijbehorende indeling van de goederen en diensten door de Koning te laten vaststellen, die delegatie van uitsluitend technische aspecten als dusdanig en concreet moet worden verwoord.

Artikel 3

5. Artikel 3 van het wetsvoorstel is overbodig en moet worden weggelaten. Immers, ofwel heeft een genomen koninklijk besluit geen uitwerking omdat het niet tijdig overeenkomstig het thans geldende artikel 37, § 2, van het Btw-wetboek is bekrachtigd, ofwel wordt een genomen koninklijk besluit alsnog in de toekomst bekrachtigd omdat de latere wetgever daartoe overgaat. De voorgestelde bepaling is dan ook doelloos.

*

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 ¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE LA PROPOSITION DE LOI

2. La proposition de loi soumise pour avis a pour objet de disposer que toute modification des taux de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : TVA) et de la répartition des biens et des services selon ces taux ne peut être apportée que par la loi. À cet effet, elle remplace l'article 37 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : Code de la TVA) (article 2 de la proposition de loi).

Selon les développements de la proposition de loi, les taux de TVA et les tableaux afférents à ces taux sont, en pratique, en grande partie établis et modifiés dans la réglementation d'exécution, c'est-à-dire au travers du mécanisme habilitant le Roi, en vertu de dispositions de délégation prévues dans le Code de la TVA, à établir les taux et la répartition des biens et des services selon ces taux. L'article 37, § 1^{er}, du Code de la TVA habilite en effet le Roi à fixer, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, les taux et à arrêter la répartition des biens et des services entre ces taux en tenant compte de la réglementation édictée en la matière par les Communautés européennes. Aux termes de l'article 37, § 2, du Code de la TVA, en vigueur actuellement, le Roi saisira toutefois la Chambre des représentants immédiatement si elle est réunie, sinon dès l'ouverture de sa plus prochaine session, d'un projet de loi de confirmation des arrêtés pris en exécution du paragraphe 1^{er} de cet article. Lesdits arrêtés sont censés n'avoir jamais produit leurs effets s'ils n'ont pas été confirmés par la loi dans les douze mois de la date de leur publication au Moniteur belge. De cette manière, la réglementation actuellement en vigueur pour la modification des taux de TVA et la répartition correspondante des biens et des services est déjà compatible avec le principe de légalité en matière fiscale énoncé aux articles 170, § 1^{er}, et 172, alinéa 2, de la Constitution ².

À partir de l'entrée en vigueur de la loi à adopter, tout arrêté royal qui vise, directement ou indirectement, à modifier le taux normal, les taux réduits ou la répartition des biens et services dans le tableau A, le tableau B ou le tableau C, tels que visés à l'article 2 de celle-ci, est sans objet (article 3).

¹ S'agissant d'une proposition de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité aux normes supérieures.

² Il est vrai que, comme le mentionnent les développements du projet de loi, ce mécanisme s'est développé, d'un point de vue historique, pour répondre à un besoin de flexibilité et de rapidité d'adaptation des taux de TVA ainsi que de la répartition correspondante des biens et des services, mais il répond bel et bien aux exigences du principe de légalité en matière fiscale grâce au régime de confirmation des arrêtés royaux adoptés.

EXAMEN DU TEXTE

Article 2

3. Selon l'article 37, alinéa 4, proposé, du Code de la TVA, toute modification du taux normal, des taux réduits ou de la répartition des biens et services dans les tableaux visés à l'article 37, alinéa 2, proposé, de ce code ne peut être apportée que par une loi.

Cette disposition est superflue, dès lors que cela découle de la fixation de ces taux et de cette répartition à l'article 37, alinéas 1^{er} à 3, proposé, du Code de la TVA.

4. L'article 37, alinéa 5, proposé, du Code de la TVA, prévoit que, par dérogation à l'article 37, alinéa 4, proposé, de ce code, le Roi peut uniquement fixer, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, les dispositions techniques nécessaires à l'exécution et à l'application uniforme des tableaux visés aux alinéas 2 et 3, en ce compris les définitions, les critères de délimitation et les modalités administratives, pour autant que ces dispositions ne donnent pas lieu 1° à la modification d'un taux ; 2° à l'ajout, à la suppression ou au reclassement de biens ou de services dans le tableau A, le tableau B ou le tableau C ; 3° à la modification de la portée matérielle d'une catégorie afférente à un taux, d'un critère d'application d'un taux ou d'une exonération.

Il résulte entre autres du principe de légalité en matière fiscale, consacré par les articles 170, § 1^{er}, et 172, alinéa 2, de la Constitution, que le législateur doit fixer lui-même tous les éléments essentiels permettant de déterminer la dette d'impôt des contribuables, tels que la désignation des contribuables, la matière imposable, la base d'imposition, le taux d'imposition et les éventuelles exonérations d'impôt.

Compte tenu de la logique de la proposition de loi, selon laquelle les taux de TVA et la répartition des biens et des services selon ces taux doivent être fixés par la loi en tant qu'éléments essentiels de la TVA, tandis que seules les dispositions techniques peuvent être arrêtées par le Roi, le Conseil d'État n'aperçoit pas en quoi les « définitions » et les « critères de délimitation » relèvent « uniquement [des] dispositions techniques » et pourquoi il ne s'agit pas plutôt ici d'« éléments essentiels ». L'article 37, alinéa 5, proposé, du Code de la TVA est contradictoire à cet égard et doit être soumis à un examen complémentaire.

Il convient de noter à ce propos que, dans la mesure où cette disposition proposée vise uniquement à permettre au Roi de fixer les éléments non essentiels des taux de TVA et de la répartition correspondante des biens et des services, cette délégation qui porte sur des aspects purement techniques doit être formulée en tant que telle et de manière concrète.

Article 3

5. L'article 3 de la proposition de loi est superflu et sera omis. En effet, soit un arrêté royal adopté ne produit pas d'effet parce qu'il n'a pas été confirmé dans les temps conformément à l'article 37, § 2, du Code de la TVA, actuellement en vigueur, soit un arrêté royal adopté sera encore confirmé à l'avenir parce que le législateur ultérieur l'aura décidé. La disposition proposée est dès lors sans objet.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jeroen VAN NIEUWENHOVE