



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 70.968/3
van 8 maart 2022

avis 70.968/3
du 8 mars 2022

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit nr. 56 'met betrekking
tot de teruggaaf inzake
belasting over de toegevoegde
waarde aan belastingplichtigen
gevestigd in een andere
lidstaat dan de lidstaat van
teruggaaf en aan niet in de
Gemeenschap gevestigde
belastingplichtigen'

un projet d'arrêté royal n° 56
'relatif aux remboursements
en matière de taxe sur la
valeur ajoutée en faveur des
assujettis établis dans un État
membre autre que l'État
membre de remboursement et
des assujettis non établis dans
la Communauté'

Op 4 februari 2022 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. 56 ‘met betrekking tot de teruggaaf inzake belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen gevestigd in een andere lidstaat dan de lidstaat van teruggaaf en aan niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 1 maart 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 8 maart 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 trente jours, sur un projet d'arrêté royal n° 56 ‘relatif aux remboursements en matière de taxe sur la valeur ajoutée en faveur des assujettis établis dans un État membre autre que l'État membre de remboursement et des assujettis non établis dans la Communauté’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 1^{er} mars 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 8 mars 2022.

*

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.

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

2.1. Het voor advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe uitvoering te geven aan artikel 76, § 3, derde lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: Btw-wetboek), ingevoegd bij de wet van 27 december 2021, dat luidt:

“Wanneer de teruggaaf moet plaatsvinden overeenkomstig de bepalingen inzake teruggaaf van de Richtlijn 86/560/EEG of de Richtlijn 2008/9/EG, regelt de Koning de toepassingsmodaliteiten van deze paragraaf met betrekking tot het personele toepassingsgebied, de belasting waarvoor om teruggaaf kan verzocht worden, de te volgen procedure, de vormvoorwaarden, het teruggaaftijdvak, de minimumbedragen, de in acht te nemen termijnen en de correcties, met inachtneming van het feit dat de teruggaaf op grond van de Richtlijn 8[6]/560/EEG, waar die richtlijn dat toelaat, wordt verleend onder dezelfde voorwaarden als die van toepassing voor de teruggaaf op grond van de Richtlijn 2008/9/EG.”

2.2. De ontworpen regeling komt in de plaats van het koninklijk besluit nr. 56 van 9 december 2009 ‘met betrekking tot de teruggaaf inzake belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen gevestigd in een andere lidstaat dan de lidstaat van teruggaaf’, dat wordt opgeheven bij artikel 48 van het ontwerp.

De procedure voor de teruggaaf van de btw aan belastingplichtigen die niet gevestigd zijn in de Europese Unie¹ wordt, ter omzetting van richtlijn 86/560/EEG van de Raad van 17 november 1986 ‘betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Statens inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet op het grondgebied van de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen’, ingevoegd in het nieuw ontworpen koninklijk besluit nr. 56. Overeenkomstig artikel 76, § 3, derde lid, *in fine*, van het Btw-wetboek worden de voorwaarden van teruggaaf gelijkgeschakeld met de voorwaarden van teruggaaf voor in een andere lidstaat dan België gevestigde belastingplichtigen, ter omzetting van richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 ‘tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in Richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn’.

Op enkele beperkte wijzigingen na, wordt de in het huidige koninklijk besluit nr. 56 opgenomen regeling van teruggaaf aan belastingplichtigen gevestigd in een andere lidstaat dan de lidstaat van teruggaaf overgenomen in het ontworpen besluit.

¹ Thans voornamelijk geregeld bij Circulaire AFZ nr. 20/2009 van 22 december 2009, <https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/fisconet/document/4d243bce-a9f2-47d9-b4fe-41dc444d1cb1>.

3.1. Voor de ontworpen regeling wordt, onder voorbehoud van hetgeen hierna wordt opgemerkt, rechtsgrond geboden door artikel 76, § 3, derde lid, van het Btw-wetboek.

3.2. De artikelen 10 en 35 van het ontwerp bepalen in welke taal het teruggaafverzoek moet worden opgesteld. Gevraagd naar de rechtsgrond hiervoor, kon de gemachtigde geen concrete bepaling aanwijzen en stelde hij voor om die artikelen uit het ontwerp weg te laten. Hiermee kan worden ingestemd.

3.3. Gevraagd in welke bepaling rechtsgrond kan worden gevonden voor het bepalen van de verjaringstermijn van de rechtsvordering, zoals geregeld in de artikelen 20, tweede lid, en 45, tweede lid, van het ontwerp, er bovendien rekening mee houdend dat de verjaring van de rechtsvordering geregeld wordt in de artikelen 82, 82bis en 83 van het Btw-wetboek, stelde de gemachtigde voor om ook deze bepalingen uit het ontwerp weg te laten. Hiermee kan eveneens worden ingestemd.

3.4. Gevraagd naar de wettelijke grondslag voor de verwerking van persoonsgegevens die het gevolg is van de ontworpen regeling, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Artikel 76, § 3, derde lid, van het Btw-Wetboek voorziet dat de Koning, wanneer de teruggaaf moet plaatsvinden overeenkomstig de bepalingen inzake teruggaaf van de Richtlijn 86/560/EEG of de Richtlijn 2008/9/EG, de toepassingsmodaliteiten regelt met betrekking tot het personele toepassingsgebied, de belasting waarvoor om teruggaaf kan verzocht worden, de te volgen procedure, de vormvoorwaarden, het teruggaaftijdvak, de minimumbedragen, de in acht te nemen termijnen en de correcties, met inachtneming van het feit dat de teruggaaf op grond van de Richtlijn 86/560/EEG, waar die richtlijn dat toelaat, wordt verleend onder dezelfde voorwaarden als die van toepassing voor de teruggaaf op grond van de Richtlijn 2008/9/EG. De Koning heeft aldus de mogelijkheden om de betrokken persoonsgegevens op te vragen als onderdeel van de na te leven procedure en de in acht te nemen vormvoorwaarden voor het indienen van zijn verzoek tot teruggaaf. De verdere verwerking van deze persoonsgegevens is onderworpen aan de bepalingen van de wet van 3 augustus 2012 betreffende de verwerking van persoonsgegevens door de Federale Overheid Financiën in het kader van zijn opdrachten. Daarenboven bepalen artikelen 48, samen gelezen met artikel 55 van Verordening 904/2010 van de Raad van 7 oktober 2010 betreffende de administratieve samenwerking en de bestrijding van fraude op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde, de verplichtingen van lidstaten op het vlak van de uitwisseling en bewaring van gegevens in het kader van de procedure voor de teruggaaf van de btw aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn.

Wanneer de verwerking wordt verricht omdat de verwerkingsverantwoordelijke hiertoe wettelijk is verplicht, dient de verwerking volgens randnummer 45 van de AVG een grondslag te hebben in het recht (niet per se in de wet), maar de AVG schrijft niet voor dat voor elke afzonderlijke verwerking specifieke wetgeving vereist is. Er kan worden volstaan met wetgeving die als basis fungeert voor verscheidene verwerkingen op grond van een wettelijke verplichting die in het kader van de btw op de fiscale administratie rust, of voor verwerking die noodzakelijk is voor de vervulling van een taak van algemeen belang dan wel voor een taak in het kader van de uitoefening van het openbaar gezag, zoals de correcte heffing/teruggaaf van belastingen.”

Met de gemachtigde kan worden ingestemd dat voor de verwerking van persoonsgegevens die het gevolg is van de ontworpen regeling een wettelijke basis kan worden

gevonden in de wet van 3 augustus 2012 ‘houdende bepalingen betreffende de verwerking van persoonsgegevens door de Federale Overheidsdienst Financiën in het kader van zijn opdrachten’ en in de artikelen 48 en 55 van Verordening (EU) 904/2010 van de Raad van 7 oktober 2010 ‘betreffende de administratieve samenwerking en de bestrijding van fraude op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde’. Die wets- en verordeningsbepalingen bieden weliswaar geen formele rechtsgrond voor het ontwerp maar vormen wel mede het juridisch kader waarbinnen de ontworpen regeling moet worden gesitueerd. Het verdient aanbeveling om ervan melding te maken in de aanhef van het ontwerp, in de vorm van een considerans.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 1

4. In artikel 1, tweede lid, van het ontwerp wordt louter de rechtsgrond biedende bepaling voor het ontwerp in herinnering gebracht. Die bepaling ontbeert echter normatieve waarde en dient uit het ontwerp te worden weggelaten.

Artikel 2

5. De Nederlandse tekst van artikel 2, 2°, van het ontwerp wordt aan het einde beter als volgt geformuleerd: “... noch daar over een vaste inrichting beschikt van waaruit de handelingen worden verricht, noch, bij gebreke aan dergelijke zetel of vaste inrichting, aldaar zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft”.

6. In artikel 2, 5°, van het ontwerp worden de woorden “in deze lidstaat” duidelijkheidshalve het best telkens vervangen door de woorden “in de lidstaat van teruggaaf”.

Artikel 3

7. Om nadere toelichting gevraagd over het gebruik van de term “afnemer” in artikel 3, 2°, b), van het ontwerp, verklaarde de gemachtigde dat in de plaats daarvan beter wordt geschreven “medecontractant”, aangezien artikel 51, § 2, van het Btw-wetboek voornamelijk verwijst naar de medecontractant. Hiermee kan worden ingestemd.²

² Die term wordt immers ook gebruikt in artikel 4, § 1, 2°, van het ontwerp.

Artikel 6

8. De gemachtigde stemde ermee in dat in artikel 6, § 1, tweede lid, 5°, van het ontwerp preciezer dient te worden verwezen naar de paragrafen 1 en 2 van artikel 4 van het ontwerp. Dit geldt *mutatis mutandis* ook voor artikel 32, § 1, tweede lid, 5°, van het ontwerp.

9. Om nadere toelichting verzocht omtrent de draagwijdte van artikel 6, § 2, van het ontwerp (en de gelijkkluidende artikelen 25, § 2, en 32, § 3, van het ontwerp) antwoordde de gemachtigde het volgende:

“De termijn bedoeld in de artikelen 81, 81bis en 83 van het Wetboek betreft de verjaringstermijn voor de vordering tot voldoening van de belasting, die in principe afloopt na het verstrijken van het derde kalenderjaar (of, al naargelang het geval, zevende kalenderjaar) volgend op dat waarin de oorzaak van de opeisbaarheid van de belasting, interesten en geldboeten zich heeft voorgedaan. Deze termijn kan evenwel worden gestuit of geschorst overeenkomstig de modaliteiten bedoeld in artikel 83, § 1, van het Wetboek. Zo wordt de termijn bijvoorbeeld geschorst ingevolge elk rechtsgeding met betrekking tot de toepassing, de inning of de invordering van de belasting, de interesten en administratieve geldboeten. De verjaringstermijn en daarmee de bewaringstermijn van de persoonsgegevens, zal aldus veelal verschillend zijn voor elke belastingplichtige en voor elk teruggaafverzoek. In de praktijk wordt om problemen te vermijden in elk geval uitgegaan van een minimumverjaringstermijn van 7 jaar.

Een concreet voorbeeld zou kunnen zijn: Een aanvraag tot teruggaaf door een Duitse belastingplichtige met betrekking tot het teruggaافتijdvak 2020 wordt tijdig ingediend op 2 september 2021. De aanvraag wordt tijdig goedgekeurd door de Belgische btw-administratie op 18 november 2021. In oktober 2022 worden inlichtingen ontvangen van de Duitse belastingadministratie die aantonen dat er onrechtmatige belastingaftrekken werden toegepast door de bewuste belastingplichtige. Om die reden wordt de standaard verjaringstermijn voor de vordering tot voldoening van de belasting verlengd tot 7 jaar. Indien het daaropvolgende onderzoek aanleiding geeft tot een rechtsgeding, ingesteld door de Belgische Staat of door de schuldenaar zelf, wordt die termijn op zijn beurt geschorst vanaf de akte van rechtsingang. De schorsing eindigt wanneer de rechterlijke beslissing in kracht van gewijsde is gegaan.

Overigens kunnen specifieke bepalingen conform artikel 6 lid 3 van de AVG handelen over onder meer opslagperioden, maar het volstaat om criteria aan te reiken ter bepaling van de bewaartermijn volgens de AVG. Temeer de fiscale verjaringstermijnen de openbare orde raken en dus niet mogen worden beperkt of doorkruist door die bewaartermijnen, en gezien die termijnen ingevolge gerechtelijke procedures, schorsingen en stuitingen niet steeds op een vaste periode kunnen worden bepaald, dient in gegevensbeschermingsrechtelijke context te volstaan met een bepaalbare bewaartermijn, gezien dit anders een impact zou kunnen hebben op de Grondwettelijke principes van artikel 170 en 171 van de Grondwet, wat uiteraard niet aanvaardbaar zou zijn.”

Deze verduidelijking wordt het best opgenomen in het verslag aan de Koning.

Artikel 17

10. In artikel 17, § 1, tweede lid, van het ontwerp wordt beter geschreven: “Zo nodig kan de administratie om verdere aanvullende gegevens verzoeken.”³ Dit geldt *mutatis mutandis* ook voor artikel 42, § 1, tweede lid, van het ontwerp.

11. In artikel 17, § 1, derde lid, van het ontwerp dient in de Nederlandse tekst het woord “drempelnormen” te worden vervangen door het woord “drempelbedragen”. Dit geldt *mutatis mutandis* ook voor artikel 42, § 1, derde lid, van het ontwerp.

Artikel 18

12. De gemachtigde stemde ermee in dat in artikel 18, eerste lid, van het ontwerp dient te worden geschreven: “in afwijking van de termijn bepaald in artikel 16”. Dit geldt *mutatis mutandis* ook voor artikel 43, eerste lid, van het ontwerp.

13.1. Hieromtrent om nadere toelichting gevraagd, verduidelijkte de gemachtigde met betrekking tot de tweede zin van artikel 18, eerste lid, van het ontwerp, het volgende:

“Deze zin is enkel van toepassing op de hypothese dat om aanvullende gegevens werd verzocht. Overeenkomstig artikel 17 van het ontwerpbesluit heeft de administratie maximum vier maanden de tijd vanaf de ontvangst van het teruggaafverzoek om aanvullende gegevens te vragen van de aanvrager, de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van vestiging of een andere persoon. Die gegevens moeten vervolgens, overeenkomstig artikel 17, § 2, van het ontwerpbesluit, binnen één maand na het verzoek daartoe aan de administratie worden verstrekt door degene aan wie de vraag werd gericht. Artikel 18 van het ontwerpbesluit bepaalt dat de administratie haar beslissing moet medelen aan de aanvrager binnen de twee maanden na ontvangst van de gevraagde gegevens (of na het verstrijken van de antwoordtermijn).

In het scenario dat de administratie reeds vroeg in de procedure (bijv. enkele dagen/weken na ontvangst van het teruggaafverzoek) zou overgaan tot een vraag om bijkomende informatie en vervolgens spoedig de gevraagde gegevens ontvangt, zou de beslissingstermijn van de administratie, door het snel stellen van de vraag om informatie, aldus korter zijn dan de vier maanden die ze oorspronkelijk had, op basis van artikel 16 van het ontwerpbesluit. Om dergelijke situaties te vermijden is in artikel 18, eerste lid, van het ontwerpbesluit een minimumtermijn van 6 maanden opgenomen, alsook in artikel 18, tweede lid, van het ontwerpbesluit (de situatie van verdere aanvullende gegevens), een minimumtermijn van 8 maanden vanaf de ontvangst van het teruggaafverzoek.”

13.2. Gevraagd of de aanvrager wel op de hoogte zal zijn van de voor zijn aanvraag relevante beslissingstermijn, antwoordde de gemachtigde:

“Overeenkomstig de om te zetten bepalingen van de richtlijn 2008/9/EG, zal de aanvrager niet standaard op de hoogte gebracht worden van een eventuele verlenging van de beslissingstermijn ingevolge het opvragen van aanvullende gegevens aan de lidstaat van vestiging of aan een derde.”

³ Vgl. met de tekst van de artikelen 18, tweede lid, 19, eerste lid, 43, tweede lid, en 44, eerste lid, van het ontwerp.

Een dergelijke regeling komt de rechtszekerheid niet ten goede. De aanvrager blijft op die manier immers in het ongewisse over de beslissingstermijn voor zijn verzoek, en dus ook over het tijdstip vanaf wanneer hij ervan kan uitgaan dat zijn aanvraag overeenkomstig artikel 20, derde lid, van het ontwerp kan worden aangemerkt als zijnde ingewilligd. Er wordt dan ook het best voorzien in een kennisgeving van de beslissingstermijn aan de aanvrager. Dit geldt *mutatis mutandis* ook voor artikel 43 van het ontwerp.

Artikel 19

14. Artikel 19, eerste lid, van het ontwerp voorziet in een terugbetaling binnen tien dagen na het verstrijken van de termijnen bepaald in de artikelen 16 of 18 van het ontwerp. Gevraagd of de betalingstermijn van tien dagen niet beter zou aansluiten bij de datum van de inwilliging van het teruggaafverzoek, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Artikel 19, eerste lid, van het ontwerpbesluit bepaalt enkel de maximumtermijn waarbinnen het goedgekeurde teruggaafbedrag moet terugbetaald worden. Het herneemt daarbij letterlijk de bewoordingen van artikel 22 van richtlijn 2008/9/EG die in de verschillende taalversies op dat punt met elkaar overeenstemmen. De ontworpen bepaling, noch de richtlijnbeepaling staan er uiteraard aan in de weg dat de Belgische btw-administratie de betrokken bedragen eerder zou uitbetalen als dat in de gegeven omstandigheden praktisch haalbaar zou zijn.”

Spijts deze toelichting moet worden vastgesteld dat artikel 19, eerste lid, van het ontwerp in een zeer ruime betalingstermijn voorziet, waarvan de noodzaak onduidelijk is. Het zou dan ook sterk aanbeveling verdienen om die termijn in te korten tot een redelijke termijn, bijvoorbeeld door te bepalen dat de terugbetaling gebeurt binnen twintig dagen volgend op de inwilliging van het teruggaveverzoek.

15. Om nadere toelichting gevraagd over de precieze draagwijdte van de term “rekening houdend met” in artikel 19, tweede lid, van het ontwerp, verklaarde de gemachtigde dat artikel 19, tweede lid, van het ontwerp beter als volgt wordt geredigeerd:

“De teruggaaf vindt plaats ~~rekening houdend met~~ **door gebruik te maken van de** in artikel 6, § 1, eerste lid, 7°, bedoelde bankgegevens die door de aanvrager worden verstrekt. In voorkomend geval worden de bankkosten voor het overmaken in mindering gebracht op het aan de aanvrager te betalen bedrag.”

Hiermee kan worden ingestemd. Dit geldt *mutatis mutandis* ook voor artikel 44, tweede lid, van het ontwerp.

Artikel 21

16. Hieromtrent om nadere toelichting gevraagd, verduidelijkte de gemachtigde de draagwijdte van artikel 21 van het ontwerp (en het parallelle artikel 46 van het ontwerp) als volgt:

“Artikel 21 van het besluit vormt de omzetting van artikel 24 van richtlijn 2008/9/EG en heeft tot doel vast te leggen welke lidstaat verantwoordelijk is voor het invorderen van ten onrechte betaalde bedragen en van eventuele boeten en interesten en

dus ook volgens welke procedureregels deze invordering zal plaatsvinden. Aangezien de belastingplichtige zijn teruggaafverzoek voor bijv. Belgische btw niet indient in België, maar in zijn lidstaat van vestiging (via het enig loket) die vervolgens informatie uitwisselt met de Belgische administratie, zou daarover verwarring kunnen bestaan.

De bepaling geeft in dat verband ondubbelzinnig aan dat uitsluitend de Belgische btw-administratie (in casu het Centrum Specifieke Materies te Brussel) verantwoordelijk is voor de invordering van de Belgische btw naar aanleiding van de teruggaafverzoeken op grond van het koninklijk besluit nr. 56 en dat rechtstreeks ten aanzien van de betrokkene (zonder dat daarvoor noodzakelijkerwijze via de belastingadministratie van de lidstaat van vestiging van de aanvrager moet worden omgewerkt, onder voorbehoud, uiteraard, van de eventuele toepassing van de Europese bepalingen inzake de wederzijdse bijstand bij de invordering).”

Deze nadere toelichting wordt het best opgenomen in het verslag aan de Koning.

Artikel 49

17. Gelet op het tijdstip waarop onderhavig advies wordt uitgebracht en de vooropgestelde datum van inwerkingtreding van het te nemen besluit (1 april 2022), dient gewaakt te worden over een tijdige bekendmaking van het besluit in het Belgisch Staatsblad, zodat de rechtsonderhorigen voldoende tijd wordt gelaten om zich aan te passen aan de nieuwe regels.

*

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.

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

2.1. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de pourvoir à l'exécution de l'article 76, § 3, alinéa 3, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : Code de la TVA), inséré par la loi du 27 décembre 2021, qui s'énonce comme suit :

« Lorsque la restitution doit être effectuée conformément aux dispositions relatives au remboursement contenues dans la directive 86/560/CEE ou la directive 2008/9/CE, le Roi règle les modalités d'application du présent paragraphe, en ce qui concerne le champ d'application personnel, les taxes pour lesquelles un remboursement peut être demandé, la procédure à suivre, les formalités, la période de remboursement, les montants minimums, les délais à respecter et les corrections à apporter, tout en veillant à ce que le remboursement sur la base de la directive 86/560/CEE soit accordé, lorsque cette directive le permet, aux mêmes conditions que celles qui sont applicables au remboursement sur la base de la directive 2008/9/CE ».

2.2. La réglementation en projet se substitue à l'arrêté royal n° 56 du 9 décembre 2009 'relatif aux remboursements en matière de taxe sur la valeur ajoutée en faveur des assujettis établis dans un État membre autre que l'État membre de remboursement', qui est abrogé par l'article 48 du projet.

En vue de la transposition de la directive 86/560/CEE du Conseil du 17 novembre 1986 'en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Modalités de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée aux assujettis non établis sur le territoire de la Communauté', la procédure de remboursement de la TVA aux assujettis qui ne sont pas établis dans l'Union européenne¹ est insérée dans le nouvel arrêté royal n° 56, en projet. Conformément à l'article 76, § 3, alinéa 3, *in fine*, du Code de la TVA, les conditions de remboursement sont alignées sur les conditions de remboursement pour les assujettis établis dans un autre État membre que la Belgique, fixées dans le cadre de la transposition de la directive 2008/9/CE du Conseil du 12 février 2008 'définissant les modalités du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée, prévu par la directive 2006/112/CE, en faveur des assujettis qui ne sont pas établis dans l'État membre de remboursement, mais dans un autre État membre'.

À part quelques modifications limitées, le régime du remboursement aux assujettis établis dans un autre état membre que l'État membre de remboursement, figurant dans l'actuel arrêté royal n° 56, est reproduit dans l'arrêté en projet.

¹ Régulée actuellement et pour l'essentiel par la circulaire AAF n° 20/2009 du 22 décembre 2009, <https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/fisconet/document/5a7c03c7-020a-4e16-b9e1-2e5bd4738b4a>.

3.1. Sous réserve des observations formulées ci-après, la réglementation en projet trouve son fondement juridique dans l'article 76, § 3, alinéa 3, du Code de la TVA.

3.2. Les articles 10 et 35 du projet déterminent la langue dans laquelle la demande de remboursement doit être rédigée. Interrogé sur le fondement juridique à cet effet, le délégué n'a pas pu identifier de disposition concrète et a proposé d'omettre ces articles du projet. On peut se rallier à cette proposition.

3.3. À la question de savoir quelle disposition peut procurer un fondement juridique à la fixation du délai de prescription de l'action en justice, réglée aux articles 20, alinéa 2, et 45, alinéa 2, du projet, compte tenu du fait, en outre, que la prescription de l'action en justice est réglée aux articles 82, 82bis et 83 du Code de la TVA, le délégué a proposé d'omettre aussi ces dispositions du projet. On peut également se rallier à cette proposition.

3.4. Interrogé quant au fondement légal du traitement des données à caractère personnel qui découle de la réglementation en projet, le délégué a répondu ce qui suit :

« Artikel 76, § 3, derde lid, van het Btw-Wetboek voorziet dat de Koning, wanneer de teruggaaf moet plaatsvinden overeenkomstig de bepalingen inzake teruggaaf van de Richtlijn 86/560/EEG of de Richtlijn 2008/9/EG, de toepassingsmodaliteiten regelt met betrekking tot het personele toepassingsgebied, de belasting waarvoor om teruggaaf kan verzocht worden, de te volgen procedure, de vormvoorwaarden, het teruggaaftijdvak, de minimumbedragen, de in acht te nemen termijnen en de correcties, met inachtneming van het feit dat de teruggaaf op grond van de Richtlijn 86/560/EEG, waar die richtlijn dat toelaat, wordt verleend onder dezelfde voorwaarden als die van toepassing voor de teruggaaf op grond van de Richtlijn 2008/9/EG. De Koning heeft aldus de mogelijkheden om de betrokken persoonsgegevens op te vragen als onderdeel van de na te leven procedure en de in acht te nemen vormvoorwaarden voor het indienen van zijn verzoek tot teruggaaf. De verdere verwerking van deze persoonsgegevens is onderworpen aan de bepalingen van de wet van 3 augustus 2012 betreffende de verwerking van persoonsgegevens door de Federale Overheid Financiën in het kader van zijn opdrachten. Daarenboven bepalen artikelen 48, samen gelezen met artikel 55 van Verordening 904/2010 van de Raad van 7 oktober 2010 betreffende de administratieve samenwerking en de bestrijding van fraude op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde, de verplichtingen van lidstaten op het vlak van de uitwisseling en bewaring van gegevens in het kader van de procedure voor de teruggaaf van de btw aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn.

Wanneer de verwerking wordt verricht omdat de verwerkingsverantwoordelijke hiertoe wettelijk is verplicht, dient de verwerking volgens randnummer 45 van de AVG een grondslag te hebben in het recht (niet per se in de wet), maar de AVG schrijft niet voor dat voor elke afzonderlijke verwerking specifieke wetgeving vereist is. Er kan worden volstaan met wetgeving die als basis fungeert voor verscheidene verwerkingen op grond van een wettelijke verplichting die in het kader van de btw op de fiscale administratie rust, of voor verwerking die noodzakelijk is voor de vervulling van een taak van algemeen belang dan wel voor een taak in het kader van de uitoefening van het openbaar gezag, zoals de correcte heffing/teruggaaf van belastingen ».

On peut se rallier au point de vue du délégué selon lequel le traitement des données à caractère personnel qui découle de la réglementation en projet peut trouver une base légale dans la loi du 3 août 2012 'portant dispositions relatives aux traitements de données à caractère

personnel réalisés par le Service public fédéral Finances dans le cadre de ses missions' ainsi que dans les articles 48 et 55 du règlement (UE) 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010 'concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée'. Si ces dispositions légales et réglementaires ne procurent pas de fondement juridique formel au projet, elles constituent notamment le cadre juridique dans lequel la réglementation en projet doit se situer. Il est recommandé d'en faire mention dans le préambule du projet, sous la forme d'un considérant.

EXAMEN DU TEXTE

Article 1^{er}

4. L'article 1^{er}, alinéa 2, du projet ne fait que rappeler la disposition procurant le fondement juridique au projet. Cette disposition est toutefois dépourvue de valeur normative et doit être omise du projet.

Article 2

5. Mieux vaudrait formuler le texte néerlandais de la fin de l'article 2, 2°, du projet comme suit : « ... noch daar over een vaste inrichting beschikt van waaruit de handelingen worden verricht, noch, bij gebreke aan dergelijke zetel of vaste inrichting, aldaar zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft ».

6. Dans un souci de clarté, mieux vaudrait, à l'article 2, 5°, du projet, que les mots « dans cet État membre » soient chaque fois remplacés par les mots « dans l'État membre de remboursement ».

Article 3

7. Invité à apporter des précisions quant à l'emploi du terme « destinataire » à l'article 3, 2°, b), du projet, le délégué a déclaré qu'il vaudrait mieux écrire en lieu et place « cocontractant », dès lors que l'article 51, § 2, du Code de la TVA fait principalement référence au cocontractant. On peut se rallier à cette proposition².

Article 6

8. De l'accord du délégué, il convient de viser plus précisément les paragraphes 1^{er} et 2 de l'article 4 du projet, à l'article 6, § 1^{er}, alinéa 2, 5°, du projet. Cette observation vaut aussi *mutatis mutandis* pour l'article 32, § 1^{er}, alinéa 2, 5°, du projet.

² En effet, ce terme est également employé à l'article 4, § 1^{er}, 2°, du projet.

9. Invité à fournir des éclaircissements quant à la portée de l'article 6, § 2, du projet (et des articles 25, § 2, et 32, § 3, du projet, qui sont identiques), le délégué a répondu ce qui suit :

« De termijn bedoeld in de artikelen 81, 81bis en 83 van het Wetboek betreft de verjaringstermijn voor de vordering tot voldoening van de belasting, die in principe afloopt na het verstrijken van het derde kalenderjaar (of, al naargelang het geval, zevende kalenderjaar) volgend op dat waarin de oorzaak van de opeisbaarheid van de belasting, interesten en geldboeten zich heeft voorgedaan. Deze termijn kan evenwel worden gestuit of geschorst overeenkomstig de modaliteiten bedoeld in artikel 83, § 1, van het Wetboek. Zo wordt de termijn bijvoorbeeld geschorst ingevolge elk rechtsgeding met betrekking tot de toepassing, de inning of de invordering van de belasting, de interesten en administratieve geldboeten. De verjaringstermijn en daarmee de bewaringstermijn van de persoonsgegevens, zal aldus veelal verschillend zijn voor elke belastingplichtige en voor elk teruggaafverzoek. In de praktijk wordt om problemen te vermijden in elk geval uitgegaan van een minimumverjaringstermijn van 7 jaar.

Een concreet voorbeeld zou kunnen zijn: Een aanvraag tot teruggaaf door een Duitse belastingplichtige met betrekking tot het teruggaافتijdvak 2020 wordt tijdig ingediend op 2 september 2021. De aanvraag wordt tijdig goedgekeurd door de Belgische btw-administratie op 18 november 2021. In oktober 2022 worden inlichtingen ontvangen van de Duitse belastingadministratie die aantonen dat er onrechtmatige belastingaftrekken werden toegepast door de bewuste belastingplichtige. Om die reden wordt de standaard verjaringstermijn voor de vordering tot voldoening van de belasting verlengd tot 7 jaar. Indien het daaropvolgende onderzoek aanleiding geeft tot een rechtsgeding, ingesteld door de Belgische Staat of door de schuldenaar zelf, wordt die termijn op zijn beurt geschorst vanaf de akte van rechtsingang. De schorsing eindigt wanneer de rechterlijke beslissing in kracht van gewijsde is gegaan.

Overigens kunnen specifieke bepalingen conform artikel 6 lid 3 van de AVG handelen over onder meer opslagperioden, maar het volstaat om criteria aan te reiken ter bepaling van de bewaartermijn volgens de AVG. Temeer de fiscale verjaringstermijnen de openbare orde raken en dus niet mogen worden beperkt of doorkruist door die bewaartermijnen, en gezien die termijnen ingevolge gerechtelijke procedures, schorsingen en stuitingen niet steeds op een vaste periode kunnen worden bepaald, dient in gegevensbeschermingsrechtelijke context te volstaan met een bepaalbare bewaartermijn, gezien dit anders een impact zou kunnen hebben op de Grondwettelijke principes van artikel 170 en 171 van de Grondwet, wat uiteraard niet aanvaardbaar zou zijn ».

Mieux vaudrait intégrer cette précision dans le rapport au Roi.

Article 17

10. À l'article 17, § 1^{er}, alinéa 2, du projet, on écrira de préférence : « Si nécessaire, l'administration peut demander d'autres renseignements complémentaires »³. Cette observation vaut aussi *mutatis mutandis* pour l'article 42, § 1^{er}, alinéa 2, du projet.

11. Dans le texte néerlandais de l'article 17, § 1^{er}, alinéa 3, du projet, on remplacera le mot « drempelnormen » par le mot « drempelbedragen ». Cette observation vaut aussi *mutatis mutandis* pour l'article 42, § 1^{er}, alinéa 3, du projet.

Article 18

12. De l'accord du délégué, on écrira à l'article 18, alinéa 1^{er}, du projet : « Par dérogation au délai prévu à l'article 16 ». Cette observation vaut aussi *mutatis mutandis* pour l'article 43, alinéa 1^{er}, du projet.

13.1. Invité à apporter des éclaircissements à ce sujet, le délégué a précisé à propos de la deuxième phrase de l'article 18, alinéa 1^{er}, du projet, ce qui suit :

« Deze zin is enkel van toepassing op de hypothese dat om aanvullende gegevens werd verzocht. Overeenkomstig artikel 17 van het ontwerpbesluit heeft de administratie maximum vier maanden de tijd vanaf de ontvangst van het teruggaafverzoek om aanvullende gegevens te vragen van de aanvrager, de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van vestiging of een andere persoon. Die gegevens moeten vervolgens, overeenkomstig artikel 17, § 2, van het ontwerpbesluit, binnen één maand na het verzoek daartoe aan de administratie worden verstrekt door degene aan wie de vraag werd gericht. Artikel 18 van het ontwerpbesluit bepaalt dat de administratie haar beslissing moet meedelen aan de aanvrager binnen de twee maanden na ontvangst van de gevraagde gegevens (of na het verstrijken van de antwoordtermijn).

In het scenario dat de administratie reeds vroeg in de procedure (bijv. enkele dagen/weken na ontvangst van het teruggaafverzoek) zou overgaan tot een vraag om bijkomende informatie en vervolgens spoedig de gevraagde gegevens ontvangt, zou de beslissingstermijn van de administratie, door het snel stellen van de vraag om informatie, aldus korter zijn dan de vier maanden die ze oorspronkelijk had, op basis van artikel 16 van het ontwerpbesluit. Om dergelijke situaties te vermijden is in artikel 18, eerste lid, van het ontwerpbesluit een minimumtermijn van 6 maanden opgenomen, alsook in artikel 18, tweede lid, van het ontwerpbesluit (de situatie van verdere aanvullende gegevens), een minimumtermijn van 8 maanden vanaf de ontvangst van het teruggaafverzoek ».

13.2. À la question de savoir si le requérant sera au courant du délai de décision pertinent pour sa demande, le délégué a répondu :

« Overeenkomstig de om te zetten bepalingen van de richtlijn 2008/9/EG, zal de aanvrager niet standaard op de hoogte gebracht worden van een eventuele verlenging van de beslissingstermijn ingevolge het opvragen van aanvullende gegevens aan de lidstaat van vestiging of aan een derde ».

³ Comparer avec le texte des articles 18, alinéa 2, 19, alinéa 1^{er}, 43, alinéa 2, et 44, alinéa 1^{er}, du projet.

Un tel dispositif nuit à la sécurité juridique. De cette façon, le requérant est en effet laissé dans l'ignorance quant au délai dans lequel une décision sera prise sur sa demande et, par conséquent aussi, concernant le moment à partir duquel il pourra considérer que sa demande peut valoir acceptation conformément à l'article 20, alinéa 3, du projet. Il est donc préférable de prévoir une notification du délai de décision au requérant. Cette observation vaut aussi *mutatis mutandis* pour l'article 43 du projet.

Article 19

14. L'article 19, alinéa 1^{er}, du projet prévoit un remboursement dans les dix jours à partir de l'expiration des délais visés aux articles 16 ou 18 du projet. À la question de savoir si le délai de paiement de dix jours ne doit pas mieux coïncider avec la date d'acceptation de la demande de restitution, le délégué a répondu comme suit :

« Artikel 19, eerste lid, van het ontwerpbesluit bepaalt enkel de maximumtermijn waarbinnen het goedgekeurde teruggaafbedrag moet terugbetaald worden. Het herneemt daarbij letterlijk de bewoordingen van artikel 22 van richtlijn 2008/9/EG die in de verschillende taalversies op dat punt met elkaar overeenstemmen. De ontworpen bepaling, noch de richtlijnbeepaling staan er uiteraard aan in de weg dat de Belgische btw-administratie de betrokken bedragen eerder zou uitbetalen als dat in de gegeven omstandigheden praktisch haalbaar zou zijn ».

Nonobstant cette explication, force est de constater que l'article 19, alinéa 1^{er}, du projet prévoit un délai de paiement très long, dont la nécessité n'apparaît pas clairement. Il est dès lors fortement recommandé de ramener ce délai à un délai raisonnable, par exemple en prévoyant que le remboursement doit être effectué dans les vingt jours suivant l'acceptation de la demande de remboursement.

15. Invité à expliquer la portée précise des termes « en tenant compte des », à l'article 19, alinéa 2, du projet, le délégué a déclaré qu'il serait préférable de rédiger l'article 19, alinéa 2, du projet comme suit :

« Le remboursement est effectué ~~en tenant compte des~~ **en utilisant les** données bancaires visées à l'article 6, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 7^o, fournies par le requérant. Le cas échéant, les frais bancaires exigés pour le virement correspondant sont déduits du montant à payer au requérant ».

On peut se rallier à cette proposition. Cette observation vaut aussi *mutatis mutandis* pour l'article 44, alinéa 2, du projet.

Article 21

16. Invité à apporter des éclaircissements à ce sujet, le délégué a précisé la portée de l'article 21 du projet (et de l'article 46 parallèle du projet) comme suit :

« Artikel 21 van het besluit vormt de omzetting van artikel 24 van richtlijn 2008/9/EG en heeft tot doel vast te leggen welke lidstaat verantwoordelijk is voor het invorderen van ten onrechte betaalde bedragen en van eventuele boeten en interesten en

dus ook volgens welke procedureregels deze invordering zal plaatsvinden. Aangezien de belastingplichtige zijn teruggaafverzoek voor bijv. Belgische btw niet indient in België, maar in zijn lidstaat van vestiging (via het enig loket) die vervolgens informatie uitwisselt met de Belgische administratie, zou daarover verwarring kunnen bestaan.

De bepaling geeft in dat verband ondubbelzinnig aan dat uitsluitend de Belgische btw-administratie (in casu het Centrum Specifieke Materies te Brussel) verantwoordelijk is voor de invordering van de Belgische btw naar aanleiding van de teruggaafverzoeken op grond van het koninklijk besluit nr. 56 en dat rechtstreeks ten aanzien van de betrokkene (zonder dat daarvoor noodzakelijkerwijze via de belastingadministratie van de lidstaat van vestiging van de aanvrager moet worden omgewerkt, onder voorbehoud, uiteraard, van de eventuele toepassing van de Europese bepalingen inzake de wederzijdse bijstand bij de invordering) ».

Ces précisions gagneraient à figurer dans le rapport au Roi.

Article 49

17. Compte tenu du moment où le présent avis est rendu et de la date prévue pour l'entrée en vigueur de l'arrêté envisagé (1^{er} avril 2022), il convient de veiller à ce que l'arrêté soit publié au Moniteur belge en temps utile pour permettre aux justiciables de disposer de suffisamment de temps pour s'adapter aux nouvelles règles.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Wilfried VAN VAERENBERGH