

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

17 mei 2018

WETSVOORSTEL

tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven, teneinde een verlaagd tarief in te stellen voor de uitgaven om woningen toegankelijker te maken

**ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE
NR. 63.223/3 VAN 2 MEI 2018**

Zie:

Doc 54 **2118/ (2016/2017):**

001: Wetsvoorstel van de heren Dispa en Lutgen.

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

17 mai 2018

PROPOSITION DE LOI

modifiant l'arrêté royal n°20, du 20 juillet 1970, fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux, en vue d'introduire un taux réduit pour les dépenses permettant d'améliorer l'accessibilité des logements

**AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT
N° 63.223/3 DU 2 MAI 2018**

Voir:

Doc 54 **2118/ (2016/2017):**

001: Proposition de loi de MM. Dispa et Lutgen.

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie
PS	:	Parti Socialiste
MR	:	Mouvement Réformateur
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten
sp.a	:	socialistische partij anders
Ecolo-Groen	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
cdH	:	centre démocrate Humaniste
VB	:	Vlaams Belang
PTB-GO!	:	Parti du Travail de Belgique – Gauche d'Ouverture
DéFI	:	Démocrate Fédéraliste Indépendant
PP	:	Parti Populaire
Vuye&Wouters	:	Vuye&Wouters

Afkortingen bij de nummering van de publicaties:	Abréviations dans la numérotation des publications:
DOC 54 0000/000: Parlementair document van de 54 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer	DOC 54 0000/000: Document parlementaire de la 54 ^e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif
QRVA: Schriftelijke Vragen en Antwoorden	QRVA: Questions et Réponses écrites
CRIV: Voorlopige versie van het Integraal Verslag	CRIV: Version Provisoire du Compte Rendu intégral
CRABV: Beknopt Verslag	CRABV: Compte Rendu Analytique
CRIV: Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)	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: Plenum	PLEN: Séance plénière
COM: Commissievergadering	COM: Réunion de commission
MOT: Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)	MOT: Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers	Publications officielles éditées par la Chambre des représentants
Bestellingen: Natieplein 2 1008 Brussel Tel. : 02/ 549 81 60 Fax : 02/549 82 74 www.dekamer.be e-mail : publicaties@dekamer.be	Commandes: Place de la Nation 2 1008 Bruxelles Tél. : 02/ 549 81 60 Fax : 02/549 82 74 www.lachambre.be courriel : publications@lachambre.be
De publicaties worden uitsluitend gedrukt op FSC gecertificeerd papier	Les publications sont imprimées exclusivement sur du papier certifié FSC

Op 26 maart 2018 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door Voorzitter van de Kamer van volksvertegenwoordigers verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een wetsvoorstel “tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven, teneinde een verlaagd tarief in te stellen voor de uitgaven om woningen toegankelijker te maken” (*Parl. St. Kamer 2016-17, nr. 54-2118/001*).

Het voorstel is door de derde kamer onderzocht op 17 april 2018. De kamer was samengesteld uit Jo Baert, kamervoorzitter, Jan Smets en Jeroen Van Nieuwenhove, staatsraden, Bruno Peeters, assessor, Truyens, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries Van Eeckhoutte, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jo Baert, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 2 mei 2018.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET WETSVOORSTEL

2. Het om advies voorgelegde wetsvoorstel strekt tot het bepalen van een verlaagd btw-tarief van 6 % voor uitgaven ter verbetering van de toegankelijkheid, de aanpasbaarheid en de aangepastheid van privéwoningen.

Het verlaagde tarief kan worden toegepast op een gecumuleerde totale belastbare grondslag van maximum 15 000 euro, exclusief btw (artikel 2 van het voorstel – ontworpen artikel 1septies van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 “tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven”, hierna: koninklijk besluit nr. 20), en heeft betrekking op het werk in onroerende staat en de andere handelingen, “met uitsluiting van de materialen die een beduidend deel vertegenwoordigen van de verstrekte dienst”, voor zover:

— de handelingen de bouw, omvorming, renovatie, rehabilitatie, verbetering, herstelling of het onderhoud van een woning

¹ Aangezien het om een wetsvoorstel gaat, wordt onder “rechtsgrond” de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

Le 26 mars 2018, le Conseil d’État, section de législation, a été invité par Président de la Chambre des représentants à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur une proposition de loi “modifiant l’arrêté royal n°20, du 20 juillet 1970, fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux, en vue d’introduire un taux réduit pour les dépenses permettant d’améliorer l’accessibilité des logements” (*Doc. parl. Chambre 2016-17, n° 54-2118/001*).

La proposition a été examinée par la troisième chambre le 17 avril 2018. La chambre était composée de Jo Baert, président de chambre, Jan Smets et Jeroen Van Nieuwenhove, conseillers d’État, Bruno Peeters, assesseur, Truyens, greffier.

Le rapport a été présenté par Dries Van Eeckhoutte, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l’avis a été vérifiée sous le contrôle de Jo Baert, président de chambre.

L’avis, dont le texte suit, a été donné le 2 mai 2018.

*

1. En application de l’article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d’État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l’auteur de l’acte, le fondement juridique¹ et l’accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE LA PROPOSITION DE LOI

2. La proposition de loi soumise pour avis a pour objet de fixer un taux réduit de TVA de 6 % pour les dépenses liées à l’amélioration de l’accessibilité, de l’adaptabilité et du caractère adapté des logements privés.

Le taux réduit peut être appliqué sur une base d’imposition totale cumulée de 15 000 euros hors TVA maximum (article 2 de la proposition – article 1^{er}septies, en projet, de l’arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 “fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux”, ci-après: l’arrêté royal n° 20) et porte sur les travaux immobiliers et autres opérations, “à l’exclusion des matériaux qui représentent une part importante du service fourni”, pour autant que:

— les opérations aient pour objet la construction, la transformation, la rénovation, la réhabilitation, l’amélioration, la

¹ S’agissant d’une proposition de loi, on entend par “fondement juridique” la conformité avec les normes supérieures.

tot voorwerp hebben, teneinde die woning om te vormen tot een toegankelijke, aanpasbare of aangepaste woning;

— de handelingen betrekking hebben op een woning die na de uitvoering ervan minstens hoofdzakelijk als privéwoning wordt gebruikt;

— de handelingen worden verstrekt en gefactureerd aan de eindgebruiker;

— de dienstverrichter op de factuur en het dubbel, op basis van een attest van de afnemer, melding maakt van het vervuld zijn van de voorwaarden voor de toepassing van het verlaagde tarief (artikel 3 van het voorstel)².

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2

3. In het ontworpen artikel 1*septies* wordt bepaald dat de aan te nemen regeling vanaf 1 januari 2016 van toepassing zal zijn op de bedoelde verrichtingen. Om nadere toelichting gevraagd of de regeling niet veeleer van toepassing zou dienen te zijn op toekomstige handelingen, antwoordde de gemachtigde bevestigend: *“le passage “à partir du 1^{er} janvier 2016” à l’article 2 doit être adapté au “1^{er} janvier 2019”*”. Het verdient echter aanbeveling om dit afzonderlijk te regelen in een inwerkingtredingsbepaling (zie opmerking 10).

4. Het ontworpen artikel 1*septies* is in belangrijke mate een overname van artikel 1, tweede lid, a), van het koninklijk besluit nr. 20, dat luidt:

“In afwijking van het eerste lid wordt de belasting geheven tegen het verlaagd tarief van: a) 6 pct. voor de goederen en diensten opgenomen in tabel A van de bijlage bij dit besluit. Dit verlaagd tarief mag evenwel niet toegepast worden als de diensten bedoeld in tabel A bijkomstig deel uitmaken van een complexe overeenkomst die hoofdzakelijk andere diensten tot voorwerp heeft”.

Artikel 2 van het voorstel kan dan ook beter worden geschrapt, terwijl de bepaling dat de gecumuleerde totale belastbare grondslag maximum 15 000 euro mag bedragen, dan dient te worden opgenomen in de ontworpen rubriek XXXII*bis*.

In het licht hiervan stelde de gemachtigde voor om de inleidende zin van paragraaf 1 van rubriek XXXII*bis* als volgt te formuleren:

“les travaux immobiliers et autres opérations, à hauteur de 15 000 euros hors TVA maximum, à l’exclusion des matériaux qui représentent une part importante du service fourni, sont soumis au taux réduit, pour autant qu’ils réunissent les conditions suivantes:”.

² Het gaat meer bepaald om paragraaf 1 van de ontworpen rubriek XXXII*bis* van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20. In de tweede paragraaf ervan wordt uiteengezet welke handelingen worden beoogd en in de derde paragraaf zijn gevallen opgenomen waarin geen toepassing kan worden gemaakt van het verlaagde tarief.

réparation ou l’entretien d’un bâtiment d’habitation aux fins de le transformer en logement accessible, adaptable ou adapté;

— les opérations soient affectées à un bâtiment d’habitation qui, après leur exécution, est effectivement utilisé au moins à titre principal comme logement privé;

— les opérations soient fournies et facturées au consommateur final;

— le prestataire de services mentionne sur la facture et sur le double, sur la base d’une attestation du client, que les conditions d’application du taux réduit sont réunies (article 3 de la proposition)².

EXAMEN DU TEXTE

Article 2

3. L’article 1^{er}*septies* en projet prévoit que le régime à adopter s’appliquera aux opérations visées à partir du 1^{er} janvier 2016. Invité à préciser si le régime ne devrait pas plutôt s’appliquer à des opérations futures, le délégué a répondu par l’affirmative: *“le passage “à partir du 1^{er} janvier 2016” à l’article 2 doit être adapté au “1^{er} janvier 2019”*”. Il est cependant recommandé de régler ce point dans une disposition d’entrée en vigueur distincte (voir l’observation 10).

4. L’article 1^{er}*septies* en projet reproduit en grande partie l’article 1^{er}, alinéa 2, a), de l’arrêté royal n° 20, qui s’énonce comme suit:

“Par dérogation à l’alinéa 1^{er}, la taxe est perçue au taux réduit de: a) 6 p.c. en ce qui concerne les biens et services énumérés au tableau A de l’annexe au présent arrêté. Toutefois, ce taux réduit ne peut s’appliquer lorsque les services relatifs au tableau A constituent l’accessoire d’une convention complexe ayant principalement pour objet d’autres services”.

Mieux vaudrait dès lors supprimer l’article 2 de la proposition, tandis que la disposition limitant la base d’imposition totale cumulée à 15 000 euros maximum devrait alors figurer dans la rubrique XXXII*bis* en projet.

Eu égard à ce qui précède, le délégué a proposé de rédiger la phrase introductive du paragraphe 1^{er} de la rubrique XXXII*bis* comme suit:

“les travaux immobiliers et autres opérations, à hauteur de 15 000 euros hors TVA maximum, à l’exclusion des matériaux qui représentent une part importante du service fourni, sont soumis au taux réduit, pour autant qu’ils réunissent les conditions suivantes:”.

² Il s’agit plus précisément du paragraphe 1^{er} de la rubrique XXXII*bis*, en projet, du tableau A de l’annexe de l’arrêté royal n° 20. Le deuxième paragraphe précise les opérations qui sont visées et le troisième paragraphe indique des cas où le taux réduit ne peut pas s’appliquer.

Hiermee kan worden ingestemd.

Artikel 3

5. Overeenkomstig artikel 98, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 “betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde” kunnen de lidstaten een of twee verlaagde tarieven toepassen. Overeenkomstig artikel 98, lid 2, eerste alinea, van diezelfde richtlijn zijn die verlaagde tarieven uitsluitend van toepassing op de goederenleveringen en de diensten die tot de in bijlage III bij de richtlijn genoemde categorieën behoren.

Aan de gemachtigde is gevraagd of het verlaagde tarief terug te voeren is tot punt 10*bis* van bijlage III van richtlijn 2006/112/EG. Het antwoord luidt:

“*Tout à fait, il est fait appel à l’annexe III (liste des livraisons de biens et des prestations de services pouvant faire l’objet des taux réduits visés à l’article 98), point 10 (la livraison, construction, rénovation et transformation de logements fournis dans le cadre de la politique sociale) de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée*”.

De punten 10 en 10*bis* van die bijlage III van richtlijn 2006/112/EG luiden als volgt:

“10) levering, bouw, renovatie en verbouwing van in het kader van het sociaal beleid verstrekte huisvesting”³

en

“10 *bis*) renovatie en herstel van particuliere woningen, met uitzondering van materialen die een beduidend deel vertegenwoordigen van de waarde van de verstrekte diensten”.

Bij het onderzoek van de ontworpen regeling teneinde na te gaan of ze onder die categorieën kan vallen, moet rekening worden gehouden met de vaste rechtspraak van het Hof van Justitie, volgens welke de in bijlage III bedoelde categorieën strikt moeten worden uitgelegd, aangezien het om een afwijkende regeling gaat en de erin gebruikte begrippen moeten worden uitgelegd volgens de gebruikelijke betekenis van de betrokken bewoordingen⁴.

6. Hoewel in de toelichting bij het wetsvoorstel het sociale oogmerk wordt onderstreept, is de ontworpen regeling als zodanig niet inpasbaar in punt 10 van bijlage III van richtlijn 2006/112/EG. Daarvoor is ze te ruim geformuleerd. Gelet op de gehanteerde omschrijvingen van “toegankelijke woning”, “aanpasbare woning” en “aangepaste woning” is de regeling immers in feite toepasbaar op elke privéwoning. In het voorstel wordt ook geen onderscheid gemaakt volgens de

³ Vergelijk met de Franse (“*la livraison, construction, rénovation et transformation de logements fournis dans le cadre de la politique sociale*”) en Engelse (“*provision, construction, renovation and alteration of housing, as part of a social policy*”) versie.

⁴ HvJ 17 januari 2013, C-360/11, *Commissie v. Spanje*, punt 63.

On peut se rallier à cette proposition.

Article 3

5. Conformément à l’article 98, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 “relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée”, les États membres peuvent appliquer soit un, soit deux taux réduits. Conformément à l’article 98, paragraphe 2, premier alinéa, de cette directive, ces taux réduits s’appliquent uniquement aux livraisons de biens et aux prestations de services des catégories figurant à l’annexe III de la directive.

Il a été demandé au délégué si le taux réduit s’inspire du point 10*bis* de l’annexe III de la directive 2006/112/CE. Il a répondu ce qui suit:

“*Tout à fait, il est fait appel à l’annexe III (liste des livraisons de biens et des prestations de services pouvant faire l’objet des taux réduits visés à l’article 98), point 10 (la livraison, construction, rénovation et transformation de logements fournis dans le cadre de la politique sociale) de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée*”.

Les points 10 et 10*bis* de cette annexe III de la directive 2006/112/CE s’énoncent comme suit:

“10) la livraison, construction, rénovation et transformation de logements fournis dans le cadre de la politique sociale”³;

et

“10*bis*) la rénovation et la réparation de logements privés, à l’exclusion des matériaux qui représentent une part importante de la valeur du service fourni”.

Lors de l’examen du régime en projet en vue de déterminer s’il peut relever de ces catégories, il conviendra de tenir compte de la jurisprudence constante de la Cour de Justice, selon laquelle les catégories visées à l’annexe III doivent faire l’objet d’une interprétation stricte dans la mesure où il s’agit d’un régime dérogatoire et les notions qu’il emploie doivent être interprétées conformément au sens habituel des termes en cause⁴.

6. Bien que les développements de la proposition de loi soulignent l’objet social, le régime en projet ne se concilie pas, en tant que tel, avec le point 10 de l’annexe III de la directive 2006/112/CE. Il est formulé en des termes trop larges pour ce faire. En effet, eu égard aux définitions utilisées de “logement accessible”, “logement adaptable” et “logement adapté”, le régime est applicable en fait à tout logement privé. La proposition n’opère pas non plus de distinction en fonction

³ Comp. avec la version néerlandaise (“*levering, bouw, renovatie en verbouwing van in het kader van het sociaal beleid verstrekte huisvesting*”) et anglaise (“*provision, construction, renovation and alteration of housing, as part of a social policy*”).

⁴ C.J.U.E., 17 janvier 2013, C-360/11, *Commission c. Espagne*, point 63.

personen die erin zullen wonen. Geen van de gestelde voorwaarden garandeert derhalve dat het moet gaan om werken en handelingen in het kader van het *sociaal beleid*: er wordt geen onderscheid gemaakt naargelang het inkomen van de inwoners, hun leeftijd, of op grond van enig ander criterium dat ertoe zou leiden het voordeel te bieden aan degenen die in het bijzonder moeilijkheden hebben om aan hun woonveristen te voldoen.

In een arrest van 4 juni 2015 heeft het Hof van Justitie omtrent punt 10 van bijlage III bij richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006 het volgende overwogen:

“23 Il convient, en outre, de relever que ladite annexe III mentionne à son point 10, quelle qu’en soit la version linguistique, dans la catégorie des prestations pouvant faire l’objet de taux réduits de TVA, non pas toute livraison, construction, rénovation et transformation de logements, mais seulement de telles opérations si elles se rapportent à des logements ou à des services fournis dans le cadre de la politique sociale ou à des logements sociaux. Il ressort ainsi des termes mêmes de cette disposition qu’elle s’oppose à des mesures nationales qui reviendraient à appliquer le taux réduit de TVA à la livraison, à la construction, à la rénovation et à la transformation de tous logements, sans tenir compte de la restriction afférente au contexte social dans lequel doivent s’inscrire de telles opérations.

24 Il doit en effet être déduit de l’ensemble des dispositions de la directive TVA relatives au régime des taux que le taux réduit de TVA ne peut être décidé par les États membres que pour les seules opérations pour lesquelles le législateur de l’Union européenne en a autorisé l’emploi et, par conséquent, dans le strict respect des conditions qu’il a posées à cet effet. En l’occurrence les dispositions en cause de la directive TVA s’opposent donc à des mesures nationales qui étendraient le régime du taux réduit de TVA à des situations étrangères au contexte social dans lequel doivent s’inscrire les opérations, seules visées par ces dispositions, de livraison, de construction, de rénovation et de transformation de logements”⁵.

Het Hof voegt er nog het volgende aan toe:

“26 Il est vrai que la directive TVA ne définit ni ce que sont les services correspondant à des objectifs sociaux ni davantage ce que sont les services fournis dans le cadre de la politique sociale. Il en résulte que la définition de tels objectifs ou de ce cadre relève en principe des choix politiques des États membres et ne peut faire l’objet d’un contrôle de l’Union que dans la mesure où, par une dénaturation de ces notions, elle aboutirait à des mesures qui se situeraient, par leurs effets et leurs objectifs véritables, en dehors desdits objectifs ou dudit cadre (voir arrêts Commission/Royaume-Uni, 416/85, EU:C:1988:321, point 14, et Commission/Irlande, C-108/11, EU:C:2013:161, point 37).

27 La Cour a déjà jugé qu’il découle du texte de l’article 110 de la directive TVA que les États membres peuvent invoquer des raisons d’intérêt social pour autant

⁵ HvJ 4 juni 2015, C-161/14, *Commissie v. Verenigd Koninkrijk*, punten 23 en 24.

des personnes qui y vivront. Aucune des conditions fixées ne garantit par conséquent qu’il doit s’agir de travaux et opérations s’inscrivant dans le cadre de la *politique sociale*: aucune distinction n’est faite selon les revenus des habitants, leur âge ou sur la base de tout autre critère visant à offrir l’avantage aux personnes qui éprouvent des difficultés particulières pour satisfaire les besoins de leur logement.

Dans un arrêt du 4 juin 2015, la Cour de Justice a considéré, à propos du point 10 de l’annexe III de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006, ce qui suit:

“23 Il convient, en outre, de relever que ladite annexe III mentionne à son point 10, quelle qu’en soit la version linguistique, dans la catégorie des prestations pouvant faire l’objet de taux réduits de TVA, non pas toute livraison, construction, rénovation et transformation de logements, mais seulement de telles opérations si elles se rapportent à des logements ou à des services fournis dans le cadre de la politique sociale ou à des logements sociaux. Il ressort ainsi des termes mêmes de cette disposition qu’elle s’oppose à des mesures nationales qui reviendraient à appliquer le taux réduit de TVA à la livraison, à la construction, à la rénovation et à la transformation de tous logements, sans tenir compte de la restriction afférente au contexte social dans lequel doivent s’inscrire de telles opérations.

24 Il doit en effet être déduit de l’ensemble des dispositions de la directive TVA relatives au régime des taux que le taux réduit de TVA ne peut être décidé par les États membres que pour les seules opérations pour lesquelles le législateur de l’Union européenne en a autorisé l’emploi et, par conséquent, dans le strict respect des conditions qu’il a posées à cet effet. En l’occurrence les dispositions en cause de la directive TVA s’opposent donc à des mesures nationales qui étendraient le régime du taux réduit de TVA à des situations étrangères au contexte social dans lequel doivent s’inscrire les opérations, seules visées par ces dispositions, de livraison, de construction, de rénovation et de transformation de logements”⁵.

La Cour ajoute encore les observations suivantes:

“26 Il est vrai que la directive TVA ne définit ni ce que sont les services correspondant à des objectifs sociaux ni davantage ce que sont les services fournis dans le cadre de la politique sociale. Il en résulte que la définition de tels objectifs ou de ce cadre relève en principe des choix politiques des États membres et ne peut faire l’objet d’un contrôle de l’Union que dans la mesure où, par une dénaturation de ces notions, elle aboutirait à des mesures qui se situeraient, par leurs effets et leurs objectifs véritables, en dehors desdits objectifs ou dudit cadre (voir arrêts Commission/Royaume-Uni, 416/85, EU:C:1988:321, point 14, et Commission/Irlande, C-108/11, EU:C:2013:161, point 37).

27 La Cour a déjà jugé qu’il découle du texte de l’article 110 de la directive TVA que les États membres peuvent invoquer des raisons d’intérêt social pour autant que celles-ci

⁵ C.J.U.E., 4 juin 2015, C-161/14, *Commission c. Royaume-Unie*, points 23 et 24.

que celles-ci sont “bien définies” et que la notion d'intérêt social n'est pas dénaturée, c'est-à-dire utilisée à des fins autres que sociales (voir arrêt Commission/Irlande, C 108/11, EU:C:2013:161, point 38). Rien ne permet de considérer que la Cour doit s'écarter d'une telle appréciation s'agissant de l'application des dispositions combinées de l'article 98 de la directive TVA et du point 10 de l'annexe III de celle-ci”.

De voorgestelde regeling zou, om het met de woorden van het Hof van Justitie te formuleren, ertoe kunnen leiden “à appliquer le taux réduit de TVA à la livraison, à la construction, à la rénovation et à la transformation de tous logements”. Aangezien in de ontworpen regeling geen onderscheid gemaakt wordt naargelang de aard van de woning (sociale woning of niet) of van de personen die erin wonen, is het voorstel als zodanig niet inpasbaar in punt 10 van bijlage III bij de richtlijn 2006/112.

Opdat een beroep zou kunnen worden gedaan op punt 10 van bijlage III van richtlijn 2006/112, zal de regeling moeten worden aangevuld met voorwaarden die garanderen dat het belastingvoordeel een verlaagd tarief betreft in het kader van het sociaal beleid.

7. De ontworpen regeling lijkt evenmin als zodanig inpasbaar te zijn in punt 10bis van de bijlage III bij richtlijn 2006/112, behalve indien de regeling zou worden beperkt tot *renovatie en herstel* van particuliere woningen. Zoals de ontworpen regeling is geformuleerd, kan het immers ook slaan op de “bouw, omvorming”, “verbetering” of “het onderhoud, met uitsluiting van de reiniging” van een woning, teneinde die woning om te vormen tot een toegankelijke, aanpasbare of aangepaste woning.

8. Uit het ontworpen punt 4 van paragraaf 1 van de rubriek XXXIIbis van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 blijkt dat voor het voorhanden zijn van de elementen die de toepassing van het verlaagde tarief rechtvaardigen, de dienstverrichter dient te steunen op “een duidelijk en nauwkeurig attest van de afnemer”. De dienstverrichter wordt immers ontheven van de aansprakelijkheid betreffende de vaststelling van het tarief, “behalve in geval van samenspanning tussen de partijen of klaarblijkelijk niet naleven van deze bepaling”.

Vele van de handelingen die de toepassing van het verlaagde tarief rechtvaardigen, kunnen weliswaar het sociaal oogmerk nastreven dat de indieners van het wetsvoorstel voor ogen hebben, maar kunnen ook een oogmerk hebben dat daar volledig vreemd aan is (bijvoorbeeld het louter verhogen van het comfort van de bewoners van de betrokken woning). De vraag rijst of het ontworpen instrument van het attest van de afnemer wel voldoende is om fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen, waardoor voorbij dreigt te worden gegaan aan het sociale oogmerk van de ontworpen regeling.

9. Een andere voorwaarde is dat de handelingen betrekking moeten hebben op een woning die, na de uitvoering ervan, hetzij uitsluitend, hetzij hoofdzakelijk als privéwoning wordt gebruikt. Het is niet duidelijk gedurende welke tijdsperiode na het uitvoeren van de handeling aan deze voorwaarde moet blijven voldaan worden. Dat is te verduidelijken.

sont “bien définies” et que la notion d'intérêt social n'est pas dénaturée, c'est-à-dire utilisée à des fins autres que sociales (voir arrêt Commission/Irlande, C-108/11, EU:C:2013:161, point 38). Rien ne permet de considérer que la Cour doit s'écarter d'une telle appréciation s'agissant de l'application des dispositions combinées de l'article 98 de la directive TVA et du point 10 de l'annexe III de celle-ci”.

Pour reprendre les termes de la Cour de Justice, le régime proposé reviendrait “à appliquer le taux réduit de TVA à la livraison, à la construction, à la rénovation et à la transformation de tous logements”. Dès lors que le régime en projet n'opère aucune distinction en fonction de la nature de l'habitation (logement social ou non) ou des personnes qui y vivent, la proposition ne se concilie pas, en tant que telle, avec le point 10 de l'annexe III de la directive 2006/112.

Pour pouvoir invoquer le point 10 de l'annexe III de la directive 2006/112, le régime devra être complété par des conditions garantissant que l'avantage fiscal concerne un taux réduit accordé dans le cadre de la politique sociale.

7. Le régime en projet ne semble pas davantage se concilier avec le point 10bis de l'annexe III de la directive 2006/112, sauf s'il se limite à la *rénovation et la réparation* de logements privés. En effet, tel qu'il est rédigé, le régime en projet peut également porter sur “la construction, la transformation”, “l'amélioration” ou “l'entretien, à l'exclusion du nettoyage” d'un bâtiment d'habitation aux fins de le transformer en logement accessible, adaptable ou adapté.

8. Il ressort du point 4, en projet, du paragraphe 1^{er} de la rubrique XXXIIbis du tableau A de l'annexe de l'arrêté royal n° 20 que pour constater l'existence des divers éléments justificatifs de l'application du taux réduit, le prestataire de services doit s'appuyer sur “une attestation formelle et précise du client”. En effet, le prestataire de services est déchargé de la responsabilité pour la détermination du taux, “sauf collusion entre les parties ou méconnaissance évidente de la présente disposition”.

Si bon nombre des opérations justifiant l'application du taux réduit peuvent s'inscrire dans l'objet social poursuivi par les auteurs de la proposition de loi, elles peuvent également avoir un objet qui y est complètement étranger (par exemple, l'amélioration pure et simple du confort des habitants du logement concerné). La question se pose de savoir si l'instrument en projet que constitue l'attestation du client suffit à prévenir toute fraude, évasion et abus, avec comme conséquence que l'objet social du régime en projet risque d'être méconnu.

9. Une autre condition impose que les opérations soient affectées à un bâtiment d'habitation qui, après leur exécution, est effectivement utilisé, soit exclusivement soit à titre principal, comme logement privé. On n'aperçoit pas clairement pendant combien de temps après l'exécution de l'opération cette condition doit encore être remplie. Il convient de le préciser.

SLOTOPMERKING

10. Aan het wetsvoorstel dient nog een inwerkingtredingsbepaling te worden toegevoegd om aan te geven vanaf welke datum de bedoelde verrichtingen onderworpen zijn aan het verlaagde tarief.

De griffier,
Astrid TRUYEN

De voorzitter,
Jo BAERT

OBSERVATION FINALE

10. Il faut encore ajouter une disposition d'entrée en vigueur à la proposition de loi, afin d'indiquer la date à partir de laquelle les opérations visées sont soumises au taux réduit.

Le greffier,
Astrid TRUYEN

Le président,
Jo BAERT