

SÉNAT DE BELGIQUE

SESSION DE 2012-2013

6 DÉCEMBRE 2012

Projet de loi modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée (I)

Procédure d'évocation

AMENDEMENTS

N° 1 DE MME MAES

Art. 28

Dans cet article, remplacer le a) par ce qui suit :

« a) au paragraphe 1^{er}, le 3^o est remplacé par ce qui suit :

« 3^o par toute personne qui, dans une facture ou un document en tenant lieu, hormis une facture d'acompte, mentionne la taxe sur la valeur ajoutée, encore qu'elle n'ait fourni aucun bien ni aucun service. Elle est redevable de la taxe au moment où elle délivre la facture ou le document. ». »

Justification

Comme le précise l'exposé des motifs (doc. Chambre, n° 53-2450/1, p. 14), l'article 51, § 1^{er}, 3^o, du Code de la TVA assure la transposition des articles 203 et 273 de la directive TVA.

Voir:

Documents du Sénat :

5-1865 - 2012/2013 :

N° 1 : Projet évoqué par le Sénat.

BELGISCHE SENAAAT

ZITTING 2012-2013

6 DECEMBER 2012

Wetsontwerp tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (I)

Evocatieprocedure

AMENDEMENTEN

Nr. 1 VAN MEVROUW MAES

Art. 28

In artikel 28 van het wetsontwerp wordt a) vervangen als volgt :

« a) in paragraaf 1 wordt het 3^o vervangen als volgt :

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

Verantwoording

Zoals in de memorie van toelichting (stuk Kamer, nr. 53-2450/1, blz. 14) wordt verduidelijkt, is artikel 51, § 1, 3^o van het Btw-Wetboek de omzetting van artikel 203 en 273 van de Btw-richtlijn.

Zie:

Stukken van de Senaat :

5-1865 - 2012/2013 :

Nr 1 : Ontwerp geëvoceerd door de Senaat.

L'article 203 de la directive TVA prévoit que la TVA est due par toute personne qui mentionne cette taxe sur une facture. En corrélation avec l'article 273 de la directive TVA, cette disposition garantit l'exacte perception de la TVA et sert à prévenir la fraude. Toute personne qui délivre une facture avec mention de la TVA est redevable de cette TVA au Trésor. C'est également le cas lorsque la facture ne porte pas sur une fourniture ni sur un service, et tout particulièrement lorsque de fausses factures sont délivrées. Il faut toutefois souligner que la formulation actuelle va plus loin dès lors que le caractère intentionnel n'est pas requis. De même, lorsqu'une personne délivre par erreur une facture avec TVA, applique un taux de TVA trop élevé ou n'invoque aucune exemption, elle est redevable de la TVA au Trésor.

Le présent amendement entend remédier au problème soulevé par la modification des articles 16, 17, 22 et 22bis du code de la TVA, en vertu de laquelle la TVA n'est plus exigible à la délivrance d'une facture. Dans la logique de l'arrêt de la Cour de justice du 21 février 2006, C-419/02, *BUPA Hospitals Ltd.*, ro. 47, aucune TVA ne devrait être mentionnée sur une facture d'acompte si la facture est délivrée préalablement au fait générateur de la taxe. En commission de la Chambre, le secrétaire d'État a répondu « qu'une facture d'acompte est toujours possible, mais que la TVA n'est plus due. La TVA peut toutefois toujours être mentionnée sur une facture d'acompte » (doc. Chambre, n° 53-2450/3, p. 15).

En vertu de l'article 51, § 1^{er}, 3^o, du Code de la TVA, la TVA est cependant due lorsqu'une facture d'acompte avec TVA est délivrée. Pour le cocontractant, le droit à déduction ne prend naissance qu'au moment où la taxe devient exigible (article 2 de l'arrêté royal n° 3). Les articles 16, 17, 22 et 22bis modifiés du Code de la TVA prévoient que la TVA n'est exigible qu'au moment où le fait générateur est intervenu ou au moment où le prix est encaissé en tout ou en partie.

En vertu de la disposition antifraude prévue à l'article 51, § 1^{er}, 3^o, du Code de la TVA, les fournisseurs et les prestataires de services, lorsqu'ils délivrent des factures d'acompte, sont tenus de payer la TVA mentionnée au Trésor. Le cocontractant ne pourra exercer son droit à déduction qu'après paiement de la facture d'acompte ou après que le fait générateur soit intervenu. La TVA doit ainsi être préfinancée dans la chaîne de production pendant une ou plusieurs périodes, et la nouvelle réglementation a donc un impact particulièrement négatif sur la trésorerie des entreprises, ce qui n'est pas le cas du régime actuel.

En effet, la délivrance de la facture d'acompte constitue en soi une cause subsidiaire d'exigibilité. De ce fait, les fournisseurs et prestataires de services sont redevables de la TVA au Trésor, mais les cocontractants peuvent, sur la base de la facture d'acompte, déduire la TVA au cours de la même période que celle durant laquelle la facture a été délivrée.

Afin de contrecarrer l'impact négatif sur la trésorerie des entreprises, le présent amendement prévoit que la TVA sur les factures d'acompte ne doit pas être acquittée tant qu'elle n'est pas exigible. La TVA pourra ainsi — comme c'est le cas actuellement — être exigible dans le chef du fournisseur et du prestataire de service et déductible dans le chef du cocontractant au cours de la même période.

Il faut également souligner qu'une facture d'acompte qui ne concerne pas la fourniture d'un bien ou la prestation d'un service est en fait une fausse facture et n'est donc pas une facture d'acompte. À cet égard, on se référera utilement au considérant n° 48 de l'arrêt *BUPA Hospitals Ltd.* Pour que la taxe devienne exigible, il faut que tous les éléments pertinents du fait générateur, c'est-à-dire de la future fourniture ou de la future prestation, soient déjà connus. Il faut donc qu'au moment du versement de l'acompte, les biens ou les services soient désignés avec précision. Si ce n'est pas le cas, on ne peut pas parler d'un acompte sur des biens ou des services à fournir. Dans ce dernier cas, il est question

Artikel 203 van de Btw-richtlijn voorziet dat de btw verschuldigd is door eenieder die deze belasting op een factuur vermeldt. In samenhang met artikel 273 van de Btw-richtlijn is het een waarborg voor de juiste inning van de btw ter voorkoming van fraude. Eenieder die een factuur met vermelding van de btw uitreikt, is die btw verschuldigd aan de schatkist. Dit is ook het geval wanneer de factuur geen betrekking heeft op een levering of dienst. In het bijzonder wanneer valse facturen worden uitgereikt. Wij wijzen er evenwel op dat de huidige formulering verder gaat doordat opzet niet vereist is. Ook wanneer iemand per abuis een factuur met btw uitreikt, een te hoog btw-tarief toepast of geen vrijstelling inroept, is die persoon de btw verschuldigd aan de schatkist.

Het amendement wil tegemoet komen aan het probleem dat ontstaat door de gewijzigde artikelen 16, 17, 22 en 22bis van het Btw-Wetboek waardoor de btw niet langer opeisbaar wordt bij het uitreiken van een factuur. In de logica van het arrest van het Hof van Justitie van 21 februari 2006, C-419/02, *BUPA Hospitals Ltd.*, ro 47, zou op een voorschotfactuur geen btw te vermelden zijn indien de factuur wordt uitgereikt voorafgaand aan het tijdstip van het belastbaar feit. De staatssecretaris antwoordde in de Kamercommissie dat « een voorschotfactuur nog steeds mogelijk is, maar dat de btw niet langer verschuldigd is. De btw mag wel nog steeds op een voorschotfactuur vermeld worden. » (stuk Kamer, nr. 53-2450/3, p. 15).

Door artikel 51, § 1, 3^o van het Btw-Wetboek is de btw wel verschuldigd als een voorschotfactuur met btw wordt uitgereikt. Het recht op aftrek bij de medecontractant ontstaat pas op het tijdstip dat de btw opeisbaar wordt (artikel 2 koninklijk besluit nr. 3). Volgens de gewijzigde artikelen 16, 17, 22 en 22bis van het Btw-Wetboek, zal de btw pas opeisbaar zijn wanneer het belastbaar feit zich heeft voorgedaan of op het tijdstip van de ontvangst van de prijs of een deel ervan.

Door de « antifraudebepaling » van artikel 51, § 1, 3^o, van het Btw-Wetboek zullen leveranciers en dienstverrichters bij het uitreiken van voorschotfacturen de vermelde btw moeten voldoen aan de schatkist. De medecontractant zal zijn recht op aftrek pas kunnen uitoefenen nadat hij de voorschotfactuur heeft betaald of de handeling is verricht. Daardoor moet de btw in de productieketen gedurende één of meerdere tijdvakken worden voorgefinancierd en heeft de nieuwe regelgeving een bijzonder negatieve impact op de cashflow van de ondernemingen. Volgens de huidige regelgeving is dat niet het geval.

Immers het uitreiken van de voorschotfactuur is op zich een subsidiaire oorzaak van opeisbaarheid. Daardoor dienen de leveranciers en dienstverrichters de btw te betalen aan de schatkist, maar kunnen de medecontractanten op basis van de voorschotfactuur in hetzelfde tijdvak waarin de factuur is uitgereikt, de btw aftrekken.

Om de negatieve impact op de cashflow van de ondernemingen tegen de gaan, voorziet het amendement dat de btw op voorschotfacturen niet moet worden voldaan zolang het niet opeisbaar is. Op die manier zal, zoals nu, de btw in hetzelfde tijdvak opeisbaar zijn in hoofde van de leverancier en dienstverrichter én aftrekbaar zijn in hoofde van de medecontractant.

Wij merken nog op dat een voorschotfactuur die geen betrekking heeft op een levering van een goed of het verlenen van een dienst, in feite een valse factuur en dus geen voorschotfactuur is. Wij verwijzen naar rechtsoverweging 48 in het arrest *BUPA Hospitals Ltd.* Voor het verschuldigd worden van de belasting, moeten alle relevante elementen van het belastbaar feit, dat wil zeggen van de toekomstige levering of van de toekomstige dienst, reeds bekend zijn. De goederen of de diensten op het tijdstip van de vooruitbetaling moeten dus nauwkeurig zijn omschreven. Wanneer dit niet het geval is kan men ook niet spreken van een voorschot op nog te leveren goederen of te verrichten diensten. In

d'une facture avec TVA qui relève bien de l'article 51, § 1^{er}, 3^o, du Code de la TVA.

N^o 2 DE MME MAES

Art. 42/1 (nouveau)

Insérer un article 42/1 rédigé comme suit :

« Art. 42/1. Lorsque, avant le moment où le fait générateur de la taxe intervient, le prix est, en tout ou en partie, facturé avant le 1^{er} janvier 2013 et encaissé à partir du 1^{er} janvier 2013, la taxe sur le montant facturé n'est pas exigible au moment de l'encaissement. »

Justification

L'article 17, § 1^{er}, alinéa 2, et l'article 22, § 2, alinéa 2, du Code de la TVA, prévoient à titre de cause d'exigibilité subsidiaire que lorsque le prix est, en tout ou en partie, facturé ou encaissé avant le moment où le fait générateur de la taxe intervient, la taxe devient exigible au moment de la délivrance de la facture ou au moment de l'encaissement, sur la base du montant facturé ou encaissé.

Lorsqu'un assujetti délivre une facture d'acompte avant le 1^{er} janvier 2013, dans l'état actuel du droit, la TVA sera exigible au moment de la délivrance de cette facture. Ensuite, lorsque la facture d'acompte sera payée à partir du 1^{er} janvier 2013, la TVA sera une fois encore exigible. En effet, les articles 13 et 18 du projet de loi abrogent non seulement la cause d'exigibilité subsidiaire par suite de la délivrance d'une facture, mais également le membre de phrase prévoyant que la TVA devient exigible en fonction de la délivrance de la facture d'acompte ou de l'encaissement de l'acompte.

Aussi convient-il de prévoir une disposition transitoire afin que la TVA ne soit pas à nouveau exigible au moment de l'encaissement de la facture d'acompte délivrée avant le 1^{er} janvier 2013 et payée à partir de l'année nouvelle.

dit laatste geval gaat het om een factuur met btw waarop artikel 51, § 1, 3^o, van het Btw-Wetboek wel van toepassing is.

Nr. 2 VAN MEVROUW MAES

Art. 42/1 (nieuw)

Een artikel 42/1 invoegen, luidend als volgt :

« Art. 42/1. Als de prijs of een deel ervan vóór het tijdstip van het belastbaar feit wordt gefactureerd vóór 1 januari 2013 en ontvangen vanaf 1 januari 2013, is de belasting over het gefactureerde bedrag op het tijdstip van de incassering niet opeisbaar. »

Verantwoording

Als subsidiaire oorzaak van opeisbaarheid geldt volgens artikel 17, § 1, tweede lid, en artikel 22, § 2, tweede lid, van het Btw-Wetboek dat als de prijs of een deel ervan vóór het tijdstip van het belastbaar feit wordt gefactureerd of ontvangen, de belasting over het gefactureerde of ontvangen bedrag opeisbaar wordt, bij het tijdstip van het uitreiken van de factuur of op het tijdstip van de incassering.

Wanneer een btw-plichtige een voorschotfactuur uitreikt vóór 1 januari 2013 zal de btw volgens het huidige recht opeisbaar zijn op het tijdstip van uitreiken van deze factuur. Als vervolgens de voorschotfactuur vanaf 1 januari 2013 wordt betaald, zal de btw nogmaals opeisbaar zijn. Immers de artikelen 13 en 18 van het wetsontwerp heffen niet enkel de subsidiaire oorzaak van opeisbaarheid ingevolge het uitreiken van een factuur op, maar ook het zinsdeel dat bepaalt dat de btw opeisbaar wordt naar gelang het uitreiken van de voorschotfactuur of de incassering van het voorschot.

Om die reden moet worden voorzien in een overgangsbepaling zodat de btw niet nogmaals opeisbaar wordt op het tijdstip van incassering van de voorschotfactuur uitgereikt vóór 1 januari 2013 en die vanaf Nieuwjaar worden betaald.

Lieve MAES.