

Rolnummer 5225
Arrest nr. 117/2012 van 10 oktober 2012

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 51, § 4, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en R. Henneuse, en de rechters A. Alen, J.-P. Snappe, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey en F. Daoût, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 12 oktober 2011 in zake Marnix Houttekier tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 19 oktober 2011, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden de bepalingen van artikel 51, § 4 WBTW, gelezen in samenhang met artikel 20 van het Koninklijk Besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, de artikelen 10, 11 en 170 GW, in zoverre artikel 51, § 4 WBTW aan de Koning de bevoegdheid verleent om af te wijken van artikel 51 § 1, 1° WBTW en aldus de medecontractant van een leverancier van goederen of van een dienstverrichter tot voldoening van de belasting te verplichten daar waar deze bevoegdheid overeenkomstig het fiscaal legaliteitsbeginsel voorzien in artikel 170 GW enkel toekomt aan de federale wetgever ? ».

Memories zijn ingediend door :

- Marnix Houttekier, wonende te 8851 Ardoois, Drogenbroodstraat 13;
- de Ministerraad.

De Ministerraad heeft ook een memorie van antwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 18 september 2012 :

- is verschenen : Mr. A. van Lidde de Jeude, advocaat bij de balie te Antwerpen, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers A. Alen en F. Daoût verslag uitgebracht;
- is de voornoemde advocaat gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

Marnix Houttekier is als fabrikant van dekzeilen onderworpen aan de belasting over de toegevoegde waarde (btw). Naar aanleiding van een controle wordt hem een aantal overtredingen van de btw-reglementering verweten. Op 2 december 2009 wordt proces-verbaal opgemaakt. Op grond hiervan vaardigt de bevoegde ambtenaar van het btw-ontvangkantoor te Roeselare een dwangbevel uit, dat op 2 april 2010 wordt betekend.

Op 3 juni 2010 dient Marnix Houttekier een verzoekschrift in bij de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge, en vordert de nietigverklaring van het voormelde dwangbevel.

In het kader van die procedure stelt de verwijzende rechter voormelde prejudiciële vraag.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. Marnix Houttekier zet uiteen dat artikel 51, § 1, 1^o, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna BTW-Wetboek) bepaalt dat de belasting verschuldigd is door de belastingplichtige die in België een belastbare levering van goederen of een belastbare dienst verricht, maar dat de Koning, luidens artikel 51, § 4, van hetzelfde Wetboek van die regel kan afwijken. Hij wijst erop dat, op grond hiervan, artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde in een afwijkende regeling voorziet door te bepalen dat bij werken in onroerende staat niet de belastingplichtige, maar wel de medecontractant van de belastingplichtige de btw dient te voldoen. Hij is van oordeel dat het feit dat de Koning bepaalt wie belastingplichtige is, in strijd is met het in het artikel 170 van de Grondwet bepaalde fiscaal wettigheidsbeginsel.

A.1.2. De eisende partij voor de verwijzende rechter voert aan dat de essentiële elementen van de belasting door de wet moeten worden geregeld en dat de wetgever deze bevoegdheid niet aan de Koning mag overdragen. Zij is van oordeel dat het bepalen van de belastingplichtige één van die essentiële elementen is. Volgens haar heeft het Hof dit inzake de btw bevestigd. Zij verwijst dienaangaande naar het arrest nr. 57/2005 van 16 maart 2005.

A.1.3. Nog volgens dezelfde partij kan het feit dat niet de belastingplichtige maar de medecontractant van de belastingplichtige de btw dient te voldoen, ten aanzien van de belastingplichtige als een vrijstelling worden beschouwd, die overeenkomstig artikel 172 van de Grondwet bij wet moeten worden ingevoerd.

A.1.4. De eisende partij voor de verwijzende rechter wijst erop dat de wetgever in artikel 51, § 2, van het BTW-Wetboek in verschillende uitzonderingen heeft voorzien op de regel bepaald in artikel 51, § 1, van datzelfde Wetboek en dat enkel de uitzondering ten aanzien van de medecontractant bij werken in onroerende staat bij koninklijk besluit wordt geregeld.

A.2.1. Na de wetshistoriek te hebben uiteengezet, voert de Ministerraad aan dat artikel 51, § 4, van het BTW-Wetboek en artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 bestaanbaar zijn met artikel 170 van de Grondwet, aangezien de bevoegdheid om af te wijken van de in artikel 51, § 1, 1^o, van datzelfde Wetboek bepaalde regel uitsluitend handelt over de regeling van de voldoening van de btw aan de Staat, wat geen essentieel element van de belasting uitmaakt. Volgens de Ministerraad heeft die regeling enkel tot doel de controle en de inning van de belasting te verzekeren. Hij verwijst naar de adviespraktijk van de Raad van State, waaruit zou blijken dat de wetgever de Koning kan opdragen maatregelen inzake controle en inning uit te vaardigen, en naar de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof.

A.2.2. De Ministerraad wijst erop dat artikel 51 van het BTW-Wetboek deel uitmaakt van hoofdstuk VIII van dat Wetboek, dat handelt over de regeling van de voldoening van de belasting en bepaalt wie de verschuldigde belasting aan de Schatkist dient te betalen. Volgens die partij maakt de bepaling van de persoon die de belasting dient te voldoen geen essentieel element uit van de belasting, aangezien het systeem van de verlegging van de heffing naar de medecontractant de beginselen inzake het verschuldigd zijn van de belasting of het tarief niet wijzigt: in plaats van de belasting die op de handeling is verschuldigd te betalen aan de dienstverrichter moet deze medecontractant die opnemen in zijn aangifte. De Ministerraad wijst ook erop dat luidens de in het geding zijnde bepaling, de Koning enkel mag afwijken van de in artikel 51, § 1, bepaalde regel, in de mate dat Hij zulks noodzakelijk acht om de voldoening van de belasting te vrijwaren.

A.2.3. Volgens de Ministerraad maakt artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 deel uit van maatregelen ter voorkoming van fraude. Die maatregelen wijzigen, volgens hem, niets aan de opeisbaarheid van de belasting. Door de voldoening te verleggen naar de aangifte van de medecontractant, die, mits hij de artikelen 45 tot 49 van het BTW-Wetboek in acht neemt, de belasting in aftrek kan brengen, wordt, volgens de Ministerraad, voorkomen dat aftrek kan worden genoten van een belasting die niet werd voldaan aan de Staat. Hij verwijst dienaangaande naar de parlementaire voorbereiding van artikel 27 van de wet van 27 december 1977 « tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen en het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten » en van artikel 61 van de wet van 8 augustus 1980 betreffende de budgettaire voorstellen 1979-1980.

A.2.4. In ondergeschikte orde voert de Ministerraad aan dat de Raad van State heeft geoordeeld dat zowel inzake directe als inzake indirecte belastingen aan het wettigheidsbeginsel is voldaan wanneer wordt bepaald dat de fiscale koninklijke besluiten slechts vanaf de bekrachtiging bij wet uitwerking hebben, maar dat de Raad de onmiddellijke inwerkingtreding van een fiscaal besluit vóór de wettelijke bekrachtiging niet in strijd acht met het wettigheidsbeginsel indien dit is verantwoord om dwingende redenen, zoals het voorkomen van belastingontwijking en speculatie. Dienaangaande wijst de Ministerraad erop dat indirecte belastingen gevoeliger zijn voor speculatie, omdat zij geen duurzame toestand viseren.

A.2.5. In bijkomende ondergeschikte orde wijst de Ministerraad erop dat de uitvoerende macht krachtens artikel 108 van de Grondwet over een autonome verordnungs- en uitvoeringsbevoegdheid beschikt, teneinde de wet uit te voeren, en dat hij daarbij maatregelen van ondergeschikt belang kan uitvaardigen.

A.3.1. In zijn memorie van antwoord voegt de Ministerraad hieraan toe dat de regeling tot voldoening van de belasting geen invloed heeft op de identiteit van de belastingplichtige. Hij verwijst naar artikel 4, § 1, van het BTW-Wetboek, dat bepaalt dat « belastingplichtige is eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit geregeld en zelfstandig, met of zonder winstoogmerk, hoofdzakelijk of aanvullend, leveringen van goederen of diensten verricht die in dit Wetboek zijn omschreven, ongeacht op welke plaats de economische activiteit wordt uitgeoefend ». Volgens hem wijken artikel 51, § 4, van het BTW-Wetboek en artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 hiervan niet af : door het loutere feit dat iemand de btw moet voldoen wordt hij immers geen belastingplichtige. Dit gebeurt, volgens de Ministerraad, enkel als iemand een economische activiteit verricht.

A.3.2. De Ministerraad voert aan dat de identiteit van de belastingplichtige als essentieel kenmerk van een belasting moet worden onderscheiden van het begrip « belastingplichtige » in het BTW-Wetboek. Volgens hem zijn de essentiële elementen van een belasting die bij wet moeten worden geregeld, elementen die een invloed hebben op het eigendomsrecht. Hij wijst erop dat uit de kenmerken van de btw, en meer bijzonder het beginsel van fiscale neutraliteit en het recht van aftrek, volgt dat het feit dat men belastingplichtige is, het eigendomsrecht niet aantast. De aftrekregeling heeft, volgens de Ministerraad, tot doel de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde btw. Hij wijst erop dat de belastingplichtigen de btw niet zelf dragen maar de belasting voor rekening van de fiscus innen en afdragen. Volgens hem valt deze specifieke rol van de btw-belastingplichtigen te verklaren door het feit dat de btw een verbruiksbelasting is, waardoor niet de persoon van de belastingplichtige maar de handelingen die hij stelt doorslaggevend zijn. Hij is van oordeel dat voor de btw niet de bepaling van wie belastingplichtig is in de zin van het BTW-Wetboek essentieel is, noch de bepaling wie gehouden is de belasting te voldoen, maar wel de bepaling wie de belasting draagt, zijnde de eindverbruiker (artikel 45 van het BTW-Wetboek). De Ministerraad besluit dat, gezien de belastingplichtige de btw niet draagt, zijn eigendomsrecht niet is geschaad. Volgens hem kan hetzelfde worden gezegd van de persoon die gehouden is tot voldoening van de belasting.

A.3.3. In zoverre de eisende partij voor het verwijzende rechter aanvoert dat er sprake zou zijn van een niet bij wet geregelde vrijstelling, herinnert de Ministerraad eraan dat het Hof enkel wordt ondervraagd over de bestaanbaarheid van de in het geding zijnde bepaling met de artikelen 10, 11 en 170 van de Grondwet, niet met artikel 172 van de Grondwet. In ieder geval is er, volgens de Ministerraad geen sprake van een vrijstelling van belasting, aangezien de belasting integraal verschuldigd blijft : enkel de persoon die de belasting moet doorstorten aan de Staat verschilt.

- B -

B.1.1. Artikel 51 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna BTW-Wetboek) bepaalt :

« § 1. De belasting is verschuldigd :

1° door de belastingplichtige die in België een belastbare levering van goederen of een belastbare dienst verricht;

2° door degene die in België een belastbare intracommunautaire verwerving van goederen verricht;

3° door eenieder die op een factuur of op een als zodanig geldend stuk de belasting over de toegevoegde waarde vermeldt, zelfs indien hij geen goed heeft geleverd noch een dienst heeft verstrekt. Hij wordt schuldenaar van de belasting op het tijdstip van het uitreiken van de factuur of het stuk.

§ 2. In afwijking van § 1, 1°, is de belasting verschuldigd :

1° door de ontvanger van de dienst wanneer de dienstverrichter een belastingplichtige is die niet in België is gevestigd en de dienst krachtens artikel 21, § 2, geacht wordt in België plaats te vinden;

2° door de medecontractant die overeenkomstig artikel 50, voor BTW-doeleinden is geïdentificeerd, wanneer het gaat om leveringen van goederen als bedoeld in artikel 25^{ter}, § 1, tweede lid, 3°, en voor zover de in artikel 53, § 2, eerste lid, beoogde factuur de door de Koning te bepalen vermeldingen bevat;

3° door de medecontractant wanneer het gaat om leveringen van goederen of diensten als bedoeld in de artikelen 39, § 2, en 39^{quater};

4° door degene die de goederen onttrekt aan één van de regelingen bedoeld in de artikelen 39, § 2, en 39^{quater};

5° door de in België gevestigde medecontractant die gehouden is tot het indienen van de aangifte bedoeld in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, of door de niet in België gevestigde medecontractant die een aansprakelijke vertegenwoordiger heeft laten erkennen overeenkomstig artikel 55, § 1 of § 2, wanneer het gaat om een levering van goederen of een dienst verricht door een niet in België gevestigde belastingplichtige en de hier te lande belastbare handeling niet onder 1°, 2° en 6° van deze paragraaf is bedoeld, noch vrijgesteld is of verricht met vrijstelling van de belasting ingevolge de artikelen 39 tot 44^{bis};

6° door de medecontractant die onder een nummer dat de letters BE bevat voor BTW-doeleinden is geïdentificeerd, wanneer de ingevolge artikel 15, § 2, tweede lid, 4° hier te lande belastbare handeling wordt verricht door een niet in België gevestigde belastingplichtige.

Voor de toepassing van het eerste lid, 1°, 5° en 6°, wordt een belastingplichtige die in België een vaste inrichting heeft, aangemerkt als een niet in België gevestigde belastingplichtige als deze inrichting niet betrokken is bij de levering van goederen of de dienst.

§ 3. Wanneer ten aanzien van goederen en diensten waarvoor de in artikel 59, § 2, bedoelde deskundige schatting kan worden gevorderd, wordt vastgesteld dat de belasting werd voldaan over een onvoldoende maatstaf, is de aanvullende belasting verschuldigd door degene tegen wie de schattingsprocedure wordt ingesteld.

§ 4. De Koning kan afwijken van § 1, 1°, om de medecontractant van de leverancier van goederen of van de dienstverrichter tot voldoening van de belasting te verplichten in de mate dat Hij zulks noodzakelijk acht om die voldoening te vrijwaren ».

B.1.2. Artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde bepaalt :

« § 1. In afwijking van artikel 51, § 1, 1°, van het Wetboek moet de medecontractant van de in België gevestigde belastingplichtige die een van de in § 2 aangeduide handelingen verricht de belasting die over die handeling verschuldigd is voldoen, wanneer hij zelf een in België gevestigde belastingplichtige is en gehouden tot het indienen van een in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, van het Wetboek bedoelde aangifte of een niet in België gevestigde belastingplichtige die hier te lande een aansprakelijke vertegenwoordiger heeft laten erkennen overeenkomstig artikel 55, § 1 of § 2, van het Wetboek. Hij moet deze belasting voldoen op de in § 4 hierna voorgeschreven wijze.

§ 2. Wordt bedoeld alle werk in onroerende staat in de zin van artikel 19, § 2, van het Wetboek.

Worden eveneens bedoeld, in de mate dat zij geen werk in onroerende staat zijn :

1° iedere handeling die tot voorwerp heeft zowel de levering als de aanhechting aan een gebouw :

a) van de bestanddelen of een gedeelte van de bestanddelen van een installatie voor centrale verwarming of airconditioning, daaronder begrepen de branders, de reservoirs en de regel- en controletoeestellen verbonden aan de ketels of aan de radiatoren;

b) van de bestanddelen of een gedeelte van de bestanddelen van een sanitaire installatie van een gebouw en, meer algemeen, van alle vaste toestellen voor sanitair of hygiënisch gebruik aangesloten op een waterleiding of een riool;

c) van de bestanddelen of een gedeelte van de bestanddelen van een elektrische installatie van een gebouw, met uitzondering van toestellen voor de verlichting en van lampen;

d) van de bestanddelen of een gedeelte van de bestanddelen van een elektrische belinstallatie, van brandalarmtoestellen, van alarmtoestellen tegen diefstal en van een huistelefoon;

e) van opbergkasten, gootstenen, gootsteenkasten en meubels met ingebouwde gootsteen, wastafels en meubels met ingebouwde wasbak, zuigkappen, ventilators en luchtverversers waarmee een keuken of badkamer is uitgerust;

f) van luiken, rolluiken en rolgordijnen die aan de buitenkant van het gebouw worden geplaatst;

2° iedere handeling die tot voorwerp heeft zowel de levering van wandbekleding of vloerbedekking als de plaatsing ervan in een gebouw, ongeacht of die bekleding of bedekking aan het gebouw wordt vastgehecht of eenvoudig ter plaatse op maat wordt gesneden volgens de afmetingen van de te bedekken oppervlakte;

3° ieder werk dat bestaat in het aanhechten, het plaatsen, het herstellen, het onderhouden en het reinigen van goederen bedoeld in 1° of 2° hierboven.

Wordt ook bedoeld de terbeschikkingstelling van personeel met het oog op het verrichten van een werk in onroerende staat of van een onder 1°, 2° of 3°, hierboven bedoelde handelingen.

§ 3. De belastingplichtige die handelingen verricht bedoeld in § 2 vermeldt op de facturen die hij voor die handelingen uitreikt, noch het tarief, noch het bedrag van de verschuldigde belasting maar brengt er de vermelding op aan ' Belasting te voldoen door de medecontractant, koninklijk besluit nr. 1, art. 20 ' of elke andere gelijkwaardige vermelding.

§ 4. De in § 1 bedoelde medecontractant moet de ter zake van die handelingen verschuldigde belasting opnemen in de aangifte met betrekking tot het tijdvak waarin de belasting verschuldigd wordt ».

B.2. De verwijzende rechter vraagt of artikel 51, § 4, van het BTW-Wetboek, in samenhang gelezen met artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992, bestaanbaar is met de artikelen 10, 11 en 170 van de Grondwet, in zoverre die bepaling aan de Koning de bevoegdheid verleent om af te wijken van artikel 51, § 1, 1°, van hetzelfde Wetboek, om de medecontractant van de leverancier van goederen of van de dienstverrichter tot voldoening van de belasting te verplichten.

B.3. Artikel 170, § 1, van de Grondwet bepaalt :

« Geen belasting ten behoeve van de Staat kan worden ingevoerd dan door een wet ».

Die bepaling drukt het wettigheidsbeginsel in fiscale zaken uit, dat vereist dat de wezenlijke bestanddelen van de belasting in beginsel bij de wet worden bepaald, opdat geen enkele belasting kan worden geheven zonder de instemming van de belastingplichtigen, uitgedrukt door hun vertegenwoordigers. Tot de wezenlijke bestanddelen van de belasting behoren de aanwijzing van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de belastbare grondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen en -verminderingen.

B.4. Artikel 50, § 1, 4°, van het BTW-Wetboek bepaalde, vóór het werd vervangen bij artikel 54 van de wet van 28 december 1992 « tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde en het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten » :

« Belastingplichtigen zijn gehouden :

[...]

4° de verschuldigd geworden belasting te voldoen binnen de termijn van indiening van de bij 3° voorgeschreven aangifte ».

B.5.1. Artikel 27 van de wet van 27 december 1977 « tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen en het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten » machtigt de Koning om hiervan af te wijken. Artikel 52, vierde lid, van het BTW-Wetboek, zoals ingevoegd bij het voormelde artikel 27, bepaalde :

« Hij kan ten slotte afwijken van het bepaalde in artikel 50, § 1, 4°, om de medecontractant van de leverancier of van de dienstverrichter, wanneer hij zelf een belastingplichtige is, tot voldoening van de belasting te verplichten in de mate dat Hij zulks noodzakelijk acht om die voldoening te vrijwaren ».

B.5.2. In de parlementaire voorbereiding werd die bepaling als volgt verantwoord :

« De praktijk heeft aangetoond dat in bepaalde sectoren van het bedrijfsleven, onder meer de onroerende sector en inzake terbeschikkingstelling van personeel, de huidige wijze van heffing van de belasting aanleiding geeft tot misbruiken en zelfs fraude doordat de belasting over de toegevoegde waarde wordt gefactureerd, terwijl de persoon die de factuur uitreikt, met of zonder medeplichtigheid van de geadresseerde van de factuur, die belasting niet aan de Schatkist stort.

Ten einde die praktijken te kunnen tegengaan wordt aan de Koning de bevoegdheid gegeven om van artikel 50 van het Wetboek af te wijken, vooral in de mate waarin het

bepalingen betreft in verband met de uitreiking van facturen met vermelding van de belasting, en de betaling van de belasting op basis van periodieke aangiften. Aldus zou in alle gevallen waar zulks nuttig of nodig blijkt, de verplichting tot betaling van de belasting aan de Schatkist aan de klant kunnen worden opgelegd » (*Parl. St.*, Kamer, 1977-1978, nr. 145/1, pp. 17-18).

B.5.3. In het wetsontwerp dat tot de wet van 27 december 1977 heeft geleid, bepaalde het bij artikel 27 van dat wetsontwerp ingevoegde artikel 52, vierde lid, van het BTW-Wetboek dat de Koning kan afwijken « van het bepaalde in artikel 50, § 1, in de mate dat Hij zulks noodzakelijk acht om de voldoening van de belasting te vrijwaren » (*Parl. St.*, Kamer, 1977-1978, nr. 145/1, p. 41). Tijdens de bespreking van die bepaling in de bevoegde commissie van de Kamer van volksvertegenwoordigers stelde een lid vast « dat de tekst van dit artikel een veel verdere draagwijdte heeft dan de memorie van toelichting laat vermoeden » (*Parl. St.*, Kamer, 1977-1978, nr. 145/3, p. 5). Hij voegde daar aan toe :

« Artikel 50, § 1, van het B.T.W.-Wetboek is immers de basistekst omtrent de verplichtingen van de belastingplichtigen en regelt de aangifteplicht, de factureringsplicht en de betalingsplicht, alsmede de periodiciteit van deze verplichtingen.

In het ontwerp wordt voorgesteld om bij koninklijk besluit hiervan af te wijken. Dat is zeer verregaand en verontrustend. De vraag rijst of en in hoeverre, aan de uitvoerende macht een dergelijke bevoegdheid kan worden gegeven » (*ibid.*).

Om aan deze bekommernis tegemoet te komen heeft de minister van Financiën een nieuwe redactie van artikel 27 voorgesteld, die overeenstemt met de in B.5.1 vermelde bepaling.

B.6.1. Artikel 61 van de wet van 8 augustus 1980 betreffende de budgettaire voorstellen 1979-1980 heeft in het voormelde artikel 52, vierde lid, van het BTW-Wetboek, zoals ingevoegd bij artikel 27 van de wet van 27 december 1977, de woorden « wanneer hij zelf een belastingplichtige is » geschrapt.

B.6.2. In de parlementaire voorbereiding is die bepaling als volgt verantwoord :

« De talrijke enquêtes die de laatste jaren door de administratie in de sector van de tweedehandse personenauto's werden verricht, hebben het bestaan van belangrijke fraudepraktijken aan het licht gebracht. Belastingplichtigen met een twijfelachtige moraal verkopen tweedehandse personenauto's aan andere belastingplichtigen zonder de belasting over de toegevoegde waarde, die zij hun kopers aanrekenen en die door deze in aftrek wordt gebracht, aan de Schatkist te storten. Er is eveneens gebleken dat de inschrijving van

tweedehandse personenauto's bekomen kon worden na voorlegging van valse attesten of van attesten uitgereikt door belastingplichtigen die de belasting, welke zij zich verbonden hadden te betalen, niet aan de Schatkist storten.

Dergelijke praktijken kunnen slechts doeltreffend worden bestreden door de verplichting tot betaling van de belasting [op] te leggen [aan] de kopers van tweedehandse personenauto's. Overigens zal de te nemen maatregel slechts echt doeltreffend zijn indien alle kopers, ongeacht hun hoedanigheid, verplicht zijn om in plaats van de verkopers de belasting te betalen.

Bijgevolg past het in artikel 52, laatste lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, de woorden ' wanneer hij zelf een belastingplichtige is ' te schrappen. Zo zal de verplichting tot betaling van de belasting [...] kunnen worden [opgelegd aan] elke koper van een tweedehandse personenauto.

De overwogen maatregel zal het eveneens mogelijk maken de controle *a priori*, die thans inzake inschrijvingstaks bestaat, uit te breiden tot de belasting over de toegevoegde waarde » (*Parl. St.*, Kamer, 1979-1980, nr. 323/1, p. 11).

B.6.3. Tijdens de bespreking in de Commissie voor de Financiën van de Kamer van volksvertegenwoordigers preciseerde de minister van Financiën dienaangaande :

« Het vierde lid van artikel 52 van het B.T.W.-Wetboek werd twee jaar geleden toegevoegd om, in het kader van de strijd tegen de koppelbazen, de verlegging van de heffing mogelijk te maken in de bouwsector. Die verlegging betekent dat niet meer de aannemer, maar wel de klant de B.T.W. moet voldoen die verschuldigd is ter zake van bouwwerken, wanneer die klant zelf een belastingplichtige is die gehouden is tot het indienen van periodieke B.T.W.-aangiften.

De thans voorgestelde wijziging van genoemde bepaling zal niets veranderen aan het stelsel van de verlegging in de bouwsector. Die wijziging heeft alleen ten doel in de sector van de gebruikte motorvoertuigen een gelijkaardig regeling mogelijk te maken voor de voldoening van de B.T.W., met dien verstande dat de fraude in die sector slechts doelmatig bestreden kan worden indien de verleggingsregeling ook toegepast wordt wanneer het voertuig geleverd wordt aan iemand die geen B.T.W.-aangiften indient, anders gezegd aan een particuliere gebruiker » (*Parl. St.*, Kamer, 1979-1980, nr. 323/47, pp. 84-85).

B.6.4. In de Senaat deed de minister van Financiën nog het volgende opmerken :

« [Deze bepaling heeft tot doel], in bepaalde gevallen, de heffing van de belasting, die normaal aan de Schatkist moet worden gestort door de belastingplichtige-verkoper, te verleggen naar de koper. Deze maatregel moet de Regering in staat stellen een einde te maken aan de belangrijke ontduiking die werd vastgesteld in de sector van de verkoop van tweedehandswagens, waar oneerlijke verkopers de belasting van hun klanten vorderen, maar ze niet doorbetaalden aan de Staat » (*Parl. St.*, Senaat, 1979-1980, nr. 483/9, p. 57).

B.7. Artikel 55 van de wet van 28 december 1992 « tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde en het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten » vervangt artikel 51 van het BTW-Wetboek. Volgens de parlementaire voorbereiding bepaalt artikel 51 wie de schuldenaar is van de btw (*Parl. St.*, Kamer, 1992-1993, nr. 684/1, p. 53). Nog uit de parlementaire voorbereiding blijkt dat artikel 51, § 1, 1°, van het BTW-Wetboek, zoals vervangen bij het voormelde artikel 55, « de weerspiegeling is van de huidige artikelen 2, § 1, W.BTW en 50, § 1, 4° » (*ibid.*) en dat artikel 51, § 4, van het BTW-Wetboek, zoals vervangen door diezelfde bepaling, « de exacte weerspiegeling [is] van het bestaande artikel 52, laatste alinea » (*ibid.*, p. 54).

B.8. De artikelen 4 tot en met 8bis van het BTW-Wetboek bepalen wie als belastingplichtige in de zin van dat Wetboek kan worden aangemerkt. Luidens artikel 4, § 1, is belastingplichtige « eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit geregeld en zelfstandig, met of zonder winstoogmerk, hoofdzakelijk of aanvullend, leveringen van goederen of diensten verricht die in dit Wetboek zijn omschreven, ongeacht op welke plaats de economische activiteit wordt uitgeoefend ».

B.9. Luidens artikel 51, § 1, 1°, van het BTW-Wetboek is de belastingplichtige die in België een belastbare levering van goederen of een belastbare dienst verricht, de belasting verschuldigd. De belastingplichtige, met uitzondering van degene die geen enkel recht op aftrek heeft, is gehouden de verschuldigd geworden belasting te voldoen binnen de termijn van indiening van de bij artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, van het BTW-Wetboek voorgeschreven aangifte (artikel 53, § 1, eerste lid, 3°, van het BTW-Wetboek).

B.10. Normalerwijs betaalt een belastingplichtige die een belastbare levering van goederen of diensten verricht, zelf de btw die hij aan de Staat is verschuldigd. In dat geval is de belastingplichtige ertoe gehouden een factuur uit te reiken aan zijn medecontractant of ervoor te zorgen dat in zijn naam en voor zijn rekening, door zijn medecontractant of een derde, een factuur wordt uitgereikt (artikel 53, § 2, van het BTW-Wetboek). Die factuur vermeldt onder meer de tarieven en het totaalbedrag van de door de medecontractant verschuldigde belasting (artikel 5, § 1, 9°, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992). Bijgevolg rekent de belastingplichtige de medecontractant de door hem verschuldigde btw aan.

B.11. In het geval bepaald in artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992, daarentegen, betaalt niet de belastingplichtige de door hem verschuldigde btw aan de Staat, maar zijn medecontractant. In dat geval vermeldt de belastingplichtige op de facturen die hij voor die handelingen uitreikt, noch het tarief, noch het bedrag van de verschuldigde belasting maar brengt er de vermelding op aan « Belasting te voldoen door de medecontractant, koninklijk besluit nr. 1, art. 20 » of elke andere gelijkwaardige vermelding (artikel 20, § 3, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992).

B.12. Uit wat voorafgaat vloeit voort dat de in het geding zijnde bepaling enkel ertoe leidt dat de medecontractant van de belastingplichtige de btw rechtstreeks aan de Staat betaalt, in plaats van die belasting aan de belastingplichtige te betalen. De in het geding zijnde bepaling voorziet bijgevolg enkel in een afwijking op de normale betalingswijze van de btw. Zij leidt niet ertoe dat de Koning wordt gemachtigd om af te wijken van de artikelen 4 tot en met 8bis van het BTW-Wetboek, die bepalen wie als belastingplichtige in de zin van dat Wetboek kan worden aangemerkt.

B.13. De wet bepaalt dus zelf de essentiële elementen van de belasting, en met name de aanwijzing van de belastingplichtigen; de in het geding zijnde bepaling is bijgevolg bestaanbaar met artikel 170 van de Grondwet.

B.14. De toetsing van die bepaling aan de artikelen 10 en 11 van de Grondwet kan niet tot een ander besluit leiden.

B.15. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

Het Hof

zegt voor recht :

Artikel 51, § 4, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, in samenhang gelezen met artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde, schendt de artikelen 10, 11 en 170 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 10 oktober 2012.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschant

M. Bossuyt