



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 64.353/3
van 6 november 2018

over

een voorontwerp van wet ‘tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde met betrekking tot de behandeling van vouchers en de bijzondere regelingen voor telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of elektronische diensten verstrekt voor niet-belastingplichtigen’

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 64.353/3
du 6 novembre 2018

sur

un avant-projet de loi ‘modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne le traitement des bons et les régimes particuliers applicables aux services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou aux services électroniques fournis à des personnes non assujetties’

Op 2 oktober 2018 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 voorontwerp van wet ‘tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde met betrekking tot de behandeling van vouchers en de bijzondere regelingen voor telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of elektronische diensten verstrekt voor niet-belastingplichtigen’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 30 oktober 2018. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Peter SOURBRON, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Jonas RIEMSLAGH, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Peter SOURBRON, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 6 november 2018.

*

Le 2 octobre 2018, 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 avant-projet de loi ‘modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne le traitement des bons et les régimes particuliers applicables aux services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou aux services électroniques fournis à des personnes non assujetties’.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 30 octobre 2018. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Peter SOURBRON, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Astrid TRUYENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Jonas RIEMSLAGH, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Peter SOURBRON, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 6 novembre 2018.

*

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 VOORONTWERP

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt ertoe wijzigingen aan te brengen in het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna: Btw-wetboek). Die wijzigingen hebben betrekking, enerzijds, op de behandeling van vouchers en, anderzijds, op de bijzondere regelingen voor telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of elektronische diensten verstrekt voor niet-belastingplichtigen.

Het voorontwerp is onderverdeeld in vier hoofdstukken.

Hoofdstuk 1 (artikelen 1 en 2) bevat algemene bepalingen.

Hoofdstuk 2 (artikelen 3 tot 10) voorziet in de omzetting van richtlijn (EU) 2016/1065 van de Raad van 27 juni 2016 ‘tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG wat de behandeling van vouchers betreft’. Daarnaast bevat dit hoofdstuk enkele bepalingen om de afstemming met de gewijzigde bepalingen te waarborgen.

Hoofdstuk 3 (artikelen 11 tot 15) voorziet in de omzetting van artikel 1 van richtlijn (EU) 2017/2455 van de Raad van 5 december 2017 ‘tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG en Richtlijn 2009/132/EG wat betreft bepaalde btw-verplichtingen voor diensten en afstandsverkopen van goederen’. Deze bepalingen hebben betrekking op de bijzondere regeling voor telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten verricht door in de Gemeenschap doch niet in de lidstaat van verbruik gevestigde belastingplichtigen.

Hoofdstuk 4 bevat artikel 14 dat bepaalt dat de aan te nemen wet op 1 januari 2019 in werking treedt.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 8

3. Artikel 8 van het voorontwerp vervangt artikel 26 van het Btw-wetboek. In het ontworpen artikel 26, § 2, eerste lid, is sprake van “een in artikel 22ter, § 2, bedoelde voucher voor meervoudig gebruik”.

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

Aangezien het begrip “voucher voor meervoudig gebruik” reeds is gedefinieerd in het ontworpen artikel 1, § 15, 3°, en aan die begripsomschrijving niets wordt toegevoegd, kan de zinsnede “een in artikel 22ter, § 2, bedoelde voucher voor meervoudig gebruik” beter worden weggelaten.

Artikel 10

4.1. Artikel 10 van het voorontwerp bepaalt dat de “artikelen 1, § 15, 22ter en 26, § 2, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (...) slechts van toepassing [zijn] op vouchers die na 31 december 2018 zijn uitgegeven”.

Aangezien het een overgangsbepaling betreft, dient dit artikel met een ander nummer ondergebracht te worden in een apart hoofdstuk ‘Overgangsbepaling’, in te voegen voor hoofdstuk 4, dat hoofdstuk 5 wordt.

4.2. Bovendien verdient het de voorkeur om de woorden “zijn uitgegeven” te vervangen door de woorden “in omloop worden gebracht”.

Artikel 11

5. Artikel 11 van het voorontwerp voorziet in de omzetting van artikel 1, 1), van richtlijn (EU) 2017/2455, dat met ingang van 1 januari 2019 artikel 58 van de Btw-richtlijn² vervangt. Het toekomstige artikel 58, lid 6, van de Btw-richtlijn wordt echter niet omgezet. Deze bepaling luidt:

“De tegenwaarde in de nationale munteenheid van het in lid 2, onder c), bedoelde bedrag wordt berekend volgens de wisselkoers die op de dag van vaststelling van Richtlijn (EU) 2017/2455 van de Raad^[...] door de Europese Centrale Bank bekend wordt gemaakt.”

Dit artikel heeft betrekking op het grensbedrag van 10.000 euro dat één van de voorwaarden vormt voor de toepassing van de alternatieve regeling vervat in artikel 58, lid 2, van de Btw-richtlijn. Voor een andere munteenheid moet de tegenwaarde van dat bedrag worden berekend overeenkomstig de wisselkoers die geldt op de dag van de vaststelling van richtlijn (EU) 2017/2455. Aangezien de vaststelling van de tegenwaarde gevolgen kan hebben voor de rechten en plichten van rechtsonderhorigen,³ valt niet in te zien waarom artikel 58, lid 6, van de Btw-richtlijn niet in de interne wetgeving zou moeten worden omgezet.

² Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 ‘betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde’.

³ Die tegenwaarde zal in de gevallen waarin een andere nationale munt dan de euro wordt gehanteerd, mee de toepasselijkheid van het ontworpen artikel 21bis, § 2, 9°, tweede lid, van het Btw-wetboek bepalen.

Artikel 15

6. Artikel 15 van het voorontwerp vervangt artikel 58*quater*, § 2, van het Btw-wetboek en vormt, zoals in de memorie van toelichting wordt uiteengezet, geen directe omzetting van een bepaling van richtlijn (EU) 2017/2455, maar draagt bij tot het bereiken van de doelstelling van deze richtlijn.

6.1. De gemachtigde heeft verklaard dat de zinsnede “verricht voor een niet-belastingplichtige die in een lidstaat gevestigd is of er zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats heeft”, die voorkomt in het te wijzigen artikel 58*quater*, § 2, van het Btw-wetboek, ten onrechte werd weggelaten uit de ontworpen bepaling en dat “het omwille van de precisie van de bestaande referentie de voorkeur [verdient] die in de bestaande formulering te herstellen”.

6.2. De gemachtigde heeft ook bevestigd dat de zinsnede “in artikel 21*bis*, § 2, 9°, eerste lid bedoelde” in het ontworpen artikel 58*quater*, § 2, overtoollig is en bijgevolg kan 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 juridique¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet d'apporter des modifications au Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : Code de la TVA). Ces modifications concernent, d'une part, le traitement des bons et, d'autre part, les régimes particuliers applicables aux services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou aux services électroniques fournis à des personnes non assujetties.

L'avant-projet est divisé en quatre chapitres.

Le chapitre 1^{er} (articles 1^{er} et 2) comporte des dispositions générales.

Le chapitre 2 (articles 3 à 10) transpose la directive (UE) 2016/1065 du Conseil du 27 juin 2016 'modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le traitement des bons'. Ce chapitre comprend en outre quelques dispositions visant à garantir la conformité avec les dispositions modifiées.

Le chapitre 3 (articles 11 à 15) transpose l'article premier de la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 'modifiant la directive 2006/112/CE et la directive 2009/132/CE en ce qui concerne certaines obligations en matière de taxe sur la valeur ajoutée applicables aux prestations de services et aux ventes à distance de biens'. Ces dispositions concernent le régime particulier applicable aux services de télécommunication, aux services de radiodiffusion ou aux services électroniques fournis par des assujettis établis sur le territoire de la Communauté mais non dans l'État membre de consommation.

Le chapitre 4 comporte l'article 14 qui dispose que la loi à adopter entre en vigueur le 1^{er} janvier 2019.

EXAMEN DU TEXTE

Article 8

3. L'article 8 de l'avant-projet remplace l'article 26 du Code de la TVA. L'article 26, § 2, alinéa 1^{er}, en projet fait mention d'«un bon à usages multiples visé à l'article 22ter, § 2 ».

¹ S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité avec les normes supérieures.

Dès lors que la notion de « bon à usages multiples » a déjà été définie à l'article 1^{er}, § 15, 3°, en projet et qu'aucun élément n'est ajouté à la définition de cette notion, il serait préférable d'omettre le membre de phrase « un bon à usages multiples visé à l'article 22^{ter}, § 2 ».

Article 10

4.1. L'article 10 de l'avant-projet dispose que les « articles 1^{er}, § 15, 22^{ter} et 26, § 2, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée s'appliquent uniquement aux bons émis après le 31 décembre 2018 ».

S'agissant d'une disposition transitoire, cet article devra figurer sous un autre numéro dans un chapitre distinct, 'Disposition transitoire', à insérer avant le chapitre 4 qui deviendra le chapitre 5.

4.2. En outre, il est préférable de remplacer les mots « émis » par les mots « mis en circulation ».

Article 11

5. L'article 11 de l'avant-projet transpose l'article premier, 1), de la directive (UE) 2017/2455 qui remplace le 1^{er} janvier 2019 l'article 58 de la directive TVA². Le futur article 58, paragraphe 6, de la directive TVA n'est toutefois pas transposé. Cette disposition s'énonce comme suit :

« La contre-valeur en monnaie nationale du montant visé au paragraphe 2, point c), est calculée par application du taux de change publié par la Banque centrale européenne à la date d'adoption de la directive (UE) 2017/2455 du Conseil [...] ».

Cet article concerne le montant limite de 10.000 euros qui constitue l'une des conditions pour l'application de l'autre régime inscrit à l'article 58, paragraphe 2, de la directive TVA. Pour une autre unité monétaire, la contre-valeur de ce montant doit être calculée conformément au taux de change qui s'applique à la date de l'adoption de la directive (UE) 2017/2455. La fixation de la contre-valeur étant susceptible d'entraîner des répercussions sur les droits et obligations des justiciables³, on n'aperçoit pas pourquoi l'article 58, paragraphe 6, de la directive TVA ne devrait pas être transposé en droit interne.

² Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 'relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée'.

³ En cas d'utilisation d'une monnaie nationale autre que l'euro, cette contre-valeur déterminera également l'applicabilité de l'article 21^{bis}, § 2, 9°, alinéa 2, en projet du Code de la TVA.

Article 15

6. L'article 15 de l'avant-projet remplace l'article 58*quater*, § 2, du Code de la TVA et, comme l'explique l'exposé des motifs, ne transpose pas directement une disposition de la directive (UE) 2017/2455 mais contribue à atteindre l'objectif de cette directive.

6.1. Le délégué a déclaré que le membre de phrase « à une personne non assujettie qui est établie dans un État membre, y a son domicile ou sa résidence habituelle », figurant dans l'article 58*quater*, § 2, du Code de la TVA à modifier, a été omis à tort de la disposition en projet et que « het omwille van de precisie van de bestaande referentie de voorkeur [verdient] die in de bestaande formulering te herstellen ».

6.2. Le délégué a également confirmé que le membre de phrase « visés à l'article 21*bis*, § 2, 9°, alinéa 1^{er} » figurant dans l'article 58*quater*, § 2, en projet est superflu et que, partant, il peut être omis.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Jo BAERT