

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

4 juin 2021

PROJET DE LOI

**portant des dispositions diverses
en matière de taxe sur la valeur ajoutée**

**AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT
N° 69.468/3 DU 4 JUIN 2021**

Voir:

Doc 55 **1943/ (2020/2021):**

- 001: Projet de loi.
- 002: Amendements.
- 003: Rapport.
- 004: Texte adopté par la commission.

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

4 juni 2021

WETSONTWERP

**houdende diverse bepalingen
inzake belasting over de toegevoegde waarde**

**ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE
NR. 69.468/3 VAN 4 JUNI 2021**

Zie:

Doc 55 **1943/ (2020/2021):**

- 001: Wetsontwerp.
- 002: Amendementen.
- 003: Verslag.
- 004: Tekst aangenomen door de commissie.

04774

N-VA	: Nieuw-Vlaamse Alliantie
Ecolo-Groen	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
PS	: Parti Socialiste
VB	: Vlaams Belang
MR	: Mouvement Réformateur
CD&V	: Christen-Democratisch en Vlaams
PVDA-PTB	: Partij van de Arbeid van België – Parti du Travail de Belgique
Open Vld	: Open Vlaamse liberalen en democraten
Vooruit	: Vooruit
cdH	: centre démocrate Humaniste
DéFI	: Démocrate Fédéraliste Indépendant
INDEP-ONAFH	: Indépendant - Onafhankelijk

Abréviations dans la numérotation des publications:		Afkorting bij de numering van de publicaties:	
DOC 55 0000/000	Document de la 55 ^e législature, suivi du numéro de base et numéro de suivi	DOC 55 0000/000	Parlementair document van de 55 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA	Questions et Réponses écrites	QRVA	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV	Version provisoire du Compte Rendu Intégral	CRIV	Voorlopige versie van het Integraal Verslag
CRABV	Compte Rendu Analytique	CRABV	Beknopt Verslag
CRIV	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)	CRIV	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)
PLEN	Séance plénière	PLEN	Plenum
COM	Réunion de commission	COM	Commissievergadering
MOT	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)	MOT	Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

Le 28 mai 2021, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par la Présidente de la Chambre des représentants à communiquer un avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur des amendements à un projet de loi 'portant des dispositions diverses en matière de taxe sur la valeur ajoutée' (*Doc. Parl.*, Chambre, 2020-21, n° 55-1943/002).

Les amendements ont été examinés par la troisième chambre le 1^{er} juin 2021. La chambre était composée de Wilfried Van Vaerenbergh, président de chambre, Jeroen Van Nieuwenhove et Koen Muylle, conseillers d'État, Jan Velaers et Bruno Peeters, assesseurs, et Astrid Truyens, greffier.

Le rapport a été présenté par Tim Corthaut, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Wilfried Van Vaerenbergh, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 4 juin 2021.

*

1. Conformément à l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'occurrence, l'urgence est motivée dans la demande d'avis comme suit:

"La mise à disposition de chambres d'étudiants en Belgique a de tout temps été considérée comme une location immobilière exonérée de la TVA. Cette approche répond à un objectif fondamental d'intérêt social, afin de ne pas gêner l'accès au marché de la location de chambres d'étudiants par le poids financier que représente un montant de TVA s'ajoutant au loyer.

Récemment, toutefois, le Service des Décisions Anticipées en matière fiscale a jugé dans un cas individuel que sous certaines conditions, la mise à disposition de chambres d'étudiants pourrait être considérée comme la mise à disposition de logements meublés, laquelle n'est pas exonérée de la TVA. La généralisation d'une telle approche rendrait beaucoup plus coûteuse la mise à disposition de chambres d'étudiants, ce qui compliquerait considérablement l'accès au marché de la location de chambres d'étudiants pour la population estudiantine moins nantie.

Par conséquent, il est absolument nécessaire que la clarté soit faite dans les meilleurs délais quant au traitement TVA afin, ce faisant, d'offrir la sécurité juridique tant aux étudiants qu'aux personnes et aux entreprises qui mettent des chambres d'étudiants à disposition, en excluant tout doute en ce qui concerne le régime TVA applicable. Ainsi, ils pourront renouveler ou conclure leurs contrats en toute quiétude et tranquillité d'esprit à l'approche de la nouvelle année académique.

Op 28 mei 2021 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Voorzitster van de Kamer van volksvertegenwoordigers verzocht binnen een termijn van vijf werkdagen een advies te verstrekken over amendementen op een wetsontwerp 'houdende diverse bepalingen inzake belasting over de toegevoegde waarde' (*Parl.St.* Kamer, 2020-21, nr. 55-1943/002).

De amendementen zijn door de derde kamer onderzocht op 1 juni 2021. De kamer was samengesteld uit Wilfried Van Vaerenbergh, kamervoorzitter, Jeroen Van Nieuwenhove en Koen Muylle, staatsraden, Jan Velaers en Bruno Peeters, assessoren, en Astrid Truyens, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Tim Corthaut, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Wilfried Van Vaerenbergh, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 4 juni 2021.

*

1. Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 3^o, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling in de adviesaanvraag gemotiveerd als volgt:

"De terbeschikkingstelling van studentenkamers in België werd steeds beschouwd als een onroerende verhuur die van btw is vrijgesteld. Die benadering beantwoordt aan een fundamentele doelstelling van sociaal belang om de toegang tot de markt van verhuur van studentenkamers niet financieel te bezwaren met een btw-bedrag bovenop de huurprijs.

Recent werd echter, in een individueel geval, door de Dienst voor voorafgaande beslissingen in fiscale zaken geoordeeld dat onder bepaalde voorwaarden de terbeschikkingstelling van studentenkamers zou kunnen worden beschouwd als de terbeschikkingstelling van gemeubeld logies die niet van btw is vrijgesteld. De veralgemening van dergelijke benadering zou ertoe leiden dat de terbeschikkingstelling van studentenkamers significant duurder wordt, waardoor de toegang van het minder gegoede gedeelte van de studentenpopulatie tot de markt van verhuur van studentenkamers substantieel zou worden bemoeilijkt.

Het is derhalve absoluut noodzakelijk dat zo snel mogelijk duidelijkheid wordt verschaft omtrent de btw-behandeling om op die manier zowel aan de studenten als aan de personen en ondernemingen die studentenkamers ter beschikking stellen, rechtszekerheid te bieden door elke twijfel omtrent de btw-regels die van toepassing zijn uit te sluiten. Zo kunnen zij in alle sereniteit en gemoedsrust hun contracten hernieuwen of afsluiten met het oog op het nakende nieuwe academiejaar.

Il est également crucial pour les projets d'hébergements d'étudiants en cours ou à venir que la clarté soit faite quant aux règles actuelles, afin d'éviter l'apparition de litiges relatifs à des montants de TVA considérables pouvant être déduits dans le cadre des coûts de construction d'hébergements d'étudiants et qui devraient être régularisés par la suite.

Enfin, il est fait observer que l'amendement n°3 prévoit l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions le 1^{er} juillet 2021 de sorte que le nouveau régime puisse être instauré à brève échéance".

2. En exigeant que les demandes d'avis dans les cinq jours ouvrables soient "spécialement" motivées, le législateur a voulu que ce délai, extrêmement bref, ne soit sollicité qu'exceptionnellement. En conséquence, le demandeur doit invoquer des éléments pertinents et suffisamment concrets susceptibles de faire admettre que les dispositions en projet sont à ce point urgentes qu'il faille nécessairement recourir à la procédure visée à l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, des lois sur le Conseil d'État (avis à communiquer dans un délai de cinq jours ouvrables) et pourquoi, au moment de la demande d'avis, il ne pouvait pas être recouru à la procédure visée à l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, de ces lois (avis à communiquer dans un délai de trente jours).

3. La motivation de l'urgence indique les motifs et les objectifs du régime proposé par les amendements, et souligne les conséquences possibles d'une décision prise dans un cas individuel par le Service des décisions anticipées en matière fiscale, qui date toutefois déjà du 6 octobre 2020. Il est ensuite fait référence à la date d'entrée en vigueur (1^{er} juillet 2021), que les auteurs des amendements ont eux-mêmes fixée, de sorte que "le nouveau régime puisse être instauré à brève échéance", et qui devrait apporter "quiétude et tranquillité d'esprit" sur le marché de la location de chambres d'étudiants, aucun élément n'étant toutefois avancé pour étayer cette absence alléguée de quiétude et de tranquillité d'esprit. Les amendements soumis pour avis ne peuvent pas non plus être mis en relation avec les dispositions du projet de loi pour lequel ils sont déposés, de sorte que des éléments ne peuvent pas non plus être déduits de ces dispositions, qui pourraient corroborer cette urgence, indépendamment encore de la constatation que la motivation n'en fait pas état.

Dès lors, il n'est pas invoqué d'éléments pertinents et suffisamment concrets susceptibles de faire admettre que le dispositif en projet est à ce point urgent qu'il faille nécessairement recourir à la procédure visée à l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, des lois coordonnées sur le Conseil d'État et que le recours à l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, de ces lois ne pourrait par conséquent même pas suffire.

La motivation adéquate de l'urgence constituant une condition de recevabilité de la demande d'avis introduite en application de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, il résulte de ce qui précède que la demande

Ook is het essentieel om voor lopende of toekomstige projecten van studentenbehuizing duidelijkheid te krijgen over de bestaande regeling om te vermijden dat er betwistingen zouden ontstaan over aanzienlijke btw-bedragen die in aftrek kunnen worden gebracht met betrekking tot de oprichtingskosten van de studentenbehuizing die vervolgens zouden moeten worden geregulariseerd.

Tot slot wordt erop gewezen dat het amendement nr. 3 voorziet in de inwerkingtreding van de nieuwe bepalingen op 1 juli 2021 zodat de nieuwe regeling op korte termijn kan worden ingevoerd."

2. Door te eisen dat de adviesaanvragen met een termijn van vijf werkdagen van een "bijzondere" motivering worden voorzien, heeft de wetgever tot uiting gebracht dat hij wil dat alleen in uitzonderlijke gevallen verzocht wordt om mededeling van het advies binnen die uitzonderlijk korte termijn. De aanvrager moet derhalve pertinente en voldoende concrete gegevens aanbrengen die het aannemelijk maken dat de ontworpen regeling dermate spoedeisend is dat noodzakelijkerwijze een beroep moet worden gedaan op de procedure bedoeld in artikel 84, § 1, eerste lid, 3^o, van de wetten op de Raad van State (advies mede te delen binnen een termijn van vijf werkdagen) en waarom, op het ogenblik van de adviesaanvraag, geen beroep kon worden gedaan op de procedure bedoeld in artikel 84, § 1, eerste lid, 2^o, van die wetten (advies mede te delen binnen een termijn van dertig dagen).

3. De motivering van de spoedeisendheid geeft de aanleiding en de doelstellingen weer van de bij de amendementen voorgestelde regeling, en wijst op de mogelijke gevolgen van een beslissing die in een individueel geval is genomen door de Dienst voor voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, die evenwel reeds dateert van 6 oktober 2020. Vervolgens wordt verwezen naar de door de indieners zelf vooropgestelde datum van inwerkingtreding (1 juli 2021), waardoor "de nieuwe regeling op korte termijn kan worden ingevoerd", en die zou moeten zorgen voor "sereniteit en gemoedsrust" op de huurmarkt van studentenkamers, waarbij echter geen elementen worden aangebracht die het beweerd gebrek daaraan kunnen ondersteunen. De voor advies voorgelegde amendementen kunnen evenmin worden betrokken op de bepalingen van het wetsontwerp waarop ze worden ingediend, zodat evenmin aan die bepalingen elementen kunnen worden ontleend die de hoogdringendheid zouden kunnen schragen, nog daargelaten de vaststelling dat daarvan geen gewag wordt gemaakt in de motivering.

Er worden derhalve geen pertinente en concrete gegevens aangereikt die het aannemelijk maken dat de ontworpen regeling dermate spoedeisend is dat noodzakelijkerwijze een beroep moet worden gedaan op de procedure bedoeld in artikel 84, § 1, eerste lid, 3^o, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, en dat derhalve zelfs niet zou kunnen worden volstaan met het inroepen van artikel 84, § 1, eerste lid, 2^o, van die wetten.

Aangezien de deugdelijke motivering van het verzoek om spoedbehandeling een voorwaarde is voor de ontvankelijkheid van een adviesaanvraag die is ingediend met toepassing van artikel 84, § 1, eerste lid, 3^o, van de gecoördineerde wetten op

d'avis est irrecevable, de sorte que le Conseil d'État, section de législation, ne peut examiner les amendements soumis pour avis.

*

4. Néanmoins, le Conseil d'État, section de législation, souhaite dès à présent signaler que les amendements proposés soulèvent de sérieuses questions en ce qui concerne leur compatibilité notamment avec la législation européenne, la jurisprudence de la Cour de Justice et le principe constitutionnel d'égalité.

À cet égard, la section de législation tient également à souligner que la "quiétude et tranquillité d'esprit" sur le marché de la location de chambres d'étudiants et la préservation de la sécurité juridique, qui sont explicitement présentées comme des objectifs par les auteurs des amendements, pourront sans doute être mieux assurées par une réglementation solidement étayée, dès lors qu'elle aura pu être examinée d'une manière approfondie, que par un dispositif qui est certes instauré à très court terme mais qui, faute d'un examen approfondi, est incertain quant à sa compatibilité avec le droit de l'Union européenne et le principe d'égalité et de non-discrimination. Il apparaît dès lors au Conseil que, sauf si l'urgence peut être dûment étayée par des éléments pertinentes et concrets, auquel cas une nouvelle demande d'avis devra être introduite, il est préférable de renoncer à régler cette question par voie d'amendement et, en lieu et place, d'élaborer un projet ou une proposition de loi pour lequel/laquelle la section de législation disposera du temps nécessaire pour procéder à un examen approfondi.

*

Le greffier,

Astrid TRUYENS

Le président,

Wilfried VAN VAERENBERGH

de Raad van State, volgt uit wat voorafgaat dat de adviesaanvraag niet ontvankelijk is, zodat de Raad van State, afdeling Wetgeving, de voor advies voorgelegde amendementen niet vermag te onderzoeken.

*

4. Niettemin wenst de Raad van State, afdeling Wetgeving, er evenwel nu al op te wijzen dat de voorgestelde amendementen ernstige vragen doen rijzen wat betreft de overeenstemming ervan met onder meer de Europese regelgeving, de rechtspraak van het Hof van Justitie en het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel.

De afdeling Wetgeving wenst er in dat verband ook nog op te wijzen dat de "gemoedsrust en de sereniteit" van de huurmarkt van studentenkamers en het bewaren van de rechtszekerheid, die door de indieners nadrukkelijk als doelstellingen worden vooropgesteld, wellicht meer baat kunnen hebben bij een regelgeving die stevig onderbouwd is doordat ze grondig is kunnen worden onderzocht, dan bij een regeling die weliswaar op zeer korte termijn wordt ingevoerd maar waarvan bij gebrek aan een grondig onderzoek de bestaanbaarheid met het recht van de Europese Unie en het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie onzeker is. Het komt de Raad dan ook voor dat, tenzij de hoogdringendheid wel degelijk met pertinente en concrete gegevens kan worden onderbouwd, in welk geval een nieuwe adviesaanvraag moet worden ingediend, het best zou worden afgezien van het regelen van deze aangelegenheid bij amendement, en in de plaats daarvan een wetsontwerp of -voorstel uit te werken waarvoor de afdeling Wetgeving de nodige tijd wordt gelaten om het grondig te onderzoeken.

*

De griffier,

Astrid TRUYENS

De voorzitter,

Wilfried VAN VAERENBERGH