



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 71.970/1/V
van 1 september 2022

avis 71.970/1/V
du 1^{er} septembre 2022

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot wijziging van de
koninklijke besluiten nrs. 1, 2,
3, 4, 10, 19, 22 en 59 met
betrekking tot de belasting
over de toegevoegde waarde'

un projet d'arrêté royal
'modifiant les arrêtés royaux
n^{os} 1, 2, 3, 4, 10, 19, 22 et 59
en matière de taxe sur la
valeur ajoutée'

Op 18 juli 2022 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, van rechtswege verlengd tot 1 september 2022,^{*} een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot wijziging van de koninklijke besluiten nrs. 1, 2, 3, 4, 10, 19, 22 en 59 met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde’.

Het ontwerp is door de eerste vakantiekamer onderzocht op 25 augustus 2022. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraad, voorzitter, Stephan DE TAEYE en Peter SOURBRON, staatsraden, Michel TISON, assessor, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Lise VANDENHENDE, adjunct-auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 1 september 2022.

*

Le 18 juillet 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, prorogé de plein droit jusqu'au 1^{er} septembre 2022^{**}, sur un projet d'arrêté royal ‘modifiant les arrêtés royaux n^{os} 1, 2, 3, 4, 10, 19, 22 et 59 en matière de taxe sur la valeur ajoutée’.

Le projet a été examiné par la première chambre des vacations le 25 août 2022. La chambre était composée de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseiller, président, Stephan DE TAEYE et Peter SOURBRON, conseillers d'État, Michel TISON, assesseur, et Astrid TRUYENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Lise VANDENHENDE, auditeur adjoint.

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 1^{er} septembre 2022.

*

^{*} Deze verlenging vloeit voort uit artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, *in fine*, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, waarin wordt bepaald dat deze termijn van rechtswege verlengd wordt met vijftien dagen wanneer hij begint te lopen tussen 15 juli en 31 juli of wanneer hij verstrijkt tussen 15 juli en 15 augustus.

^{**} Ce délai résulte de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, *in fine*, des lois ‘sur le Conseil d'État’, coordonnées le 12 janvier 1973 qui précise que ce délai est prolongé de plein droit de quinze jours lorsqu'il prend cours du 15 juillet au 31 juillet ou lorsqu'il expire entre le 15 juillet et le 15 août.

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 VAN HET ONTWERP

2. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe om de koninklijke besluiten nrs. 1, 2, 3, 4, 10, 19, 22 en 59 met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde te wijzigen. Enerzijds zijn deze wijzigingen het gevolg van een aantal wijzigingen in het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna: BTW-wetboek) die zijn aangebracht door de wet van 27 december 2021 ‘houdende diverse bepalingen inzake belasting over de toegevoegde waarde’, anderzijds, kadert het ontwerp binnen wijzigingen aan het BTW-wetboek die zullen worden aangebracht door de wet van XX XX 2022 ‘houdende diverse bepalingen inzake belasting over de toegevoegde waarde’.

Artikel 1 van het ontwerp van koninklijk besluit bepaalt dat het voorziet in de gedeeltelijke omzetting van de richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 ‘betreffende het gemeenschappelijk stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde’. Het gaat hierbij om de bepalingen in hoofdstuk 4, die als uitvoeringsbepalingen van het artikel 46 van het BTW-wetboek op gedetailleerde wijze uitvoering geven aan artikel 173 van de richtlijn 2006/112/EG.

Hoofdstuk 1 van het ontwerp heeft betrekking op de digitalisering van de uitwisseling van gegevens tussen belastingplichtigen en de administratie. Hiertoe worden de koninklijke besluiten nrs. 1, 2, 10, 19 en 22 gewijzigd.

Hoofdstuk 2 van het ontwerp heeft betrekking op de regeling van de verlegging van heffing inzake werk in onroerende staat voor belastingplichtigen gehouden tot de indiening van een periodieke btw-aangifte. Naar aanleiding van (de geplande) opheffing van artikel 53^{quater}, § 1, tweede lid, van het BTW-wetboek wordt artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 gewijzigd, zodat een bijzondere vermelding moet worden aangebracht op de factuur met betrekking tot werk in onroerende staat verricht voor eens belastingplichtige die geen aangiften indient. Er wordt van deze wijziging gebruik gemaakt om de uitsluiting uit de verleggingsregeling van niet in België gevestigde belastingplichtigen die op grond van artikel 50, § 1, eerste lid, 3°, van het BTW-wetboek zijn geïdentificeerd, op te heffen.

Hoofdstuk 3 bevat een wijziging van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 2 van 19 december 2018 door in een specifieke categorie te voorzien met betrekking tot de forfaitaire regeling van toepassing op “kleine caféhouders”.

Hoofdstuk 4 van het ontwerp hervormt de keuzeprocedure voor de aftrek volgens het werkelijk gebruik van goederen of diensten of een deel ervan en regelt de elektronische kennisgeving hiervan. Hiertoe wordt in het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 een nieuw artikel 18*bis* en 18*ter* ingevoegd.

Hoofdstuk 5 van het ontwerp wijzigt artikel 3, eerste lid, 2°, a), van het koninklijk besluit nr. 59 van 18 mei 2020 dat de uiterste houdbaarheidsdatum vastlegt van voedingsmiddelen die niet meer geschikt zijn voor verkoop tegen normale commercialisatievoorwaarden in de zin van artikel 12, § 1, eerste lid, 2°, van het BTW-wetboek. Deze uiterste houdbaarheidsdatum wordt verlengd van vijf naar vijftien dagen.

Hoofdstuk 6 bevat enkele technische wijzigingen. Artikel 18 van het ontwerp wijzigt artikel 25, § 1 en § 2, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 en artikel 19 van het ontwerp wijzigt artikel 8¹, § 2, eerste lid, 3°, d), van het koninklijk besluit nr. 4 van 29 december 1969. Beide wijzigingen zijn ingegeven door geplande wijzigingen door de wet van XX XX 2022 ‘houdende diverse bepalingen inzake belasting over toegevoegde waarde’.

Artikel 21 legt de inwerkingtreding van het ontwerp vast op “XX XX 2022”, behoudens wat de hoofdstukken 2 en 4 van het ontwerp betreft, waarvan de inwerkingtreding op 1 januari 2023 wordt vastgesteld.

RECHTSGROND

3. Voor het ontwerp wordt rechtsgrond gezocht in artikel 46, § 2, vierde lid, en artikel 53*octies*, § 1*bis*, van het BTW-wetboek.

Die bepalingen volstaan manifest niet als rechtsgrond voor alle bepalingen van het ontwerp. Hieromtrent om toelichting gevraagd, bezorgde de gemachtigde de volgende rechtsgrondentabel:

Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
<i>Hoofdstuk 1: Digitalisering van de uitwisseling van gegevens tussen belastingplichtigen en de administratie</i>			
Art. 2	Artikel 18, § 3, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992, eerste	Art. 53 <i>octies</i> , § 1 <i>bis</i>	Artikel 53 <i>octies</i> § 1 <i>bis</i> . De Koning kan onder de door Hem vast te stellen voorwaarden toestaan en zelfs verplichten dat de in de artikelen 53, § 1, eerste lid, 1° en 2°, en 53 <i>ter</i> bedoelde aangiften worden ingediend en dat de in de

	en tweede lid gewijzigd		artikelen 53 quinq <i>uies</i> tot 53 oct <i>ies</i> , § 1, bedoelde gegevens worden medegedeeld door middel van procedures waarbij informatica- en teleleidingstechnieken worden aangewend.
Art. 3	Artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 2 van 19 december 2018, paragraaf 1, gewijzigd en paragraaf 2, vervangen		
Art. 4	Artikel 4, § 1, van het koninklijk besluit nr. 2 van 19 december 2018, eerste en tweede lid, gewijzigd		
Art. 5	Artikel 2, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 10, gewijzigd		
Art. 6	Artikel 4 van het koninklijk besluit nr. 10 van 29 december 1992, paragraaf 1, paragraaf 2, eerste lid, en paragraaf 2, tweede lid, gewijzigd		
Art. 7	Artikel 5 van het koninklijk besluit nr. 10		

	van 29 december 1992, vervangen		
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
Art. 8	Artikel 6, § 2, van het koninklijk besluit nr. 10 van 2 december 1992, opgeheven		
Art. 9	Artikel 2 van het koninklijk besluit nr. 19 van 29 juni 2014, paragraaf 2, gewijzigd en paragraaf 3, vervangen		
Art. 10	Artikel 6 van het koninklijk besluit nr. 19 van 29 juni 2014, paragraaf 1, tweede lid, paragraaf 2, eerste lid en paragraaf 2, tweede lid, gewijzigd		
Art. 11	Artikel 8 van het koninklijk besluit nr. 22 van 15 september		

	1970, gewijzigd		
Art. 12	Artikel 9 van het koninklijk besluit nr. 22 van 15 september 1970, eerste en tweede lid, gewijzigd		
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw- Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
<i>Hoofdstuk 2: Regeling van de verlegging van heffing inzake werk in onroerende staat voor belastingplichtigen gehouden tot de indiening van een periodieke btw-aangifte</i>			
Art. 13	Artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992, paragraaf 1 en paragraaf 3, vervangen	Art. 51, § 4	<p>Artikel 51</p> <p>§ 1. De belasting is verschuldigd:</p> <p>1° door de belastingplichtige die in België een belastbare levering van goederen of een belastbare dienst verricht;</p> <p>§ 4. De Koning kan afwijken van § 1, 1°, om de medecontractant van de leverancier van goederen of van de dienstverrichter tot voldoening van de belasting te verplichten in de mate dat Hij zulks noodzakelijk acht om die voldoening te vrijwaren.</p>

<i>Hoofdstuk 3: Bijzondere regeling van de forfaitaire grondslagen voor kleine caféhouders</i>			
Art. 14	Bijlage bij het koninklijk besluit nr. 2 van 19 december 2018	Art. 56, § 1, eerste lid, in limine	Art. 56 § 1. Volgens door de Koning vast te stellen modaliteiten kunnen, na overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen, per bedrijfssector forfaitaire grondslagen van aanslag worden toegepast voor de belastingplichtigen die voldoen aan de volgende voorwaarden: ...
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
<i>Hoofdstuk 4: Recht op aftrek van de belasting volgens het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of een deel ervan</i>			
Art. 15	Artikel 18bis van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969, ingevoegd	Art. 46, § 2, vierde lid	Artikel 46 § 1. Wanneer de belastingplichtige in de uitoefening van zijn economische activiteit ook andere handelingen verricht dan handelingen waarvoor op grond van artikel 45 aanspraak op aftrek bestaat, wordt de belasting ter zake van de voor die activiteit gebruikte goederen en diensten in aftrek gebracht naar verhouding van de breuk gevormd door het bedrag van de laatstbedoelde handelingen en het totale bedrag van de door de betrokkene verrichte handelingen. § 2. In afwijking van paragraaf 1, kan de belastingplichtige, op grond van een voorafgaandelijke kennisgeving aan de administratie belast met de belasting over de toegevoegde waarde, het recht op aftrek uitoefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of van een deel daarvan. (<i>eerste lid</i>) De belastingplichtige kan worden verplicht om het recht op aftrek uit te oefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik van
Art. 16	Artikel 18ter van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969, ingevoegd		

			<p>de goederen en diensten of van een deel daarvan wanneer de aftrek naar verhouding van de in paragraaf 1 bedoelde breuk leidt tot ongelijkheid in de heffing van de belasting. <i>(tweede lid)</i></p> <p>De belastingplichtige die, op 31 december 2022, het recht op aftrek uitoefent met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of van een deel daarvan, doet de in het eerste lid bedoelde kennisgeving vóór 30 juni 2023. <i>(derde lid)</i></p> <p>De Koning bepaalt de toepassingsmodaliteiten van deze paragraaf, wat de vorm van de voorafgaandelijke kennisgeving en de in het derde lid bedoelde kennisgeving betreft, de termijn waarin de voorafgaandelijke kennisgeving gebeurt en de procedure volgens dewelke de belastingplichtige kan worden verplicht om het recht op aftrek uit te oefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik overeenkomstig het tweede lid. <i>(vierde lid)</i></p>
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
<i>Hoofdstuk 5: Onttrekkingen van voedingsmiddelen met het oog op het verstrekken ervan voor liefdadigheidsdoeleinden</i>			
Art. 17	Artikel 3, eerste lid, 2°, a) van het koninklijk besluit nr. 59 van 18 mei 2020, gewijzigd	Art. 12, § 1, derde lid	<p>Artikel 12</p> <p>§ 1. Met een levering onder bezwarende titel wordt gelijkgesteld:</p> <p>1° ...</p> <p>2° het door een belastingplichtige aan zijn bedrijf onttrekken van een goed om het om niet te verstrekken, wanneer voor dat goed of de bestanddelen ervan recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting is ontstaan, met uitzondering van de</p>

			<p>onttrekkingen die worden gedaan met het oog op:</p> <p>a) ...</p> <p>b) het verstrekken voor liefdadigheidsdoeleinden van voedingsmiddelen bestemd voor de menselijke consumptie, met uitzondering van geestrijke dranken, waarvan de intrinsieke kenmerken niet meer toelaten dat ze, in gelijk welke schakel van het reguliere economische circuit, worden verkocht tegen de oorspronkelijke commercialisatievoorwaarden;</p> <p>c) het verstrekken voor liefdadigheidsdoeleinden van levensnoodzakelijke niet-voedingsmiddelen, andere dan goederen die op duurzame wijze kunnen worden gebruikt waarvan de intrinsieke kenmerken verhinderen dat ze, in gelijk welke schakel van het economische circuit, nog worden verkocht tegen de oorspronkelijke commercialisatievoorwaarden;</p>
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
			<p>3° tot 5° ... (<i>eerste lid</i>)</p> <p>De Koning bepaalt de toepassingsvoorwaarden waaraan de in het eerste lid, 2°, bedoelde onttrekkingen moeten voldoen, met betrekking tot de waarde en de regelmaat van de handelsgeschenken evenals de uitgesloten goederen, de aard en de kenmerken van de in het eerste lid, 2°, b) en c), bedoelde goederen, de bedoelde liefdadigheidsdoeleinden, de omstandigheden waarin de bedoelde onverkoopbare goederen voor die doeleinden kunnen worden verstrekt, het bedrag dat als kosten in rekening kan</p>

			worden gebracht en de vormvoorwaarden die moeten worden in acht genomen. (<i>derde lid</i>)
<i>Hoofdstuk 6: Technische wijzigingen in de nationale regelgeving</i>			
Art. 18	Artikel 25 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992, gewijzigd	Artikel 54bis, §§2 en 3	(...) § 2. De Koning kan de belastingplichtigen, die door Hem aan te wijzen goederen bewerken of verwerken, onder zich hebben of gebruiken, voorschrijven een goederenadministratie te houden en de maakloonwerkers opleggen een bijzonder register bij te houden waarin zij optekenen: de naam en het adres van de opdrachtgevers, alsmede, voor ieder van hen, de aard en de hoeveelheid van de gebruikte en van de bewerkte of verwerkte goederen. § 3. De Koning regelt de toepassingsmodaliteiten van de §§ 1 en 2.
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
Art. 19	Artikel 8, § 2, eerste lid, 3°, d) van het koninklijk besluit nr. 4 van 29 december 1992, gewijzigd	Art. 76, § 1, eerste lid Het betreft evenwel een louter technische ingreep door de opheffing van rubriek XXXVIII van tabel A van de bijlage bij het KB nr. 20 inzake btw-tarieven	§ 1. Onverminderd de toepassing van artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004, wordt wanneer het bedrag van de belasting die ingevolge de artikelen 45 tot 48 voor aftrek in aanmerking komt, aan het einde van het kalenderjaar meer bedraagt dan de belasting die verschuldigd is door de belastingplichtige die overeenkomstig artikel 50 voor btw-doeleinden is geïdentificeerd en gehouden is tot het indienen van de aangifte bedoeld in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, onder de voorwaarden bepaald door de Koning, het verschil teruggegeven binnen drie

			maanden op uitdrukkelijk verzoek van de belastingplichtige of van zijn aansprakelijke vertegenwoordiger bedoeld in artikel 55, §§ 1 of 2. (<i>eerste lid</i>)
Art. 20	Artikel 2, vierde lid, van het koninklijk besluit nr. 10 van 29 december 1992, gewijzigd	Artikel 53 <i>duodecies</i> (iuncto artikel 53, § 1, eerste lid, 1°)	Artikel 53 § 1. De belastingplichtige, met uitzondering van degene die geen enkel recht op aftrek heeft, is gehouden : 1° een aangifte in te dienen bij de aanvang, de wijziging of de stopzetting van zijn werkzaamheid; (...) Artikel 53<i>duodecies</i> De Koning regelt de praktische toepassingsmodaliteiten van de artikelen 53 tot en met 53 <i>undecies</i> .

4. De Raad van State wijst erop dat het onderzoek van de rechtsgrond voor het ontworpen besluit niet toevallig een van de drie punten is die hij volgens de wet steeds moet onderzoeken, zelfs voor spoedadviesaanvragen, in het belang van de adviesaanvrager zelf. De adviesaanvrager moet zelf ook meewerken aan die belangrijke controle door ontwerpbesluiten voor te leggen waarbij alle noodzakelijke rechtsgrondbepalingen in de aanhef worden vermeld. In complexe gevallen zoals dit, is het bovendien raadzaam om spontaan een rechtsgrondtabel in het dossier op te nemen.

Uit de door de gemachtigde bezorgde rechtsgrondtabel blijkt dat voor het ontwerp naast artikel 46, § 2, vierde lid, en artikel 53*octies*, § 1*bis*, van het BTW-wetboek, ook rechtsgrond moet worden gezocht in artikel 51, § 4, artikel 56, § 1, eerste lid, *in limine*, artikel 12, § 1, derde lid, artikel 54*bis*, §§2 en 3, artikel 76, § 1, eerste lid, artikel 53*duodecies*, en artikel 53, § 1, eerste lid, 1°, van het BTW-wetboek.

VORMVEREISTEN

5. Het ontwerp bevat bepaalde verwerkingen van persoonsgegevens. Zo regelt hoofdstuk 1 van het ontwerp de digitalisering van de uitwisseling van gegevens in het kader van de belastingaangifte. Artikel 15 van het ontwerp (ontworpen artikel 18bis, § 5, van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969) bepaalt dat de ontvangstbevestiging de identificatiegegevens van de belastingplichtige bevat. In zoverre deze gegevens tot gevolg hebben dat aan de hand van een identifier een natuurlijke persoon kan worden geïdentificeerd, moeten ze worden beschouwd als persoonsgegevens overeenkomstig artikel 4, punt 1), van verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 ‘betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening gegevensbescherming)’.

Op de vraag of advies werd gevraagd van de gegevensbeschermingsautoriteit antwoordde de gemachtigde:

“De vraag om advies van de GBA werd op 14 juli 2022 ingediend (referentie CO-A-2022-217/cm/002) en zal op de zitting van 9 september 2022 worden behandeld. Indien er ingevolge het advies van de GBA nog substantiële wijzigingen zouden moeten worden aangebracht aan de tekst, zal die in die mate uiteraard opnieuw ter advies worden voorgelegd.”

6. Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het inwinnen van het voornoemde advies nog wijzigingen (en niet enkel substantiële wijzigingen) zou ondergaan, namelijk andere wijzigingen dan diegene waarvan in dit advies melding wordt gemaakt of wijzigingen die ertoe strekken tegemoet te komen aan hetgeen in dit advies wordt opgemerkt, 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, gecoördineerd op 12 januari 1973, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Voorafgaande opmerking

7. Uit de bij het ontwerp van koninklijk besluit gevoegde documenten blijkt dat het ontwerp voor de artikelen 13, 18 en 19 onlosmakelijk samenhangt met de wet van XX XX 2022 ‘houdende diverse bepalingen inzake de belasting over de toegevoegde waarde’. Deze artikelen wijzigen immers bepalingen ten gevolge van wijzigingen die door de voormelde wet zullen worden aangebracht. Gevraagd naar de stand van zaken van deze wet antwoordde de gemachtigde:

“Het wetsontwerp werd midden juli 2022 ingediend in het parlement en zal worden gepubliceerd onder het nummer 55/2833 (nog niet beschikbaar op de website van de Kamer bij het schrijven van dit antwoord). Het wetsontwerp zal worden behandeld in de Commissie van Financiën van 21 september 2022.”

Uit het antwoord van de gemachtigde blijkt dat dit wetsontwerp nog maar net werd ingediend in het parlement. Ook al staat het nog niet aangenomen zijn van die wet niet in de weg

aan het nemen van het voorliggende besluit, dient ermee rekening te worden gehouden dat bedoelde bepalingen eerst uitwerking zullen verkrijgen wanneer die wet is tot stand gekomen en in werking getreden. Doordat dit op heden nog niet het geval is, wordt met het voorliggend ontwerp vooruit gelopen op de wijzigingen die door het wetsontwerp zullen worden aangebracht. De stellers van het ontwerp dienen dan ook in voorkomend geval de betrokken bepalingen in het licht hiervan aan te passen of de inwerkingtreding ervan af te stemmen op de inwerkingtreding van de voornoemde nog aan te nemen wet.

Aanhef

8. In overeenstemming met wat hierover in opmerking 4 is uiteengezet, dient de aanhef te worden aangevuld met artikel 51, § 4, artikel 56, § 1, eerste lid, *in limine*, artikel 12, § 1, derde lid, artikel 54*bis*, §§ 2 en 3, artikel 76, § 1, eerste lid, artikel 53*duodecies* en artikel 53, § 1, eerste lid, 1°, van het BTW-wetboek.

Artikel 15

9. Het bij artikel 15 van het ontwerp ingevoerde artikel 18*bis*, § 6, van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 bepaalt dat de administratie belast met de belasting over de toegevoegde waarde kan weigeren dat de belastingplichtige zijn recht op aftrek volgens het werkelijk gebruik van de goederen of diensten mag uitoefenen wanneer ze op grond van de haar voorgelegde feiten of de door haar verzamelde informatie van mening is dat de door de belastingplichtige gehanteerde criteria niet met de werkelijkheid overeenstemmen. Artikel 18*bis*, § 6, tweede en derde lid, van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 bepaalt het moment waarop de weigeringsbeslissing uitwerking heeft of kan hebben. Er is op dit moment niet voorzien in een termijn waarbinnen de administratie de weigeringsbeslissing moet meedelen.

Het vertrouwensbeginsel houdt in dat de burger moet kunnen vertrouwen op toezeggingen of beloften die het bestuur in een concreet geval heeft gedaan of op wat door hem niet anders kan worden opgevat dan als een vaste gedragslijn of beleidsregel van het bestuur op grond waarvan dat bestuur de door hem opgewekte gerechtvaardigde verwachtingen niet mag beschamen.¹ Gelet op het rechtszekerheids- en het vertrouwensbeginsel is het raadzaam om te voorzien in een maximumtermijn waarbinnen de administratie de weigeringsbeslissing moet meedelen. De belastingplichtige zal zich immers voornamelijk op het vertrouwensbeginsel kunnen beroepen voor wat betreft de door de belastingadministratie in zijn hoofde opgewekt vertrouwen in verband met de vaststelling van bepaalde feitelijke elementen.²

¹ M. VAN DAMME en A. WIRTGEN, “Het rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel”, in I. OPDEBEEK en M. VAN DAMME, *Beginselen van behoorlijk bestuur*, Brugge, die Keure, 2006, 320; zie bv. RvS 23 juni 2021, nr. 251.025, *Antoine*.

² Zie in de context van de aftrekbaarheid van kosten in toepassing van artikel 49 WIB 1992, S. GNEDASJ, Artikel 49 WIB 1992 ont(k)leed. Lessen uit negentig jaar cassatierechtspraak inzake kostenafrek – een actueel overzicht met praktische én theoretische beschouwingen op het vlak van de vennootschapsbelasting, Reeks ‘Fiscale Studies’, Kluwer, Mechelen, 2017, 199.

Artikel 16

10. Uit het legaliteitsbeginsel in fiscale zaken vloeit voort dat de wetgever zelf alle wezenlijke elementen dient vast te stellen aan de hand waarvan de belastingschuld van de belastingplichtige kan worden bepaald, zoals de categorieën belastingplichtigen, de grondslag van de belasting, de aanslagvoet of het tarief, en de eventuele vrijstellingen en verminderingen, en dat derhalve een delegatie van bevoegdheid aan de regering – *a fortiori* aan een minister – die betrekking heeft op het bepalen van één of meer van die elementen, in beginsel ongrondwettig is.³⁻⁴

Artikel 16 van het ontwerp voegt een artikel 18ter in, op grond waarvan de bevoegde dienst van de administratie belast met de btw, overeenkomstig artikel 46, § 2, tweede lid, van het BTW-wetboek, de belastingplichtige kan verplichten in sommige gevallen de aftrek toe te passen volgens het werkelijk gebruik. Het nieuwe artikel 18ter, § 3, van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 machtigt de minister van bevoegd voor financiën om een bedrijfssector of een bepaalde groep belastingplichtigen door middel van een circulaire te verplichten de aftrek toe te passen volgens het werkelijk gebruik van alle of een deel van de goederen en diensten.

Gelet op het legaliteitsbeginsel in fiscale zaken moet de delegatie aan de minister in het ontworpen artikel 18ter, § 3, zo worden begrepen dat ze enkel betrekking kan hebben op het in artikel 18ter, § 1, van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 bedoelde geval.

Artikel 21

11. Artikel 21, eerste lid, van het ontwerp specificeert niet wanneer het te nemen besluit in werking zal treden, met uitzondering van de hoofdstukken 2 en 4. Gevraagd wat de beoogde datum van inwerkingtreding is, antwoordde de gemachtigde:

“Als basisregel voor de inwerkingtreding wordt geopteerd voor de eerste dag van de maand na afloop van een termijn van tien dagen te rekenen van de dag volgend op de publicatie van het besluit in het Belgisch Staatsblad (handleiding RVS, F-4-5-1-1, 1°). Voor twee hoofdstukken (hoofdstuk 2 en hoofdstuk 4) is evenwel in een specifieke afwijkende datum van inwerkingtreding voorzien (1 januari 2023).”

Hiermee kan worden ingestemd.

*

³ Zie onder meer adv. RvS 46.342/3 van 15 april 2009 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de ordonnantie van 4 februari 2010 ‘houdende instemming met het Zetelakkoord tussen het Koninkrijk België en het Internationaal Comité voor Militaire Geneeskunde, ondertekend te Brussel op 2 juni 2008’, *Parl. St. Br.H.Parl.* 2009, nr. A-16/1, 6-7.

⁴ Adv. RvS 49.000/1 van 21 december 2010 over een voorontwerp dat heeft geleid tot het decreet van 26 juni 2015 ‘houdende instemming met het zetelakkoord tussen het Koninkrijk België en de Organisatie van de Islamitische Conferentie, ondertekend in Brussel op 4 februari 2011’, *Parl.St. Vl.Parl.* 2014-15, nr. 307/1, 26.

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 DU PROJET

2. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de modifier les arrêtés royaux n^{os} 1, 2, 3, 4, 10, 19, 22 et 59 en matière de taxe sur la valeur ajoutée. D'une part, ces modifications résultent d'une série de modifications apportées au Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : Code de la TVA) par la loi du 27 décembre 2021 'portant des dispositions diverses en matière de taxe sur la valeur ajoutée', d'autre part, le projet s'inscrit dans le cadre des modifications qui seront apportées au Code de la TVA par la loi du XX XX 2022 'portant des dispositions diverses en matière de taxe sur la valeur ajoutée'.

L'article 1^{er} du projet d'arrêté royal dispose qu'il transpose partiellement la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 'relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée'. À cet égard, il s'agit des dispositions du chapitre 4 qui, en tant que modalités d'application de l'article 46 du Code de la TVA, donnent exécution d'une manière détaillée à l'article 173 de la directive 2006/112/CE.

Le chapitre 1^{er} du projet porte sur la digitalisation des échanges d'informations entre les assujettis et l'administration. Pour ce faire, il modifie les arrêtés royaux n^{os} 1, 2, 10, 19 et 22.

Le chapitre 2 du projet concerne le mécanisme d'autoliquidation (lire : du report de perception) en matière de travaux immobiliers réalisés en faveur d'assujettis tenus au dépôt d'une déclaration périodique à la TVA. Consécutivement à l'abrogation (envisagée) de l'article 53^{quater}, § 1^{er}, alinéa 2, du Code de la TVA, l'article 20 de l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 est modifié de telle sorte qu'une mention particulière doive être apposée sur la facture relative aux travaux immobiliers effectués en faveur d'un assujetti non déposant. Il est fait usage de cette modification pour lever l'exclusion des assujettis non établis en Belgique et identifiés sur la base de l'article 50, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3°, du Code de la TVA, du bénéfice de ce régime de report de perception.

Le chapitre 3 modifie l'annexe de l'arrêté royal n° 2 du 19 décembre 2018 en insérant une catégorie spécifique dans le régime forfaitaire applicable aux « petits cafetiers ».

Le chapitre 4 du projet réforme la procédure d'option concernant la déduction selon l'affectation réelle de tout ou partie des biens ou des services et en règle la notification électronique. Pour ce faire, les articles 18^{bis} et 18^{ter}, nouveaux, sont insérés dans l'arrêté royal n° 3 du 10 décembre 1969.

Le chapitre 5 du projet modifie l'article 3, alinéa 1^{er}, 2°, a), de l'arrêté royal n° 59 du 18 mai 2020 qui fixe la date de péremption limite des produits alimentaires qui ne sont plus susceptibles d'être vendus dans des conditions de commercialisation normales au sens de

l'article 12, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, du Code de la TVA. Cette date de péremption limite est prolongée de cinq à quinze jours.

Le chapitre 6 comporte quelques modifications techniques. L'article 18 du projet modifie l'article 25, § 1^{er} et § 2, de l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 et l'article 19 du projet modifie l'article 8¹, § 2, alinéa 1^{er}, 3^o, d), de l'arrêté royal n° 4 du 29 décembre 1969. Les deux modifications s'inspirent des modifications envisagées par la loi du XX XX 2022 'portant des dispositions diverses en matière de taxe sur la valeur ajoutée'.

L'article 21 fixe l'entrée en vigueur du projet au « XX XX 2022 », sauf en ce qui concerne les chapitres 2 et 4 du projet, dont l'entrée en vigueur est fixée au 1^{er} janvier 2023.

FONDEMENT JURIDIQUE

3. Le fondement juridique du projet est recherché dans l'article 46, § 2, alinéa 4, et l'article 53octies, § 1^{er}bis, du Code de la TVA.

Ces dispositions ne suffisent manifestement pas à procurer un fondement juridique à l'ensemble des dispositions du projet. Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a fourni le tableau des fondements juridiques suivant :

Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
<i>Hoofdstuk 1: Digitalisering van de uitwisseling van gegevens tussen belastingplichtigen en de administratie</i>			
Art. 2	Artikel 18, § 3, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992, eerste en tweede lid gewijzigd	Art. 53octies, § 1bis	Artikel 53octies § 1bis. De Koning kan onder de door Hem vast te stellen voorwaarden toestaan en zelfs verplichten dat de in de artikelen 53, § 1, eerste lid, 1 ^o en 2 ^o , en 53ter bedoelde aangiften worden ingediend en dat de in de artikelen 53quinquies tot 53octies, § 1, bedoelde gegevens worden medegedeeld door middel van procedures waarbij informatica- en telegeleidingstechnieken worden aangewend.
Art. 3	Artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 2 van 19 december 2018, paragraaf 1, gewijzigd en paragraaf 2, vervangen		

Art. 4	Artikel 4, § 1, van het koninklijk besluit nr. 2 van 19 december 2018, eerste en tweede lid, gewijzigd		
Art. 5	Artikel 2, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 10, gewijzigd		
Art. 6	Artikel 4 van het koninklijk besluit nr. 10 van 29 december 1992, paragraaf 1, paragraaf 2, eerste lid, en paragraaf 2, tweede lid, gewijzigd		
Art. 7	Artikel 5 van het koninklijk besluit nr. 10 van 29 december 1992, vervangen		
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
Art. 8	Artikel 6, § 2, van het koninklijk besluit nr. 10 van 2 december		

	1992, opgeheven		
Art. 9	Artikel 2 van het koninklijk besluit nr. 19 van 29 juni 2014, paragraaf 2, gewijzigd en paragraaf 3, vervangen		
Art. 10	Artikel 6 van het koninklijk besluit nr. 19 van 29 juni 2014, paragraaf 1, tweede lid, paragraaf 2, eerste lid en paragraaf 2, tweede lid, gewijzigd		
Art. 11	Artikel 8 van het koninklijk besluit nr. 22 van 15 september 1970, gewijzigd		
Art. 12	Artikel 9 van het koninklijk besluit nr. 22 van 15 september 1970, eerste en tweede lid, gewijzigd		
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)

Hoofdstuk 2: Regeling van de verlegging van heffing inzake werk in onroerende staat voor belastingplichtigen gehouden tot de indiening van een periodieke btw-aangifte

Art. 13	Artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992, paragraaf 1 en paragraaf 3, vervangen	Art. 51, § 4	<p>Artikel 51</p> <p>§ 1. De belasting is verschuldigd:</p> <p>1° door de belastingplichtige die in België een belastbare levering van goederen of een belastbare dienst verricht;</p> <p>§ 4. De Koning kan afwijken van § 1, 1°, om de medecontractant van de leverancier van goederen of van de dienstverrichter tot voldoening van de belasting te verplichten in de mate dat Hij zulks noodzakelijk acht om die voldoening te vrijwaren.</p>
---------	---	--------------	--

Hoofdstuk 3: Bijzondere regeling van de forfaitaire grondslagen voor kleine caféhouders

Art. 14	Bijlage bij het koninklijk besluit nr. 2 van 19 december 2018	Art. 56, § 1, eerste lid, in limine	<p>Art. 56</p> <p>§ 1. Volgens door de Koning vast te stellen modaliteiten kunnen, na overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen, per bedrijfssector forfaitaire grondslagen van aanslag worden toegepast voor de belastingplichtigen die voldoen aan de volgende voorwaarden: ...</p>
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)

Hoofdstuk 4: Recht op aftrek van de belasting volgens het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of een deel ervan

Art. 15	Artikel 18bis van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969, ingevoegd	Art. 46, § 2, vierde lid	<p>Artikel 46</p> <p>§ 1. Wanneer de belastingplichtige in de uitoefening van zijn economische activiteit ook andere handelingen verricht dan handelingen waarvoor op grond van artikel 45 aanspraak op aftrek bestaat, wordt de belasting ter zake van</p>
Art. 16	Artikel 18ter van het koninklijk		

	<p>besluit nr. 3 van 10 december 1969, ingevoegd</p>		<p>de voor die activiteit gebruikte goederen en diensten in aftrek gebracht naar verhouding van de breuk gevormd door het bedrag van de laatstbedoelde handelingen en het totale bedrag van de door de betrokkene verrichte handelingen.</p> <p>§ 2. In afwijking van paragraaf 1, kan de belastingplichtige, op grond van een voorafgaandelijke kennisgeving aan de administratie belast met de belasting over de toegevoegde waarde, het recht op aftrek uitoefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of van een deel daarvan. <i>(eerste lid)</i></p> <p>De belastingplichtige kan worden verplicht om het recht op aftrek uit te oefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of van een deel daarvan wanneer de aftrek naar verhouding van de in paragraaf 1 bedoelde breuk leidt tot ongelijkheid in de heffing van de belasting. <i>(tweede lid)</i></p> <p>De belastingplichtige die, op 31 december 2022, het recht op aftrek uitoefent met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of van een deel daarvan, doet de in het eerste lid bedoelde kennisgeving vóór 30 juni 2023. <i>(derde lid)</i></p> <p>De Koning bepaalt de toepassingsmodaliteiten van deze paragraaf, wat de vorm van de voorafgaandelijke kennisgeving en de in het derde lid bedoelde kennisgeving betreft, de termijn waarin de voorafgaandelijke kennisgeving gebeurt en de procedure volgens dewelke de</p>
--	--	--	---

			belastingplichtige kan worden verplicht om het recht op aftrek uit te oefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik overeenkomstig het tweede lid. (vierde lid)
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
<i>Hoofdstuk 5: Onttrekkingen van voedingsmiddelen met het oog op het verstrekken ervan voor liefdadigheidsdoeleinden</i>			
Art. 17	Artikel 3, eerste lid, 2°, a) van het koninklijk besluit nr. 59 van 18 mei 2020, gewijzigd	Art. 12, § 1, derde lid	<p>Artikel 12</p> <p>§ 1. Met een levering onder bezwarende titel wordt gelijkgesteld:</p> <p>1° ...</p> <p>2° het door een belastingplichtige aan zijn bedrijf onttrekken van een goed om het om niet te verstrekken, wanneer voor dat goed of de bestanddelen ervan recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting is ontstaan, met uitzondering van de onttrekkingen die worden gedaan met het oog op:</p> <p>a) ...</p> <p>b) het verstrekken voor liefdadigheidsdoeleinden van voedingsmiddelen bestemd voor de menselijke consumptie, met uitzondering van geestrijke dranken, waarvan de intrinsieke kenmerken niet meer toelaten dat ze, in gelijk welke schakel van het reguliere economische circuit, worden verkocht tegen de oorspronkelijke commercialisatievoorwaarden;</p> <p>c) het verstrekken voor liefdadigheidsdoeleinden van levensnoodzakelijke niet-voedingsmiddelen, andere dan goederen</p>

			die op duurzame wijze kunnen worden gebruikt waarvan de intrinsieke kenmerken verhinderen dat ze, in gelijk welke schakel van het economische circuit, nog worden verkocht tegen de oorspronkelijke commercialisatievoorwaarden;
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
			<p>3° tot 5° ... (<i>eerste lid</i>)</p> <p>De Koning bepaalt de toepassingsvoorwaarden waaraan de in het eerste lid, 2°, bedoelde onttrekkingen moeten voldoen, met betrekking tot de waarde en de regelmaat van de handelsgeschenken evenals de uitgesloten goederen, de aard en de kenmerken van de in het eerste lid, 2°, b) en c), bedoelde goederen, de bedoelde liefdadigheidsdoeleinden, de omstandigheden waarin de bedoelde onverkooptbare goederen voor die doeleinden kunnen worden verstrekt, het bedrag dat als kosten in rekening kan worden gebracht en de vormvoorwaarden die moeten worden in acht genomen. (<i>derde lid</i>)</p>
<i>Hoofdstuk 6: Technische wijzigingen in de nationale regelgeving</i>			
Art. 18	Artikel 25 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992, gewijzigd	Artikel 54bis, §§2 en 3	<p>(...)</p> <p>§ 2. De Koning kan de belastingplichtigen, die door Hem aan te wijzen goederen bewerken of verwerken, onder zich hebben of gebruiken, voorschrijven een goederenadministratie te houden en de maakloonwerkers opleggen een bijzonder register bij te houden waarin zij optekenen: de naam en het adres van de opdrachtgevers, alsmede, voor ieder van hen, de aard</p>

			<p>en de hoeveelheid van de gebruikte en van de bewerkte of verwerkte goederen.</p> <p>§ 3. De Koning regelt de toepassingsmodaliteiten van de §§ 1 en 2.</p>
Artikel van het ontwerp	Gewijzigde bepaling	Rechtsgrond (Btw-Wetboek)	Tekst van de rechtsgrond bepaling(en)
Art. 19	Artikel 8, § 2, eerste lid, 3°, d) van het koninklijk besluit nr. 4 van 29 december 1992, gewijzigd	<p>Art. 76, § 1, eerste lid</p> <p>Het betreft evenwel een louter technische ingreep door de opheffing van rubriek XXXVIII van tabel A van de bijlage bij het KB nr. 20 inzake btw-tarieven</p>	<p>§ 1. Onverminderd de toepassing van artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004, wordt wanneer het bedrag van de belasting die ingevolge de artikelen 45 tot 48 voor aftrek in aanmerking komt, aan het einde van het kalenderjaar meer bedraagt dan de belasting die verschuldigd is door de belastingplichtige die overeenkomstig artikel 50 voor btw-doeleinden is geïdentificeerd en gehouden is tot het indienen van de aangifte bedoeld in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, onder de voorwaarden bepaald door de Koning, het verschil teruggegeven binnen drie maanden op uitdrukkelijk verzoek van de belastingplichtige of van zijn aansprakelijke vertegenwoordiger bedoeld in artikel 55, §§ 1 of 2. (<i>eerste lid</i>)</p>
Art. 20	Artikel 2, vierde lid, van het koninklijk besluit nr. 10 van 29 december 1992, gewijzigd	<p>Artikel 53<i>duodecies</i> (iuncto artikel 53, § 1, eerste lid, 1°)</p>	<p>Artikel 53</p> <p>§ 1. De belastingplichtige, met uitzondering van degene die geen enkel recht op aftrek heeft, is gehouden :</p> <p>1° een aangifte in te dienen bij de aanvang, de wijziging of de stopzetting van zijn werkzaamheid;</p>

			(...) Artikel 53duodecies De Koning regelt de praktische toepassingsmodaliteiten van de artikelen 53 tot en met 53undecies.
--	--	--	---

4. Le Conseil d'État souligne que ce n'est pas par hasard que l'examen du fondement juridique de l'arrêté en projet constitue l'un des trois points que la loi lui impose de toujours examiner, même dans le cas d'avis demandés selon la procédure d'urgence, et ce dans l'intérêt même du demandeur d'avis. Il convient que celui-ci collabore lui aussi à ce contrôle essentiel en soumettant des projets d'arrêtés dont le préambule mentionnera toutes les dispositions nécessaires procurant un fondement juridique. Dans des cas complexes comme en l'espèce, il est en outre indiqué d'inclure d'initiative dans le dossier une table des fondements juridiques.

Il ressort du tableau des fondements juridiques fourni par le délégué que le fondement juridique du projet doit être recherché, outre dans l'article 46, § 2, alinéa 4, et l'article 53octies, § 1^{er}bis, du Code de la TVA, également dans l'article 51, § 4, l'article 56, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, *in limine*, l'article 12, § 1^{er}, alinéa 3, l'article 54bis, §§ 2 et 3, l'article 76, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, l'article 53duodecies, et l'article 53, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1^o, du Code de la TVA.

FORMALITÉS

5. Le projet comporte certains traitements de données à caractère personnel. Ainsi, le chapitre 1^{er} du projet règle la digitalisation des échanges d'informations dans le cadre de la déclaration fiscale. L'article 15 du projet (articles 18bis, § 5, en projet, de l'arrêté royal n° 3 du 10 décembre 1969) dispose que l'accusé de réception contient les coordonnées de l'assujetti. Dans la mesure où ces informations impliquent qu'une personne physique peut être identifiée au moyen d'un identifiant, elles doivent être considérées comme des données à caractère personnel conformément à l'article 4, point 1), du règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 'relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données)'.

À la question de savoir si l'avis de l'autorité de protection des données a été demandé, le délégué a fourni la réponse suivante :

« De vraag om advies van de GBA werd op 14 juli 2022 ingediend (referentie CO-A-2022-217/cm/002) en zal op de zitting van 9 september 2022 worden behandeld. Indien er ingevolge het advies van de GBA nog substantiële wijzigingen zouden moeten worden aangebracht aan de tekst, zal die in die mate uiteraard opnieuw ter advies worden voorgelegd. »

6. Si l'avis précité devait encore donner lieu à des modifications (et pas seulement des modifications substantielles) du texte soumis au Conseil d'État, à savoir d'autres modifications que

celles dont fait état le présent avis ou que celles visant à répondre aux observations formulées dans celui-ci, les dispositions modifiées ou ajoutées devraient encore être soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973.

EXAMEN DU TEXTE

Observation préliminaire

7. Il ressort des documents joints au projet d'arrêté royal que pour les articles 13, 18 et 19, le projet est indissociablement lié à la loi du XX XX 2022 'portant des dispositions diverses en matière de taxe sur la valeur ajoutée'. En effet, ces articles modifient des dispositions consécutives à des modifications qui seront apportées par la loi précitée. Interrogé sur l'état d'avancement de cette loi, le délégué a répondu :

« Het wetsontwerp werd midden juli 2022 ingediend in het parlement en zal worden gepubliceerd onder het nummer 55/2833 (nog niet beschikbaar op de website van de Kamer bij het schrijven van dit antwoord). Het wetsontwerp zal worden behandeld in de Commissie van Financiën van 21 september 2022 ».

Il ressort de la réponse du délégué que ce projet de loi vient seulement d'être déposé au parlement. Bien que le fait que cette loi n'ait pas encore été adoptée n'empêche pas de prendre l'arrêté à l'examen, il convient de prendre en considération que les dispositions en question ne produiront leurs effets que lorsque cette loi sera concrétisée et sera entrée en vigueur. Dès lors que tel n'est pas encore le cas à ce jour, le projet à l'examen anticipe les modifications qui seront apportées par le projet de loi. Il s'ensuit que, le cas échéant, les auteurs du projet doivent, au regard de ce qui précède, adapter les dispositions concernées ou aligner leur entrée en vigueur sur celle de la loi précitée qui doit encore être adoptée.

Préambule

8. Conformément à l'observation formulée à cet égard au point 4, on complétera le préambule par l'article 51, § 4, l'article 56, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, *in limine*, l'article 12, § 1^{er}, alinéa 3, l'article 54*bis*, §§ 2 et 3, l'article 76, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, l'article 53*duodecies* et l'article 53, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1^o, du Code de la TVA.

Article 15

9. L'article 18*bis*, § 6, de l'arrêté royal n° 3 du 10 décembre 1969, inséré par l'article 15 du projet, dispose que l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée peut refuser que l'assujetti exerce son droit à déduction suivant l'affectation réelle des biens et des services lorsqu'elle estime, sur la base des éléments de fait qui lui sont soumis ou des informations qu'elles a recueillies, que les critères retenus par l'assujetti ne correspondent pas à la réalité. L'article 18*bis*, § 6, alinéas 2 et 3, de l'arrêté royal n° 3 du 10 décembre 1969 détermine le moment

auquel la décision de refus produit ou peut produire ses effets. Pour l'heure, le projet ne prévoit pas de délai dans lequel l'administration doit notifier la décision de refus.

Le principe de légitime confiance implique que le citoyen doit pouvoir se fier à des engagements pris par l'administration ou à des promesses faites par celle-ci dans un cas concret ou à ce qu'il ne pourrait concevoir autrement que comme une ligne de conduite ou une règle de politique constante de l'administration sur la base desquelles cette administration ne peut décevoir les attentes légitimes qu'elle a suscitées¹. Compte tenu des principes de sécurité juridique et de légitime confiance, il est indiqué de prévoir un délai maximum dans lequel l'administration doit notifier la décision de refus. En effet, l'assujetti pourra principalement invoquer le principe de légitime confiance en ce qui concerne la confiance suscitée dans son chef par l'administration fiscale à propos de la détermination de certains éléments de fait².

Article 16

10. Il ressort du principe de légalité en matière fiscale que le législateur doit fixer lui-même tous les éléments essentiels permettant de déterminer la dette d'impôt du contribuable, tels que la détermination des catégories de contribuables, l'assiette de l'impôt, le taux d'imposition ou le tarif, et les exemptions et modérations éventuelles et que, dès lors, une délégation de pouvoir au Gouvernement – *a fortiori* à un ministre – portant sur la détermination d'un ou de plusieurs de ces éléments est, en principe, inconstitutionnelle³⁻⁴.

L'article 16 du projet insère un article 18^{ter}, en vertu duquel le service compétent de l'administration en charge de la TVA peut, conformément à l'article 46, § 2, alinéa 2, du Code de la TVA, imposer à l'assujetti, dans certains cas, d'opérer la déduction suivant l'affectation réelle. L'article 18^{ter}, § 3, nouveau, de l'arrêté royal n° 3 du 10 décembre 1969 habilite le ministre qui a les Finances dans ses attributions à imposer, par voie de circulaire, à un secteur d'activité ou un groupe déterminé d'assujettis d'opérer la déduction suivant l'affectation réelle de tout ou partie des biens et des services.

¹ M. VAN DAMME et A. WIRTGEN, « Het rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel », in I. OPDEBEEK et M. VAN DAMME, *Beginnelsen van behoorlijk bestuur*, Bruges, La Charte, 2006, p. 320; voir par exemple C.E., 23 juin 2021, n° 251.025, *Antoine*.

² Voir, dans le contexte de la déductibilité des frais en application de l'article 49 du CIR 92, S. GNEDASI, Artikel 49 WIB 1992 ont(k)leed. Lessen uit negentig jaar cassatierechtspraak inzake kostenafrek – een actueel overzicht met praktische én theoretische beschouwingen op het vlak van de vennootschapsbelasting, Série 'Fiscale Studies', Kluwer, Malines, 2017, p. 199.

³ Voir, entre autres, l'avis C.E. 46.342/3 du 15 avril 2009 sur un avant-projet devenu l'ordonnance du 4 février 2010 'portant assentiment à l'Accord de siège entre le Royaume de Belgique et le Comité international de Médecine militaire, signé à Bruxelles le 2 juin 2008', *Doc. parl.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2009, n° A-16/1, pp. 6-7.

⁴ Avis C.E. 49.000/1 du 21 décembre 2010 sur un avant-projet devenu le décret du 26 juin 2015 'houdende instemming met het zetelakkoord tussen het Koninkrijk België en de Organisatie van de Islamitische Conferentie, ondertekend in Brussel op 4 februari 2011', *Doc. parl.*, Parl. fl., 2014-15, n° 307/1, p. 26.

Compte tenu du principe de légalité en matière fiscale, la délégation au ministre inscrite à l'article 18^{ter}, § 3, en projet, doit être comprise en ce sens qu'elle peut uniquement concerner le cas visé à l'article 18^{ter}, § 1^{er}, de l'arrêté royal n° 3 du 10 décembre 1969.

Article 21

11. L'article 21, alinéa 1^{er}, du projet ne précise pas quand l'arrêté envisagé entrera en vigueur, à l'exception des chapitres 2 et 4. À la question de savoir quelle est la date d'entrée en vigueur envisagée, le délégué a répondu :

« Als basisregel voor de inwerkingtreding wordt geopteerd voor de eerste dag van de maand na afloop van een termijn van tien dagen te rekenen van de dag volgend op de publicatie van het besluit in het Belgisch Staatsblad (handleiding RVS, F-4-5-1-1, 1°). Voor twee hoofdstukken (hoofdstuk 2 en hoofdstuk 4) is evenwel in een specifieke afwijkende datum van inwerkingtreding voorzien (1 januari 2023) ».

On peut se rallier à cette proposition.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Astrid TRUYENS

Jeroen VAN NIEUWENHOVE