

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

10 décembre 2010

PROJET DE LOI**visant à modifier le Code
de la taxe sur la valeur ajoutée****RAPPORT**FAIT AU NOM DE LA COMMISSION
DES FINANCES ET DU BUDGET
PAR
MME **Veerle WOUTERS****SOMMAIRE**

Page

I. Exposé introductif de M. Bernard Clerfayt, secrétaire d'État à la Modernisation du Service public fédéral Finances, à la Fiscalité environnementale et à la Lutte contre la fraude fiscale, adjoint au ministre des Finances	3
II. Discussion générale.....	4
III. Discussion des articles.....	5
IV. Votes.....	14

Document précédent:

Doc 53 **0645/ (2010/2011):**
001: Projet de loi.BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

10 december 2010

WETSONTWERP**tot wijziging van het Wetboek
van de belasting over de toegevoegde waarde****VERSLAG**NAMENS DE COMMISSIE
VOOR DE FINANCIËN EN DE BEGROTING
UITGEBRACHT DOOR
MEVROUW **Veerle WOUTERS****INHOUD**

Blz.

I. Inleidende uiteenzetting van de heer Bernard Clerfayt, staatssecretaris voor de Modernisering van de Federale Overheidsdienst Financiën, de Milieu-fiscaliteit en de Bestrijding van de fiscale fraude, toegevoegd aan de minister van Financiën	3
II. Algemene bespreking.....	4
III. Artikelsgewijze bespreking.....	5
IV. Stemmingen	14

Voorgaand document:

Doc 53 **0645/ (2010/2011):**
001: Wetsontwerp.

0947

**Composition de la commission à la date de dépôt du rapport/
Samenstelling van de commissie op de datum van indiening van het verslag**
Président/Voorzitter: Muriel Gerkens

A. — Titulaires / Vaste leden:

N-VA	Peter Dedecker, Jan Jambon, Steven Vandeput, Veerle Wouters
PS	Guy Coëme, Olivier Henry, Alain Mathot, Christiane Vienne
MR	Philippe Goffin, Damien Thiéry
CD&V	Hendrik Bogaert, N
sp.a	Bruno Tobback
Ecolo-Groen!	Muriel Gerkens
Open Vld	Gwendolyn Rutten
VB	Hagen Goyvaerts
cdH	Josy Arens

B. — Suppléants / Plaatsvervangers:

Manu Beuselinck, Karolien Grosemans, Peter Luykx, Karel Uyttersprot, Bert Wollants
Eric Thiébaut, Laurent Devin, Yvan Mayeur, Franco Seminara, N
Daniel Bacquellaine, David Clarinval, Marie-Christine Marghem
N, Raf Terwingen, N
Dirk Van der Maelen, Peter Vanvelthoven
Georges Gilkinet, Meyrem Almaci
Willem-Frederik Schiltz, Ine Somers
Alexandra Colen, Barbara Pas
Catherine Fonck, Joseph George

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie	
PS	:	Parti Socialiste	
MR	:	Mouvement Réformateur	
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams	
sp.a	:	socialistische partij anders	
Ecolo-Groen!	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen	
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten	
VB	:	Vlaams Belang	
cdH	:	centre démocrate Humaniste	
LDD	:	Lijst Dedecker	
PP	:	Parti Populaire	

Abréviations dans la numérotation des publications:		Afkortingen bij de nummering van de publicaties:	
DOC 53 0000/000:	Document parlementaire de la 53 ^{ème} législature, suivi du n° de base et du n° consécutif	DOC 53 0000/000:	Parlementair document van de 53 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA:	Questions et Réponses écrites	QRVA:	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV:	Version Provisoire du Compte Rendu intégral (couverture verte)	CRIV:	Voorlopige versie van het Integraal Verslag (groene kaft)
CRABV:	Compte Rendu Analytique (couverture bleue)	CRABV:	Beknopt Verslag (blauwe kaft)
CRIV:	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes) (PLEN: couverture blanche; COM: couverture saumon)	CRIV:	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen) (PLEN: witte kaft; COM: zalmkleurige kaft)
PLEN:	Séance plénière	PLEN:	Plenum
COM:	Réunion de commission	COM:	Commissievergadering
MOT:	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier belge)	MOT:	Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

Publications officielles éditées par la Chambre des représentants	Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers
Commandes: Place de la Nation 2 1008 Bruxelles Tél.: 02/ 549 81 60 Fax: 02/549 82 74 www.laChambre.be e-mail: publications@laChambre.be	Bestellingen: Natieplein 2 1008 Brussel Tel.: 02/ 549 81 60 Fax: 02/549 82 74 www.deKamer.be e-mail: publicaties@deKamer.be

MESDAMES, MESSIEURS,

Votre commission a examiné ce projet de loi au cours de sa réunion du mercredi 1^{er} décembre 2010.

I. — EXPOSÉ INTRODUCTIF DE M. BERNARD CLERFAYT, SECRÉTAIRE D'ÉTAT À LA MODERNISATION DU SERVICE PUBLIC FÉDÉRAL FINANCES, À LA FISCALITÉ ENVIRONNEMENTALE ET À LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE, ADJOINT AU MINISTRE DES FINANCES

M. Bernard Clerfayt, secrétaire d'État à la Modernisation du Service public fédéral Finances, à la Fiscalité environnementale et à la Lutte contre la fraude fiscale, adjoint au ministre des Finances, explique que le projet de loi à l'examen transpose en droit fiscal interne de manière partielle ou complète, les directives n^{os} 2008/8/CE, 2009/69/CE et 2009/162/UE du Conseil de l'Union européenne.

La transposition de la directive n^o 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le lieu des prestations de services ne concerne que l'article 3 de cette directive et a trait à la localisation des prestations de services ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires. À partir du 1^{er} janvier 2011, une distinction est faite selon que ces prestations de services soient rendues à des assujettis ou bien à des non assujettis.

La transposition de la directive 2009/162/UE du Conseil du 22 décembre 2009 modifiant diverses dispositions de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, vise à:

— élargir le régime spécial qui s'applique à l'importation et au lieu d'imposition des livraisons de gaz naturel à tout système de gaz naturel situé sur le territoire de la Communauté ou tout réseau connecté à un tel système;

— accentuer le caractère spécifique des privilèges et immunités des Communautés européennes, en tant que base juridique de l'exonération de la TVA accordée aux Communautés et à certaines agences et autres organismes communautaires;

— clarifier les règles de déduction afin que les assujettis soient traités de la même manière lorsque les dépenses relatives à des biens immeubles, et le cas échéant, aux biens meubles de nature durable,

DAMES EN HEREN,

Uw commissie heeft dit wetsontwerp besproken tijdens haar vergadering van woensdag 1 december 2010.

I. — INLEIDENDE UITEENZETTING VAN DE HEER BERNARD CLERFAYT, STAATSSECRETARIS VOOR DE MODERNISERING VAN DE FEDERALE OVERHEIDSDIENST FINANCIËN, DE MILIEUFISCALITEIT EN DE BESTRIJDING VAN DE FISCALE FRAUDE, TOEGEVOEGD AAN DE MINISTER VAN FINANCIËN

De heer Bernard Clerfayt, staatssecretaris voor de Modernisering van de Federale Overheidsdienst Financiën, de Milieufiscaliteit en de Bestrijding van de fiscale fraude, toegevoegd aan de minister van Financiën, licht toe dat onderhavig wetsontwerp de Richtlijnen nrs. 2008/8/EG, 2009/69/EG en 2009/162/EU van de Raad van de Europese Unie geheel of gedeeltelijk omzet in intern fiscaal recht.

De omzetting van Richtlijn nr. 2008/8/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG wat betreft de plaats van een dienst heeft enkel betrekking op artikel 3 van deze richtlijn en betreft de plaatsbepaling van diensten in verband met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke activiteiten. Met ingang van 1 januari 2011 wordt een onderscheid gemaakt naargelang deze diensten worden verricht voor belastingplichtigen dan wel voor niet-belastingplichtigen.

De omzetting van Richtlijn 2009/162/EU van de Raad van 22 december 2009 tot wijziging van enkele bepalingen van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde beoogt:

— de bijzondere regeling die van toepassing is op de invoer en de plaats van belastingheffing op leveringen van aardgas uit te breiden tot eender welk op het grondgebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of eender welk op een dergelijk systeem aangesloten net;

— de specificiteit van de voorrechten en immunities van de Europese Gemeenschappen te benadrukken als rechtsgrondslag voor de vrijstelling van btw, verleend aan de Gemeenschappen en aan sommige instanties en organen van de Gemeenschappen;

— de regels inzake aftrek te verduidelijken teneinde een gelijke behandeling van belastingplichtigen te garanderen wanneer de uitgaven met betrekking tot onroerende goederen en in voorkomend geval

qu'ils utilisent pour leur activité professionnelle normale d'opérations taxées, ne sont pas exclusivement utilisés à des fins se rapportant à cette activité.

La transposition partielle de la directive 2009/69/CE du Conseil du 25 juin 2009 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne la fraude fiscale liée aux importations, établit un ensemble de conditions minimales pour l'application de l'exonération de la TVA à l'importation de biens suivie de la livraison ou du transfert des biens concernés à un assujetti établi dans un autre État membre.

Les directives susvisées doivent être transposées en droit interne avec effet au 1^{er} janvier 2011.

II. — DISCUSSION GÉNÉRALE

Mme Veerle Wouters (N-VA) fait observer que l'exposé des motifs du projet de loi fait référence aux "premiers réseaux transfrontaliers de chauffage et de refroidissement qui sont déjà en service" (DOC 53 0645/001, p. 7). Le quatrième considérant de la directive 2009/162/UE¹ ne cite pas d'exemple non plus. Dans quelle ville transfrontalière trouve-t-on ce type d'installations?

M. Georges Gilkinet (Ecolo-Groen!) s'enquiert de l'incidence budgétaire de cette transposition. Le texte du projet de loi ne mentionne aucune évaluation de l'impact budgétaire de la transposition.

Le secrétaire d'État répond qu'il s'agit de la simple transposition d'une série de directives européennes. C'est une situation virtuelle. Il n'est pas impossible qu'un tel réseau transfrontalier de chauffage et de refroidissement voie le jour à Zeebrugge.

En tant qu'État membre de l'Union européenne, la Belgique est obligée de transposer les directives européennes, quelles qu'en soient les conséquences éventuelles sur le plan budgétaire. Dans la pratique, il est de surplus très difficile de déterminer, sur la base de la réalité économique, quelle part de la TVA part à l'étranger et quelle part revient à l'État belge. Il est impossible de réaliser une estimation réaliste de l'incidence budgétaire de la transposition.

¹ Directive 2009/162/UE du Conseil du 22 décembre 2009 modifiant diverses dispositions de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, *Journal officiel* n° 10 du 15 janvier 2010, 14.

roerende goederen met een duurzaam karakter die aan de normale beroepsactiviteit van de belastingplichtige, bestaande uit belaste handelingen, zijn toegerekend, niet uitsluitend voor de daarmee verband houdende doelstellingen worden gebruikt.

De gedeeltelijke omzetting van Richtlijn 2009/69/EG van de Raad van 25 juni 2009 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wat betreft belastingfraude bij invoer, legt een aantal minimumvoorwaarden vast voor de toepassing van de vrijstelling van de btw bij invoer van goederen die na invoer worden geleverd aan of overgebracht naar een belastingplichtige in een andere lidstaat.

De bovenbedoelde richtlijnen moeten in intern recht worden omgezet met uitwerking op 1 januari 2011.

II. — ALGEMENE BESPREKING

Mevrouw Veerle Wouters (N-VA) merkt op dat in de memorie van toelichting van het wetsontwerp wordt verwezen naar "de eerste grensoverschrijdende warmte- en koudenetten die in bedrijf zijn gesteld" (DOC 53 0645/001, p. 7). In de vierde overweging van Richtlijn 2009/162/EU¹ wordt evenmin een voorbeeld aangehaald. In welke grensoverschrijdende stad heeft men dergelijke installaties?

De heer Georges Gilkinet (Ecolo-Groen!) vraagt wat de budgettaire impact is van deze omzetting. In de tekst van het wetsontwerp is nergens een evaluatie van de budgettaire gevolgen van de omzetting terug te vinden.

De staatssecretaris antwoordt dat het gaat om een loutere omzetting van een reeks Europese richtlijnen. Het gaat om een virtuele situatie. In Zeebrugge is het mogelijk dat dergelijk grensoverschrijdend warmte- of koudenet ontstaat.

België heeft als lidstaat van de Europese Unie de verplichting om Europese richtlijnen om te zetten ongeacht de eventuele budgettaire gevolgen die een omzetting teweeg zou brengen. In de praktijk is het ook zeer moeilijk om op basis van de economische realiteit te bepalen welk deel van de btw naar het buitenland gaat en welk deel naar de Belgische Staat gaat. Het is onmogelijk om een realistische inschatting te maken van de budgettaire gevolgen van de omzetting.

¹ Richtlijn 2009/162/EU van de Raad van 22 december 2009 tot wijziging van enkele bepalingen van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, *Pb. L.* nr. 10 van 15 januari 2010, 14.

III. — DISCUSSION DES ARTICLES

Articles 1^{er} et 2

Ces articles ne donnent lieu à aucune observation.

Art. 3

Mme Veerle Wouters (N-VA) souligne que l'article 3 du projet de loi modifie la notion de "produits soumis à accise" telle qu'il convient de l'entendre pour le Code de la TVA. Actuellement, on entend par "produits soumis à accise", les produits suivants, tels qu'ils sont définis dans la réglementation édictée par les Communautés européennes: les huiles minérales, l'alcool et les boissons alcooliques, les tabacs manufacturés.

À partir du 1^{er} janvier 2011, il y a lieu d'entendre par "produits soumis à accise": les produits énergétiques, l'alcool et les boissons alcooliques et les tabacs manufacturés tels que définis par les dispositions communautaires en vigueur, à l'exception du gaz fourni via un système de gaz naturel situé sur le territoire de la Communauté ou tout réseau connecté à un tel système.

Dans le commentaire des articles, il n'est question que du gaz.

L'article 3 du projet de loi porte sur la notion de produits énergétiques. En effet, la notion d'"huiles minérales" est remplacée par la notion de "produits énergétiques".

Dans la directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE², sont qualifiés de "produits soumis à accise", entre autres: "a) les produits énergétiques et l'électricité relevant de la directive 2003/96/CE³".

La notion de "produits énergétiques" telle qu'elle figure dans le Code TVA doit-elle s'entendre au sens de l'article 2, 1^o, de la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité?

Est-il exact que bien que constituant un produit communautaire soumis à accise aux termes de

² J.O. L. n° 9 du 14 janvier 2009, p. 12.

³ J.O. L. n° 283 du 31 octobre 2003, p. 51.

III. — ARTIKELSGEWIJZE BESPREKING

Artikelen 1 en 2

Deze artikelen geven geen aanleiding tot opmerkingen.

Art. 3

Mevrouw Veerle Wouters (N-VA) wijst erop dat artikel 3 van het wetsontwerp het begrip 'accijnsgoederen' wijzigt zoals het moet verstaan worden voor het btw-Wetboek. Momenteel worden de volgende producten zoals die omschreven zijn in de door de Europese Gemeenschappen uitgevaardigde reglementering onder 'accijnsproducten' verstaan: minerale oliën, alcohol en alcoholische dranken, tabaksfabrikaten.

Vanaf 1 januari 2011 dient te worden begrepen onder accijnsproducten: energieproducten, alcohol en alcoholische dranken, en tabaksfabrikaten, zoals omschreven in de vigerende communautaire bepalingen, met uitzondering van gas dat geleverd wordt via een op het grondgebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of eender welk op een dergelijk systeem aangesloten net.

In de artikelsgewijze toelichting wordt enkel gesproken over gas.

Artikel 3 van het wetsontwerp heeft betrekking op het begrip energieproducten. Immers het begrip "minerale oliën" wordt vervangen door het begrip "energieproducten".

In Richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van Richtlijn 92/12/EEG² worden onder andere als "accijnsgoederen" genoemd: "a) energieproducten en elektriciteit vallende onder Richtlijn 2003/96/EG³".

Moet het begrip "energieproducten" zoals het wordt opgenomen in het btw-Wetboek begrepen worden in de zin van artikel 2, 1^o van Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit?

Is het correct dat alhoewel elektriciteit volgens artikel 1, 1, a, van Richtlijn 2008/118/EG een

² Pb. L. nr. 9 van 14 januari 2009, blz. 12.

³ Pb. L. nr. 283 van 31 oktober 2003, blz. 51.

l'article 1, 1, a, de la directive 2008/118/CE, l'électricité n'est pas considérée comme un produit soumis à accise au regard de la TVA?

Le secrétaire d'État répond qu'il y a lieu d'opérer une distinction entre les produits énergétiques et les produits soumis à accise. Pour l'application de la TVA, l'électricité n'est pas considérée comme un produit soumis à accise.

Art. 4 et 5

Ces articles ne donnent à aucune observation.

Art. 6

Mme Veerle Wouters (N-VA) constate que, dans le commentaire des articles DOC 53 645/001, p. 9), l'article 6 du projet de loi est présenté comme une simple adaptation technique de l'article 19, § 1^{er}, du Code de la TVA. Pour technique qu'elle soit, cette modification constitue un revirement fondamental du point de vue du contenu. En effet, cette modification a été précédée d'une bataille juridique et de plusieurs tentatives de la part de l'administration pour obtenir gain de cause par l'intermédiaire du législateur.

Dans l'arrêt "*Seeling*" du 8 mai 2003, n° C-269/00, la Cour de Justice des Communautés européennes a confirmé qu'un assujetti, qui utilise un bien d'investissement à la fois aux fins de son activité économique et pour ses besoins privés, a le choix d'intégrer ou non à son patrimoine professionnel la partie de ce bien qui est affectée à son usage privé. S'il choisit de traiter un tel bien comme un bien de son entreprise, la déduction est en principe intégrale et immédiate. Dans ce cas, le régime de TVA prévoit toutefois un mécanisme correctif. L'assujetti à la TVA est alors tenu de se facturer annuellement à lui-même la TVA pour la partie qui est affectée à son usage privé. En effet, l'utilisation d'un bien meuble affecté à l'entreprise pour les besoins privés est assimilée à une prestation de services effectuée à titre onéreux (art. 19, § 1^{er}, du Code TVA),.

La question s'est posée de savoir si le service assimilé consistant en la mise à disposition d'un immeuble est une location immobilière exemptée de la TVA. Selon la Cour de justice, ce n'est pas le cas. En effet, la mise à disposition de l'immeuble à des fins privées ne présente pas les caractéristiques essentielles d'une location, car il n'y a pas, par exemple, de paiement de loyer. C'est pourquoi la TVA est due chaque année sur la mise à disposition et peut être déduite sur la partie privée.

communautair accijnsgoed is, voor de btw elektriciteit geen accijnsproduct wordt?

De staatssecretaris antwoordt dat er een onderscheid moet worden gemaakt tussen energieproducten en accijnsgoederen. Voor de toepassing van de btw wordt elektriciteit niet beschouwd als een accijnsproduct.

Art. 4 en 5

Deze artikelen geven geen aanleiding tot opmerkingen.

Art. 6

Mevrouw Veerle Wouters (N-VA) stelt vast dat artikel 6 van het wetsontwerp in de artikelsgewijze toelichting (DOC 53-645, p. 9) wordt voorgesteld als een eenvoudige technische aanpassing van artikel 19, § 1 van het btw-Wetboek. De wijziging mag misschien wel technisch zijn, inhoudelijk is dit een fundamentele koersverandering. Deze wijziging is immers voorafgegaan door een juridische strijd en enkele pogingen van de administratie om via de wetgever haar gelijk te halen.

In het arrest "*Seeling*" van 8 mei 2003, nr. C-269/00 bevestigde het Europees Hof van Justitie dat een belastingplichtige die een bedrijfsmiddel zowel gebruikt voor zijn economische activiteit als voor zijn privédoeleinden, kan kiezen om het gedeelte van het bedrijfsgoed dat hij voor privédoeleinden gebruikt, al dan niet in zijn bedrijfsvermogen op te nemen. Kiest hij ervoor om het goed op te nemen in zijn bedrijfsvermogen, dan mag hij in principe de betaalde voorbelasting volledig en onmiddellijk aftrekken. Het btw-stelsel voorziet in dat geval wel in een corrigerend mechanisme. De btw-plichtige moet dan jaarlijks btw aan zichzelf factureren voor het gedeelte dat voor privédoeleinden wordt gebruikt. Het privégebruik van het bedrijfsgoed wordt immers gelijkgesteld met een belastbare dienst onder bezwarende titel (art. 19, § 1 btw-Wetboek).

De vraag rees of de gelijkgestelde dienst die bestaat uit de terbeschikkingstelling van een gebouw een voor de btw vrijgestelde onroerende verhuur is. Volgens het Hof van Justitie is dat niet het geval. De terbeschikkingstelling van het gebouw voor privédoeleinden mist immers de essentiële kenmerken van een verhuur omdat er bv. geen betaling van een huurprijs is. Daarom moet op de terbeschikkingstelling jaarlijks btw worden betaald en kan de btw op het privégedeelte worden afgetrokken.

Cet arrêt divergeait du point de vue que l'administration belge avait toujours défendu. Elle a toujours considéré la mise à disposition d'un immeuble à des fins privées comme une location immobilière exemptée, excluant dès lors dès le départ la déduction de la TVA en ce qui concerne la partie utilisée à des fins privées. Dans cette optique, il n'y a pas lieu de corriger de déduction de la TVA.

Dans une tentative de court-circuiter la doctrine "Seeling", l'administration a, par le biais du législateur, à partir du 1^{er} janvier 2007, limité l'assimilation de l'usage privé à un service imposable aux biens mobiliers, à l'exclusion des biens immobiliers. L'administration pensait avoir ainsi résolu le problème. Toutefois, la doctrine a démontré l'inexactitude de cette solution en renvoyant à la jurisprudence constante de la Cour de justice concernant le droit à la déduction. Sur la base de la jurisprudence européenne, le législateur n'avait pas atteint le résultat visé. L'article 26 de la directive relative à la TVA 2006/112/CEE (l'ancien article 6, alinéa 2 de la sixième directive relative à la TVA) ne peut offrir la possibilité aux États membres de ne pas faire entrer en ligne de compte les assujettis à la TVA qui ont décidé de traiter des biens d'investissement utilisés à des fins tant professionnelles que privées, comme des biens de l'entreprise, pour la déduction complète et immédiate de la taxation en amont due lors de l'acquisition de ces biens. Ces principes ont déjà été clairement énoncés en 1991 dans l'arrêt Lennartz (affaire C-97/90, 11 juillet 1991). Ces principes sont également exposés en détail dans les conclusions de l'avocat général Jacobs du 20 janvier 2005 (C.J.C.E. 14 juillet 2005, n° C-434/03, Charles et Charles-Tijmens).

Cette tentative a, assez étonnamment, donné lieu à un régime de TVA encore plus favorable pour l'assujetti. La correction de la déduction de la TVA pour l'usage privé ne doit plus, depuis le 1^{er} janvier 2007, s'opérer par le biais de la facturation annuelle à soi-même de la TVA pour la mise à disposition partielle de l'immeuble, mais par le biais d'une révision de la TVA initialement portée en déduction. Pendant le délai de révision, la correction de la TVA est opérée à concurrence de 1/15 ou 1/5 par an, ce qui correspond au régime de la circulaire n° AOIF 5/2005 (E.T.108 691) du 31 janvier 2005. L'application des règles de révision ordinaires montre clairement que les assujettis à la TVA ne peuvent plus se voir réclamer des frais de TVA pour l'usage privé d'un immeuble après l'expiration du délai de révision, comme le soutenait le fisc.⁴ Il ressort de la circulaire n° AFZ 3/2007 du

⁴ VASTMANS, S. et STAS, D., "Privégebruik onroerend goed: wetwijziging beëindigt discussie niet", *Fisc. Act.* 2007, n° 2, 1-4; VASTMANS, S. et STAS, D., "Privégebruik onroerend goed: hoever staan we?", *Fisc. Act.* 2007, n° 9, 5-7. P. MACALUSO et W. PANIS, "Beperking Seeling-leer tot natuurlijke personen verworpen", *Fisc. Act.* 2008, n° 42, 3-5.

Dit arrest week af van wat de Belgische administratie altijd had voorgehouden. Zij heeft de terbeschikkingstelling van een gebouw voor privédoeleinden altijd als een vrijgestelde onroerende verhuur aangemerkt. Waardoor de aftrek van de btw van bij het begin uitgesloten is wat het gedeelte betreft dat voor privédoeleinden wordt gebruikt. In die zienswijze moet er geen btw-aftrek worden gecorrigeerd.

In een poging om de "Seeling"-doctrine buitenspel te zetten, heeft de administratie via de wetgever vanaf 1 januari 2007 de gelijkstelling van het privégebruik met een belastbare dienst beperkt tot roerende goederen, met uitsluiting van de onroerende goederen. De administratie dacht dat daarmee het probleem was opgelost. De rechtsleer doorprikte deze oplossing met verwijzing naar de vaste rechtspraak van het Hof van Justitie met betrekking tot het recht op aftrek. Op basis van de Europese rechtspraak bereikte de wetgever het beoogde resultaat niet. Artikel 26 van de btw-Richtlijn 2006/112/EEG (het oude artikel 6, lid 2 van de zesde btw-richtlijn) kan niet tot gevolg hebben dat het de lidstaten de mogelijkheid biedt om de btw-plichtigen die ervoor hebben gekozen, investeringsgoederen die zowel voor bedrijfs- als voor privé-doeleinden worden gebruikt, te behandelen als goederen van de onderneming, niet in aanmerking te laten komen voor de volledige en onmiddellijke aftrek van de bij de verkrijging van deze goederen verschuldigde voorbelasting. Deze principes werden reeds in 1991 in het arrest Lennartz duidelijk verwoord (zaak C-97/90, 11 juli 1991). Een gedetailleerde uiteenzetting van die principes wordt ook weergegeven in de conclusie van advocaat-generaal Jacobs van 20 januari 2005 (H.v.J. 14 juli 2005, nr. C-434/03, Charles en Charles-Tijmens).

Deze poging resulteerde merkwaardig genoeg in een voor de btw-plichtige nog gunstigere btw-regeling. De correctie van de btw-aftrek voor het privégebruik moet sinds 1 januari 2007 niet meer gebeuren via het jaarlijks aan zichzelf factureren van de btw voor het gedeeltelijk terbeschikkingstelling van het onroerend goed maar via een herziening van de oorspronkelijk in aftrek gebrachte btw. Gedurende de herzieningstermijn gebeurt de btw-correctie ten belope van 1/15 of 1/5 per jaar, hetgeen in se overeenstemt met de regeling van circulaire nr. AOIF 5/2005 (E.T.108 691) van 31 januari 2005. De toepassing van de gewone herzieningsregels maakt duidelijk dat btw-plichtigen niet langer een btw-kost kunnen oplopen voor het privégebruik van een onroerend goed na het verloop van de herzieningstermijn, zoals de fiscus volhield.⁴ Uit de circulaire nr. AFZ 3/2007 van

⁴ VASTMANS, S. en STAS, D., "Privégebruik onroerend goed: wetwijziging beëindigt discussie niet", *Fisc. Act.* 2007, nr. 2, 1-4; VASTMANS, S. en STAS, D., "Privégebruik onroerend goed: hoever staan we?", *Fisc. Act.* 2007, nr. 9, 5-7. P. MACALUSO en W. PANIS, "Beperking Seeling-leer tot natuurlijke personen verworpen", *Fisc. Act.* 2008, nr. 42, 3-5.

15 février 2007 que l'administration a ensuite cherché une solution auprès de la Commission européenne.

Dans l'article 1^{er}, 12, de la directive 2009/162/UE du Conseil du 22 décembre 2009 modifiant diverses dispositions de la directive 2006/112/CE relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée, il est paré à l'avenir à l'arrêt *Seeling* dans le même sens que le point de vue de l'administration belge.

Cet article insère dans la directive 2006/112/CE un nouvel article 168*bis*, rédigé comme suit:

“1. Dans le cas d'un bien immeuble faisant partie du patrimoine de l'entreprise d'un assujetti et utilisé par l'assujetti à la fois aux fins des activités de l'entreprise et pour son usage privé ou celui de son personnel ou, plus généralement, à des fins autres que celles de son entreprise, la TVA sur les dépenses liées à ce bien ne doit être déductible, conformément aux principes énoncés aux articles 167, 168, 169 et 173, qu'à proportion de son utilisation aux fins des activités de l'entreprise de l'assujetti. Par dérogation à l'article 26, les changements dans la proportion de l'utilisation d'un bien immobilier visé au premier alinéa sont pris en compte, dans le respect des principes énoncés aux articles 184 à 192, tels qu'ils sont appliqués dans l'État membre concerné.

2. Les États membres peuvent également appliquer le paragraphe 1 à la TVA sur les dépenses liées à d'autres biens faisant partie du patrimoine de l'entreprise, selon ce qu'ils spécifieront.”.

Il ressort clairement du nouvel article 168*bis* de la directive 2006/112/CE qu'il faut faire une distinction entre les biens immeubles et les autres biens ou services affectés à titre de biens d'investissement.

La question reste de savoir ce qu'il faut faire dans les cas où la doctrine “*Seeling*” a été appliquée. Le projet de loi à l'examen entre en vigueur le 1^{er} janvier 2011. Selon l'article 2, 1^o, de l'arrêté royal n^o 3, le droit à la déduction est ouvert au moment où la TVA est exigible en vertu des articles 17 et 22 du Code de la TVA. En vertu de ces dispositions, les nouvelles dispositions concernant le droit à la déduction ne s'appliquent que si la livraison du bâtiment a lieu à partir du 1^{er} janvier 2011 et si les travaux immobiliers sont achevés à partir de cette date.

15 februari 2007 blijkt dat de administratie vervolgens haar toevlucht heeft gezocht bij de Europese Commissie.

In artikel 1, 12 van Richtlijn 2009/162/EU van de Raad van 22 december 2009 tot wijziging van enkele bepalingen van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, wordt voor de toekomst het arrest *Seeling* gepareerd in dezelfde zin als het Belgische administratieve standpunt.

Dit artikel voegt een nieuw artikel 168*bis* in Richtlijn 2006/112/EG in als volgt:

“1. Indien een onroerend goed deel uitmaakt van het vermogen van het bedrijf van een belastingplichtige en door de belastingplichtige zowel voor de activiteiten van het bedrijf als voor zijn privégebruik of voor het privégebruik van zijn personeel, of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden wordt gebruikt, is de btw over de uitgaven in verband met dit onroerend goed slechts aftrekbaar, overeenkomstig de in de artikelen 167, 168, 169 en 173 vervatte beginselen, naar evenredigheid van het gebruik ervan voor de bedrijfsactiviteiten van de belastingplichtige. In afwijking van artikel 26 wordt met veranderingen in het in de eerste alinea bedoelde proportionele gebruik van een onroerend goed rekening gehouden overeenkomstig de in de artikelen 184 tot en met 192 neergelegde beginselen, als toegepast door de lidstaat in kwestie.

2. De lidstaten kunnen lid 1 ook toepassen met betrekking tot de btw op uitgaven in verband met andere door hen gespecificeerde goederen die deel uitmaken van het bedrijfsvermogen.”

Uit het nieuwe artikel 168*bis* van Richtlijn 2006/112/EG blijkt duidelijk dat men een onderscheid dient te maken tussen de onroerende goederen en de andere goederen of diensten die als bedrijfsmiddel worden bestemd.

De vraag blijft wat er moet gebeuren in de gevallen waarin de “*Seeling*”-doctrine werd toegepast. Het voorliggende wetsontwerp treedt in werking op 1 januari 2011. Het recht op aftrek ontstaat volgens art. 2, 1^o van het koninklijk besluit nr. 3 op het tijdstip dat de btw opeisbaar wordt krachtens de artikelen 17 en 22 van het btw-wetboek. Krachtens deze bepalingen zijn de nieuwe bepalingen m.b.t. het recht op aftrek slechts van toepassing in zoverre de levering van een gebouw plaatsvindt vanaf 1 januari 2011 en de aanneming van de werken in onroerende staat zijn voltooid vanaf die datum.

L'intervenante pose ensuite quelques questions au ministre:

1) Le ministre estime-t-il, comme l'intervenante, que, dans la mesure où la TVA est exigible avant le 1^{er} janvier 2011, la doctrine *Seeling* doit être pleinement appliquée et, en d'autres termes, que le droit à la déduction de la TVA appliquée aux bâtiments qui font partie du patrimoine de l'entreprise est acquis à 100 %? L'assujetti à la TVA devra-t-il néanmoins revoir 1/15^e de la TVA relative à la partie utilisée pour ses besoins privés au cours du délai de révision de 15 ans?

2) Une deuxième question concerne le choix que le nouvel article 168bis, 2, de la directive 2006/112/CE offre aux États membres. Ce paragraphe 2 dispose que "*Les États membres peuvent également appliquer le paragraphe 1 à la TVA sur les dépenses liées à d'autres biens faisant partie du patrimoine de l'entreprise*". L'exposé des motifs ne justifie pas pourquoi la Belgique fait ce choix. Dès lors que l'utilisation effective des biens meubles (véhicules, ordinateurs, matériaux de construction, etc.) évolue beaucoup plus, sur une base annuelle, que l'affectation des biens immeubles, on pourrait s'attendre à ce qu'une correction exacte en fonction de cette utilisation effective s'exprime plus clairement en permettant à l'assujetti à la TVA de se facturer annuellement la TVA en fonction de cet usage et en parlant, en d'autres termes, pour cette utilisation, d'un service assimilé à une prestation de services à titre onéreux. Pourquoi le gouvernement préfère-t-il rejeter le droit à la déduction?

3) La dernière question porte sur l'option retenue. Le nouvel article 168bis, 2, de la directive 2006/112/CE prévoit que les États membres peuvent également appliquer le § 1^{er} à la TVA sur les dépenses liées à d'autres "biens", selon ce qu'ils spécifieront. L'article 45, § 1^{er}quinquies, proposé, du Code de la TVA renvoie aux "autres biens d'investissement et services sujets à révision en vertu de l'article 48, § 2". Selon l'article 6 de l'arrêté royal n° 3, il s'agit des biens corporels, des droits réels visés à l'article 9, alinéa 2, 2°, du Code de la TVA et des services destinés à être utilisés d'une manière durable comme instruments de travail ou moyens d'exploitation.

Selon la jurisprudence constante de la Cour de justice, les exclusions du droit à déduction doivent être interprétées de manière stricte, parce qu'elles dérogent au droit à déduction qui "constitue un principe fondamental inhérent au système commun de TVA et ne peut en principe être limité" (voir notamment Cour de justice, 15 avril 2010, n^{os} C-538/08 et C-33/09).

Vervolgens stelt de spreekster een aantal vragen aan de minister:

1) Is de minister het met mij eens dat in de mate de btw opeisbaar is vóór 1 januari 2011 de "*Seeling*" doctrine onverkort moet worden toegepast. M.a.w. het recht op aftrek van de btw geheven van de gebouwen opgenomen in het bedrijfsvermogen is voor 100 % verworven. Zal de btw-plichtige evenwel gedurende de herzieningstermijn van 15 jaar, 1/15 van de btw m.b.t. het gedeelte dat voor privédoeleinden wordt gebruikt, moeten herzien?

2) Een tweede vraag heeft betrekking op de keuze-mogelijkheid die het nieuwe artikel 168bis, 2 van Richtlijn 2006/112/EG aan de lidstaten biedt. Dit tweede lid bepaalt dat: "*De lidstaten kunnen lid 1 ook toepassen met betrekking tot de btw op uitgaven in verband met andere door hen gespecificeerde goederen die deel uitmaken van het bedrijfsvermogen*". In de memorie van toelichting wordt niet verantwoord waarom België deze keuze maakt. Gelet op het feit dat het werkelijk gebruik van roerende goederen zoals autovoertuigen, computers, bouwmaterieel, enz. jaarlijks veel meer wijzigt in vergelijking met de bestemming van onroerende goederen, zou men verwachten dat een juiste correctie i.f.v. dat werkelijk gebruik beter tot uiting komt door jaarlijks de btw in verhouding tot dat gebruik door de btw-plichtige aan zichzelf te laten factureren en m.a.w. voor dat gebruik te spreken van een dienst gelijkgesteld met een dienst onder bezwarende titel. Waarom verkiest de regering om eerder het recht op aftrek te verwerpen?

3) De laatste vraag heeft betrekking op de gemaakte keuze. Het nieuwe artikel 168bis, 2 van Richtlijn 2006/112/EG voorziet dat de lidstaten lid 1 ook kunnen toepassen met betrekking tot de btw geheven van de uitgaven in verband met andere door hen gespecificeerde 'goederen'. Het ontworpen artikel 45, § 1^{er}quinquies van het btw-wetboek heeft het over "de andere bedrijfsmiddelen en diensten die op grond van artikel 48, § 2 aan de herziening zijn onderworpen". Dit zijn volgens artikel 6 van het koninklijk besluit nr. 3 de lichamelijke goederen, de zakelijke rechten bedoeld in artikel 9, tweede lid, 2°, van het btw-wetboek en de diensten die bestemd zijn om op een duurzame wijze te worden gebruikt als werkinstrumenten of exploitatiemiddelen.

Volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie moeten de uitsluitingen op het recht van aftrek strikt worden geïnterpreteerd omdat ze een afwijking zijn van het recht op aftrek dat "een fundamenteel beginsel van het gemeenschappelijke btw-stelsel is, en in beginsel niet kan worden beperkt (o.m. HvJ 15 april 2010, nr. C-538/08 en C-33/09).

Si la Belgique souhaite faire usage du choix qu'offre le nouvel article 168*bis*, 2, de la directive 2006/112/CE, une transposition correcte de cette disposition en droit national ne requiert-elle pas dès lors que les services considérés comme biens d'investissement soient exclus? En effet, le nouvel article 168*bis*, 2, de la directive 2006/112/CE parle uniquement de "biens".

Si la Belgique souhaite faire usage du choix qu'offre le nouvel article 168*bis*, 2, de la directive 2006/112/CE, cette limitation générale du droit à déduction pour les biens d'investissement vient s'ajouter à la limitation de déduction spécifique pour les voitures de société. Si l'on tient compte du principe général de droit selon lequel une règle spécifique prime une règle générale (*lex specialis derogat lex generalis*), cela signifie-t-il dès lors que la limitation de déduction de l'article 45, § 2, du Code de la TVA concernant les voitures de société prime l'article 45, § 1^{er} *quinquies*, proposé, du Code de la TVA?

Monsieur Josy Arens (cdH) remarque que dans un article du Fiscologue du 27 octobre 2010, Ivan Massin se demande toutefois si l'extension aux "services" qui 'présentent les caractéristiques d'un bien d'investissement' est bien conforme à la directive TVA.

Qu'en pensez-vous Monsieur le secrétaire d'État?

Les voitures sont soumises depuis longtemps déjà à une limitation de déduction "propre" à 50 % au maximum de la TVA acquittée (art. 45, § 2 code de la TVA). Par cette limitation de déduction, le législateur a voulu tenir compte de l'utilisation privée des voitures. Il n'empêche que l'avantage de toute nature qui découle de l'utilisation privée de voitures de société est jusqu'à présent toujours assujéti à la TVA comme une prestation de services assimilée, conformément à l'article 19, § 1^{er} du Code de la TVA. On part dans ce cas d'une base d'imposition 'corrigée' qui tient entre autres compte du fait que la TVA n'est portée en déduction qu'à concurrence de 50 % seulement.

La nouvelle limitation de déduction a comme conséquence qu'il ne faut plus payer de TVA sur l'utilisation privée proprement dite. L'article 19, § 1^{er} adapté du Code de la TVA le prévoit expressément. On peut admettre, par contre, que l'utilisation privée de voitures de société donnera encore lieu à une perception de TVA sur l'avantage de toute nature lorsque la limitation de déduction 'propre' de l'article 45, § 2 du Code de la TVA s'applique.

La limitation de déduction "propre" pour voitures est à la fois plus large et plus stricte que la nouvelle limitation de déduction. Elle est *plus large*, parce que son application n'est pas limitée aux voitures qui constituent un bien

Indien België gebruik wenst te maken van de keuze die het nieuwe artikel 168*bis*, 2 van Richtlijn 2006/112/EG biedt, vereist een correcte omzetting van deze bepaling naar nationaal recht dan niet dat de diensten die als bedrijfsmiddel worden aangemerkt, worden uitgesloten? Immers het nieuwe artikel 168*bis*, 2 van Richtlijn 2006/112/EG spreekt enkel van "goederen".

Indien België gebruik wens te maken van de keuze die het nieuwe artikel 168*bis*, 2 van Richtlijn 2006/112/EG biedt, komt deze algemene beperking van het recht op aftrek op de bedrijfsmiddelen te staan naast de specifieke aftrekbeperking voor bedrijfswagens. Als men rekening houdt met het algemeen rechtsbeginsel dat een bijzondere regel voorrang heeft op een algemene regel (*lex specialis derogat lex generalis*), betekent dit dan dat de aftrekbeperking van artikel 45, § 2 van het btw-Wetboek met betrekking tot bedrijfswagens primeert op het ontworpen artikel 45, § 1*quinquies* van het btw-Wetboek?

De heer Josy Arens (cdH) merkt op dat Ivan Massin zich in een artikel in Fiscoloog van 27 oktober 2010 nochtans afvraagt of de uitbreiding tot de "diensten" die de karakteristieken van een investeringsgoed vertonen wel conform de btw-richtlijn is.

Wat denkt de staatssecretaris daarover?

Autovoertuigen zijn al lang onderworpen aan een beperking van de "eigen" aftrek tot maximaal 50 % van de betaalde btw. Door die aftrek te beperken heeft de wetgever rekening willen houden met het privégebruik van de autovoertuigen. Dat belet niet dat het "voordeel alle aard" dat voortvloeit uit het privégebruik van bedrijfswagens, tot op heden nog altijd onderworpen is aan de btw als een gelijkgestelde dienstverstreking, overeenkomstig artikel 19, § 1, van het btw-Wetboek. In dat geval wordt uitgegaan van een "gecorrigeerde" belastinggrondslag die onder andere rekening houdt met het feit dat de btw in aftrek wordt gebracht ten belope van slechts 50 %.

De nieuwe aftrekbeperking heeft tot gevolg dat geen btw meer hoeft te worden betaald op het eigenlijke privégebruik. Het aangepaste artikel 19, § 1, van het btw-Wetboek bepaalt dat uitdrukkelijk. Men kan daarentegen aannemen dat het privégebruik van bedrijfsvoertuigen nog altijd zal leiden tot een btw-inning op het "voordeel alle aard" wanneer de beperking van de "eigen" aftrek van artikel 45, § 2, van het btw-Wetboek van toepassing is.

De beperking van de "eigen" aftrek voor auto's is tegelijk ruimer en strikter dan de nieuwe aftrekbeperking. Ze is *ruimer* aangezien de toepassing ervan niet beperkt is tot de wagens die een investeringsgoed zijn.

d'investissement. Pour les voitures qui ne constituent pas un bien d'investissement dans le chef de l'assujetti, seule la limitation de déduction "propre" de l'article 45, § 2 du code de la TVA peut donc trouver à s'appliquer.

Cette limitation de déduction "propre" est également *plus stricte*, parce qu'elle s'applique uniquement aux voitures.

Le projet d'exposé des motifs ne dit rien sur ce "concours" des deux limitations de déduction. Monsieur le ministre, quelle solution donnez-vous à cette problématique? Application de la nouvelle mesure ou limitation de déduction spécifique pour les voitures de sociétés?

Le secrétaire d'État répond que l'ancienne réglementation reste applicable jusqu'à la fin de l'année 2010. La nouvelle réglementation entre en vigueur le 1^{er} janvier 2011.

Dans le projet de loi, le gouvernement s'est contenté de transposer purement et simplement la directive. À l'achat d'un bien d'investissement, la déduction (entière ou partielle) de la TVA est immédiatement corrigée en fonction de l'utilisation dudit bien. Si des modifications interviennent dans l'utilisation du bien d'entreprise, il est possible de réviser chaque année la déduction de la TVA, tant en faveur du contribuable qu'en sa défaveur. Si l'utilisation du bien n'est pas modifiée, une révision n'est pas nécessaire. Le délai de révision est de 5 ou 15 ans en fonction de la nature du bien.

En ce qui concerne la déduction de la TVA pour les véhicules d'entreprise, l'article 45, § 2, du Code de la TVA prime l'article 45, § 1^{er}*quinquies* du même Code. Si l'utilisation professionnelle d'un véhicule d'entreprise représente 70 %, la déduction de la TVA reste limitée à 50 % pour le véhicule d'entreprise. Si l'utilisation professionnelle du véhicule d'entreprise ne représente que 30 %, la déduction de la TVA est limitée à 30 % seulement. La règle générale est donc l'application de l'article 45, § 2, du Code de la TVA, c'est-à-dire que si l'utilisation professionnelle d'un véhicule d'entreprise représente 50 % ou plus, la déduction de la TVA est automatiquement et forfaitairement limitée à 50 %. C'est l'application du régime d'imposition des "avantages de toute nature". Si l'utilisation professionnelle d'un véhicule d'entreprise représente moins de 50 %, c'est l'exception prévue à l'article 45, § 1^{er}*quinquies*, du Code de la TVA qui est applicable, et le pourcentage de la déduction de la TVA est égal au pourcentage de l'utilisation professionnelle du véhicule d'entreprise (soit 30 % dans l'exemple précité). Dans le dernier cas, les "avantages de toute nature" sont supprimés.

Voor de wagens die voor de belastingplichtige geen investeringsgoed zijn, zal bijgevolg alleen de "eigen" aftrekbeperking van artikel 45, § 2, van het btw-Wetboek van toepassing zijn.

Die "eigen" aftrekbeperking is tegelijk *strikter* omdat ze uitsluitend op wagens wordt toegepast.

Het ontwerp van toelichting zegt niets over die samenloop van de twee aftrekbeperkingen. Aan welke oplossing denkt de minister voor dat probleem: toepassing van de nieuwe maatregel of een specifieke aftrekbeperking voor de bedrijfswagens?

De staatssecretaris antwoordt dat de oude regeling van toepassing blijft tot het einde van het jaar 2010. De nieuwe regeling treedt in werking vanaf 1 januari 2011.

De regering heeft zich in het wetsontwerp beperkt tot een loutere omzetting van de richtlijn. Bij de aankoop van een bedrijfsmiddel wordt de (gehele of gedeeltelijke) btw-aftrek onmiddellijk gecorrigeerd in functie van het gebruik van dat goed. Als er wijzigingen gebeuren in het gebruik van dat bedrijfsmiddel, zijn er elk jaar herzieningen van de btw-aftrek mogelijk, zowel in het voordeel als in het nadeel van de belastingplichtige. Als het gebruik van het goed niet wijzigt, zijn er geen herzieningen nodig. De herzieningstermijn bedraagt 5 of 15 jaar naargelang de aard van het goed.

M.b.t. de btw-aftrek voor bedrijfswagens heeft artikel 45, § 2 van het btw-Wetboek voorrang op artikel 45, § 1^{er}*quinquies* van het btw-Wetboek. Als het beroepsgebruik van een bedrijfswagen 70 % bedraagt, dan blijft de btw-aftrek voor de bedrijfswagen beperkt tot 50 %. Als het beroepsgebruik van de bedrijfswagen maar 30 % bedraagt, is de btw-aftrek maar beperkt tot 30 %. De algemene regel is dus de toepassing van artikel 45, § 2 van het btw-Wetboek namelijk als het beroepsgebruik van een bedrijfswagen 50 % of meer bedraagt, wordt de btw-aftrek automatisch forfaitair beperkt tot 50 %. Dit is de toepassing van het systeem van "voordelen alle aard" die worden belast. Als het beroepsgebruik van een bedrijfswagen minder dan 50 % bedraagt, wordt de uitzonderingsregel van artikel 45, § 1^{er}*quinquies* van het btw-Wetboek van toepassing en is het percentage van de btw-aftrek gelijk aan het percentage van het beroepsgebruik van de bedrijfswagen (in het bovenvermelde voorbeeld dus 30 %). In het laatste geval vervallen de "voordelen van alle aard".

Les services assimilés à des biens d'investissement sont considérés, pour l'application de la TVA, comme des biens d'investissement. Les services sont activés comme biens d'investissement et sont soumis à la révision de la tva comme des biens mobiliers ordinaires.

M. Hendrik Bogaert (CD&V) fait observer que la procédure de révision de la déduction de TVA des biens d'investissement est vraiment très complexe. Comment l'administration des contributions procède-t-elle? La possibilité de revoir chaque année l'usage privé de biens d'investissement ne complique-t-elle pas les contrôles fiscaux?

M. Josy Arens (cdH) souligne que cette réglementation est très complexe et très difficile à appliquer par les services fiscaux décentralisés. En outre, les services décentralisés ignorent quelquefois l'interprétation qu'il y a lieu de donner à une nouvelle législation fiscale. Il y a donc un manque manifeste de communication d'informations des services centraux vers les services locaux des contributions. Le gouvernement doit s'atteler d'urgence à l'amélioration de la communication avec les services locaux des contributions. L'intervenant suggère que l'exposé des motifs même précise déjà l'interprétation à donner à de nouvelles règles fiscales. Cela permettrait d'économiser beaucoup de temps et d'efforts.

Le secrétaire d'État souligne que l'administration fiscale recevra des instructions concernant l'application des nouvelles règles prévues par l'article 45, § 1^{er} *quinquies*, du Code de la TVA. Il importe que les services locaux des contributions reçoivent sans tarder des instructions précises quant à l'interprétation à donner aux nouvelles règles.

Le projet de loi à l'examen était prêt depuis longtemps déjà. Du fait de la situation politique, il a été déposé au Parlement bien plus tard qu'initialement prévu. Les circulaires relatives à l'interprétation de la nouvelle réglementation sont prêtes, mais ne peuvent être envoyées qu'une fois le projet adopté. La directive européenne impose que la nouvelle législation entre en vigueur dans l'ensemble de l'Union européenne le 1^{er} janvier 2011. Les services fiscaux disposeront dès lors de très peu de temps pour s'adapter. Aussi on s'attend à ce que la mise en œuvre de la nouvelle réglementation prenne un peu plus de temps que prévu.

La procédure de révision des biens d'investissement existe déjà depuis 30 ans. L'assujetti doit prendre lui-même l'initiative de revoir la déduction de la TVA en cas de modification de l'usage d'un bien d'investissement. L'assujetti est obligé de tenir à jour un tableau des

De diensten die worden gelijkgesteld met een bedrijfsmiddel worden voor de toepassing van de btw beschouwd als een bedrijfsmiddel. De diensten worden geactiveerd als bedrijfsmiddelen en worden onderworpen aan de herziening van de btw als gewone roerende goederen.

De heer Hendrik Bogaert (CD&V) merkt op dat de procedure van herziening van de btw-aftrek van bedrijfsmiddelen wel zeer complex is. Hoe gaat de belastingadministratie hiermee om? Bemoeilijkt het feit dat het privégebruik van bedrijfsmiddelen elk jaar kan worden herzien, niet de fiscale controles?

De heer Josy Arens (cdH) onderstreept dat deze regeling zeer complex is en moeilijk toe te passen is door de gedecentraliseerde fiscale diensten. Bovendien is het voor de gedecentraliseerde diensten niet altijd duidelijk hoe nieuwe fiscale wetgeving moet worden geïnterpreteerd. Er is dus een duidelijk gebrek aan informatiedoorstroming van de centrale diensten naar de lokale belastingdiensten toe. De regering moet dringend werk maken van een betere communicatie naar de lokale belastingdiensten. De spreker doet de suggestie dat in de memorie van toelichting zelf al zou worden opgenomen hoe nieuwe fiscale regels dienen geïnterpreteerd te worden. Dit zou heel wat tijd en moeite besparen.

De staatssecretaris benadrukt dat de belastingadministratie instructies zal ontvangen voor wat betreft de toepassing van de nieuwe regeling vervat in artikel 45, § 1^{er} *quinquies* van het btw-Wetboek. Het is van belang dat de lokale belastingdiensten zo snel mogelijk duidelijke instructies krijgen over hoe de nieuwe regels moeten worden geïnterpreteerd.

Het voorliggend wetsontwerp lag reeds lang klaar. Door de politieke situatie is het wetsontwerp veel later ingediend in het Parlement dan eerst voorzien. De omzendbrieven voor de interpretatie van de nieuwe regeling liggen klaar, maar kunnen pas worden verstuurd als het wetsontwerp is gestemd. De Europese richtlijn legt op dat de nieuwe wetgeving in de hele Europese Unie op 1 januari 2011 in werking treedt. De fiscale diensten zullen dus zeer weinig tijd krijgen om zich te kunnen aanpassen. Het valt daarom te verwachten dat de implementatie van de nieuwe regelgeving iets meer tijd in beslag zal nemen dan gepland.

De procedure voor de herziening van bedrijfsmiddelen bestaat sinds 30 jaar. De belastingplichtige moet zelf het initiatief nemen om de btw-aftrek te herzien als het gebruik van een bedrijfsmiddel wijzigt. De belastingplichtige is verplicht om een tabel van de

biens d'investissement. Ce tableau doit être actualisé chaque année (sur la base des éventuelles révisions). Ce tableau permet à l'administration fiscale de contrôler facilement *a posteriori* si la répartition déclarée par l'assujetti entre l'usage privé et l'usage professionnel d'un bien d'investissement correspond à la réalité.

Mme Muriel Gerkens (Ecolo-Groen!) souligne que tous les services fiscaux doivent recevoir rapidement des instructions claires de l'administration centrale. Les assujettis doivent partout être traités sur un pied d'égalité.

Mme Veerle Wouters (N-VA) souscrit aux propos de M. Arens selon lesquels un exposé des motifs devrait apporter davantage de précisions sur le projet de loi. Elle renvoie à cet égard au commentaire de l'article 6 du projet de loi à l'examen (DOC 53 0645/001, p. 9). Le commentaire se borne à indiquer qu'il s'agit d'une simple adaptation technique, alors que cet article recouvre toute une problématique technico-juridique.

L'intervenante demande ce qu'il advient si un assujetti met gratuitement une bétonneuse à la disposition d'un tiers.

Le secrétaire d'État répond que, dans le cas cité de la bétonneuse, l'article 19, § 1^{er}, du Code de la TVA doit être appliqué.

Art. 7 et 8

Ces articles ne donnent lieu à aucune observation.

Art. 9

Mme Veerle Wouters (N-VA) fait remarquer que l'article 9 du projet de loi modifie l'article 25^{ter}, § 1^{er}, alinéa 2, du Code de la TVA. Cette disposition fait encore référence à la directive 92/12/CEE qui a cependant été abrogée depuis le 1^{er} avril 2010 par l'article 47, 1, de la directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE.⁵ D'un point de vue légistique, il serait plus correct de renvoyer à la directive 2008/118/CE à partir du 1^{er} janvier 2011, date d'entrée en vigueur de la loi.

⁵ JO L n° 9 du 14 janvier 2009, p. 12.

bedrijfsmiddelen bij te houden. Deze tabel moet elk jaar worden geactualiseerd (op basis van eventuele herzieningen). Aan de hand van deze tabel kan de fiscale administratie achteraf gemakkelijk controleren of de door de belastingplichtige opgegeven verdeling tussen het privégebruik en het professioneel gebruik van een bedrijfsmiddel beantwoordt aan de werkelijkheid.

Mevrouw Muriel Gerkens (Ecolo-Groen!) beklemtoont dat alle belastingdiensten snelle en duidelijke instructies moeten krijgen van het hoofdbestuur. De belastingplichtigen moeten overal een gelijke behandeling krijgen.

Mevrouw Veerle Wouters (N-VA) gaat akkoord met de heer Arens dat de memorie van toelichting meer uitleg zou moeten verschaffen over een wetsontwerp. Zij verwijst hiervoor naar de toelichting bij artikel 6 van het wetsontwerp (DOC 53 0645/001, p. 9). De memorie beperkt zich door weer te geven het gaat om een eenvoudige technische aanpassing, terwijl er een hele technisch-juridische problematiek achter schuilt.

De spreekster vraagt wat er gebeurt als een belastingplichtige een betonmolen gratis aan iemand ter beschikking stelt?

De staatssecretaris antwoordt dat in het geval van het aangehaalde voorbeeld met de betonmolen artikel 19, § 1 van het btw-Wetboek moet worden toegepast.

Art. 7 en 8

Deze artikelen geven geen aanleiding tot opmerkingen.

Art. 9

Mevrouw Veerle Wouters (N-VA) merkt op dat artikel 9 van het wetsontwerp artikel 25^{ter}, § 1, tweede lid van het btw-Wetboek wijzigt. Deze bepaling verwijst nog naar Richtlijn 92/12/EEG die echter sinds 1 april 2010 werd ingetrokken bij artikel 47, 1, van Richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van Richtlijn 92/12/EEG.⁵ Legistiek zou het netter zijn vanaf 1 januari 2011, wanneer deze wet in werking treedt, te verwijzen naar Richtlijn 2008/118/EG.

⁵ Pb. L. nr. 9 van 14 januari 2009, blz. 12.

Cette référence figure également aux articles 25^{ter}, § 1^{er}, 4^o, 39^{bis}, 3^o et 39^{quater}, § 2, 1^o, du Code de la TVA, ainsi que dans les arrêtés royaux n^{os} 51 et 54 pris en exécution de ce Code.

Le secrétaire d'État répond qu'il fera procéder à des vérifications en la matière.

Art. 10 à 13

Les articles 10 à 13 ne donnent lieu à aucune observation.

IV. — VOTES

L'article 1^{er} est adopté par 13 voix contre une et une abstention.

Les articles 2 à 13 sont successivement adoptés par 10 voix contre une et 4 abstentions.

L'ensemble du projet de loi est également adopté par 10 voix contre une et 4 abstentions.

La rapporteuse,

Veerle WOUTERS

La présidente,

Muriel GERKENS

Deze verwijzing komt ook nog voor in de artikelen 25^{ter}, § 1, 4^o, art. 39^{bis}, 3^o en artikel 39^{quater}, § 2, 1^o van het btw-Wetboek evenals in koninklijke besluiten nrs. 51 en 54 ter uitvoering van dat Wetboek.

De staatssecretaris antwoordt dat het zal worden nagekeken.

Art. 10 tot 13

Bij de artikelen 10 tot 13 worden geen opmerkingen geformuleerd.

IV. — STEMMINGEN

Artikel 1 wordt aangenomen met 13 tegen 1 stem en 1 onthouding.

De artikelen 2 tot 13 worden achtereenvolgens aangenomen met 10 tegen 1 stem en 4 onthoudingen.

Het gehele wetsontwerp wordt eveneens aangenomen met 10 tegen 1 stem en 4 onthoudingen.

De rapporteur,

Veerle WOUTERS

De voorzitter,

Muriel GERKENS