

Rolnummer 4118
Arrest nr. 131/2007 van 17 oktober 2007

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 56 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, gesteld door het Hof van Beroep te Luik.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en M. Bossuyt, de rechters P. Martens, R. Henneuse, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke en J. Spreutels, en, overeenkomstig artikel 60bis van de bijzondere wet van 6 januari 1989, emeritus voorzitter A. Arts, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij arrest van 22 december 2006 in zake Raymond Lebeau tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 4 januari 2007, heeft het Hof van Beroep te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 56 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, aangevuld door de toepassingsbesluiten ervan en in die zin geïnterpreteerd dat de vaststelling van de forfaitaire, voorlopige of definitieve grondslagen aan de Koning of via subdelegatie aan de administratie van financiën is toevertrouwd zonder dat een akkoord met de bedrijfsgroeperingen is vereist, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- Raymond Lebeau, wonende te 4000 Luik, rue Principale 143;
- de Ministerraad.

Op de openbare terechtzitting van 7 juni 2007 :

- zijn verschenen :
 - . Mr. P.-P. Hick, advocaat bij de balie te Verviers, voor Raymond Lebeau;
 - . Mr. X. Drion *loco* Mr. D. Drion, advocaten bij de balie te Luik, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers J. Spreutels en A. Alen verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

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

II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil

Raymond Lebeau heeft voor het Hof van Beroep te Luik hoger beroep ingesteld tegen een vonnis van de Rechtbank van eerste aanleg te Luik van 22 oktober 2002 waarmee de geldigheid van een dwangbevel vanwege de BTW-Administratie werd bevestigd; doordat hij was onderworpen aan de regeling van het forfait bedoeld in artikel 56, § 1, van het BTW-Wetboek en hij niet had ingestemd met een herzieningsopgave, was dat dwangbevel tegen hem uitgevaardigd nadat de administratie met name had beslist dat hij een bedrag van 168,67 euro aan btw verschuldigd was.

De verwijzende rechter stelt vast dat het geschil geen betrekking heeft op de vaststelling van de forfaitaire aanslagmarges, maar wel op de definitieve marges die de administratie heeft vastgesteld na overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen met toepassing van artikel 56 van het BTW-Wetboek (artikelen 7 en 13 van het koninklijk besluit nr. 2 van 7 november 1969 met betrekking tot de vaststelling van forfaitaire grondslagen van aanslag voor de belasting over de toegevoegde waarde).

De appellant voert met name aan dat de forfaitaire marges op overdreven wijze zijn verhoogd, dat de vaststelling ervan niet is voorafgegaan door een overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen, dat de definitieve forfaitaire grondslagen te laat aan de betrokkenen zijn meegedeeld en dat de vaststelling van de forfaitaire grondslagen met toepassing van de artikelen 7 en 13 van het voormelde koninklijk besluit nr. 2 indruist tegen het beginsel van de wettigheid van de belasting.

De verwijzende rechter stelt vast dat de administratie noch de wijze waarop de marges zijn vastgesteld, noch het bestaan van een overleg met de betrokken bedrijfsgroepering verantwoordt en geen antwoord geeft aan de appellant, die verwijst naar het arrest nr. 57/2005 van het Hof en onderstreept dat artikel 56 van het BTW-Wetboek alleen met de Grondwet bestaanbaar zou kunnen zijn indien het in die zin wordt geïnterpreteerd dat het tussen de bedrijfsgroeperingen en de administratie een akkoord vereist inzake de vaststelling van de grondslagen van aanslag, zo niet wordt de vaststelling van de belasting uitsluitend overgelaten aan de administratie, zonder controle door de wetgever.

De verwijzende rechter stelt dat de appellant aanvoert dat de achtereenvolgende delegaties moeilijk te verzoenen zijn met artikel 170 van de Grondwet en vraagt het Hof, in de hiervoor weergegeven bewoordingen, of de bij artikel 56 van het BTW-Wetboek ingevoerde regeling, in die zin geïnterpreteerd dat de vaststelling van de forfaitaire, voorlopige of definitieve grondslagen aan de Koning of via subdelegatie aan de administratie van financiën is toevertrouwd, zonder dat een akkoord met de bedrijfsgroeperingen is vereist, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. De Ministerraad herinnert aan de feiten van de zaak en legt uit hoe de in het geding zijnde forfaitaire grondslagen zijn vastgesteld voor het aanslagjaar 1999 (inkomsten 1998). Hij geeft aan dat het overleg met de betrokken bedrijfsgroepering wel degelijk heeft plaatsgehad. In zijn memorie van antwoord voegt hij eraan toe dat de belastingadministratie, voor het aanslagjaar 1999, bij ontstentenis van een akkoord met de vereniging van slaggers over de forfaitaire grondslagen van aanslag inzake inkomstenbelastingen, gebruik heeft gemaakt van de individuele aanslag.

A.1.2. Raymond Lebeau herinnert aan de feiten van de zaak en wijst erop dat de bedrijfsgroepering van slaggers-spekslaggers en de belastingadministratie geen enkel akkoord hebben bereikt over de definitieve marges. De administratie heeft gesteld dat er aanzienlijke veranderingen bestonden die de forfaitaire grondslagen konden wijzigen en heeft de definitieve forfaitaire grondslagen eenzijdig vastgelegd. Zij heeft dat pas in de loop van het jaar 2000 gedaan, zodat de btw-plichtige, bij de keuze die hij kan maken tussen de normale regeling en de forfaitaire regeling, alleen de voorlopige grondslagen kende.

Ten aanzien van de prejudiciële vraag

A.2. De Ministerraad is van mening dat, gelet op het feit dat de verwijzende rechter artikel 56 van het BTW-Wetboek in die zin lijkt te interpreteren dat het een akkoord met de betrokken bedrijfsgroeperingen vereist en rekening houdend met de motivering van de beslissing waarmee de zaak bij het Hof aanhangig is gemaakt, de prejudiciële vraag betrekking heeft op de schending van de artikelen 10, 11 en 170, § 1, van de Grondwet door de in het geding zijnde bepalingen, wanneer de definitieve forfaitaire aanslagmarges worden vastgesteld zonder het akkoord van de betrokken bedrijfsgroepering; hij voegt evenwel eraan toe dat de interpretatie die aldus aan die vraag lijkt te moeten worden gegeven, niet moet worden gelezen als een verzoek om de inhoud van de gestelde prejudiciële vraag te wijzigen.

Ten aanzien van de regeling van de forfaitaire aanslag

A.3.1. De Ministerraad vergelijkt de in het geding zijnde forfaitaire aanslag met die welke geldt voor de inkomstenbelastingen.

A.3.2. Op het gebied van de btw worden de voorlopige forfaitaire grondslagen jaarlijks bepaald (op basis van de vaststelling van de administratie en na overleg met de bedrijfsgroeperingen) voor de berekening van de belasting die in de loop van het daaropvolgende jaar moet worden betaald; de administratie is ertoe gehouden die grondslagen mee te delen aan de btw-plichtigen die voor de forfaitaire regeling hebben gekozen. De voorlopige forfaitaire grondslagen worden definitief indien de wijzigingen die vervolgens in de bestanddelen van het forfait zouden optreden, de forfaitair berekenende omzet niet met minstens 2 pct. doen variëren. De btw-plichtigen kunnen kiezen voor de normale regeling. Ter zake een akkoord met de bedrijfsgroeperingen vereisen, zou niet kunnen worden verantwoord, omdat, bij ontstentenis van een akkoord, de btw-plichtigen onder de normale regeling zouden vallen en omdat een en ander een ongrondwettig voordeel zou toekennen aan een sociaal-economische categorie: hierdoor zou die groepering de vrijheid verkrijgen om het bedrag van de belastingen dat zij wenst te betalen, zelf vast te stellen, wat indruist tegen de grondwettelijke beginselen van wettigheid en gelijkheid.

Artikel 24 van de Zesde Richtlijn 77/388/EG (artikel 281 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006) is een toepassing van het beginsel van de fiscale neutraliteit die door de Europese autoriteiten is gewenst en waaraan het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen herhaaldelijk heeft herinnerd. Het preciseert dat de lidstaten die moeilijkheden zouden ondervinden bij het toepassen van de normale belastingregeling op de kleine ondernemingen vanwege de activiteit of de structuur van die ondernemingen, vereenvoudigde regelingen voor belastingheffing en -inning, zoals forfaitaire regelingen, kunnen toepassen, op voorwaarde dat zij vooraf het bij artikel 29 van de richtlijn ingestelde raadgevend comité raadplegen en zonder dat dit mag leiden tot een vermindering van de belasting. De in het geding zijnde bepaling, gecombineerd met het koninklijk besluit nr. 2 van 7 november 1969 met betrekking tot de vaststelling van forfaitaire grondslagen van aanslag voor de belasting over de toegevoegde waarde, is een strikte toepassing van het Europees recht.

In de hypothese dat de forfaitaire regeling waarin artikel 56 van het BTW-Wetboek voorziet, ongrondwettig zou worden geacht, zou moeten worden beschouwd dat alleen de aanslag volgens de normale aanslagregeling waaronder iedere btw-plichtige valt, geldig blijft.

A.3.3. Inzake inkomstenbelastingen worden de forfaitaire grondslagen in overleg met de bedrijfsgroeperingen vastgesteld na het verstrijken van het jaar waarin de inkomsten zijn geïnd en kunnen zij dus rekening houden met alle desbetreffende vaststellingen en gegevens.

Die forfaitaire aanslag is een bijzondere toepassing van het systeem van de aanslag bij vergelijking (artikel 342 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992); daar de forfaitaire grondslagen niet kunnen worden betwist door de betrokken bedrijfsgroeperingen, houdt dat in dat zij met hun akkoord zijn vastgesteld. Indien geen akkoord wordt bereikt, zal de aanslag individueel gebeuren.

A.3.4. Raymond Lebeau wijst erop dat de vaststelling van de definitieve forfaitaire grondslagen niet verplicht is, aangezien de voorlopige grondslagen slechts worden herzien wanneer wijzigingen de omzet met minstens 2 pct. doen variëren.

Ook hij vergelijkt de regeling van de btw met die van de inkomstenbelastingen en wijst erop dat het akkoord waarin artikel 342 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voorziet, een methode is die niet bekritiseerd lijkt te zijn geweest en dat, wanneer geen akkoord wordt bereikt, er geen forfait bestaat. Door te beweren dat zij, inzake btw, de belastbare grondslag van de belasting op dwingende wijze zou kunnen vaststellen na een gewoon onderhoud, brengt de administratie de fiscale zekerheid en de rechtszekerheid van de btw-plichtige in het gedrang, daar hem definitieve marges zouden kunnen worden opgelegd die niet overeenstemmen met die van zijn bedrijfsuitbating, terwijl artikel 5 van het koninklijk besluit nr. 2 van 7 november 1969 hem niet toestaat buiten de forfaitaire regeling te treden.

Ten aanzien van de bevoegdheidstoewijzingen

A.4.1. De Ministerraad herinnert aan de rechtspraak betreffende de delegaties en subdelegaties. Ontkennen dat de Koning de tenuitvoerlegging van de wetten verzekert, zou ertoe leiden dat het Parlement wordt verplicht de kleinste details te regelen en dat de rechters elk koninklijk besluit buiten toepassing moeten laten. Hij voert aan dat de Minister van Financiën een grondwettelijk statuut heeft, waardoor de Koning hem ertoe kan machtigen uitvoeringsmaatregelen inzake fiscaliteit vast te stellen die moeten worden opgenomen in een

reglementering waarvan alle fundamentele bepalingen in een koninklijk besluit staan. Hij kan hem Zijn verordnungsbevoegdheid delegeren, op voorwaarde dat de delegatie betrekking heeft op bijkomende en aanvullende maatregelen, rekening houdend met de praktische vereisten, de omstandigheden, het complexe karakter van het wetgevend apparaat, de enorme omvang van de reglementering en de vereisten van het optreden van het administratief apparaat. Het Hof, dat werd ondervraagd over de grondwettigheid van een wetbepaling waarmee aan de Minister van Financiën de bevoegdheid wordt gedelegeerd om de criteria te bepalen aan de hand waarvan de totale oppervlakte van het gebouw wordt vastgesteld waarboven het in die bepaling vervatte voordeel van een verminderd btw-tarief niet meer kan worden toegekend, heeft aangenomen dat de wetgever onder bepaalde voorwaarden in een ingewikkelde materie, zonder schending van het beginsel van de wettigheid van de belasting, aan de Minister van Financiën de technische bevoegdheid vermocht toe te wijzen om de criteria te definiëren voor de berekening van de door de wetgever zelf vastgestelde oppervlakte van het gebouw (Arbitragehof, 21 februari 2007, nr. 32/2007, B.10).

A.4.2. De Ministerraad is van mening dat, te dezen, de in het geding zijnde delegatie en subdelegatie geen betrekking hebben op een essentieel bestanddeel van de belasting. Het koninklijk besluit nr. 2 van 7 november 1969 voorziet immers in een vereenvoudigde regeling inzake belastingheffing en -inning die een gemakkelijker toepassing ervan mogelijk maakt, zonder dat hieruit een vermindering van de belasting kan voortvloeien, in situaties waar de toepassing van de normale btw-regeling bij de kleine ondernemingen met een ontoereikende boekhoudkundige organisatie moeilijkheden zou kunnen opleveren in verband met de vereffening van de btw volgens de normale regeling (memorie van toelichting van het wetsontwerp tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, *Parl. St.*, Kamer, B.Z., 1968, nr. 88/1, p. 51). De wetgever heeft de Regering indertijd toegestaan om de administratie de mogelijkheid te bieden bijzondere wijzen voor de berekening van de belasting vast te stellen die beantwoorden aan de zorg om de inning ervan te versoepelen, die voor de kleine ondernemingen slechts facultatief zijn, waarbij het hen vrijstaat daarvan al dan niet gebruik te maken, en die op zodanige wijze zijn ingevoerd dat tussen de begunstigden en de andere ondernemingen geen discriminaties ontstaan die indruisen tegen de neutraliteit van de belasting in de mededinging (*ibid.*).

De Raad van State heeft die delegatie niet bekritiseerd en van de wetgever zou niet kunnen worden verlangd dat hij elk jaar de forfaitaire, voorlopige en definitieve grondslagen van aanslag vaststelt. De vereiste van een akkoord met de bedrijfsgroeperingen zou de artikelen 170, § 1, 10 en 11 van de Grondwet schenden.

A.4.3. Raymond Lebeau verwijst naar de parlementaire voorbereiding van het BTW-Wetboek en naar het advies van de Raad van State om aan te voeren dat, enerzijds, de regeling inzake delegatie aan de Koning en, meer nog, aan de belastingadministratie reeds bij de invoering van het BTW-Wetboek twijfelachtig was vanuit grondwettelijk oogpunt en, anderzijds, het in die tijd leek vast te staan dat steeds een akkoord zou worden bereikt. Artikel 170 van de Grondwet verzet zich er tegen dat de wetgever het de Koning mogelijk maakt de vaststelling van de belastinggrondslag uitsluitend aan het oordeel van de belastingadministratie over te laten, zonder enige controle of bekrachtiging; er kan niet worden aangenomen dat alleen de klassieke aanslagtermijnen inzake btw een beperking in de tijd zouden vormen voor de vaststelling van de definitieve forfaitaire grondslagen. Artikel 170 van de Grondwet vereist daarenboven dat de definitieve forfaitaire grondslagen bij de wet worden vastgesteld, daar het een essentieel bestanddeel van de belasting betreft. Dat geldt des te meer voor de subdelegatie waarin de in het geding zijnde bepaling voorziet en er kan niet worden aangenomen dat de administratie, zoals de Belgische Staat voor de verwijzende rechter aanvoert, beschikt over de termijn van drie jaar bedoeld in artikel 81bis van het BTW-Wetboek om de definitieve marges eenzijdig vast te stellen, waarbij in die omstandigheden ten aanzien van de btw-plichtige een wijziging kan worden toegepast zonder dat die kan worden betwist. De bewoordingen van de fiscale wet moeten het de belastingplichtige mogelijk maken om op het ogenblik dat hij een gedrag aanneemt, de draagwijdte en de fiscale gevolgen van dat gedrag te kennen. Die wet moet de belastingplichtige dus inlichten over het bedrag van de belasting, het niveau van de belasting en de belastinggrondslag. Op het ogenblik dat de definitieve forfaitaire grondslagen kunnen worden vastgesteld, kan de btw-plichtige echter niet meer uit de forfaitaire regeling stappen. Een akkoord is dus noodzakelijk.

A.4.4. In zijn memorie van antwoord weerlegt Raymond Lebeau het standpunt van de Ministerraad door te verwijzen naar de arresten nrs. 195/2004 en 186/2005, waaruit hij afleidt dat de belastbare grondslag - de grondslag van de belasting - een fundamenteel bestanddeel van de belasting is en door aan te voeren dat het arrest nr. 32/2007 niet op het onderhavige geval kan worden omgezet vermits dat arrest betrekking had op een technische bevoegdheid die aan de Minister van Financiën was toegewezen om de criteria te bepalen voor de berekening van een door de wetgever zelf gedefinieerde oppervlakte.

A.4.5. In zijn memorie van antwoord preciseert de Ministerraad dat artikel 81bis van het BTW-Wetboek niet voorziet in een belasting- of onderzoekstermijn; het voorziet in een termijn inzake de verjaring van de vordering tot voldoening van de belasting; hij voert aan dat die verwarring andermaal aantoonst dat Raymond Lebeau zijn redenering doet steunen op de wetgeving inzake inkomstenbelastingen.

Ten aanzien van het gelijkheidsbeginsel

A.5. De Ministerraad is van oordeel dat artikel 56, § 1, van het BTW-Wetboek bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, omdat het de wijze waarop de forfaitaire grondslagen van aanslag worden vastgesteld, niet doet afhangen van de persoon die zich aan de forfaitaire regeling zou kunnen onderwerpen. Bovendien biedt die bepaling, in samenhang gelezen met artikel 8 van het koninklijk besluit nr. 2 tot uitvoering van het BTW-Wetboek, elke bedrijfsgroepering die dat wenst, de mogelijkheid om actief mee te werken aan de vaststelling van die forfaitaire grondslagen van aanslag. Ten slotte wordt duidelijk gepreciseerd dat de forfaitaire regeling slechts een optionele regeling is waarbij de btw-plichtige kan kiezen om daartoe al dan niet toe te treden. Het forfait is van toepassing op al wie zich bevindt in een economische situatie die wordt bepaald door zijn hoedanigheid, zijn bedrijfstak, het bedrag van zijn omzet, enz. Een verschil in de ontwikkeling van de winstmarge tussen verschillende beroepscategorieën berust op een objectief criterium en is redelijk verantwoord; er kan geen sprake van zijn voordeel te halen uit een vergelijking tussen de betwiste winstmarges en die van andere kleinhandelaars die tegen het forfait worden belast, maar onder andere categorieën vallen. Gelet op de methode voor de vaststelling van de forfaitaire grondslagen van aanslag bestaat er een redelijk verband van evenredigheid tussen de wijze waarop het omzetcijfer wordt vastgesteld (via de forfaitaire methode) en het ter zake nagestreefde doel (vereenvoudiging van de wijze voor de berekening van de aanslag en de bestrijding van fraude, belastingontwijking en eventuele misbruiken).

- B -

Ten aanzien van de in het geding zijnde bepalingen

B.1.1. Uit de feiten van het geding en de motivering van het verwijzende arrest blijkt dat de prejudiciële vraag betrekking heeft op artikel 56, § 1, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW-Wetboek), in samenhang gelezen met de artikelen 7 en 13 van het koninklijk besluit nr. 2 van 7 november 1969 met betrekking tot de vaststelling van forfaitaire grondslagen van aanslag voor de belasting over de toegevoegde waarde.

B.1.2. Artikel 56, § 1, van het BTW-Wetboek bepaalt :

« Ten aanzien van door Hem te omschrijven kleine ondernemingen regelt de Koning de wijze waarop de administratie, na overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen, forfaitaire grondslagen van aanslag vaststelt, wanneer zulks mogelijk is ».

B.1.3. De artikelen 7 en 13 van het voormelde koninklijk besluit nr. 2 bepalen :

« Art. 7. In de loop van ieder jaar stelt de administratie forfaitaire grondslagen vast voor het berekenen van de belasting die de belastingplichtigen in de loop van het volgende jaar zullen moeten betalen.

Die grondslagen kunnen in de loop van dit laatste jaar worden gewijzigd, om rekening te houden met de gevoelige wijzigingen die ondertussen zouden zijn ingetreden in de samenstellende elementen van het forfait.

De grondslagen die werden vastgesteld overeenkomstig het eerste en het tweede lid van dit artikel zijn definitief voor zover de wijzigingen, die na het vaststellen van de grondslagen in de samenstellende elementen van het forfait zouden zijn ingetreden, de forfaitair berekende omzet niet ten minste 2 pct. hebben gewijzigd.

De forfaitaire grondslagen van aanslag en de eventuele wijzigingen worden door de administratie vastgesteld na overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen.

De tekst van de beslissingen betreffende de forfaits wordt ter beschikking van de belanghebbenden gesteld in de controlekantoren van de belasting over de toegevoegde waarde ».

« Art. 13. Belastingplichtigen die worden belast volgens de forfaitaire regeling zijn gehouden :

1° met het oog op het opstellen van hun periodieke aangiften een stuk op te maken met de berekening van hun omzet volgens de forfaitaire grondslagen van aanslag;

2° de herziening van de belasting die voortvloeit uit de wijzigingen die in de forfaitaire grondslagen van aanslag van het vorige jaar zijn aangebracht ter uitvoering van artikel 7, derde lid, van dit besluit, in voorkomend geval te begrijpen onder de aangifte in te dienen uiterlijk op 20 oktober van ieder jaar en een stuk op te maken ter verantwoording van het bedrag van die herziening.

Die stukken dienen ter inzage te worden gelegd op het controlekantoor waaronder de belastingplichtige ressorteert, op ieder verzoek van het hoofd van dat kantoor ».

B.1.4. De in het geding zijnde bepalingen beogen uitvoering te geven aan de Zesde Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 « betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde : uniforme grondslag », waarvan artikel 24, lid 1, luidt :

« Lid-Staten die moeilijkheden zouden ondervinden bij het toepassen van de normale belastingregeling op kleine ondernemingen in verband met de activiteit of de structuur van die ondernemingen kunnen binnen de grenzen en onder de voorwaarden die zij vaststellen - maar onder voorbehoud van de in artikel 29 bedoelde raadpleging - vereenvoudigde regelingen voor belastingheffing en -inning, zoals forfaitaire regelingen, toepassen, zonder dat dit mag leiden tot vermindering van de belasting ».

B.2.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op de bestaanbaarheid, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, van artikel 56, § 1, van het BTW-Wetboek, in zoverre het de Koning ertoe machtigt de modaliteiten te bepalen volgens welke de administratie, na overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen, maar zonder dat hun akkoord is vereist, de forfaitaire, voorlopige of definitieve grondslagen van aanslag bepaalt. In tegenstelling tot wat de Ministerraad beweert, heeft de machtiging dus geen betrekking op de vaststelling van de forfaitaire grondslagen, maar op de voorwaarden waaronder die door de administratie worden bepaald. De motivering van het verwijzende arrest refereert ook aan artikel 170 van de Grondwet en aan de rechtspraak van het Hof betreffende de machtigingen in fiscale zaken.

B.2.2. Artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 2 machtigt de administratie ertoe, wanneer zulks mogelijk is, de forfaitaire grondslagen van aanslag vast te stellen per bedrijfssector en voor de kleine ondernemingen die aan de in die bepaling voorgeschreven voorwaarden voldoen. Die ondernemingen kunnen ook, binnen een beperkte termijn, opteren voor de normale belastingregeling (artikel 5). De forfaitaire grondslagen worden elk jaar vastgesteld en kunnen worden gewijzigd onder de voorwaarden waarin artikel 7 van hetzelfde besluit voorziet. Zowel artikel 1 als artikel 7 voorzien in een voorafgaand overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen; wanneer die laatste wensen te worden geraadpleegd, moeten zij elk jaar aan de administratie de elementen meedelen die nodig zijn voor het vaststellen van die forfaitaire grondslagen (artikel 8). De betrokken kleine ondernemingen moeten een document bezorgen met de berekening van hun omzet volgens de forfaitaire grondslagen van aanslag en bij hun aangifte een document voegen waarin het bedrag wordt verantwoord van de herziening die volgt uit de wijzigingen die op grond van artikel 7 in de forfaitaire grondslagen van aanslag zijn aangebracht (artikel 13).

B.3. Uit de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet kan worden afgeleid dat geen enkele belasting kan worden geheven en dat geen enkele vrijstelling van belasting kan worden verleend zonder instemming van de belastingplichtigen, uitgedrukt door hun vertegenwoordigers. Daaruit volgt dat de fiscale aangelegenheid een bevoegdheid is die door de Grondwet aan de wet wordt voorbehouden en dat elke delegatie die betrekking heeft op het bepalen van één van de essentiële bestanddelen van de belasting in beginsel ongrondwettig is.

De niet-inachtneming van die bepalingen impliceert bovendien een schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. Zij houdt immers een niet te verantwoorden verschil in

behandeling in tussen twee categorieën van belastingplichtigen : degenen die de waarborg genieten dat niemand kan worden onderworpen aan een belasting indien daartoe niet is beslist door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering en degenen aan wie die grondwettelijke waarborg wordt ontzegd.

B.4. Voormelde grondwetsbepalingen gaan evenwel niet zover dat ze de wetgever ertoe zouden verplichten elk aspect van een belasting of van een vrijstelling zelf te regelen. Een aan een andere overheid verleende bevoegdheid is niet in strijd met het legaliteitsbeginsel voor zover de machtiging voldoende nauwkeurig is omschreven en betrekking heeft op de tenuitvoerlegging van maatregelen waarvan de essentiële elementen voorafgaandelijk door de wetgever zijn vastgesteld.

B.5.1. Artikel 56, § 1, van het BTW-Wetboek maakt het mogelijk te voorzien in vereenvoudigde voorwaarden inzake belastingheffing en -inning voor de ondernemingen die, wegens hun omvang, niet beschikken over een toereikende boekhoudkundige organisatie om de algemene btw-regeling te kunnen toepassen (*Parl. St.*, Kamer, B.Z. 1968, nr. 88/1, pp. 11 en 51) en die derhalve mogen opteren voor de forfaitaire aanslagregeling die op grond van de in het geding zijnde bepaling is vastgelegd. De verscheidenheid van de situaties waarin die ondernemingen zich bevinden, volstaat om te verantwoorden dat de wetgever ervan afziet alle op die ondernemingen toepasselijke belastingregels zelf vast te stellen.

B.5.2. Ermee rekening houdend dat de wetgever het beginsel van de forfaitaire belasting zelf in de wet heeft opgenomen en dat een forfait per hypothese situaties beoogt die moeilijk kunnen worden geregeld door middel van algemene bepalingen die het voorwerp van een wet uitmaken, vermocht de wetgever, in een materie waar er een verscheidenheid aan situaties heerst en waar het in B.1.4 geciteerde artikel 24, lid 1, van de Zesde Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 zelf voorziet in de mogelijkheid van een forfaitaire regeling, zonder schending van het beginsel van de wettigheid van de belasting, aan de Koning de bevoegdheid toe te wijzen om de modaliteiten te bepalen volgens welke de administratie de grondslag van aanslag vaststelt in overeenstemming met het in de wet vervatte beginsel van het forfait.

B.5.3. Het gegeven dat de in het geding zijnde bepaling voorziet in een overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen, terwijl hun akkoord is vereist voor de vaststelling van de forfaitaire grondslagen van aanslag waarin artikel 342 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voorziet, is niet discriminerend, vermits die bepaling een volkomen andere situatie regelt : zij voorziet, als bewijsmiddelen voor de administratie, in forfaits die worden vastgesteld na het verstrijken van het jaar waarin de inkomsten zijn geëind en in het kader van een aanslag door vergelijking met de normale winst of baten van andere soortgelijke belastingplichtigen; het betreft bovendien geen regeling waarvan de toepassing is ondergeschikt aan de uitdrukkelijke keuze van de belastingplichtige.

B.5.4. Het staat voor het overige aan de bevoegde rechter om na te gaan of de Koning en de belastingadministratie de aan hen verleende machtiging met naleving van inzonderheid de artikelen 10 en 11 van de Grondwet hebben uitgevoerd.

B.6. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 56, § 1, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 17 oktober 2007.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior