

7° les informations relatives à la destination éventuelle du bâtiment ;

8° les coordonnées manquantes de la personne de contact et la signature du propriétaire.

**Art. 2.** Les informations visées à l'article 1<sup>er</sup> sont communiquées par voie électronique.

Le propriétaire est dispensé de communiquer ces informations par voie électronique :

a) aussi longtemps qu'il ou le cas échéant, la personne mandatée pour la communication de ces informations en son nom ne dispose pas des moyens informatiques nécessaires pour remplir cette obligation ;

b) aussi longtemps que l'application en ligne spécifique prévue pour la communication des informations n'a pas été mise à disposition par l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée.

Dans les cas visés à l'alinéa 2, le propriétaire communique les informations visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>, au moyen d'un formulaire qui est mis à disposition par l'administration, au service de l'administration en charge de la valeur ajoutée dans le ressort duquel le bâtiment se situe.

Le Ministre des Finances ou son délégué règle les modalités d'application des alinéas 1<sup>er</sup> à 3, en ce qui concerne la communication des caractéristiques architecturales pertinentes du bâtiment et des techniques de construction pertinentes utilisées dans le bâtiment, ainsi que le formulaire au moyen duquel les informations spécifiques doivent être communiquées.

**Art. 3.** Le ministre qui a les Finances dans ses attributions est chargé de l'exécution du présent arrêté.

Donné à Bruxelles, le 28 mai 2019.

PHILIPPE

Par le Roi :

Le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances,

A. DE CROO

—  
Note

(1) Références au *Moniteur belge* :

Loi du 3 juillet 1969, *Moniteur belge* du 17 juillet 1969.

Loi du 30 juillet 2018, *Moniteur belge* du 10 août 2018.

Lois coordonnées sur le Conseil d'Etat, arrêté royal du 12 janvier 1973, *Moniteur belge* du 21 mars 1973.

7° de informatie betreffende de mogelijke bestemming van het gebouw;

8° de ontbrekende contactgegevens van de contactpersoon en de handtekening van de eigenaar.

**Art. 2.** De inlichtingen bedoeld in artikel 1 worden meegedeeld langs elektronische weg.

De eigenaar is vrijgesteld van de verplichting om die inlichtingen mee te delen langs elektronische weg:

a) zolang hij en, in voorkomend geval, de persoon die gemachtigd is de bedoelde inlichtingen namens hem in te dienen niet over de nodige geïnformateerde middelen beschikt om aan deze verplichting te voldoen;

b) zolang de specifieke webtoepassing voor de mededeling van de inlichtingen nog niet ter beschikking is gesteld door de administratie belast met de belasting over de toegevoegde waarde.

In de gevallen bedoeld in het tweede lid, deelt de eigenaar de in het eerste lid bedoelde inlichtingen mee aan de dienst van de administratie belast met de belasting over de toegevoegde waarde bevoegd voor de gemeente waarin het gebouw is gelegen, aan de hand van een formulier dat door de administratie ter beschikking wordt gesteld.

De minister van Financiën of zijn gemachtigde bepaalt de toepassingsmodaliteiten van het eerste tot het derde lid, wat de mededeling betreft van de relevante architectonische kenmerken van het gebouw en de relevante bouwtechnieken gehanteerd in het gebouw evenals het formulier waarin de specifieke inlichtingen moeten worden meegedeeld.

**Art. 3.** De minister bevoegd voor Financiën is belast met de uitvoering van dit besluit.

Gegeven te Brussel, 28 mei 2019.

FILIP

Van Koningswege :

De Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën,

A. DE CROO

—  
Nota

(1) Verwijzingen naar het *Belgisch Staatsblad*:

Wet van 3 juli 1969, *Belgisch Staatsblad* van 17 juli 1969.

Wet van 30 juli 2018, *Belgisch Staatsblad* van 10 augustus 2018.

Gecoördineerde wetten op de Raad van State, koninklijk besluit van 12 januari 1973, *Belgisch Staatsblad* van 21 maart 1973.

## SERVICE PUBLIC FEDERAL FINANCES

[C - 2019/13297]

**28 MAI 2019.** — Arrêté royal n° 59 relatif au prélèvement de cadeaux commerciaux de faible valeur et de biens alimentaires à des fins caritatives en ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée

### RAPPORT AU ROI

Sire,

Le présent projet d'arrêté royal n° 59, nouveau, en matière de taxe sur la valeur ajoutée, a trait au prélèvement de cadeaux commerciaux de faible valeur et de biens alimentaires à des fins caritatives.

L'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : "le Code") prévoit que, par exception à la règle de base, n'est pas assimilé à une livraison effectuée à titre onéreux, le prélèvement par un assujetti de biens de son entreprise en vue de la remise à titre gratuit :

- en tant qu'échantillons commerciaux ;

- en tant que cadeaux commerciaux de faible valeur ;

- à des fins caritatives, lorsqu'il s'agit d'aliments destinés à la consommation humaine, à l'exclusion des boissons spiritueuses, qui ne peuvent plus être vendus dans les conditions initiales de leur commercialisation.

L'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, du Code, charge le Roi de déterminer les conditions d'application auxquelles doivent satisfaire les prélèvements visés en ce qui concerne la valeur des échantillons commerciaux et des cadeaux commerciaux de faible valeur, la nature et les caractéristiques

## FEDERALE OVERHEIDSDIENST FINANCIEN

[C - 2019/13297]

**28 MEI 2019.** — Koninklijk besluit nr. 59 met betrekking tot de onttrekking van handelsgeschenken van geringe waarde en voedingsmiddelen voor liefdadigheidsdoeleinden wat de belasting over de toegevoegde waarde betreft

### VERSLAG AAN DE KONING

Sire,

Het onderhavig ontwerp van koninklijk besluit nr. 59, nieuw, inzake belasting over de toegevoegde waarde, heeft betrekking op de onttrekking van handelsgeschenken van geringe waarde en voedingsmiddelen voor liefdadigheidsdoeleinden.

Artikel 12, § 1, eerste lid, 2°, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: "het Wetboek") voorziet dat, als uitzondering op de basisregel, niet wordt gelijkgesteld met een levering onder bezwarende titel, de onttrekking door een belastingplichtige van goederen van zijn onderneming om die om niet te verstrekken:

- als handelsmonsters;

- als handelsgeschenken van geringe waarde;

- voor liefdadigheidsdoeleinden, als het gaat om voedingsmiddelen bestemd voor de menselijke consumptie, met uitsluiting van geestrijke dranken, die niet meer kunnen worden verkocht tegen hun oorspronkelijke commercialisatievoorwaarden.

Artikel 12, § 1, derde lid, van het Wetboek, draagt de Koning op om de toepassingsvoorwaarden vast te leggen waaraan de bedoelde onttrekkingen moeten voldoen, met betrekking tot de waarde van de handelsmonsters en de handelsgeschenken van geringe waarde, de

des biens alimentaires, les fins caritatives concernées, les circonstances dans lesquelles les biens invendables visés peuvent être remis à ces fins, le montant qui peut être porté en compte au titre de frais et les formalités à observer.

En ce qui concerne les échantillons commerciaux, l'article 12, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, du Code ne prévoit aucune définition particulière de cette notion ni les caractéristiques intrinsèques que ces échantillons commerciaux doivent revêtir. Plutôt que de fixer ces caractéristiques dans le présent arrêté royal, au risque de ne pas entièrement respecter la portée du libellé actuel de la loi, l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, du Code sera modifié sur ce point. Parallèlement à cette modification, la délégation prévue à l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, du Code sera également modifiée afin de ne plus prévoir pareille délégation en ce qui concerne les conditions d'application de ce régime concernant les échantillons commerciaux. Cette approche répond aux remarques formulées par le Conseil d'Etat au point 4.2.1. de son avis n° 65.794/3 du 13 mai 2019.

#### CHAPITRE 1<sup>er</sup>. — *Les prélèvements de biens en vue de la remise de cadeaux commerciaux de faible valeur*

L'article 1<sup>er</sup> de ce projet concerne les conditions d'application de la règle de non-assimilation à une livraison à titre onéreux, d'un prélèvement de cadeaux commerciaux de faible valeur, prévue à l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, a), du Code. Ces cadeaux se distinguent des échantillons commerciaux en ce sens qu'ils ne sont pas de même nature que les produits habituellement vendus par l'entreprise et qu'ils ne sont pas distribués dans un cadre publicitaire. L'article 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, du projet fixe ces conditions au nombre de trois.

La première condition, outre celle qui a trait au caractère gratuit de la distribution des cadeaux, précise que le bien doit être distribué dans le cadre des relations commerciales de l'assujetti. Il s'agit principalement des cadeaux distribués à des clients ou fournisseurs réguliers en vue d'entretenir de bonnes relations commerciales.

La deuxième condition stipule que le cadeau distribué ne peut être revendu par la personne qui le reçoit dans le cadre d'une activité économique. Cette mesure constitue une application particulière de la règle anti-abus prévue à l'article 1<sup>er</sup>, § 10, du Code. Elle vise à éviter un détournement de l'objectif poursuivi par ce régime et qu'au travers de la distribution de cadeaux commerciaux, un droit à déduction ne soit exercé par un assujetti (le distributeur de "cadeaux commerciaux") au profit d'un autre assujetti (le bénéficiaire de ces "cadeaux commerciaux") avec lequel, par exemple, il serait étroitement lié sur le plan économique ou juridique mais qui ne bénéficierait quant à lui pas d'un droit à déduction intégral. Cette mesure garantit le respect de l'essence même de la notion de cadeau commercial qui implique que le bénéficiaire du cadeau se trouve au stade final de consommation de ce bien. Elle constitue en outre une réponse adéquate à la remarque formulée par le Conseil d'Etat au point 4.2.2.2., alinéa 4, de son avis n° 65.794/3 précité.

La troisième et dernière condition concerne la valeur maximale, hors T.V.A., du cadeau distribué. L'article 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, du projet stipule que le prix d'achat ou, à défaut de prix d'achat, la valeur normale du bien est inférieur à un montant de 50 euros, hors T.V.A.

Enfin, il convient de rappeler que sont exclus de ce régime les tabacs manufacturés et les boissons spiritueuses même lorsqu'un droit à déduction serait exercé lors de leur achat ou de leur fabrication par un assujetti (par exemple lorsque les boissons spiritueuses étaient initialement destinées à la revente ou à la réalisation de prestations de services). En effet, l'article 45, § 3, 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup>, du Code ne prévoit pas d'exception à l'exclusion du droit à déduction pour de tels biens, en cas de distribution gratuite au titre de cadeaux commerciaux (voir par opposition, la distribution gratuite de boissons spiritueuses au titre d'échantillons commerciaux ou dans le cadre d'une dégustation, visée à l'article 45, § 3, 2<sup>o</sup>, du Code).

Lorsque, initialement, aucun droit de déduction ne pouvait être exercé, le prélèvement ne peut bien sûr jamais donner lieu à une opération assimilée à une livraison de biens à titre onéreux, dès lors qu'une des conditions fondamentales pour l'application de l'article 12, § 1<sup>er</sup>, du Code n'est pas remplie.

La présente exclusion trouve dès lors sa justification non pas dans l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, du Code mais dans l'article 45, § 3, 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup>, du Code. Reprendre cette exclusion expressément dans le présent arrêté royal n'est donc pas nécessaire (voir la remarque formulée par le

aard en kenmerken van de voedingsmiddelen, de bedoelde liefdadigheidsdoeleinden, de omstandigheden waarin de bedoelde onverkoopte goederen voor die doeleinden kunnen worden verstrekt, het bedrag dat als kosten in rekening kan worden gebracht en de vormvereisten die moeten worden in acht genomen.

Artikel 12, § 1, 2<sup>o</sup>, van het Wetboek voorziet in geen enkele specifieke definitie van het begrip "handelsmonsters" en geeft evenmin aan welke intrinsieke kenmerken die handelsmonsters moeten bezitten. Eerder dan die kenmerken vast te leggen in dit koninklijk besluit, wat het risico in zich draagt dat de draagwijdte van de huidige formulering in de wet niet volledig wordt gerespecteerd, zal ervoor worden gopteerd om op dat punt artikel 12, § 1, tweede lid, van het Wetboek te wijzigen. In parallel met die wijziging, zal de delegatie voorzien in artikel 12, § 1, derde lid, van het Wetboek eveneens worden aangepast om deze delegatie niet meer te voorzien ten aanzien van de toepassingsvoorwaarden van de regeling voor handelsmonsters. Die benadering beantwoordt aan de opmerkingen geformuleerd door de Raad van State in punt 4.2.1. van zijn advies nr. 65.794/3 van 13 mei 2019.

#### HOOFDSTUK 1. — *De onttrekkingen van goederen met het oog op het verstrekken van handelsgeschenken van geringe waarde*

Artikel 1 van dit ontwerp heeft betrekking op de toepassingsvoorwaarden van de regel van de niet-gelijkstelling met een levering onder bezwarende titel, van de onttrekking van handelsgeschenken van geringe waarde, die zijn opgenomen in artikel 12, § 1, eerste lid, 2<sup>o</sup>, a), van het Wetboek. Die geschenken onderscheiden zich in die zin van de handelsmonsters dat ze niet van dezelfde aard zijn als de producten die gewoonlijk verkocht worden door de onderneming en dat ze niet worden verstrekt in een publicitaire context. Artikel 1, eerste lid, van het ontwerp legt drie voorwaarden op.

De eerste voorwaarde, naast degene met betrekking tot het kosteloze karakter van de verstrekking van de geschenken, preciseert dat het goed moet worden verstrekt in het kader van de handelsrelaties van de belastingplichtige. Het betreft hoofdzakelijk de geschenken die worden verstrekt aan regelmatige klanten of leveranciers om goede handelsrelaties te onderhouden.

De tweede voorwaarde bepaalt dat het verstrekte geschenk door de persoon die het ontvangt niet kan worden doorverkocht in het kader van een economische activiteit. Die maatregel is een specifieke toepassing van de anti-misbruikregel voorzien in artikel 1, § 10, van het Wetboek. Hij strekt ertoe om te voorkomen dat het doel van de regeling wordt gefrustreerd en dat middels het verdelen van handelsgeschenken er een recht op aftrek wordt uitgeoefend door een belastingplichtige (de verdeler van "de handelsgeschenken") ten bate van een andere belastingplichtige (de begunstigde van de "handelsgeschenken") waarmee hij bijvoorbeeld op economisch of juridisch vlak nauwe banden heeft maar die zelf niet over een volledig recht op aftrek beschikt. Deze maatregel garandeert dat de essentie zelf van het concept "handelsgeschenk" wordt gerespecteerd, die impliceert dat de begunstigde van het geschenk zich in de eindfase van de consumptie van dat goed bevindt. Daarnaast vormt hij een adequaat antwoord ten aanzien van de opmerking van de Raad van State in punt 4.2.2.2., vierde lid, van zijn voormeld advies nr. 65.794/3.

De derde en laatste voorwaarde heeft betrekking op de maximale waarde, exclusief btw, van het verstrekte geschenk. Artikel 1, 3<sup>o</sup>, van het ontwerp bepaalt dat de aankoopprijs of, indien er geen aankoopprijs is, de normale waarde van het goed lager is dan een bedrag van 50 euro, exclusief btw.

Tot slot moet er worden op gewezen dat de tabaksfabrikanten en de geestrijke dranken van de regeling zijn uitgesloten zelfs in de mate dat bij de aanschaf of fabricatie ervan een recht op aftrek kon worden uitgeoefend door een belastingplichtige (bv. als de geestrijke dranken initieel waren bestemd om te worden verder verkocht of te worden verstrekt als een onderdeel van een dienstverrichting). Artikel 45, § 3, 1<sup>o</sup> en 2<sup>o</sup>, van het Wetboek voorziet immers geen uitzondering op de uitsluiting van het recht op aftrek van dergelijke goederen wanneer die gratis worden uitgedeeld als handelsgeschenk (vgl. a contrario, het gratis uitdelen van handelsmonsters van geestrijke dranken of het gratis uitdelen van geestrijke dranken in het kader van proeverijen, bedoeld in artikel 45, § 3, 2<sup>o</sup>, van het Wetboek).

Wanneer initieel geen recht op aftrek kon worden uitgeoefend, kan de onttrekking uiteraard nooit aanleiding geven tot een gelijkstelling met een levering onder bezwarende titel, omdat dan één van de grondvoorwaarden voor de toepassing van artikel 12, § 1, van het Wetboek zelf niet voldaan is.

Deze uitsluiting vindt dus niet zijn rechtvaardiging in artikel 12, § 1, eerste lid, van het Wetboek, maar in artikel 45, § 3, 1<sup>o</sup> en 2<sup>o</sup>, van het Wetboek. De herneming van deze uitsluiting in het kader van dit koninklijk besluit is dus niet nodig (zie opmerking van de Raad van

Conseil d'Etat au point 4.2.2.2., alinéa 2, de son avis n° 65.794/3 précité) dès lors qu'elle trouve son fondement juridique sur une autre disposition que celle qui fait l'objet de la présente mesure d'exécution.

Lorsque les conditions précitées ne sont pas toutes remplies, la déduction de la taxe ayant grevé l'achat ou la fabrication du cadeau commercial doit en tout état de cause être écartée. Lorsque la déduction a déjà été opérée, le prélèvement en vue de la remise du cadeau commercial constitue une opération assimilée à une livraison à titre onéreux conformément à l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, du Code.

#### CHAPITRE 2. — *Les prélèvements de biens alimentaires en vue de leur remise à des fins caritatives*

Les articles 2 à 5 du projet concernent les conditions et modalités d'application de la règle de non-assimilation à une livraison de biens à titre onéreux, de dons alimentaires à des fins caritatives, prévue à l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, b), du Code.

L'article 2 du projet pose le principe même de la non-assimilation à des livraisons de biens à titre onéreux des prélèvements de biens alimentaires à des fins caritatives, découlant de l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, b), du Code.

L'article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 1°, du projet précise les caractéristiques que doivent remplir les biens alimentaires pour pouvoir bénéficier de ce régime.

Il doit tout d'abord s'agir de produits alimentaires sous forme solide (nourriture) ou liquide (boissons) destinés à la consommation humaine, qu'il s'agisse de produits frais (beurre, lait, fruits, légumes, etc.) conditionnés ou non, secs (pâtes, riz, biscuits, etc.), surgelés ou sous quelque forme que ce soit. Tous les aliments comestibles pour l'homme sont visés par cette mesure, quel que soit le taux de T.V.A. applicable à la livraison de ces biens. Sont dès lors également visés le caviar, les langoustes, les huîtres et produits similaires, dont la livraison est soumise au taux normal de 21 p.c. Enfin, sont cependant expressément exclues du bénéfice de ce régime les boissons spiritueuses telles que les eaux-de-vie ou les liqueurs.

La deuxième condition relative aux biens concerne le fait qu'ils ne peuvent plus être vendus dans des conditions normales de commercialisation, conformément aux normes en vigueur dans le chef de l'assujetti concerné.

Plusieurs raisons objectives peuvent justifier que ces produits ne puissent plus être commercialisés dans des conditions normales. L'article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, du projet fixe ces circonstances au nombre de quatre.

La première de ces circonstances a trait au caractère périssable du produit alimentaire. En effet, il est de coutume que les commerçants offrent de fortes ristournes sur les produits alimentaires dont la date de péremption est imminente. Compte tenu généralement de l'offre étendue de produits dans les rayons, ces produits arrivés au terme de leur délai de consommation ne peuvent être attrayants pour les consommateurs que moyennant une diminution importante de leur prix. L'article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, a), du projet fixe cette échéance de péremption à cinq jours après la date du prélèvement du bien, afin d'accorder au commerçant un délai suffisant entre le prélèvement du bien et sa consommation par la personne nécessitée à la fin de la chaîne de distribution à des fins caritatives.

La deuxième circonstance possible concerne l'emballage (quelle qu'en soit la forme) du produit alimentaire lorsque celui-ci est détérioré d'une manière telle que ce produit ne puisse plus être vendu dans les conditions de vente initiales. La même règle vaut lorsque dès la commercialisation du produit, cet emballage peut être considéré comme non conforme. Cette condition doit être appréciée au regard des standards d'exigence habituellement appliqués par le vendeur ou par le producteur, que ces standards soient de nature réglementaire ou liés à des considérations de marketing.

La troisième circonstance vise l'hypothèse du produit alimentaire qui ne répond pas ou plus aux standards de production fixés par le producteur, qu'il s'agisse d'une modification de format, de goût, de texture ou de couleur, étant entendu qu'en aucun cas, les produits en question ne peuvent être impropres à la consommation.

Enfin, la dernière circonstance concerne les produits alimentaires qui ne sont généralement commercialisés que durant des périodes relativement courtes. Sont visés par exemple les aliments vendus à l'occasion des fêtes traditionnelles telles que Pâques, Noël ou Saint-Nicolas et qui sont directement et exclusivement liés à cette fête (p.ex. des figures de

State in punt 4.2.2.2., tweede lid, van zijn voormeld advies nr. 65.794/3) aangezien zij haar juridische grondslag vindt in een andere bepaling dan degene die het voorwerp uitmaakt van deze uitvoeringsmaatregel.

Als niet alle voormelde voorwaarden vervuld zijn, moet de aftrek van de belasting geheven van de aankoop of de fabricatie van het handelsgeschenk in elk geval worden uitgesloten. Als het recht op aftrek al werd uitgeoefend, maakt de onttrekking met het oog op het verstrekken van het handelsgeschenk een handeling uit die wordt gelijkgesteld met een levering onder bezwarende titel overeenkomstig artikel 12, § 1, eerste lid, 2°, van het Wetboek.

#### HOOFDSTUK 2. — *De onttrekkingen van voedingsmiddelen met het oog op het verstrekken ervan voor liefdadigheidsdoeleinden*

De artikelen 2 tot 5 van het ontwerp hebben betrekking op de toepassingsvoorwaarden en -modaliteiten van de regel van de niet-gelijkstelling met een levering onder bezwarende titel, van voedsel-schenken voor liefdadigheidsdoeleinden, opgenomen in artikel 12, § 1, eerste lid, 2°, b), van het Wetboek.

Artikel 2 van het ontwerp legt het principe zelf van de niet-gelijkstelling met leveringen onder bezwarende titel vast van onttrekkingen van voedingsmiddelen voor liefdadigheidsdoeleinden, dat voortvloeit uit artikel 12, § 1, eerste lid, 2°, b), van het Wetboek.

Artikel 3, eerste lid, 1°, van het ontwerp geeft een nadere omschrijving van de kenmerken waaraan de voedingsmiddelen moeten beantwoorden om de regeling te kunnen genieten.

Het moet eerst en vooral gaan over voedingsmiddelen in vaste vorm (voeding) of vloeibare vorm (dranken) bestemd voor de menselijke consumptie, ongeacht of het gaat om al dan niet verpakte verse producten (boter, melk, fruit, groenten, enz.), droge producten (pasta, rijst, koekjes, enz.), diepgevroren producten dan wel producten in eender welke vorm. Deze maatregel heeft betrekking op al voor de mens eetbare voedingsmiddelen, ongeacht het btw-tarief dat op de levering van die goederen van toepassing is. Worden dus eveneens bedoeld, kaviaar, langoesten, oesters en dergelijke meer waarvan de levering onderworpen is aan het standaard btw-tarief van 21 pct. Tot slot zijn de geestrijke dranken zoals "eaux-de-vie" of likeuren wel uitdrukkelijk van deze regeling uitgesloten.

De tweede voorwaarde met betrekking tot de goederen betreft het feit dat ze niet meer kunnen worden verkocht tegen normale commercialisatievoorwaarden, overeenkomstig de vigerende standaarden bij de betrokken belastingplichtige.

Verschillende objectieve redenen kunnen verantwoorden dat de producten niet meer gecommmercialiseerd kunnen worden tegen normale voorwaarden. Artikel 3, eerste lid, 2°, van het ontwerp legt vier omstandigheden vast.

De eerste van die omstandigheden heeft betrekking op het bederfbaar karakter van het voedingsmiddel. Het is immers een vaste gewoonte dat handelaars substantiële kortingen aanbieden op voedingsmiddelen waarvan de vervaldatum nabij is. Rekening houdend met het veelal ruime aanbod van producten in de rekken, kunnen dergelijke producten waarvan de houdbaarheidsdatum nabij is, enkel aantrekkelijk zijn voor de klanten middels een substantiële prijsverlaging. Artikel 3, eerste lid, 2°, a), van het ontwerp legt de vervaltermijn vast op vijf dagen na de datum van onttrekking van het goed om de handelaar een voldoende lange termijn te geven tussen de onttrekking van het goed en het verbruik ervan door de behoeftige persoon aan het einde van de distributieketting voor liefdadigheidsdoeleinden.

De tweede mogelijke omstandigheid betreft de verpakking (ongeacht de vorm ervan) van het voedingsmiddel als die op een dergelijke manier beschadigd is dat het product niet meer verkocht kan worden tegen de oorspronkelijke verkoopsvoorwaarden. Dezelfde regel is van toepassing als vanaf de commercialisering van het product, die verpakking als niet-conform kan worden beschouwd. Die voorwaarde moet worden geëvalueerd in het licht van de kwaliteitsnormen die door de verkoper of de fabrikant gewoonlijk worden gehanteerd, ongeacht of die normen reglementair van aard zijn dan wel verbonden zijn aan overwegingen omtrent marketing.

De derde omstandigheid heeft betrekking op het geval waarin het voedingsmiddel niet of niet meer beantwoordt aan de productienormen vastgelegd door de producent, ongeacht of het een wijziging betreft in omvang, smaak, textuur of kleur, met dien verstande dat de betrokken producten in geen geval ongeschikt mogen zijn voor consumptie.

De laatste omstandigheid heeft tot slot betrekking op de voedingsmiddelen die gewoonlijk slechts worden gecommmercialiseerd gedurende relatief korte periodes. Worden bijvoorbeeld bedoeld de voedingsmiddelen verkocht ter gelegenheid van traditionele feesten zoals Pasen, Kerstmis of Sinterklaas en die rechtstreeks en uitsluitend met dat feest

Saint-Nicolas en chocolat ou spéculoos). Lorsque ces périodes sont passées, ces biens sont alors plus difficilement vendables, sauf ristourne importante.

L'article 3, alinéa 2, du projet prévoit que les produits alimentaires donnés par les producteurs, les sociétés de distribution et les commerçants peuvent être distribués aux personnes nécessiteuses soit sous leur forme de commercialisation initiale, soit après avoir été transformés ou préparés sous forme de repas ou de colis alimentaires. En effet, il est apparu que les règles relatives à la sécurité alimentaire imposent dans certaines hypothèses la transformation immédiate des surplus alimentaires (ex. : légumes frais, viandes ou poissons), étant donné que ceux-ci ne peuvent être (à nouveau) congelés ou surgelés. Par ailleurs, ces produits alimentaires peuvent également être utilisés pour la préparation de repas chauds destinés à certaines catégories de personnes nécessiteuses. Toutes ces hypothèses sont dorénavant couvertes par l'article 3, alinéa 2, du projet.

L'article 4 du projet énumère de façon limitative les différentes catégories de bénéficiaires des dons alimentaires visées pour l'application du présent régime.

Sont tout d'abord et avant tout visées les remises à titre gratuit en faveur des banques alimentaires (l'article 4, 1<sup>o</sup>, du projet). Les banques alimentaires sont au service d'associations caritatives qui luttent contre la faim et l'exclusion sociale. Ces associations sont associées aux banques alimentaires et doivent répondre à des critères précis. L'aide alimentaire est accordée aux personnes se trouvant dans une situation de détresse aiguë ou chronique et cette aide doit être complétée par un encadrement social visant à lutter contre l'exclusion. L'objectif des banques alimentaires est d'apporter une aide alimentaire aux démunis en luttant contre la faim et le gaspillage de vivres.

Pour l'application de cette disposition, il est requis que les banques alimentaires concernées soient membres de la Fédération Belge des Banques Alimentaires, ou d'un organisme lui-même membre de la Fédération Européenne des Banques Alimentaires et que leur objet consiste à distribuer une aide alimentaire aux personnes nécessiteuses par le biais d'associations caritatives agréées par les banques alimentaires. Ces deux conditions sont intimement liées dans la mesure où, au niveau belge, la reconnaissance par la Fédération Belge des Banques Alimentaires implique que les associations caritatives poursuivent un tel objet de nature sociale.

Sont en outre visées comme bénéficiaires potentiels de tels dons, les administrations ou autorités locales, communales, intercommunales, provinciales, communautaires, régionales ou fédérales dans le cadre de leurs missions de distribution d'une aide alimentaire aux personnes nécessiteuses. Sont par exemple visés les CPAS, les SAMU sociaux, les plateformes régionales ou communales de distribution (l'article 4, 2<sup>o</sup>, du projet).

En vertu de l'article 4, 3<sup>o</sup>, du projet, sont enfin visées les remises à titre gratuit en faveur de tout organisme caritatif (associations, groupement sans personnalité juridique, forums, projets) reconnu par une autorité visée au 2<sup>o</sup> de cette disposition. Cette dernière catégorie, particulièrement large, concerne l'ensemble des acteurs du secteur caritatif pour autant qu'ils soient reconnus par une autorité publique.

Sont visés, par exemple :

- les organisations non gouvernementales (ex : la Croix Rouge de Belgique, het Rode Kruis Vlaanderen, Médecins Sans Frontières, etc.) ;
- les plateformes locales, régionales ou nationales de distribution (ex : Foodsavers, Resto du Cœur, Société de Saint-Vincent-de-Paul, etc.) ;
- les associations caritatives ou groupement d'associations reconnus qui ne seraient pas visés ci-dessus.

Afin de prouver que l'assujetti a fait don gratuitement des produits alimentaires concernés à un des bénéficiaires visés à l'article 4 du projet, un document doit en principe, en vertu de l'article 5, § 1<sup>er</sup>, du projet, être rédigé pour chaque don. Conformément au paragraphe 2 de cette disposition, ce document doit être établi au plus tard le quinzième jour du mois suivant celui au cours duquel la livraison de biens a été effectuée.

Conformément à l'article 5, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, du projet ce document doit pouvoir permettre d'identifier, pour chaque don, le moment où le don est effectué, le donateur, l'organisme bénéficiaire du don, la nature et la quantité des produits alimentaires offerts et le caractère gratuit de ce don. S'agissant plus précisément de la description de la nature et de la quantité des biens livrés, l'article 5, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, du projet précise

verbonden zijn (bv. Sinterklaasfiguren in chocolade of speculaas). Wanneer die periodes voorbij zijn, zijn dergelijke goederen dan ook veel moeilijker verkoopbaar, tenzij belangrijke kortingen worden toegekend.

Artikel 3, tweede lid, van het ontwerp voorziet dat de voedingsmiddelen geschonken door producenten, verdelers en handelaars kunnen verstrekt worden aan de hulpbehoevende personen hetzij in de staat waarin ze oorspronkelijk werden verhandeld, hetzij na verwerking of bereiding in de vorm van maaltijden of voedselpakketten. Het is immers gebleken dat de voorschriften inzake voedselveiligheid in sommige gevallen vereisen dat de voedseloverschotten onmiddellijk worden bewerkt (bv. verse groenten, vlees of vis), aangezien die niet (opnieuw) kunnen worden ingevroren of diepgevroren. Die voedingsmiddelen kunnen trouwens eveneens worden gebruikt voor de bereiding van warme maaltijden die bestemd zijn voor bepaalde categorieën hulpbehoevende personen. Al deze gevallen zijn voortaan afgedekt door artikel 3, tweede lid, van het ontwerp.

Artikel 4 van het ontwerp somt op limitatieve wijze de verschillende categorieën begunstigten op van de voedselschenken die voor de toepassing van deze regeling in aanmerking komen.

Worden vooreerst en vooral bedoeld de verstrekkingen om niet aan voedselbanken (artikel 4, 1<sup>o</sup>, van het ontwerp). De voedselbanken staan ten dienste van liefdadigheidsorganisaties die strijden tegen de honger en de sociale uitsluiting. Die organisaties zijn aangesloten bij de voedselbanken en moeten aan precieze criteria voldoen. De voedselhulp wordt verstrekt aan personen die zich in acute of chronische noodsituatie verkeren en de hulp moet worden aangevuld door een sociale omkadering die tot doel heeft om op te komen tegen uitsluiting. De doelstelling van de voedselbanken is om voedselhulp te verlenen aan de behoeftigen door te strijden tegen de honger en de verspilling van levensmiddelen.

Voor de toepassing van deze bepaling, is vereist dat de betrokken voedselbanken lid zijn van de Belgische Federatie van Voedselbanken of van een instelling die zelf lid is van de Europese Federatie van Voedselbanken en dat hun doel erin bestaat om voedselhulp te verlenen aan behoeftige personen door middel van caritatieve verenigingen erkend door de voedselbanken. Die twee voorwaarden zijn nauw met elkaar verbonden in de mate waarin, op Belgisch niveau, de erkenning door de Belgische Federatie van Voedselbanken impliceert dat de caritatieve verenigingen een dergelijk doel van sociale aard nastreven.

Worden bovendien bedoeld als mogelijke begunstigten van dergelijke schenkingen, de lokale, gemeentelijke, intercommunale, provinciale, gemeenschaps-, gewestelijke of federale administraties of overheden in het kader van hun opdracht van verdeling van voedselhulp aan behoeftige personen. Worden bijvoorbeeld bedoeld, de OCMW's, de sociale hulpdiensten, de regionale of gemeentelijke distributieplatformen (artikel 4, 2<sup>o</sup>, van het ontwerp).

Krachtens artikel 4, 3<sup>o</sup>, van het ontwerp, worden tot slot ook bedoeld alle verstrekkingen om niet ten gunste van elke caritatieve instelling (vereniging, groepering zonder rechtspersoonlijkheid, fora, projecten) die is erkend door een overheid bedoeld onder 2<sup>o</sup> van die bepaling. Die laatste categorie, die bijzonder ruim is, heeft betrekking op het geheel van actoren in de caritatieve sector voor zover ze erkend zijn door een openbare overheid.

Worden bijvoorbeeld bedoeld:

- de niet-gouvernementele organisaties (bv. het Rode Kruis België, het Rode Kruis Vlaanderen, Artsen zonder grenzen, enz.);
- de lokale, regionale of nationale verdeelplatformen (bv.: Foodsavers, Resto du Cœur, Société de Saint-Vincent-de-Paul, enz.);
- de erkende caritatieve verenigingen of groeperingen van verenigingen die hiervoor niet bedoeld zijn.

Om te bewijzen dat de belastingplichtige de betrokken voedingsmiddelen om niet heeft weggeschonken aan één van de begunstigten bedoeld in artikel 4 van het ontwerp, moet in principe krachtens artikel 5, § 1, van het ontwerp een document worden opgesteld voor elke schenking. Overeenkomstig paragraaf 2 van die bepaling, moet dat document worden opgesteld ten laatste de vijftiende dag van de maand na die waarin de levering van goederen werd verricht.

Overeenkomstig artikel 5, § 1, eerste lid, van het ontwerp moet dat document toelaten om voor elke schenking de volgende gegevens te identificeren: het tijdstip van de schenking, de schenker, het door de schenking begunstigde organisme, de aard en de hoeveelheid van de aangeboden voedingsmiddelen en het kosteloze karakter van de schenking. Wat meer in het bijzonder de aard en de hoeveelheid van de

que cette mention peut être remplacée par le ticket de caisse ou la liste scannée des biens qui sera annexé(e) au document.

L'article 5, § 3, alinéa 1<sup>er</sup>, du projet instaure néanmoins une tolérance au principe de l'établissement systématique de ce document à l'occasion de chaque don, en permettant à l'assujetti de n'établir qu'un seul document récapitulatif par mois, reprenant exclusivement les livraisons de biens effectuées au cours du mois en question.

Ce document récapitulatif porte en principe, pour chaque don, les mêmes mentions que le document établi à l'occasion d'un don individuel. Si une date doit effectivement bien être indiquée sur ledit document, une référence à la date effective des dons individuels en cause n'est toutefois pas exigée. Il suffit que ce document fasse référence à la période à laquelle se rapportent les dons visés. En effet, en vertu de leurs obligations T.V.A. en matière de comptabilité, les donateurs assujettis sont tenus de conserver les données détaillées des dons concernés sur la base desquelles le document récapitulatif a été établi. Ce document récapitulatif doit également être établi au plus tard le quinzième jour du mois suivant celui au cours duquel les livraisons de biens ont été effectuées.

Il conviendra en outre que l'assujetti qui effectue le don dispose d'une attestation de la part de l'organisme bénéficiaire certifiant que celui-ci s'engage à ne pas utiliser à des fins commerciales les biens reçus mais bien dans le cadre d'une action sociale en faveur de personnes nécessiteuses.

Dans ce document contresigné par l'organisme bénéficiaire du don, ce dernier devra indiquer qu'il s'engage à ne réclamer aucune contrepartie lorsqu'il cèdera à son tour ces biens soit directement aux personnes nécessiteuses soit à des associations caritatives en charge de la redistribution. Par l'exception, elle peut, le cas échéant, réclamer une contribution financière minimale dans le cadre de la distribution de ces biens alimentaires qui ne peut excéder le montant des dépenses engagées qui sont directement liées à la distribution de ces biens, dans leur état d'origine ou après transformation ou préparation.

En effet, les dons de produits alimentaires peuvent être effectués de la même manière que leur commercialisation habituelle (c'est-à-dire dans le même conditionnement et sous la même forme) mais ils peuvent également prendre la forme de colis alimentaires reconditionnés. Il est également possible (pour des raisons logistiques ou liées à la nécessité d'utiliser rapidement ces produits) que ces produits alimentaires soient transformés en plats préparés en vue de leur remise à des fins caritatives. Lorsque de telles transformations ou préparations des produits alimentaires sont nécessaires, les organismes visés sont autorisés à réclamer au maillon suivant de la chaîne, une contribution financière qui ne peut excéder les dépenses engagées pour cette transformation ou préparation. Cette approche s'applique tant aux frais propres à l'organisme qu'aux dépenses qu'il aurait encourues auprès de tiers dans le cadre de cette transformation ou préparation de ces produits alimentaires.

L'indemnité peut également concerner des frais additionnels que les organismes doivent exposer dans la chaîne de distribution pour assurer que les produits alimentaires puissent parvenir de manière adéquate aux personnes nécessiteuses, tels les frais liés à l'entreposage, au transport et au refroidissement des produits alimentaires.

J'ai l'honneur d'être,

Sire,  
de Votre Majesté,  
le très respectueux  
et très fidèle serviteur,

Le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances,  
A. DE CROO

goederen betreft, preciseert artikel 5, § 1, tweede lid, van het ontwerp dat die vermelding vervangen mag worden door het kassaticket of de scanningslijst van de goederen, opgenomen in bijlage van dat document.

Artikel 5, § 3, eerste lid, van het ontwerp voert evenwel een tolerantie in ten aanzien van het principe dat het document systematisch naar aanleiding van elke schenking moet worden opgesteld, door toe te laten dat de belastingplichtige maar één enkel verzameldocument opstelt per maand, waarin uitsluitend de leveringen van goederen worden opgenomen die in de betrokken maand werden verricht.

Dat verzameldocument draagt, voor elke schenking, in principe dezelfde vermeldingen als het document opgesteld naar aanleiding van een individuele schenking. Er moet weliswaar een datum worden vermeld op dit document, maar een verwijzing naar de daadwerkelijke datum van de betreffende individuele schenkingen is evenwel niet vereist. Het volstaat dat het document verwijst naar de periode waarop de betrokken schenkingen betrekking hebben. De belastingplichtige schenkers moeten krachtens hun boekhoudkundige btw-verplichtingen immers de gedetailleerde gegevens bewaren van de betreffende schenkingen op basis waarvan het verzameldocument werd opge maakt. Het verzameldocument moet eveneens worden opgesteld ten laatste op de vijftiende dag van de maand die volgt op de maand na die waarin de leveringen van goederen werden verricht.

Daarnaast is het aangewezen dat de belastingplichtige die de schenking doet, beschikt over een attest van het begunstigde organisme waaruit blijkt dat het de ontvangen goederen niet voor commerciële doeleinden zal gebruiken maar wel in het kader van een sociale actie ten voordele van behoeftige personen.

In dat document dat mee wordt ondertekend door de instelling die de begunstigde is van de schenking, zal die laatste moeten aangeven dat zij er zich toe verbindt om geen enkele tegenprestatie te eisen als zij op haar beurt de goederen overdraagt hetzij rechtstreeks aan de behoeftige personen, hetzij aan caritatieve verenigingen die met de verdere verdeling belast zijn. Bij wijze van uitzondering kan er desgevallend door de instelling een bescheiden financiële bijdrage worden geëist in het kader van de verdeling van die voedingsmiddelen die niet hoger mag zijn dan de gemaakte kosten die rechtstreeks met de verdeling van die voedingsmiddelen, in hun oorspronkelijke toestand of na verwerking of bereiding, verband houden.

De schenkingen van voedingsmiddelen kunnen immers op dezelfde manier gebeuren als hun normale commercialisatie (d.w.z. in dezelfde verpakking en in dezelfde vorm) maar ze kunnen evenzeer de vorm aannemen van voorverpakte voedselpakketten. Het is ook mogelijk dat (om logistieke redenen of om redenen verbonden aan de noodzaak om de producten snel te gebruiken) die voedingsmiddelen snel moeten worden verwerkt tot bereide maaltijden met het oog op hun verstrekking voor liefdadigheidsdoeleinden. Als dergelijke verwerkingen of bereidingen van de voedingsmiddelen noodzakelijk zijn, is het de bedoelde instellingen toegelaten om van de volgende schakel in de ketting een financiële bijdrage te vorderen die niet hoger is dan de gemaakte kosten voor die verwerking of bereiding. Deze regeling geldt zowel voor de door de instelling zelfgemaakte kosten als op de kosten aangerekend door derden in het kader van die verwerking of bereiding van die voedingsmiddelen.

De vergoeding kan daarnaast ook betrekking hebben op de bijkomende kosten die de instellingen binnen de distributieketting moeten maken om te verzekeren dat de voedingsmiddelen op een adequate manier tot bij de behoeftige persoon kunnen worden gebracht, zoals de kosten verbonden aan de opslag, het vervoer of de koeling van de voedingsmiddelen.

Ik heb de eer te zijn,

Sire,  
van Uwe Majesteit,  
de zeer eerbiedige  
en zeer getrouwe dienaar,

De Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën,  
A. DE CROO

AVIS 65.794/3/3 DU 13 MAI 2019 SUR UN PROJET D'ARRÊTÉ ROYAL "N° 59 RELATIF AU PRÉLÈVEMENT D'ÉCHANTILLONS COMMERCIAUX, DE CADEAUX COMMERCIAUX DE FAIBLE VALEUR ET DE BIENS ALIMENTAIRES À DES FINS CARITATIVES EN CE QUI CONCERNE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE"

Le 28 mars 2019, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, prorogé jusqu'au 13 mai 2019, sur un projet d'arrêté royal 'n° 59 relatif au prélèvement d'échantillons commerciaux, de cadeaux commerciaux de faible valeur et de biens alimentaires à des fins caritatives en ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée'.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 7 mai 2019. La chambre était composée de Jo Baert, président de chambre, Jeroen Van Nieuwenhove et Koen Muylle, conseillers d'État, Jan Velaers et Bruno Peeters, assesseurs, et Annemie Goossens, greffier.

Le rapport a été présenté par Dries Van Eeckhoutte, premier 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 13 mai 2019.

\*

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 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 juridique, et l'accomplissement des formalités prescrites.

\*

#### Observation préliminaire

2. Compte tenu du moment où le présent avis est donné, le Conseil d'État attire l'attention sur le fait qu'en raison de la démission du Gouvernement, la compétence de celui-ci se trouve limitée à l'expédition des affaires courantes. Le présent avis est toutefois donné sans qu'il soit examiné si le projet relève bien de la compétence ainsi limitée, la section de législation n'ayant pas connaissance de l'ensemble des éléments de fait que le Gouvernement peut prendre en considération lorsqu'il doit apprécier la nécessité d'arrêter ou de modifier des dispositions réglementaires.

#### Portée du projet

3. En vertu de l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : Code T.V.A.), les prélèvements par un assujetti de biens de son entreprise pour les transmettre à titre gratuit ne sont pas soumis à la T.V.A.. Il s'agit de prélèvements qui sont effectués en vue de :

" a) la remise des échantillons commerciaux ou des cadeaux commerciaux de faible valeur ;

b) la remise à des fins caritatives d'aliments destinés à la consommation humaine, à l'exclusion des boissons spiritueuses, dont les caractéristiques intrinsèques ne permettent plus, à quelque stade du circuit économique que ce soit, qu'ils soient vendus dans les conditions initiales de commercialisation ;

c) la remise à des fins caritatives de biens non alimentaires de première nécessité, autres que les biens pouvant être utilisés de manière durable dont les caractéristiques intrinsèques ne permettent plus, à quelque stade du circuit économique que ce soit, qu'ils soient vendus dans les conditions initiales de commercialisation " (1).

Le troisième alinéa du même article 12, § 1<sup>er</sup>, comporte la délégation au Roi suivante :

" Le Roi détermine les conditions d'application auxquelles doivent satisfaire les prélèvements visés à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, b), et à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, c), en ce qui concerne la valeur des échantillons commerciaux et des cadeaux commerciaux, la nature et les caractéristiques des biens visés à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, b), les fins caritatives concernées, les circonstances dans lesquelles les biens invendables visés peuvent être remis à ces fins, le montant qui peut être porté en compte au titre de frais et les formalités à observer ".

Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de donner partiellement exécution à cette délégation. Le projet vise en effet à déterminer :

ADVIES 65.794/3 VAN 13 MEI 2019 OVER EEN ONTWERP VAN KONINKLIJK BESLUIT "NR. 59 MET BETREKKING TOT DE ONTTREKKING VAN HANDELSMONSTERS, HANDELSGESCHENKEN VAN GERINGE WAARDE EN VOEDINGSMIDDELEN VOOR LIEFDADIGHEIDSDOELEINDEN WAT DE BELASTING OVER DE TOEGEVOEGDE WAARDE BETREFT"

Op 28 maart 2019 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, verlengd tot 13 mei 2019, een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit 'nr. 59 met betrekking tot de onttrekking van handelsmonsters, handelsgeschenken van geringe waarde en voedingsmiddelen voor liefdadigheidsdoeleinden wat de belasting over de toegevoegde waarde betreft'.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 7 mei 2019. De kamer was samengesteld uit Jo Baert, kamervoorzitter, Jeroen Van Nieuwenhove en Koen Muylle, staatsraden, Jan Velaers en Bruno Peeters, assessoren, en Annemie Goossens, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries Van Eeckhoutte, eerste 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 13 mei 2019.

\*

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 rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

\*

#### Voorafgaande opmerking

2. Rekening houdend met het tijdstip waarop dit advies gegeven wordt, vestigt de Raad van State de aandacht op het feit dat, wegens het ontslag van de regering, de bevoegdheid van deze laatste beperkt is tot het afhandelen van de lopende zaken. Dit advies wordt evenwel gegeven zonder dat wordt nagegaan of dit ontwerp in die beperkte bevoegdheid kan worden ingepast, aangezien de afdeling Wetgeving geen kennis heeft van het geheel van de feitelijke gegevens welke de regering in aanmerking kan nemen als ze te oordelen heeft of het vaststellen of het wijzigen van een verordening noodzakelijk is.

#### Strekking van het ontwerp

3. Krachtens artikel 12, § 1, eerste lid, 2°, van het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna: Btw-wetboek) worden niet aan de btw onderworpen, de door een belastingplichtige aan zijn bedrijf gedane onttrekkingen van goederen om ze om niet te verstrekken. Het gaat om onttrekkingen die worden gedaan met het oog op :

"a) het verstrekken van handelsmonsters of handelsgeschenken van geringe waarde;

b) het verstrekken voor liefdadigheidsdoeleinden van voedingsmiddelen bestemd voor de menselijke consumptie, met uitzondering van geestrijke dranken, waarvan de intrinsieke kenmerken niet meer toelaten dat ze, in gelijk welke schakel van het reguliere economische circuit, worden verkocht tegen de oorspronkelijke commercialisatievoorwaarden;

c) het verstrekken voor liefdadigheidsdoeleinden van levensnoodzakelijke niet voedingsmiddelen, andere dan goederen die op duurzame wijze kunnen worden gebruikt waarvan de intrinsieke kenmerken verhinderen dat ze, in gelijk welke schakel van het economische circuit, nog worden verkocht tegen de oorspronkelijke commercialisatievoorwaarden"(1).

Het derde lid van hetzelfde artikel 12, § 1, bevat de volgende delegatie aan de Koning:

"De Koning bepaalt de toepassingsvoorwaarden waaraan de in het eerste lid, 2°, bedoelde onttrekkingen moeten voldoen, met betrekking tot de waarde van de handelsmonsters en de handelsgeschenken, de aard en de kenmerken van de in het eerste lid, 2°, b) en in het eerste lid, 2°, c), bedoelde goederen, de bedoelde liefdadigheidsdoeleinden, de omstandigheden waarin de bedoelde onverkoopte goederen voor die doeleinden kunnen worden verstrekt, het bedrag dat als kosten in rekening kan worden gebracht en de vormvoorwaarden die moeten worden in acht genomen."

Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe om ten dele uitvoering te geven aan deze machtiging. Het ontwerp strekt er immers toe te bepalen:

- à quels échantillons commerciaux l'exemption s'applique (article 1<sup>er</sup> du projet) ;
- à quels cadeaux commerciaux l'exemption s'applique, notamment en fixant leur valeur maximale (article 2) ;
- à quels produits alimentaires l'exemption s'applique (article 3), quelles conditions sont applicables à cet égard (articles 4 en 5) et quelles modalités doivent être respectées en l'espèce (article 6). Dans cette perspective, le ministre qui a les Finances dans ses attributions est habilité à fixer les "modalités d'application" en la matière ou à en laisser le soin à un délégué (article 7).

#### Fondement juridique

4.1. Il ressort du premier alinéa du préambule de l'arrêté en projet que son fondement juridique est recherché dans l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, du Code T.V.A.. Ainsi qu'il apparaîtra ci-après, cette disposition législative ne peut pas être invoquée pour toutes les dispositions du projet.

##### 4.2.1. Chapitre 1<sup>er</sup> : échantillons commerciaux

4.2.1.1. En ce qui concerne les échantillons (commerciaux) (2), l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, habilite le Roi à fixer les "conditions d'application", plus particulièrement "en ce qui concerne [leur] valeur" (3). L'article 1<sup>er</sup> du projet se borne cependant à prévoir qu'il doit s'agir d'échantillons commerciaux qui sont de la même nature que les biens qu'il fabrique ou vend".

Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a répondu ce qui suit :

"De manier waarop wetgeving in de praktijk momenteel tot stand komt (zeker als het een wet diverse bepalingen betreft zoals in onderhavig geval) maakt het bijzonder moeilijk zo niet onmogelijk om tegelijk met de uitwerking van de wetteksten ook al de uitvoeringsbesluiten op te stellen.

In dergelijke omstandigheden moet bij de uitwerking van de wettelijke bepalingen naar best vermogen worden ingeschat welke aspecten nog verdere uitvoering behoeven middels koninklijk besluit, rekening houdend met het strikt toezicht van de Raad van State op de omschrijving van de delegatie. Om die reden wordt niet langer de formulering van de 'Koning kan' gehanteerd terwijl tegelijk wordt getracht om een zo gedetailleerd mogelijke lijst te maken van aspecten die door de Koning zouden moeten (kunnen) worden geregeld om te voorkomen dat bij de uitwerking van de uitvoeringsbesluiten zou moeten worden vastgesteld dat er voor bepaalde aspecten geen of onvoldoende rechtsgrondslag bestaat.

Tegen die achtergrond kan worden verklaard dat bij de uitwerking van het uitvoeringsbesluit is komen vast te staan dat het niet nodig, niet opportuun en zelfs praktisch nagenoeg niet mogelijk is om een kwantitatieve grens op te leggen ten aanzien van het concept handelsmonster voor btw-doeleinden (in tegenstelling tot 'geschenken van geringe waarde' dat uiteraard inherent een kwantificering vereist). Indien de huidige formulering van de machtiging op onontkoombare wijze zou vereisen dat ter zake uitvoeringsmaatregelen worden genomen en een verwijzing in het Verslag aan de Koning dat dergelijke maatregelen op dit punt bewust achterwege werden gelaten niet volstaat, wordt voorgesteld om de delegatie op dit punt te schrappen in de eerstvolgende wet diverse bepalingen".

4.2.1.2. Eu égard au principe de légalité en matière fiscale, consacré par les articles 170, § 1<sup>er</sup>, et 172, alinéa 2, de la Constitution, le législateur doit fixer lui-même tous les éléments essentiels permettant de déterminer la dette d'impôt des contribuables. Il s'ensuit que toute délégation relative à la détermination d'un des éléments essentiels de l'impôt est en principe inconstitutionnelle. Toutefois, les dispositions constitutionnelles précitées ne vont pas jusqu'à obliger le législateur à régler lui-même chacun des aspects d'un impôt ou d'une exemption. L'attribution d'une compétence à une autre autorité n'est pas contraire au principe de légalité pour autant que la délégation soit définie de manière suffisamment précise et qu'elle porte sur l'exécution de mesures dont les éléments essentiels ont été fixés préalablement par le législateur. Font partie des éléments essentiels de l'impôt, la désignation des contribuables, la matière imposable, la base d'imposition, le taux d'imposition et les éventuelles exonérations d'impôt. (4)

En l'occurrence, il s'agit de déterminer la portée de l'exemption fiscale. Le législateur a prévu qu'il doit s'agir de la remise d'échantillons commerciaux de faible valeur, et a laissé au Roi le soin de définir plus concrètement cette notion. Eu égard à la formulation de l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, du Code T.V.A. (qui indique "Le Roi détermine ..."), le Roi doit se limiter à déterminer les conditions d'application relatives à la (faible) valeur des échantillons. Par ailleurs, il est également

- voor welke handelsmonsters de vrijstelling geldt (artikel 1 van het ontwerp);

- voor welke handelsgeschenken de vrijstelling geldt, onder meer door de maximale waarde ervan te bepalen (artikel 2);

- voor welke voedingsmiddelen de vrijstelling geldt (artikel 3), welke voorwaarden daarbij gelden (artikelen 4 en 5) en welke nadere regels daarbij in acht moeten worden genomen (artikel 6). In het licht daarvan wordt de minister bevoegd voor financiën gemachtigd om de "toepassingsmodaliteiten" ter zake te bepalen of om dit toe te vertrouwen aan een gemachtigde (artikel 7).

#### Rechtsgrond

4.1. Uit het eerste lid van de aanhef van het ontworpen besluit blijkt dat ervoor rechtsgrond wordt gezocht in artikel 12, § 1, derde lid, van het Btw-wetboek. Zoals hierna blijkt, kunnen niet alle bepalingen van het ontwerp worden aangenomen op grond van die wetsbepaling.

##### 4.2.1. Hoofdstuk 1: handelsmonsters

4.2.1.1. Wat de (handels)monsters (2) betreft, dient de Koning krachtens artikel 12, § 1, derde lid, "de toepassingsvoorwaarden" te bepalen, meer bepaald "met betrekking tot de waarde [er]van" (3). In artikel 1 van het ontwerp wordt echter alleen bepaald dat het moet gaan om "handelsmonsters die van dezelfde aard zijn als de goederen die hij fabricceert of verkoopt".

Daarover om uitleg verzocht, antwoordde de gemachtigde als volgt:

"De manier waarop wetgeving in de praktijk momenteel tot stand komt (zeker als het een wet diverse bepalingen betreft zoals in onderhavig geval) maakt het bijzonder moeilijk zo niet onmogelijk om tegelijk met de uitwerking van de wetteksten ook al de uitvoeringsbesluiten op te stellen.

In dergelijke omstandigheden moet bij de uitwerking van de wettelijke bepalingen naar best vermogen worden ingeschat welke aspecten nog verdere uitvoering behoeven middels koninklijk besluit, rekening houdend met het strikt toezicht van de Raad van State op de omschrijving van de delegatie. Om die reden wordt niet langer de formulering van de 'Koning kan' gehanteerd terwijl tegelijk wordt getracht om een zo gedetailleerd mogelijke lijst te maken van aspecten die door de Koning zouden moeten (kunnen) worden geregeld om te voorkomen dat bij de uitwerking van de uitvoeringsbesluiten zou moeten worden vastgesteld dat er voor bepaalde aspecten geen of onvoldoende rechtsgrondslag bestaat.

Tegen die achtergrond kan worden verklaard dat bij de uitwerking van het uitvoeringsbesluit is komen vast te staan dat het niet nodig, niet opportuun en zelfs praktisch nagenoeg niet mogelijk is om een kwantitatieve grens op te leggen ten aanzien van het concept handelsmonster voor btw-doeleinden (in tegenstelling tot 'geschenken van geringe waarde' dat uiteraard inherent een kwantificering vereist). Indien de huidige formulering van de machtiging op onontkoombare wijze zou vereisen dat ter zake uitvoeringsmaatregelen worden genomen en een verwijzing in het Verslag aan de Koning dat dergelijke maatregelen op dit punt bewust achterwege werden gelaten niet volstaat, wordt voorgesteld om de delegatie op dit punt te schrappen in de eerstvolgende wet diverse bepalingen."

4.2.1.2. Gelet op het legaliteitsbeginsel inzake belastingen, neergelegd in de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet, dient de wetgever zelf alle wezenlijke elementen vast te stellen aan de hand waarvan de belastingschuld van de belastingplichtigen kan worden bepaald. Daaruit volgt dat elke delegatie die betrekking heeft op het bepalen van één van de essentiële elementen van de belasting, in beginsel ongrondwettig is. De 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 wettigheidsbeginsel 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. Tot de essentiële elementen van de belasting behoren de aanwijzing van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen. (4)

Hier gaat het om het bepalen van de draagwijdte van de belastingvrijstelling. De wetgever heeft bepaald dat het moet gaan om het verstrekken van handelsmonsters van geringe waarde, en heeft de Koning opgedragen om die notie meer concreet in te vullen. De Koning dient gelet op de bewoording van artikel 12, § 1, derde lid, van het Btw-wetboek (er staat: "De Koning bepaalt ...") enkel de toepassingsvoorwaarden met betrekking tot de (geringe) waarde van de monsters

nécessaire de pourvoir à l'exécution des autres éléments de la délégation, notamment ceux relatifs au nouveau point c), de l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, du Code T.V.A.

Ces considérations conduisent à deux conclusions. Premièrement, le Roi doit déterminer plus concrètement comment il convient d'apprécier si un échantillon commercial est de faible valeur. À cet effet, il se doit de fixer un plafond. Deuxièmement, le législateur n'a pas délégué davantage de pouvoir au Roi. Tout au plus lui est-il permis, sur le fondement de son pouvoir général d'exécution (article 108 de la Constitution), de déterminer plus précisément la portée de la norme légale (voir ci-après). (5)

Si l'on estime effectivement qu'il n'est pas possible en pratique d'imposer à des fins de T.V.A. une limite quantitative pour définir la notion d'"échantillon commercial", il faudra prendre une initiative visant à adapter la loi sur ce point.

À la question de savoir comment doit s'entendre la condition selon laquelle les échantillons commerciaux "[doivent être] de la même nature que les biens qu[e l'assujetti] fabrique ou vend", le délégué a répondu ce qui suit :

"De formulering werd ongewijzigd overgenomen uit de bestaande administratieve doctrine (Circulaire 2017/C/32 van 29 mei 2017, zie met name punt 2, tweede alinea) en moet in die zin worden begrepen dat het goed van eenzelfde productcategorie moet zijn als de producten die de betrokken belastingplichtige commercialiseert. Een licht gewijzigde samenstelling zoals in uw vraag staat dus er niet aan in de weg dat dergelijk product toch als handelsmonster wordt beschouwd. Dit kan in die zin in het Verslag aan de Koning worden verduidelijkt."

La remise d'échantillons à des fins commerciales – une petite quantité d'une marchandise que l'on montre ou que l'on donne, afin qu'un acheteur potentiel soit en mesure d'en apprécier la qualité – n'a de sens que s'il s'agit de biens que l'assujetti-commerçant met en vente. Si l'on juge qu'il est nécessaire de l'exprimer également de manière explicite dans l'arrêté d'exécution, le pouvoir général d'exécution du Roi, combiné avec la disposition concernée du Code T.V.A., peut être invoqué à cet effet.

Par contre, prévoir, comme c'est le cas dans le projet, qu'il peut s'agir d'échantillons commerciaux "qui sont de la même nature [lire : d'une même catégorie de produits] que les biens qu'il fabrique ou vend" paraît toutefois aller plus loin, dès lors qu'il pourrait éventuellement s'agir aussi de biens que le commerçant-assujetti ne met pas lui-même en vente. Dans la mesure où l'on autoriserait plus que ce qui découle de la loi, il n'est pas possible d'invoquer le pouvoir général d'exécution. La formulation devra dès lors être précisée sur ce point.

4.2.1.3. L'article 1<sup>er</sup> du projet doit dès lors être fondamentalement revu.

#### 4.2.2. Chapitre 2: cadeaux commerciaux

4.2.2.1. Également en ce qui concerne les cadeaux commerciaux, l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, du Code T.V.A. permet uniquement au Roi de déterminer les conditions d'application relatives à leurs (faible) valeur.

4.2.2.2. La condition, prévue à l'article 2, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, du projet, selon laquelle le bien doit être remis dans le cadre de relations professionnelles, ne paraît pas parfaitement conforme à la loi. Mieux vaudrait prévoir qu'il doit s'agir d'un bien remis dans le cadre de relations commerciales.

La condition selon laquelle il ne peut pas s'agir de tabacs manufacturés ou de boissons spiritueuses, qui ressort de la référence inscrite à l'article 2, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, du projet, ne trouve pas non plus de fondement juridique dans la délégation prévue à l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, du Code T.V.A..

En revanche, la disposition selon laquelle le prix d'achat ou la valeur nominale du bien doit être inférieure à 50 euros pourvoit correctement à l'exécution de la délégation précitée.

La condition selon laquelle l'avantage fiscal est limité à la remise d'un seul bien par personne au cours d'une même année civile ne peut pas non plus s'appuyer sur une disposition du Code T.V.A.. Il faut dès lors renoncer à cette limitation.

4.2.2.3. Dès lors, l'article 2 du projet devra, lui aussi, être fondamentalement revu.

#### 4.2.3. Chapitre 3: biens alimentaires remis à des fins caritatives

Les dispositions du chapitre 3 de l'arrêté en projet s'appuient sur un fondement juridique adéquat.

te bepalen. Overigens is het ook noodzakelijk om uitvoering te geven aan de andere onderdelen van de opdrachtbepaling, onder meer aan die inzake het nieuwe onderdeel c) van artikel 12, § 1, eerste lid, 1<sup>o</sup>, van het Btw-wetboek.

Dat leidt tot twee besluiten. Ten eerste dient de Koning meer concreet te bepalen hoe dient te worden beoordeeld of een handelsmonster een geringe waarde heeft. Daartoe dient hij een grensbedrag te bepalen. Ten tweede heeft de wetgever de Koning niet de bevoegdheid gegeven om meer te doen. Hooguit kan hij op grond van zijn algemene uitvoeringsbevoegdheid (artikel 108 van de Grondwet) de draagwijdte van de wettelijke norm duidelijker tot uiting brengen (zie verder). (5)

Indien effectief wordt geoordeeld dat het in de praktijk niet mogelijk is voor btw-doeleinden een kwantitatieve grens op te leggen voor het omschrijven van het concept 'handelsmonster', dan zal een initiatief moeten worden genomen om de wet op dit punt aan te passen.

Op de vraag wat moet worden begrepen onder de voorwaarde dat de handelsmonsters "van dezelfde aard [moeten] zijn als de goederen die [de belastingplichtige] fabriceert of verkoopt", antwoordde de gemachtigde het volgende:

"De formulering werd ongewijzigd overgenomen uit de bestaande administratieve doctrine (Circulaire 2017/C/32 van 29 mei 2017, zie met name punt 2, tweede alinea) en moet in die zin worden begrepen dat het goed van eenzelfde productcategorie moet zijn als de producten die de betrokken belastingplichtige commercialiseert. Een licht gewijzigde samenstelling zoals in uw vraag staat dus er niet aan in de weg dat dergelijk product toch als handelsmonster wordt beschouwd. Dit kan in die zin in het Verslag aan de Koning worden verduidelijkt."

Het met een handelsoogmerk verstrekken van monsters – het tonen of geven van een kleine hoeveelheid van een koopwaar, teneinde een potentiële koper in staat te stellen over haar hoedanigheid te oordelen –, is slechts zinvol als het gaat om goederen die de handelaar belastingplichtige te koop aanbiedt. Indien het nodig geacht wordt om dit ook expliciet tot uiting te brengen in het uitvoeringsbesluit, kan daarvoor een beroep gedaan worden op de algemene uitvoeringsbevoegdheid van de Koning, gelezen in samenhang met de betrokken bepaling van het Btw-wetboek.

Maar bepalen, zoals in het ontwerp gebeurt, dat het kan gaan om handelsmonsters "die van dezelfde aard [lees: eenzelfde productcategorie] zijn als de goederen die hij fabriceert of verkoopt" lijkt echter verder te gaan, omdat het dan eventueel ook zou kunnen gaan om goederen die de handelaar-belastingplichtige niet zelf te koop aanbiedt. Voor zover meer wordt toegestaan dan wat uit de wet volgt, kan geen beroep worden gedaan op de algemene uitvoeringsbevoegdheid. Op dat punt zal de formulering dan ook moeten worden aangescherpt.

4.2.1.3. Artikel 1 van het ontwerp zal derhalve grondig moeten worden herzien.

#### 4.2.2. Hoofdstuk 2: handelsgeschenken

4.2.2.1. Ook wat de handelsgeschenken betreft, kan de Koning krachtens artikel 12, § 1, derde lid, van het Btw-wetboek slechts de toepassingsvoorwaarden met betrekking tot de (geringe) waarde ervan bepalen.

4.2.2.2. Dat het goed moet worden verstrekt in het kader van beroepsrelaties, zoals in artikel 2, eerste lid, 1<sup>o</sup>, van het ontwerp wordt bepaald, lijkt niet helemaal in overeenstemming met de wet. Het zou beter zijn te bepalen dat het moet gaan om een goed verstrekt in het kader van handelsrelaties.

Ook dat het niet om tabaksfabrikaten of geestrijke dranken mag gaan, zoals blijkt uit de verwijzing opgenomen in artikel 2, eerste lid, 2<sup>o</sup>, van het ontwerp, vindt geen rechtsgrond in de machtiging in artikel 12, § 1, derde lid, van het Btw wetboek.

Dat de aankoopprijs of de nominale waarde van het goed lager moet zijn dan 50 euro, is daarentegen wel een correcte uitvoering van de voormelde machtiging.

Dat het belastingvoordeel wordt beperkt tot het verstrekken van één goed per persoon in de loop van eenzelfde kalenderjaar, kan dan weer niet worden teruggeleid naar een bepaling in het Btw-wetboek. Van die beperking moet dan ook worden afgezien.

4.2.2.3. Ook artikel 2 van het ontwerp moet bijgevolg grondig worden herzien.

#### 4.2.3. Hoofdstuk 3: voedingsmiddelen verstrekt voor liefdadigheidsdoeleinden

Voor de bepalingen van hoofdstuk 3 van het ontworpen besluit is er afdoende rechtsgrond.



Examen du texteArticle 7

5. L'article 7 du projet s'énonce comme suit :

" Le ministre des Finances ou son délégué règle les modalités d'application du présent chapitre, notamment en ce qui concerne l'établissement des documents visés à l'article 6 "

5.1. Tel que l'article 7 du projet est rédigé, cette disposition ne peut pas procurer de fondement juridique pour déroger aux formalités prévues dans l'arrêté envisagé. C'est pourtant le contraire qui est suggéré dans le rapport au Roi.

Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a déclaré que le rapport au Roi sera aligné sur le texte du projet.

5.2. Concernant la délégation au ministre qui a les Finances dans ses attributions, il y a lieu de rappeler qu'une délégation à un ministre peut uniquement porter sur des questions d'ordre accessoire ou de détail, ce qui implique également que ces questions soient mentionnées de manière exhaustive. La formulation utilisée (dans le texte français : " notamment " ; dans le texte néerlandais : " in het bijzonder ") indique que le cas cité est un exemple donné à titre explicatif, sans exclusion d'autres cas. On remplacera dès lors l'énumération indicative par une énumération limitative.

Les mots " ou son délégué " indiquent que le ministre peut à son tour déléguer cette compétence à un fonctionnaire qu'il désigne. L'attribution d'un pouvoir réglementaire à un fonctionnaire qui n'est pas politiquement responsable devant une assemblée démocratiquement élue n'est en principe pas admissible dès lors qu'elle porte atteinte au principe de l'unité du pouvoir réglementaire et à celui de la responsabilité politique des ministres. Une telle délégation ne pourrait être acceptée que s'il s'agissait de mesures ayant une portée limitée et technique.

Le greffier,  
A. Goossens

Le président,  
J. Baert

Notes

(1) Le c) a été ajouté par l'article 2 de la loi du 7 avril 2019 "modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en vue d'exempter de la T.V.A. les dons de biens non alimentaires aux plus démunis", avec effet le 16 mai 2019.

(2) Selon le Grand Robert, le terme "échantillon " est, dans cette acception, " une petite quantité d'une marchandise qu'on montre pour donner une idée de l'ensemble ". Une petite quantité ne signifie toutefois pas nécessairement qu'il s'agit d'une marchandise de " faible valeur ". L'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, a), du Code T.V.A. associe cependant cette condition à la notion.

(3) Cette délégation indique également que – contrairement à ce que l'intitulé du projet donne à penser – les mots "de faible valeur" figurant à l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, a), du Code T.V.A. ne se rapportent pas seulement aux mots "cadeaux commerciaux", mais également aux mots "échantillons commerciaux". Il ressort de l'article 16 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 "relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée" (ci-après : directive T.V.A.) que, selon le droit de l'Union européenne, l'élément "faible valeur" ne doit porter que sur les cadeaux commerciaux, et pas les échantillons commerciaux. Le Code T.V.A. est par conséquent plus strict que la directive T.V.A..

(4) C.C., 10 juillet 2014, n° 104/2014, B.6 ; C.C., 23 février 2017, n° 30/2017, B.11.

(5) L'article 108 de la Constitution charge le Roi de faire les règlements et arrêtés nécessaires pour l'exécution des lois, sans pouvoir jamais ni suspendre les lois elles-mêmes, ni dispenser de leur exécution. Si cette disposition ne permet pas au Roi d'étendre ou de restreindre la portée de la loi, elle l'autorise néanmoins à dégager du principe de celle-ci et de son économie générale, les conséquences qui en dérivent naturellement d'après l'esprit qui a présidé à sa conception et les fins qu'elle poursuit. Voir notamment : Cass., 18 novembre 1924, Pas., 1925, I, 25 ; Cass., 27 février 1990, Pas., 1990, I, p 757.

Onderzoek van de tekstArtikel 7

5. Artikel 7 van het ontwerp luidt:

"De minister van Financiën of zijn gemachtigde regelen de toepassingsmodaliteiten van het betrokken hoofdstuk, in het bijzonder wat het opstellen betreft van de documenten bedoeld in artikel 6."

5.1. Zoals artikel 7 van het ontwerp is geredigeerd, kan die bepaling geen rechtsgrond bieden om af te wijken van de formaliteiten die zijn opgenomen in het te nemen besluit. Het tegendeel wordt nochtans gesuggereerd in het verslag aan de Koning.

Hieromtrent om nadere toelichting gevraagd, verklaarde de gemachtigde dat het verslag aan de Koning in overeenstemming zal worden gebracht met de tekst van het ontwerp.

5.2. Wat de delegatie aan de minister bevoegd voor financiën betreft, moet worden herhaald dat een delegatie aan een minister enkel betrekking kan hebben op bijkomstige of detailmatige aangelegenheden, wat ook meebrengt dat die aangelegenheden exhaustief moeten worden vermeld. De gehanteerde formulering (in de Nederlandse tekst: "in het bijzonder"; in de Franse tekst: "notamment") geeft aan dat het vermelde geval een voorbeeld ter verklaring is, zonder andere gevallen uit te sluiten. De enuntiatieve opsomming moet derhalve worden omgevormd in een limitatieve opsomming.

De woorden "of zijn gemachtigde" geven aan dat de minister die bevoegdheid op zijn beurt kan delegeren aan een door hem gemachtigde ambtenaar. Het toekennen van regelgevende bevoegdheid aan een ambtenaar die geen politieke verantwoordelijkheid draagt ten opzichte van een democratisch verkozen vergadering, is dan weer in principe ontoelaatbaar, omdat afbreuk wordt gedaan aan het beginsel van de eenheid van verordenende macht en aan het beginsel van de politieke verantwoordelijkheid van de ministers. Enkel wanneer het gaat om maatregelen die een beperkte en technische draagwijdte hebben, zou een dergelijke delegatie kunnen worden aanvaard.

De griffier,  
A. Goossens

De voorzitter,  
J. Baert

Nota's

(1) Het onderdeel c) is toegevoegd bij artikel 2 van de wet van 7 april 2019 "tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde teneinde schenkingen van niet-voedingsmiddelen aan de meest behoeftigen van btw vrij te stellen", met uitwerking vanaf 16 mei 2019.

(2) Volgens van Dale staat de term "monster" in die betekenis voor een "kleine hoeveelheid van een koopwaar die aan de koper getoond of gegeven wordt, teneinde hem in staat te stellen over haar hoedanigheid te oordelen". Een kleine hoeveelheid betekent echter niet noodzakelijk dat het om koopwaar "van geringe waarde" gaat. Artikel 12, § 1, eerste lid, 2<sup>o</sup>, a), van het Btw-wetboek voegt evenwel die voorwaarde toe aan het begrip.

(3) Die opdrachtbepaling doet er ook van blijken dat – anders dan het opschrift van het ontwerp doet vermoeden – de woorden "van geringe waarde" in artikel 12, § 1, eerste lid, 2<sup>o</sup>, a), van het Btw-wetboek niet enkel horen bij het woord "handelsgeschenken", maar ook bij het woord "handelsmonsters". Uit artikel 16 van de richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 "betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde" (hierna: Btw-richtlijn) blijkt dat het element "geringe waarde" volgens het recht van de Europese Unie slechts betrekking dient te hebben op de handelsgeschenken, niet op de handelsmonsters. Het Btw-wetboek is derhalve strenger dan de Btw-richtlijn.

(4) GwH 10 juli 2014, nr. 104/2014, B.6; GwH 23 februari 2017, nr. 30/2017, B.11.

(5) Artikel 108 van de Grondwet draagt de Koning op de verordeningen te maken en de besluiten te nemen die voor de uitvoering van de wetten nodig zijn, zonder ooit de wetten zelf te mogen schorsen of vrijstelling van hun uitvoering te mogen verlenen. Al kan de Koning bij het uitoefenen van die bevoegdheid de draagwijdte van de wet niet verruimen noch beperken, toch komt het hem op grond van het voornoemde artikel toe uit het beginsel van de wet en zijn algemene economie, de gevolgtrekkingen af te leiden die daaruit op natuurlijke wijze voortvloeien volgens de geest die aan de opvatting van de wet ten grondslag heeft gelegen en volgens de doelstellingen die de wet nastreeft. Zie o.m. Cass. 18 november 1924, Pas. 1925, I, 25; Cass. 27 februari 1990, Arr.Cass. 1989-90, 848.

**28 MAI 2019. — Arrêté royal n° 59 relatif au prélèvement de cadeaux commerciaux de faible valeur et de biens alimentaires à des fins caritatives en ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée (1)**

PHILIPPE, Roi des Belges,

A tous, présents et à venir, Salut.

Vu le Code de la taxe sur la valeur ajoutée, l'article 12, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, inséré par la loi du 30 juillet 2018 ;

Vu l'avis de l'Inspecteur des Finances, donné le 31 janvier 2019 ;

Vu l'accord du Ministre du Budget, donné le 12 mars 2019 ;

Vu l'avis n° 65.794/3 du Conseil d'Etat, donné le 13 mai 2019, en application de l'article 84, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, des lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées le 12 janvier 1973 ;

Sur la proposition du Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances,

Nous avons arrêté et arrêtons :

**CHAPITRE 1<sup>er</sup>. — Les prélèvements de biens en vue de la remise de cadeaux commerciaux de faible valeur**

**Article 1<sup>er</sup>.** Ne sont pas assimilés à des livraisons de biens effectuées à titre onéreux au sens de l'article 12, § 1<sup>er</sup>, du Code, les prélèvements de biens effectués par un assujetti en vue de la remise à titre gratuit de cadeaux commerciaux de faible valeur qui satisfont aux conditions suivantes :

1° le bien est remis dans le cadre de relations commerciales ;

2° le bien ne peut être revendu par le bénéficiaire dans le cadre d'une activité économique ;

3° le prix d'achat, ou, à défaut de prix d'achat, la valeur normale du bien, est inférieur à 50 euros, hors taxe.

**CHAPITRE 2. — Les prélèvements de biens alimentaires en vue de leur remise à des fins caritatives**

**Art. 2.** Ne sont pas assimilés à des livraisons de biens effectuées à titre onéreux au sens de l'article 12, § 1<sup>er</sup>, du Code, les prélèvements de biens alimentaires, effectués par un assujetti, qui répondent aux conditions prescrites aux articles 3 et 4 et qui sont effectués selon les modalités prescrites à l'article 5.

**Art. 3.** Sont visés à l'article 2, les biens qui :

1° consistent en des produits alimentaires, en ce comprises les boissons autres que des boissons spiritueuses qui :

a) sont destinés à la consommation humaine ;

b) sont encore aptes à la consommation humaine ;

2° ne peuvent plus être vendus dans des conditions de commercialisation normale pour une ou plusieurs des raisons qui suivent :

a) la date de péremption du bien est fixée au plus tard cinq jours après la date du prélèvement du bien ;

b) l'emballage du bien est détérioré ou n'est pas conforme au standard de commercialisation du producteur ou du commerçant ;

c) le produit alimentaire ne répond pas au standard de production fixé par le producteur ;

d) la période de commercialisation habituelle du bien est dépassée.

Les biens visés à l'alinéa 1<sup>er</sup> peuvent être livrés, dans les conditions fixées à l'article 4, dans leur état de commercialisation initial ou après transformation ou préparation, sous forme de repas ou de colis alimentaires.

**Art. 4.** Sont visés à l'article 2, les prélèvements de biens visés à l'article 3 effectués en vue de réaliser une livraison à titre gratuit en faveur :

1° d'une banque alimentaire :

a) membre de la Fédération Belge des Banques Alimentaires, ou d'un organisme lui-même membre de la Fédération Européenne des Banques Alimentaires ;

b) dont l'objet consiste à distribuer une aide alimentaire aux personnes nécessiteuses par le biais d'associations caritatives agréées par les banques alimentaires ;

**28 MEI 2019. — Koninklijk besluit nr. 59 met betrekking tot de onttrekking van handelsgeschenken van geringe waarde en voedingsmiddelen voor liefdadigheidsdoeleinden wat de belasting over de toegevoegde waarde betreft (1)**

FILIP, Koning der Belgen,

Aan allen die nu zijn en hierna wezen zullen, Onze Groet.

Gelet op het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, artikel 12, § 1, derde lid, ingevoegd bij de wet van 30 juli 2018;

Gelet op het advies van de inspecteur van Financiën, gegeven op 31 januari 2019;

Gelet op de akkoordbevinding van de Minister van Begroting, d.d. 12 maart 2019;

Gelet op advies nr. 65.794/3 van de Raad van State, gegeven op 13 mei 2019 met toepassing van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973;

Op de voordracht van de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën,

Hebben Wij besloten en besluiten Wij :

**HOOFDSTUK 1. — De onttrekkingen van goederen met het oog op het verstrekken van handelsgeschenken van geringe waarde**

**Artikel 1.** Worden niet gelijkgesteld met leveringen van goederen verricht onder bezwarende titel in de zin van artikel 12, § 1, van het Wetboek, de onttrekkingen van goederen gedaan door een belastingplichtige met het oog op het verstrekken om niet van handelsgeschenken van geringe waarde die voldoen aan de volgende voorwaarden:

1° het goed wordt verstrekt in het kader van handelsrelaties;

2° het goed mag niet worden doorverkocht door de begunstigde in het kader van een economische activiteit;

3° de aankoopprijs, of indien er geen aankoopprijs is, de normale waarde van het goed, exclusief belasting, is lager dan 50 euro.

**HOOFDSTUK 2. — De onttrekkingen van voedingsmiddelen met het oog op het verstrekken ervan voor liefdadigheidsdoeleinden**

**Art. 2.** Worden niet gelijkgesteld met leveringen van goederen verricht onder bezwarende titel in de zin van artikel 12, § 1, van het Wetboek, de onttrekkingen van voedingsmiddelen, gedaan door een belastingplichtige, die voldoen aan de in de artikelen 3 en 4 voorgeschreven voorwaarden en worden verricht volgens de in artikel 5 voorgeschreven modaliteiten.

**Art. 3.** Worden bedoeld in artikel 2, de goederen die:

1° bestaan in voedingsmiddelen, met inbegrip van dranken andere dan geestrijke dranken, die:

a) bestemd zijn voor menselijke consumptie;

b) nog geschikt zijn voor menselijke consumptie;

2° niet meer verkocht kunnen worden tegen de normale commercialisatievoorwaarden wegens één of meer van de volgende redenen:

a) de houdbaarheidsdatum van het goed verstrijkt ten laatste vijf dagen na de datum van de onttrekking van het goed;

b) de verpakking van het goed is beschadigd of niet in overeenstemming met de commercialisatiestandaard van de fabrikant of handelaar;

c) het voedingsmiddel beantwoordt niet aan de productiestandaard vastgelegd door de fabrikant;

d) de gebruikelijke commercialisatieperiode voor het goed is verlopen.

De goederen bedoeld in het eerste lid kunnen geleverd worden, onder de voorwaarden bepaald in artikel 4, in de staat waarin ze oorspronkelijk werden verhandeld of na verwerking of bereiding, in de vorm van maaltijden of voedselpakketten.

**Art. 4.** Worden bedoeld in artikel 2, de onttrekkingen van goederen bedoeld in artikel 3 gedaan met het oog op een levering om niet aan:

1° een voedselbank:

a) die lid is van de Belgische Federatie van Voedselbanken of van een instelling die zelf lid is van de Europese Federatie van Voedselbanken;

b) waarvan het doel bestaat in de verdeling van voedselhulp aan behoeftige personen via caritatieve verenigingen erkend door de voedselbanken;

2° d'une administration ou autorité locale, communale, intercommunale, provinciale, communautaire, régionale ou fédérale dans le cadre de leurs missions de distribution d'une aide alimentaire aux personnes nécessiteuses ;

3° de tout organisme caritatif reconnu par une autorité visée au 2°.

**Art. 5.** § 1<sup>er</sup>. En cas de livraison de biens visés à l'article 3, l'assujetti établit en double exemplaire un document qui porte les mentions suivantes :

1° la date à laquelle le bénéficiaire a pris possession des biens ;

2° le nom ou la dénomination sociale, l'adresse et le numéro d'identification à la T.V.A. de l'assujetti ;

3° le nom ou la dénomination sociale, l'adresse et le numéro d'entreprise de l'organisme bénéficiaire ;

4° la nature et la quantité des biens livrés ;

5° le caractère gratuit de cette livraison ;

6° une déclaration de l'organisme, administration ou autorité visé à l'article 4, en vertu de laquelle il s'engage :

a) à ne pas utiliser les biens reçus à des fins commerciales ;

b) à destiner les biens reçus à une action sociale en faveur de personnes nécessiteuses ;

c) à ne réclamer aucune contrepartie lors de la distribution de ces biens à l'exception d'une contribution financière éventuelle qui ne peut excéder les dépenses directement liées à cette distribution.

La mention visée à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 4°, peut être remplacée par le ticket de caisse ou la liste scannée relatifs aux biens livrés, joints en annexe du document visé à l'alinéa 1<sup>er</sup>.

Le document visé à l'alinéa 1<sup>er</sup> est contresigné par l'organisme bénéficiaire de la livraison de biens.

§ 2. Le document visé au paragraphe 1<sup>er</sup> est établi au plus tard le quinzième jour du mois suivant celui au cours duquel la livraison de biens a été effectuée.

§ 3. Par dérogation au paragraphe 1<sup>er</sup>, un document récapitulatif dans lequel sont reprises les livraisons effectuées au cours du mois peut être établi.

Le document récapitulatif porte, par livraison de biens, les mentions visées au paragraphe 1<sup>er</sup>, à l'exception des dates auxquelles les bénéficiaires ont pris possession des biens, qui peuvent être remplacées par une référence globale au mois auquel le document se rapporte.

Le document récapitulatif est établi au plus tard le quinzième jour du mois suivant celui au cours duquel les livraisons de biens ont été effectuées.

### CHAPITRE 3. — *Disposition finale*

**Art. 6.** Le ministre qui a les Finances dans ses attributions est chargé de l'exécution du présent arrêté.

Donné à Bruxelles, 28 mai 2019.

PHILIPPE

Par le Roi :

Le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances,  
A. DE CROO

\_\_\_\_\_  
Note

(1) Références au *Moniteur belge* :

Loi du 3 juillet 1969, *Moniteur belge* du 17 juillet 1969.

Loi du 30 juillet 2018, *Moniteur belge* du 10 août 2018.

Lois coordonnées sur le Conseil d'Etat, arrêté royal du 12 janvier 1973, *Moniteur belge* du 21 mars 1973.

2° een lokale, gemeentelijke, intercommunale, provinciale, gemeenschaps-, gewestelijke of federale administratie of overheid, in het kader van hun opdrachten tot het verdelen van voedselhulp aan behoeftige personen;

3° elke caritatieve organisatie erkend door een overheid bedoeld onder 2°.

**Art. 5.** § 1. Bij een levering van goederen bedoeld in artikel 3, stelt de belastingplichtige een document op in twee exemplaren, met de volgende vermeldingen:

1° de datum waarop de begunstigde bezit genomen heeft van de goederen;

2° de naam of maatschappelijke benaming, het adres en het btw-identificatienummer van de belastingplichtige;

3° de naam of maatschappelijke benaming, het adres en het ondernemingsnummer van de begunstigde organisatie;

4° de aard en de hoeveelheid van de geleverde goederen;

5° het kosteloze karakter van die levering;

6° een verklaring van de organisatie, administratie of overheid bedoeld in artikel 4, op grond waarvan die zich ertoe verbindt:

a) de ontvangen goederen niet voor commerciële doeleinden te gebruiken;

b) de ontvangen goederen te bestemmen voor een sociale actie ten voordele van behoeftige personen;

c) geen tegenprestatie te eisen bij de verdeling van die goederen, met uitzondering van een eventuele financiële bijdrage die niet hoger is dan de uitgaven die rechtstreeks verband houden met die verdeling.

De vermelding bedoeld in het eerste lid, 4°, mag worden vervangen door toevoeging van het kasticket of de scanningslijst met betrekking tot de geleverde goederen in bijlage van het document bedoeld in het eerste lid.

Het document bedoeld in het eerste lid wordt medeondertekend door de begunstigde organisatie van de geleverde goederen.

§ 2. Het document bedoeld in paragraaf 1 wordt opgesteld uiterlijk de vijftiende dag van de maand na die waarin de levering van goederen werd verricht.

§ 3. In afwijking van paragraaf 1, mag een verzameldocument worden opgesteld waarin de leveringen verricht in de loop van een maand worden gegroepeerd.

Het verzameldocument bevat, per levering van goederen, de vermeldingen bedoeld in paragraaf 1, met uitzondering van de data waarop de begunstigten bezit hebben genomen van de goederen, die mogen worden vervangen door een globale verwijzing naar de maand waarop het document betrekking heeft.

Het verzameldocument wordt opgesteld uiterlijk de vijftiende dag van de maand na die waarin die leveringen van goederen werden verricht.

### HOOFDSTUK 3. — *Slopbepaling*

**Art. 6.** De minister bevoegd voor Financiën is belast met de uitvoering van dit besluit.

Gegeven te Brussel, 28 mei 2019.

FILIP

Van Koningswege :

De Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën,  
A. DE CROO

\_\_\_\_\_  
Nota

(1) Verwijzingen naar het *Belgisch Staatsblad* :

Wet van 3 juli 1969, *Belgisch Staatsblad* van 17 juli 1969.

Wet van 30 juli 2018, *Belgisch Staatsblad* van 10 augustus 2018.

Gecoördineerde wetten op de Raad van State, koninklijk besluit van 12 januari 1973, *Belgisch Staatsblad* van 21 maart 1973.