

Chambre des Représentants

SESSION 1983-1984

21 JUIN 1984

PROJET DE LOI

modifiant le Code
des taxes assimilées au timbre

RAPPORT

FAIT AU NOM DE LA COMMISSION
DES FINANCES (1)

PAR M. HENRION

MESDAMES, MESSIEURS,

Votre Commission a examiné le présent projet de loi le
mercredi 20 juin 1984.

I. Introduction du Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances et du Commerce extérieur

Par le présent projet de loi, le Gouvernement entend
aménager la législation belge en matière de perception de la
T. V. A. sur les voitures neuves afin de respecter l'arrêt
de la Cour de justice des Communautés européennes du
10 avril 1984.

Un bref historique permettra de mieux comprendre la
mesure proposée.

Dès avant l'instauration de la T. V. A., notre pays appli-
quait, pour la perception de la taxe sur les voitures neuves
et d'occasion, un régime particulier de base d'imposition
en vertu duquel la taxe de luxe sur la vente de voitures

(1) Composition de la Commission :

Président : M. d'Alcantara.

A. — Membres : MM. d'Alcantara, Diegenant, Dupré, J. Michel,
Van den Brande, Verhaegen, Wauthy. — MM. Burgeon, Coëme, M.
Colla, Collart, Mme Detiège, MM. Y. Harmegnies, Van der Biest,
Willockx. — MM. Bril, De Winter, Henrion, Huylebrouck, Petitjean,
Sprockeels. — MM. Desaeeyere, Schiltz.

B. — Suppléants : M. Coppieters, Mme Demeester-De Meyer, MM.
Deneir, le Hardy de Beaulieu, Lestienne, M. Olivier, Mme Smet, M.
Van Rompaey. — MM. Anselme, Biefnot, Busquin, Hancké, M. Har-
megnies, Leclercq, Mathot, Tobback, Van den Bossche. — MM. F.
Colla, De Grève, Ducarme, Kubla, Poswick, Van de Velde, Verberck-
moes. — MM. Desseyn, Meyntjens, F. Vansteenkiste.

Voir :

968 (1983-1984) :

— N° 1 : Projet de loi.

Kamer van Volksvertegenwoordigers

ZITTING 1983-1984

21 JUNI 1984

WETSONTWERP

tot wijziging van het Wetboek
der met het zegel gelijkgestelde taksen

VERSLAG

NAMENS DE COMMISSIE
VOOR DE FINANCIËN (1)

UITGEBRACHT DOOR DE HEER HENRION

DAMES EN HEREN,

Uw Commissie heeft onderhavig wetsontwerp onderzocht
tijdens haar vergadering van woensdag 20 juni ll.

I. Inleiding van de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën en Buitenlandse Handel

Met dit wetsontwerp wenst de Regering de nationale
wetgeving inzake heffing van B. T. W. op nieuwe per-
sonenwagens in overeenstemming te brengen met het arrest
van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen
van 10 april 1984.

Een korte historiek zal meer inzicht geven in de voor-
gestelde maatregel.

Reeds vóór de B. T. W. in voege was, kende ons land
een bijzonder stelsel van heffingsgrondslag voor nieuwe
en tweedehandse personenwagens waarbij de weeldetaks
bij de verkoop van nieuwe wagens en van tweedehandse

(1) Samenstelling van de Commissie :

Voorzitter : de heer d'Alcantara.

A. — Leden : de heren d'Alcantara, Diegenant, Dupré, J. Michel,
Van den Brande, Verhaegen, Wauthy. — de heren Burgeon, Coëme,
M. Colla, Collart, Mevr. Detiège, de heren Y. Harmegnies, Van der
Biest, Willockx. — de heren Bril, De Winter, Henrion, Huylebrouck,
Petitjean, Sprockeels. — de heren Desaeeyere, Schiltz.

B. — Plaatsvervangers : de heer Coppieters, Mevr. Demeester-De
Meyer, de heren Deneir, le Hardy de Beaulieu, Lestienne, M. Olivier,
Mevr. Smet, de heer Van Rompaey. — de heren Anselme, Biefnot,
Busquin, Hancké, M. Harmegnies, Leclercq, Mathot, Tobback, Van
den Bossche. — de heren F. Colla, De Grève, Ducarme, Kubla, Pos-
wick, Van de Velde, Verberckmoes. — de heren Desseyn, Meyntjens,
F. Vansteenkiste.

Zie :

968 (1983-1984) :

— N° 1 : Wetsontwerp.

neuves et d'occasion devait en principe être calculée sur la base du prix convenu entre les parties, la base d'imposition ne pouvant toutefois être inférieure au prix de catalogue pour les voitures neuves et à une fraction de ce prix pour les voitures d'occasion.

Lors de l'instauration de la T. V. A. en 1971, sur la base de deux directives européennes de 1967, ces bases minimales furent maintenues pour les deux catégories de voitures, sans que la Commission européenne n'élevât de critiques.

Dans le cadre de la deuxième phase d'harmonisation, le Gouvernement belge de l'époque adapta ensuite, dès le 1^{er} janvier 1978, la législation belge à la sixième directive européenne du 17 mai 1977, étant entendu que, se basant sur l'article 27 de cette directive, la Belgique maintenait le régime existant selon lequel le prix de catalogue constitue la base minimum d'imposition pour les voitures neuves.

L'article 27 de la sixième directive permet en effet de déroger à la règle normale qui veut que la T. V. A. soit perçue sur le prix réel, pour autant que cette dérogation soit justifiée par un souci de simplifier la perception de la taxe et par la lutte contre l'évasion fiscale.

Plus de deux ans après que le maintien de la base minimale d'imposition en matière de T. V. A. lui eut été notifiée, la Commission conteste le maintien de notre régime particulier et, le 20 novembre 1983, elle introduisit un recours devant la Cour de Justice de Luxembourg.

A la suite de ce recours, la Cour de Justice a finalement condamné, dans son arrêt du 10 avril 1984, notre régime dérogatoire en matière de base minimum pour le motif que la mesure serait disproportionnée au but recherché, c'est-à-dire la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales dans le secteur de l'automobile.

Voilà pour ce qui concerne ce bref historique.

Soucieux de respecter ses obligations envers les Communautés, le Gouvernement entend conformer sa législation à la mise au point faite par la Cour de justice dans son arrêt du 10 avril 1984.

L'adaptation de notre législation nationale implique que le Gouvernement prenne deux mesures :

— la modification de l'arrêté royal n° 17, de telle sorte que le prix de catalogue ne soit plus la base minimale d'imposition;

— l'introduction d'une mesure correctrice visant à prévenir l'évasion fiscale — s'il n'existe plus de base minimale d'imposition, l'acheteur et le vendeur ont tous deux intérêt à ce que le montant facturé soit inférieur au prix réel — ainsi qu'à éviter une perte de recettes qui pourrait atteindre 3 ou 4 milliards.

1. Arrêté royal n° 17 du 20 juillet 1970

Cet arrêté d'exécution en matière de T. V. A., relatif à l'établissement d'une base minimale d'imposition pour les voitures neuves, sera modifié de telle sorte que, lors de la livraison et de l'importation de voitures neuves, la T. V. A. sera due désormais sur le prix de vente réel (prix de catalogue moins les rabais acquis).

2. Application d'un correctif

Le présent projet de loi prévoit également un correctif. Lors de l'immatriculation d'une voiture neuve à l'Office de la circulation routière, une taxe à l'immatriculation de 25 % ou 33 % — taux identiques aux taux actuels — sera désormais perçue sur la différence entre le prix de catalogue et le prix réel de vente (sur lequel la T. V. A. a été perçue).

wagens principieel moest berekend worden over de overeengekomen verkoopprijs doch met een minimum voor de nieuwe wagens van de catalogusprijs en voor tweedehandse van een fractie van die catalogusprijs.

Bij de invoering van de B. T. W. in 1971 gebaseerd op twee Europese richtlijnen van 1967, werden deze minimummaatstaven voor beide soorten wagens behouden zonder dat de E. G.-Commissie daar enige kritiek op uitoefende.

Op 17 mei 1977 kwam in het kader van de verdere harmonisatie de zesde E. G.-richtlijn tot stand waarvan de toenmalige Belgische Regering haar nationale wetgeving aanpaste met ingang van 1 januari 1978, met dien verstande dat, op basis van artikel 27 van die richtlijn, België de bestaande regeling van de catalogusprijs als minimummaatstaf van heffing voor nieuwe auto's behield.

Artikel 27 van de zesde richtlijn laat immers toe, ter vereenvoudiging van de belastingheffing en ter voorkoming belastingontwijking, af te wijken van de normale regel die wil dat de B. T. W. geheven wordt op de werkelijke prijs.

Meer dan twee jaar nadat haar de handhaving van de B. T. W.-minimummaatstaf werd genotificeerd bewiste de Commissie het behoud van onze bijzondere regeling en op 20 november 1983 stelde de Commissie bij het Hof van Justitie te Luxemburg beroep in.

Dit beroep heeft uiteindelijk geleid tot het arrest van 10 april 1984 waarbij het Hof onze minimummaatstaf (de catalogusprijs) veroordeelt als zijnde onevenredig met het nagestreefde doel, met name de strijd tegen de fraude en de belastingontwijking in de automobielsector.

Tot daar deze korte historiek.

Met het doel haar verplichtingen jegens de Gemeenschappen te eerbiedigen, wenst de Regering haar wetgeving in overeenstemming te brengen met de opuntstelling die het Hof van Luxemburg deed in zijn arrest van 10 april 1984.

Om onze nationale wetgeving aan te passen is de Regering genoodzaakt twee maatregelen te nemen :

— de wijziging van het koninklijk besluit n° 17, tot afschaffing van de catalogusprijs als minimummaatstaf;

— het invoeren van een correctief met het oog op het voorkomen van belastingontwijking — indien er geen minimummaatstaf van heffing meer is hebben de koper en de verkoper een gezamenlijk belang bij onderfacturering — en inzonderheid ook om te voorkomen dat we een budgettair verlies zouden lijden dat wel eens 3 à 4 miljard zou kunnen bedragen.

1. Koninklijk besluit n° 17 van 20 juli 1970

Het bedoelde B. T. W.-uitvoeringsbesluit met betrekking tot de vaststelling van een minimummaatstaf voor nieuwe auto's zal zodanig gewijzigd worden dat voortaan, bij de levering en de invoer van nieuwe wagens, de B. T. W. zal verschuldigd zijn over de werkelijke verkoopprijs (de catalogusprijs min de verkregen kortingen).

2. Invoeren van een correctief

Het correctief is te vinden in dit wetsontwerp. Bij de immatriculatie van een nieuwe wagen bij de Dienst van het werkverkeer zal voortaan een inschrijvingstaks verschuldigd zijn die, tegen het tarief van 25 % of 33 % — dat wil zeggen tegen hetzelfde tarief als thans —, geheven zal worden over het verschil tussen de catalogusprijs enerzijds en de werkelijke verkoopprijs (waarover de B. T. W. geheven werd) anderzijds.

II. Remarques et questions de membres de la Commission

Plusieurs membres soulignent que le Gouvernement cherche à contourner la décision de la Cour européenne du 10 avril 1984 par le biais du présent projet. En instaurant une taxe qui, bien que portant un autre nom (taxe à l'immatriculation), à le même résultat que le régime T. V. A. condamné par la Cour, il tente de se soustraire à l'autorité de la chose jugée. En effet, rien ne change pour l'acheteur. Certains membres estiment qu'une telle attitude témoigne d'un mépris des institutions européennes et d'une absence de volonté d'unifier réellement l'Europe.

Un autre membre fait toutefois remarquer qu'on ne peut décemment accuser la Belgique de ne pas se comporter en « bon Européen ». Les problèmes qui entravent la construction de l'Europe sont essentiellement, pour ne pas dire exclusivement imputables aux grands pays.

* * *

Un premier problème important que la Commission aborde, et qui a déjà été soulevé par le Conseil d'Etat dans son avis (voir Doc. n° 968/1, p. 6), est la question de savoir si la nouvelle réglementation n'est pas tout aussi critiquable, du point de vue de sa compatibilité avec le droit européen, que les dispositions du Code de la T.V.A. abrogées par le projet. La perception de la T. V. A. basé sur le prix de catalogue, qui a été condamné par la Cour européenne, est en effet remplacé par un système de perception de la T. V. A. sur le prix réel, assorti cependant de l'application d'une taxe à l'immatriculation, d'un montant identique, sur la différence entre le prix de catalogue et le prix réel. Autrement dit, la base d'imposition (prix de catalogue) qui ne peut plus, selon la Cour européenne, servir au calcul de la T. V. A. est dans la nouvelle réglementation maintenue comme base pour la perception d'une taxe « combinée » identique. Le Gouvernement ne court-il pas le risque d'être assigné une nouvelle fois devant la Cour européenne ?

A cet égard, un membre fait remarquer qu'aux termes du traité C. E. E., les « taxes d'effet équivalent » sont toujours traitées de la même manière que les taxes visées par une mesure.

* * *

Le principe même de l'utilisation du prix de catalogue comme base d'imposition fait l'objet de critiques fondamentales. Cela revient en effet à percevoir une taxe sur des montants non payés. Comment peut-on justifier un tel système ?

Le Gouvernement a allégué que l'utilisation du prix de catalogue est nécessaire pour lutter contre la fraude fiscale. Certains membres estiment que le Gouvernement exagère très nettement. S'il existe un risque réel de fraude quant à la déclaration du prix des voitures d'occasion, il ne faut pas perdre de vue que les marchands de voitures neuves — et c'est de ce secteur qu'il s'agit en l'occurrence — sont soumis aux obligations et aux contrôles les plus stricts en matière de comptabilité et qu'ils ne courront pas le risque de faire des faux. Les intervenants estiment que l'application du prix réel comme base d'imposition ne permettra en tout cas qu'une fraude minime.

Certains membres qualifient de fallacieuse l'affirmation du Gouvernement selon laquelle la modification proposée n'accroît pas la pression fiscale. Il est exact que la taxe qui devra être acquittée n'est pas augmentée, mais il ne faut pas perdre de vue que cette taxe était jusqu'à présent prélevée de manière illégitime.

* * *

II. Opmerkingen en vragen van Commissieleden

Door verscheidene leden wordt erop gewezen dat het doel van de Regering met het onderhavige ontwerp het omzeilen van de uitspraak van het Europese Hof d.d. 10 april 1984 is. Door het invoeren van een regeling met een andere naam (inschrijvingstaks) maar met hetzelfde resultaat als de door het Hof veroordeelde B. T. W.-heffing tracht zij te ontsnappen aan het gezag van gewijsde. Voor de koper verandert er immers niets. Dergelijke houding getuigt volgens sommigen van een misprijzen voor de Europese instellingen en een gebrek aan bereidheid om tot een echte Europese eenmaking te komen.

Een ander lid doet hierbij opmerken dat men België stellig niet kan verwijten zich niet als « goede Europeaan » te gedragen. De problemen die er rond de Europese samenwerking bestaan zijn hoofdzakelijk, zoniet uitsluitend te wijten aan de grote landen.

* * *

Een eerste belangrijk probleem dat vervolgens wordt opgeworpen en dat ook reeds door de Raad van State in zijn advies (zie Stuk n° 968/1, blz. 6) werd aangehaald, is de vraag of tegen de nieuwe regeling uit een oogpunt van verenigbaarheid met het Europese recht niet hetzelfde bezwaar kan worden gemaakt als tegen de bepalingen van het B. T. W.-wetboek die door het ontwerp worden opgeheven. De door het Europese Hof veroordeelde inning van de B. T. W. op de catalogusprijs wordt immers vervangen door een heffing van de B. T. W. op de werkelijke prijs, evenwel gepaard met de invoering van een precies even hoge inschrijvingstaks op het verschil tussen de catalogusprijs en de werkelijke prijs. Met ander woorden de grondslag (catalogusprijs) waarop volgens het Europese Hof de B. T. W. niet mag worden geheven, wordt in de nieuwe regeling nog steeds gehanteerd als grondslag om een identieke, « gecombineerde » belasting te heffen. Bestaat het gevaar niet dat de Regering hiervoor opnieuw vóór het Europese Hof zal worden gedaagd ?

Een lid merkt in dit verband op dat volgens het E. E. G.-Verdrag « heffingen van gelijke werking » steeds op gelijke voet worden behandeld met de door een maatregel beoogde belastingen.

* * *

Fundamentele kritiek wordt uitgeoefend op het principe zelf van het hanteren van de catalogusprijs als belastinggrondslag. Dit komt er immers op neer belasting te heffen op niet-betaalde bedragen. Hoe is zulks te rechtvaardigen ?

De Regering heeft aangevoerd dat het gebruik van de catalogusprijs noodzakelijk is om belastingfraude tegen te gaan. Dit is volgens sommige leden sterk overdreven. Het risico van prijsbewimpeling is weliswaar reëel wanneer het om tweedehandsauto's gaat, maar de dealers die in nieuwe auto's handelen — en daarover gaat het in het onderhavige ontwerp — zijn volledig onderworpen aan de strengste boekhoudkundige voorschriften en controles en zullen niet het risico nemen zich op het vervaardigen van valse stukken te laten betrappen. In ieder geval zal de fraude die bij toepassing van de werkelijke prijs als grondslag mogelijk zou worden, slechts een vrij geringe omvang aannemen, aldus deze leden.

Dat de Regering in deze context stelt dat de belastingdruk door de voorgestelde wijziging niet wordt verhoogd, bestempelen sommigen als misleidend. De werkelijk te betalen belasting wordt inderdaad niet verhoogd, maar daarbij mag men niet uit het oog verliezen dat wat vroeger als belasting werd geheven onwettig werd gevorderd.

* * *

Comme le Conseil d'Etat, plusieurs membres critiquent la disposition de l'article 2 qui permet au Roi de préciser les notions de « voiture neuve », de « voiture mixte neuve » et d'« usager ». Dans la mesure où cette « faculté de préciser » est conçue de manière si large qu'elle permet en fait de déterminer l'importance de la base imposable et de délimiter la catégorie des redevables de la taxe, certains membres estiment que la délégation de pouvoirs proposée est contraire à l'article 110 de la Constitution. La base d'imposition doit être clairement définie dans la loi même. A moins que la faculté de « préciser » qui est conférée au Roi ne concerne que les modalités techniques ?

Les questions suivantes sont également posées en ce qui concerne la définition de la notion de prix de catalogue :

1) Quelle est la différence entre le « prix de catalogue » (art. 2, troisième alinéa) et la « valeur normale » (art. 2, septième alinéa) ? Les deux notions sont certes définies différemment, mais ne recouvrent-elles pas la même chose ?

2) Lorsqu'une marque d'automobiles accorde un rabais général et officiel pour l'ensemble du pays, le prix ainsi réduit est-il alors considéré comme le prix de catalogue ?

* * *

Un membre soulève ensuite, ainsi que l'a également fait le Conseil d'Etat, le problème de l'effet rétroactif au 10 avril 1984 qu'aura cette loi si elle est adoptée.

Plusieurs membres font observer qu'il convient de faire preuve d'une extrême prudence lorsqu'on vote des lois à effet rétroactif, en particulier lorsqu'il s'agit de matières fiscales. Quelles seraient les conséquences d'un abandon éventuel de l'effet rétroactif ?

Plusieurs membres évoquent que le fait de faire rétroagir la mesure proposée au 10 avril 1984 (date de l'arrêt de la Cour européenne) ne résout rien. Ce n'est pas la décision de la Cour de justice qui invalide les dispositions belges en matière de T. V. A. La Cour se borne à constater que depuis l'expiration du délai dans lequel les Etats membres devaient adapter leurs législations nationales à la sixième directive en matière de T. V. A., la législation belge est contraire aux normes européennes.

Etant donné l'effet direct du droit européen (y compris des directives, à l'expiration de la période transitoire accordée aux Etats membres) sur l'ordre juridique interne des Etats membres, les règles belges en matière de perception de la T. V. A. sur les voitures neuves ne sont plus valables depuis l'expiration de cette période. Cela signifie que toute personne qui a acheté une voiture neuve entre ce moment et le 10 avril 1984 et a payé une taxe trop élevée pourrait encore intenter un procès contre l'Etat en vue de récupérer la taxe versée en trop, dans la mesure toutefois où il n'y a pas prescription. Une « solution » qui consisterait à faire rétroagir la mesure à la date d'expiration de la période transitoire serait tout à fait inadmissible et inconstitutionnelle.

* * *

Un membre formule enfin une remarque plus générale qui s'inscrit dans un contexte fiscal plus large.

Le principe selon lequel il convient de prendre autant que possible le prix réel comme base d'imposition est un principe sain, mais on ne peut nier qu'il faut parfois déroger à ce principe pour éviter la fraude ou l'évasion fiscale.

Il sera dès lors souhaitable d'étendre l'application de ce principe, dans la mesure du possible, à tous les domaines de la législation fiscale. Que l'on songe à cet égard ne fût-ce qu'aux droits d'enregistrement sur la vente d'immeubles ou

In navolging van de Raad van State maken verscheidene leden zich bezorgd over de bepaling in artikel 2, volgens welke de precisering van de begrippen « nieuwe personenauto », « nieuwe auto voor dubbel gebruik » en « gebruiker » aan de Koning wordt overgelaten. Voor zover die « precisering » zo ruim wordt opgevat dat de omvang van de belastbare grondslag en de afbakening van de categorie personen die de taks verschuldigd zijn ervan afhangen, menen verscheidene leden dat de voorgestelde bevoegdheidsdelegatie strijdig is met artikel 110 van de grondwet. De belastinggrondslag moet in de wet zelf duidelijk omschreven zijn. Of slaat de aan de Koning overgelaten precisering wellicht alleen op de technische modaliteiten ?

Voorts worden in verband met de definitie van het begrip catalogusprijs nog de volgende vragen gesteld :

1) Wat is eigenlijk het verschil tussen de « catalogusprijs » (art. 2, 3^e lid) en de « normale waarde » (art. 2, 7^e lid) ? Beide begrippen worden weliswaar verschillend omschreven, maar houden zij in feite niet hetzelfde in ?

2) Wanneer door een automerk zelf voor het gehele land een algemene, officiële korting wordt toegestaan, wordt dan de verhoogde prijs als catalogusprijs beschouwd ?

* * *

Een volgend probleem dat, andermaal in navolging van de Raad van State, wordt aangesneden, is de terugwerkende kracht tot 10 april 1984 die de wet zal hebben indien hij wordt aangenomen.

Verscheidene leden opperen dat het aannemen van wetten met terugwerkende kracht, zeker in fiscale aangelegenheden, met de grootste terughoudendheid moet geschieden. Welke gevolgen zou een eventueel afzien van deze retroactiviteit hebben ?

Hoe dan ook, een terugwerkende kracht tot 10 april 1984 (datum van het arrest van het Europees Hof) lost niets op, zo wordt door verscheiden leden beklemtoond. Het is niet door de uitspraak van het Hof dat de Belgische B.T.W.-wetgeving ongeldig wordt. Het Hof constateert alleen dat de Belgische wetgeving sedert het verstrijken van de termijn binnen welke de Lid-Staten hun interne wetgeving aan de zesde B.T.W.-richtlijn moesten aanpassen, met de E.E.G.-normen strijdig is.

Op grond van de directe werking van het Europese recht (ook van de richtlijnen, na het verstrijken van de aan de Lid-Staten toegestane overgangstermijn) in de interne rechtsorde zijn derhalve de Belgische regels inzake de B.T.W.-heffing op nieuwe auto's sedert het verstrijken van de bedoelde termijn niet meer rechtsgeldig. Dit betekent dat eenieder, die tussen dat ogenblik en 10 april 1984 een nieuwe wagen heeft gekocht en daarop te veel B.T.W. heeft betaald, alsnog een proces tegen de Staat zal kunnen aanspannen tot terugvordering van de te veel geheven belasting, althans voor zover de verjaring niet is ingetreden. Een « oplossing » in de zin van een retroactiviteit tot het tijdstip van het verstrijken van bedoelde periode, zou volstrekt onduelbaar en ongrondwettig zijn.

* * *

Tenslotte heeft een lid nog een algemene bemerking in een ruimere fiscale context.

Het principe dat de werkelijke prijs zo veel mogelijk als belastinggrondslag wordt genomen, is een gezond principe, al kan niet worden ontkend dat hiervan soms moet worden afgeweken ten einde belastingontduiking of -ontwijking te voorkomen.

Het zou dan ook wenselijk zijn dit principe op alle gebieden van de fiscale wetgeving in de mate van het mogelijke door te trekken. Men denke slechts aan de registratierechten op de verkoop van onroerende goederen of de

à la T. V. A. sur les immeubles nouvellement construits, qui sont perçus sur la « valeur réelle », quel que soit le prix payé. Cela crée une insécurité juridique, étant donné que l'intéressé ignore si l'impôt qu'il aura à payer sera proportionnel aux dépenses effectuées. Il n'est pas rare que des personnes acceptent de payer un supplément d'impôt sur un montant qui dépasse le coût de construction ou le prix d'achat parce qu'elles craignent (probablement à tort) que la somme à payer ne soit plus importante encore en cas de procès. Il conviendrait dès lors d'examiner dans quelle mesure le prix réel pourrait être pris comme base d'imposition.

III. Réponses du Ministre des Finances

1) Le Ministre souligne tout d'abord une nouvelle fois que la suppression pure et simple du prix de catalogue en tant que base minimum d'imposition risque d'entraîner une perte budgétaire de l'ordre de 3 à 4 milliards.

Cette perte sera toutefois compensée par un supplément de taxe à l'immatriculation. Le présent projet de loi n'entraînera donc pas d'augmentation de la pression fiscale.

2) En outre, la taxe à l'immatriculation ne peut pas être considérée comme une taxe nouvelle. Cette taxe a en effet été instaurée par la loi du 27 décembre 1977 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée, le Code des taxes assimilées au timbre et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (*Moniteur belge* du 30 décembre 1977).

L'exposé des motifs du présent projet de loi (Doc. n° 968/1 p. 3) précise que, la taxe à l'immatriculation étant perçue par le fait matériel de l'immatriculation et non sur la livraison ou l'importation des voitures, son application aux voitures neuves est conforme à l'article 33 de la sixième directive.

2.1) Cette taxe est par conséquent due uniquement par le fait de l'immatriculation, et ce, indépendamment du fait que la voiture ait par exemple été achetée ou reçue en cadeau. En outre, aucune distinction n'est faite selon que la voiture a ou non été importée.

Pour plus de précisions à ce propos, il est renvoyé à l'article 41 de la loi précitée du 27 décembre 1977, qui a inséré le titre « Taxe à l'immatriculation » dans le Code des taxes assimilées au timbre.

— L'article 4, § 1, 1°, du Code des taxes assimilées au timbre dispose que le fait générateur intervient, en ce qui concerne les voitures, le jour de la délivrance du certificat d'immatriculation.

— L'article 4, § 2, du même Code dispose que la taxe est exigible le jour du dépôt de la déclaration prescrite.

— En vertu de l'article 5, § 1, du même Code, la taxe est perçue sur la valeur normale du bien au moment où la taxe est due (art. 4, § 2).

— En vertu de l'article 5, § 2, du même Code, le Roi peut cependant fixer une base minimale d'imposition à la taxe.

2.2) L'article 33 précité de la sixième directive du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires — Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme — est libellé comme suit :

B. T. W. op nieuwgebouwde onroerende goederen, die ongeacht de betaalde prijs op de zgn. « werkelijke waarde » worden geheven. Dit roept een element van rechtsonzekerheid in het leven, daar de burger niet weet of de te betalen belasting in verhouding zal staan tot de gedane uitgaven. Niet zelden wordt aanvaard een belastingssupplement te betalen op een bedrag dat de bouw- respectievelijk aankoopkosten te boven gaat, omdat men vreest (wellicht ten onrechte) nog meer te zullen moeten betalen wanneer men het tot een proces laat komen. Het verdient dan ook aanbeveling dat onderzocht zou worden in welke mate de werkelijke prijs als belastinggrondslag genomen zou kunnen worden.

III. Antwoorden van de Minister van Financiën

1) Vooreerst beklemtoont de Minister nogmaals dat de eenvoudige afschaffing van de catalogusprijs als B. T. W.-minimummaatstaf tot een budgettair verlies van 3 à 4 miljard zou kunnen leiden.

Dit verlies zal evenwel worden gecompenseerd door een supplement aan inschrijvingstaks. Aldus zal onderhavig wetsontwerp geenszins leiden tot een verhoging van de huidige fiscale druk.

2) Voorts mag de zgn. inschrijvingstaks evenmin als een nieuwe belasting worden bestempeld. Dergelijke inschrijvingstaks werd immers ingevoerd door de wet van 27 december 1977 tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen en het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten (*Belgisch Staatsblad* van 30 december 1977).

In de memorie van toelichting van onderhavig wetsontwerp (Stuk n° 968/1, blz. 3) wordt beklemtoond dat die inschrijvingstaks geheven wordt wegens het materiële feit van de inschrijving en niet wegens de levering of de invoer van de voertuigen en dat derhalve de toepassing ervan op nieuwe voertuigen conform artikel 33 van de zesde richtlijn is toegelaten.

2.1) Die belasting is dus op grond van de inschrijving alleen verschuldigd en zulks ongeacht of de personenwagen bijvoorbeeld werd aangekocht of verkregen als geschenk. Er wordt evenmin een onderscheid gemaakt naargelang het bezit al dan niet voortvloeit uit invoer.

Voor nog meer verduidelijkingen daaromtrent wordt verwezen naar artikel 41 van hogergenoemde wet van 27 december 1977 op grond waarvan de titel « inschrijvings-taks » werd ingevoegd in het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen.

— Artikel 1, § 1, 1°, van het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen bepaalt dat het belastbaar feit t.a.v. de personenwagens steeds plaats vindt op de dag waarop het inschrijvingsbewijs wordt uitgereikt.

— Artikel 4, § 2, van hetzelfde Wetboek bepaalt dat de taks is verschuldigd op de dag waarop de voorgeschreven aangifte wordt ingediend.

— Volgens artikel 5, § 1, van hetzelfde Wetboek wordt de taks geheven over de normale waarde van het goed op voornoemd tijdstip (art. 4, § 2).

— Krachtens artikel 5, § 2, van hetzelfde Wetboek kan de Koning nochtans een minimummaatstaf van heffing van de taks bepalen.

2.2) Hogergenoemd artikel 33 van de zesde richtlijn 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 — luidt als volgt :

« Sans préjudice d'autres dispositions communautaires, les dispositions de la présente directive ne font pas obstacle au maintien ou à l'introduction par un Etat membre de taxes sur les contrats d'assurance, sur les jeux et paris, d'accises, de droits d'enregistrement, et, plus généralement, de tous impôts, droits et taxes n'ayant pas le caractère de taxes sur le chiffre d'affaires. »

3) Il convient d'ajouter que de telles taxes (en dehors et en plus de la T. V. A.) existent dans de nombreux pays de la Communauté.

Il existe ainsi au Danemark une taxe d'immatriculation calculée sur le prix d'achat (T. V. A. incluse) et qui peut varier de 105 % sur la première tranche de 18 400 couronnes danoises à 180 % sur le reste du montant.

En République d'Irlande, une accise complémentaire représentant 35 % de la valeur du véhicule (T. V. A. non comprise) est prélevée en plus de la T. V. A.

Au Royaume-Uni, il est prélevé, toujours en dehors et en plus de la T. V. A., une taxe spéciale de 15 % sur les 5/6 du prix d'usine.

Il faut également attirer l'attention sur les caractéristiques de la taxe spéciale de consommation en vigueur aux Pays-Bas. Cette « taxe spéciale de consommation sur les voitures », qui, paradoxalement, est prévue par l'article 50, alinéa 1^{er}, de la loi de 1968 sur la taxe sur le chiffre d'affaires, est, aux termes de cet article, prélevée sur :

- a) la livraison de voitures à l'intérieur du Royaume par le fabricant;
- b) l'importation de voitures.

Le taux varie de 16 % (voitures dont le prix de catalogue n'excède pas 10 000 florins) à 21,5 % (voitures dont le prix de catalogue excède 22 000 florins; le prix de catalogue s'entendant toujours T. V. A. de 19 % comprise). La taxe spéciale est calculée sur le prix de catalogue (hors T. V. A.), c'est-à-dire le prix de vente conseillé au moment de la livraison (par le fabricant) ou de l'importation.

Il convient de remarquer que la taxe est due du fait de la livraison par le fabricant ou de l'importation, notions qui se définissent en l'occurrence de la même manière que pour l'application de la T. V. A., et que la taxe ainsi prélevée n'est pas susceptible de déduction. Selon la phase introductrice de l'arrêté du 1^{er} février 1982, modifié le 23 mars 1983, cette taxe a été instaurée « afin de compenser la différence entre la taxe sur le chiffre d'affaires relative aux voitures perçue avant et après le 1^{er} janvier 1969 et est assimilable, de par sa nature, aux accises, qui sont également des taxes spéciales à la consommation ».

La comparaison de la taxe belge à l'immatriculation avec les taxes spéciales perçues dans les autres pays de la C. E. E. révèle comme différence notable que ces taxes sont toujours perçues en plus de la T. V. A. et que le législateur de ces pays a concentré la pression fiscale sur les usagers de voitures neuves (et de voitures d'occasion importées en ce qui concerne les Pays-Bas).

En Belgique, les Gouvernements qui se sont succédé ont toujours estimé devoir répartir la pression fiscale (qui, en ce qui concerne la taxe à l'immatriculation, correspond à une sorte de « droit de patente ») sur toute la durée d'utilisation des voitures. Certaines exemptions ont cependant été prévues en matière de taxe à l'immatriculation, afin d'éviter que le même utilisateur du véhicule (et, plus spécialement, l'utilisateur qui a acquis le véhicule d'un assujetti à la T. V. A.) soit doublement taxé.

« Onverminderd andere communautaire bepalingen vormen de bepalingen van deze richtlijn geen beletsel voor de handhaving of invoering door een Lid-Staat van belastingen op verzekeringsovereenkomsten en op spelen en weddenschappen, alsmede van accijnzen, registratierechten en, meer in het algemeen, van alle belastingen, rechten en heffingen die niet het karakter van omzetbelasting bezitten. »

3) Er zij meteen aan toegevoegd dat gelijkaardige belastingen (naast en boven de B. T. W.) in tal van E. E. G.-landen bestaan.

Zo bestaat in Denemarken een inschrijvingstaks die berekend wordt over de aankoop prijs (B. T. W. inclusief) en die kan gaan van 105 % voor de eerste 18 400 Deense Kronen tot 180 % voor de rest van het bedrag.

In de Ierse republiek wordt, benevens de B. T. W., een bijkomende accijns geheven van 35 % op de waarde (B. T. W. exclusief) van het voertuig.

In het Verenigd Koninkrijk wordt, steeds boven en naast de B. T. W., een speciale taks geheven van 15 % die slaat op 5/6 van de fabrieksprijs.

Tet illustratie zij tevens aandacht geschonken aan de karakteristieken van de Nederlandse bijzondere verbruiksbelasting. Deze « bijzondere verbruiksbelasting van personenauto's », die, paradoxaal genoeg, voorkomt in artikel 50, eerste lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968, wordt, naar luid van dat artikel geheven ter zake van :

- a) de levering binnen het Rijk door de fabrikant;
- b) de invoer van personenauto's.

Het tarief gaat van 16 % (auto's waarvan de catalogusprijs niet meer bedraagt dan 10 000 gulden) tot 21,5 % (voor auto's waarvan de catalogusprijs meer bedraagt dan 22 000 gulden; steeds : catalogusprijs B. T. W. van 19 % inclusief). De berekening geschiedt over de catalogusprijs (B. T. W. exclusief), waaronder wordt verstaan de op het tijdstip van de levering (door de fabrikant) of van de invoer geadviseerde verkoopprijs.

Op te merken valt dat hier, als oorzaak van verschuldigdheid de levering door de fabrikant of de invoer geldt, dat voor het bepalen van wat daaronder moet worden verstaan de regels van toepassing voor de B. T. W. gelden, terwijl de aldus geheven belasting niet voor aftrek in aanmerking komt. Deze belasting werd, volgens de inleidende zin van de beschikking van 1 februari 1982, gewijzigd op 23 maart 1983, ingesteld « ter nivellering van het verschil tussen de omzetbelastingdruk op personenauto's van vóór en van na 1 januari 1969 en staat naar haar aard op één lijn met de accijnzen, welke ook bijzondere verbruiksbelastingen zijn ».

Uit de vergelijking van de Belgische inschrijvingstaks met de in de andere E. E. G.-landen geheven bijzondere belastingen komt als opmerkelijk verschil naar voor dat deze belastingen steeds naast en boven de B. T. W. worden geheven en dat de wetgever van die landen de belastingdruk geconcentreerd heeft op de gebruiker van nieuwe (+ in Nederland : ingevoerde tweedehandse) personenwagens.

In België hebben de achtereenvolgende regeringen steeds gemeend de belastingdruk (die wat de inschrijvingstaks betreft neerkomt een soort « patentrecht ») te moeten spreiden over de ganse gebruiksduur van de personenauto's. Om te vermijden dat aldus een dubbele belastingheffing zou ontstaan in hoofde van dezelfde gebruiker van het voertuig (en inzonderheid bij de gebruikers die het voertuig van B. T. W.-belastingplichtigen hebben verkregen) werden in de inschrijvingstaks een aantal vrijstellingen ingebouwd.

En ce qui concerne les voitures acquises avec paiement de la T. V. A. (même lorsque cette T. V. A. a été acquittée au nom du conjoint de celui qui demande l'immatriculation, ou lorsque l'intéressé a hérité en tout ou en partie du véhicule en Belgique et que l'auteur a acquitté la T. V. A.), cette double imposition a été évitée par l'instauration d'une exemption complète de la taxe à l'immatriculation.

Comme avant l'arrêt de la Cour de justice de Luxembourg du 10 avril 1984, les bases minimales d'imposition des deux taxes (de caractère différent) concordaient parfaitement, l'exemption de la taxe d'immatriculation pour les voitures neuves et d'occasion acquises avec paiement de la T. V. A. pouvait être complète sans porter atteinte aux règles de base régissant l'application de la taxe à l'immatriculation.

A présent que l'arrêt du 10 avril 1984 a jugé inacceptable la base minimum retenue pour l'application de la T. V. A., le Gouvernement se voit contraint, s'il veut préserver la conserver intactes les rentrées budgétaires qui résultent de son application, de ne plus maintenir qu'une exemption partielle, c'est-à-dire applicable à concurrence du montant qui a effectivement servi de base à la perception de la T. V. A.

4) Dans son avis, le Conseil d'Etat se demande en effet si la taxe à l'immatriculation ne risque pas d'encourir le même reproche de la Cour de justice que les dispositions actuelles en matière de T. V. A. qui sont abrogées par le présent projet de loi.

La portée de l'article 33 de la sixième directive a été précisée plus haut.

Il convient aussi de signaler que la Commission européenne n'a pas jugé utile de contester, outre la base minimale d'imposition à la T. V. A., la taxe à l'immatriculation existante.

5) Le Conseil d'Etat fait également observer que l'article 2 du présent projet de loi (art. 5, § 1, du Code des taxes assimilées au timbre) charge le Roi de préciser les notions de « voiture neuve », de « voiture mixte neuve » et d'« usager ». Il ajoute que « l'instauration d'un impôt postule la définition de la base taxable et du taux de l'impôt ainsi que la détermination du redevable » et conclut que toutes ces choses « doivent être l'œuvre du législateur ».

Or, la portée de la disposition précitée est précisée comme suit dans l'Exposé des motifs :

« Enfin, le dernier alinéa contient délégation au Roi pour la détermination des modalités d'application de la nouvelle disposition. Il appartiendra au Roi d'établir les critères de distinction, parfois techniques, entre la voiture neuve et la voiture d'occasion, ainsi que de définir la notion d'usager. »

6) Enfin, le Conseil d'Etat fait encore observer que l'article 11 de la sixième directive a privé d'effet — sans doute depuis qu'il est obligatoire — les dispositions du droit interne belge qui lui sont contraires, à savoir la base minimale d'imposition à la T. V. A., ceci conformément à la jurisprudence établie depuis l'arrêt de la Cour de cassation du 27 mai 1971 (*Pas.*, 1971, I, 886).

On pourrait en déduire qu'il n'est pas suffisant de faire rétroagir au 10 avril 1984 (cf. art. 6 du présent projet de loi) les dispositions relatives à la taxe à l'immatriculation applicables aux voitures neuves.

Wat de met B. T. W. verkregen personenwagens betreft (zelfs wanneer die B. T. W. betaald werd op naam van de echtgenoot van diegene die de inschrijving verricht, of nog, wanneer de betrokkene hier te lande bij erfenis het voertuig geheel of gedeeltelijk heeft verkregen terwijl de rechtsvoorganger de B. T. W. heeft voldaan), werd deze dubbele belastingdruk voorkomen door het instellen van een volledige vrijstelling van inschrijvingstaks.

Gelet op het perfecte spiegelbeeld dat er — vóór het arrest van het Hof van Justitie te Luxemburg van 10 april 1984 — bestond tussen de minimumheffingsgrondslagen van beide belastingen (met verschillend karakter), kon de vrijstelling van de inschrijvingstaks voor nieuwe en tweedehandse personenwagens verkregen met B. T. W., zonder te schaden aan de basisregels van de inschrijvingstaks, volledig zijn.

Aangezien nu het arrest van 10 april 1984 de minimummaatstaf voor de toepassing van de B. T. W. ontoelaatbaar verklaard heeft, is de Regering genoodzaakt, wanneer zij het stelsel van de inschrijvingstaks coherent wil houden en de daaruit voortvloeiende budgettaire ontvangsten wil veilig stellen, voortaan nog slechts een gedeeltelijke vrijstelling te behouden, d.w.z. in de mate waarin effectief B. T. W. werd betaald.

4) In zijn advies heeft de Raad van State inderdaad de vraag opgeworpen of niet het gevaar bestaat dat door het Hof van Justitie tegen de zogenaamde inschrijvingstaks hetzelfde bezwaar zal worden gemaakt als tegen de huidige B.T.W.-bepalingen die door onderhavig wetsontwerp worden opgeheven.

De draagwijdte van artikel 33 van de zesde richtlijn werd hoger reeds uitvoerig toegelicht.

Bovendien zij opgemerkt dat de E. G.-Commissie het niet nodig heeft geacht om naast de B. T. W.-minimummaatstaf de bestaande inschrijvingstaks te betwisten.

5) De Raad van State heeft er tevens op gewezen dat artikel 2 van onderhavig wetsontwerp (art. 5, § 1, van het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen) de Koning machtigt om de inhoud van de begrippen « nieuwe personenauto », « nieuwe auto voor dubbel gebruik » en « gebruiker » nader te bepalen. Hij voegt er aan toe dat « het invoeren van een belasting onderstelt dat de belastbare grondslag en de aanslagvoet van de belasting worden vastgesteld en dat de belastingschuldige wordt aangewezen » en besluit dat « dit alles het werk moet zijn van de wetgever ».

Welnu, de draagwijdte van voormelde bepaling wordt als volgt verduidelijkt in de memorie van toelichting :

« Tenslotte geeft het laatste lid delegatie aan de Koning om de toepassingsmodaliteiten van de nieuwe bepaling vast te stellen. Het zal aan de Koning toekomen de, soms technische, criteria van onderscheid tussen de nieuwe en de tweedehandse personenauto vast te leggen, alsmede het begrip gebruiker te definiëren. »

6) Tenslotte merkt de Raad van State nog op dat artikel 11 van de zesde richtlijn wellicht, sedert het verbindend is geworden, de ermee strijdige bepalingen van het Belgisch interne recht — met name de B. T. W.-minimummaatstaf — heeft onwerkzaam gemaakt overeenkomstig de rechtspraak die gevestigd is sedert het arrest van het Hof van Cassatie van 27 mei 1971 (*Pas.*, 1971, I, 886).

Daaruit zou men kunnen afleiden dat de terugwerkende kracht tot 10 april 1984 (cf. art. 6 van onderhavig wetsontwerp) voor de inschrijvingstaks t.a.v. nieuwe auto's niet volstaat.

Quoi qu'il en soit, la base minimale d'imposition en matière de T. V. A. ne peut être privée d'effet en vertu de l'article 11 de la sixième directive que dans la mesure où une « directive » a elle-même un effet direct.

* * *

Il n'y a en tout cas aucune divergence entre le Conseil d'Etat et le Gouvernement belge en ce qui concerne l'interprétation de l'arrêt du 27 mai 1971 visé ci-dessus. Lorsqu'un Etat membre ne respecte pas une disposition du Traité ou du droit dérivé à laquelle il faut donner un effet direct (et pour l'exécution de laquelle une date a été fixée) (ou qu'il maintient ou prend une mesure législative qui est contraire à une interdiction formelle), il faut (en cas de condamnation par la Cour) conférer un effet rétroactif à l'arrêt et l'Etat membre est obligé d'adapter sa législation avec effet rétroactif à cette date. Il convient cependant de remarquer que l'arrêt susmentionné concernait l'effet direct du Traité et non du droit dérivé.

En ce qui concerne le présent projet de loi, il importe cependant de souligner que le litige porté par la Commission devant la Cour de justice ne concernait pas exclusivement, voire pas du tout, l'effet direct de l'article 11 de la sixième directive en matière de T. V. A., mais bien la portée et l'application de l'article 27 de cette même directive. Il concernait en outre plus particulièrement la question de savoir si la Commission était compétente pour émettre une appréciation en cette matière. La Cour de justice elle-même a en effet considéré à plusieurs reprises qu'une disposition ne peut avoir d'effet direct dans un domaine où une certaine compétence d'appréciation est laissée à une des institutions de la Communauté (par exemple le Conseil ou la Commission) ou même à l'Etat membre.

(A titre de précision, nous citons ci-après le texte de l'article 27 de la sixième directive :

« 1. Le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, peut autoriser tout Etat membre à introduire des mesures particulières dérogatoires à la présente directive, afin de simplifier la perception de la taxe ou d'éviter certaines fraudes ou évasions fiscales. Les mesures destinées à simplifier la perception de la taxe ne peuvent influencer, sauf de façon négligeable, sur le montant de la taxe due au stade de la consommation finale.

...

» 5. Les Etats membres qui appliquent, au 1^{er} janvier 1977, des mesures particulières du type de celles visées au paragraphe 1 peuvent les maintenir, à la condition de les notifier à la Commission avant le 1^{er} janvier 1978 et sous réserve qu'elles soient conformes, pour autant qu'il s'agisse de mesures destinées à simplifier la perception de la taxe, au critère au paragraphe 1. »)

On peut par ailleurs déduire de l'arrêt du 10 avril 1984 que la Cour de justice n'a pas voulu que l'arrêt ait des effets antérieurs à la date de la décision elle-même.

Il n'y a donc pas lieu de faire rétroagir le présent projet de loi au 1^{er} janvier 1978, ainsi que le suggère pourtant le Conseil d'Etat.

a) A l'argument selon lequel la réaction tardive de la Commission a créé une insécurité juridique, la Cour a répondu qu'en retardant l'examen des mesures belges, modifiées dans le cadre de l'article 27, alinéa 5, de la sixième

Hoc dan ook, de B.T.W.-minimummaatstaf kan slechts onwerkzaam worden gemaakt door genoemd artikel 11 in de mate dat een « richtlijn » zelf direct werkzaam is.

* * *

Over de interpretatie van voornoemd arrest van 27 mei 1971 bestaat er tussen de Raad van State en de Belgische Regering alleszins geen meningsverschil. Wanneer een Lid-Staat verzuimt een bepaling van het Verdrag of van het afgeleide recht waaraan directe werking moet worden toegekend (en waarop een bepaalde datum werd gesteld voor de uitvoering) na te leven (of nog een wet in stand houdt of invoert die indruist tegen een uitdrukkelijk verbod), dan dient (bij een eventuele veroordeling door het Hof) terugwerkende kracht verleend aan het arrest en is de Lid-Staat derhalve verplicht zijn wetgeving tot op die oorspronkelijke datum aan te passen. Er zij evenwel nog opgemerkt dat het genoemde arrest betrekking had op de rechtstreekse werking van het Verdrag en niet van het afgeleide recht.

Wat onderhavig wetsontwerp betreft, zij er evenwel meteen op gewezen dat het geschil dat door de Commissie voor het Hof van Justitie werd gebracht niet uitsluitend, of zelfs helemaal niet, betrekking had op de directe werking van artikel 11 van de zesde B. T. W.-richtlijn. Het eigenlijke geschil had betrekking op de draagwijdte en de toepassing van artikel 27 van dezelfde B. T. W.-richtlijn. Bovendien had het geschil inzonderheid betrekking op de vraag naar de beoordelingsbevoegdheid van de Commissie in deze. Welnu, het Hof van Justitie heeft herhaaldelijk zelf geoordeeld dat, daar waar aan één van de instellingen van de Gemeenschap (Raad of Commissie b.v.) of zelfs aan de Lid-Staat een zekere beoordelingsbevoegdheid werd gelaten, meteen de directe werking van één of andere bepaling moet worden afgewezen.

(Ter verduidelijking wordt hierna de tekst van voornoemd artikel 27 van de zesde richtlijn vermeld :

« 1. De Raad kan op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen elke Lid-Staat machtigen, bijzondere, van de bepalingen van deze richtlijn afwijkende maatregelen te treffen ten einde de belastingheffing te vereenvoudigen of bepaalde vormen van belastingfraude of -ontwijking te voorkomen. De maatregelen tot vereenvoudiging van de belastingheffing mogen geen noemenswaardige invloed hebben op het belastingbedrag dat verschuldigd is in het stadium van het eindverbruik.

...

» 5. De Lid-Statens die op 1 januari 1977 bijzondere maatregelen als bedoeld in lid 1 toepassen, mogen deze handhaven op voorwaarde dat zij de Commissie vóór 1 januari 1978 van de maatregelen in kennis stellen en onder het voorbehoud dat die maatregelen, wanneer zij ten doel hebben de belastingheffing te vereenvoudigen, voldoen aan de in lid 1 omschreven voorwaarde. »)

Uit de termen van het arrest van 10 april 1984 kan voorts worden afgeleid dat het Hof van Justitie niet de bedoeling heeft gehad aan het arrest gevolgen te verbinden die verder gaan dan de uitspraak zelf.

Derhalve dient aan onderhavig wetsontwerp ook geenszins terugwerkende kracht verleend tot 1 januari 1978, zoals de Raad van State blijkbaar nochtans suggereert.

a) Geconfronteerd met het argument van de rechtsonzekerheid gecreëerd door een laattijdige reactie van de Commissie heeft het Hof er op gewezen dat de Commissie, door het onderzoek van de Belgische maatregelen, genoti-

directive sur la T. V. A., jusqu'à l'entrée en vigueur effective de la directive dans tous les Etats membres, la Commission a respecté strictement les limites de sa compétence d'appréciation. A cet égard, la Commission a elle-même souligné, au cours de la procédure devant la Cour, qu'il n'aurait pas convenu d'attaquer la mesure belge, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1978, alors que d'autres Etats membres avaient obtenu un délai ou même, n'appliquaient pas la directive après l'expiration de ce délai.

b) Dans les considérants 30 à 32 de l'arrêt du 10 avril 1984, la Cour s'exprime d'ailleurs en des termes prudents :

« Il n'est pas contesté que le Gouvernement belge a pu considérer qu'il y a dans le secteur automobile un risque réel d'évasion ou de fraude fiscale justifiant des mesures du type de celles dont l'article 27 de la sixième directive permet le maintien. Il n'est pas exclu que de telles mesures puissent, le cas échéant, englober certains éléments forfaitaires, à condition que les mesures particulières ne soient pas plus dérogatoires au régime prévu par l'article 11 que nécessaire en vue d'éviter ce risque d'évasion ou de fraude.

La réglementation belge, en partant pour toutes les voitures neuves du prix catalogue notifié aux autorités belges, modifie toutefois la base d'imposition d'une manière si absolue et générale qu'on ne saurait admettre quelle se borne aux dérogations nécessaires en vue d'éviter un risque d'évasion ou de fraude fiscale. Il n'est notamment pas établi qu'il soit nécessaire, en vue de réaliser l'objectif visé, de déterminer la base imposable en fonction du prix catalogue belge ou d'exclure de manière si générale de tenir compte de toute forme de rabais ou de ristourne.

Il en résulte que les mesures litigieuses sont disproportionnées au but recherché dans la mesure où elles dérogent d'une manière globale et systématique aux règles de l'article 11 en comprenant la vente et l'importation de toutes voitures neuves, tant celles sortant de l'usine que celles déjà utilisées pendant moins de six mois. »

c) L'arrêt contient également un troisième argument. Pendant la procédure, la Commission estimait que le droit d'apprécier la conformité des mesures notifiées sur base de l'article 27, alinéa 5, de la sixième directive sur la T. V. A., lui serait reconnu comme une compétence exclusive et ce, sur base d'une règle implicite contenue dans l'article 155 du Traité de Rome. Une décision de la Cour sur ce point aurait en effet créé un précédent important pour la Commission.

Le Gouvernement belge a toujours soutenu qu'à défaut d'une procédure explicitement réglée par l'article 27 de la sixième directive sur la T. V. A., la Cour seule disposait de cette compétence d'appréciation.

Il est clair que la Cour ne s'est pas ralliée à la thèse de la stipulant :

« Quant au régime belge de taxation concernant l'utilisation des voitures de direction prélevées par l'assujetti pour ses besoins privés, la Commission n'a pas établi à suffisance de droit qu'il ne constitue pas une véritable mesure de simplification et qu'il peut influencer, d'une façon plus que négligeable, sur le montant de la T. V. A. due au stade de la consommation finale. »

ficeerd in het kader van artikel 27, lid 5 van de zesde B. T. W.-richtlijnen, uit te stellen tot na de effectieve inwerkingtreding van de richtlijn in alle Lid-Staten, strikt binnen de perken van haar beoordelingsbevoegdheid was gebleven. De Commissie heeft in dat verband, in de procedure voor het Hof, er zelf op gewezen dat het niet zou hebben opgegaan de Belgische maatregel, die in werking was getreden op 1 januari 1978, aan te vallen terwijl andere Lid-Staten uitstel hadden verkregen of — zelfs na dat uitstel — de richtlijn niet uitvoerden.

b) In de rechtsoverwegingen 30 tot 32 van het arrest van 10 april 1984 drukt het Hof zich bovendien uit in de volgende voorzichtige bewoordingen :

« Niet betwist is dat de Belgische Regering op goede gronden mocht aannemen dat er in de automobielsector een reëel gevaar voor belastingontwijking of -fraude bestaat, waarin maatregelen als die welke krachtens artikel 27 van de zesde Richtlijn mogen worden gehandhaafd, hun rechtvaardiging vinden. Het is niet uitgesloten dat zulke maatregelen in voorkomend geval bepaalde forfaitaire elementen kunnen behelzen, mits deze bijzondere maatregelen niet verder de regeling van artikel 11 afwijken dan ter voorkoming van het gevaar van ontwijking of fraude noodzakelijk is.

De Belgische regeling die voor alle nieuwe wagens uitgaat van de aan de Belgische overheid meegedeelde catalogusprijs, wijzigt de belastinggrondslag evenwel dermate ingrijpend en algemeen, dat niet kan worden gezegd dat zij zich bepaalt tot de afwijkingen die ter voorkoming van het ontwijkings- of fraudegevaar noodzakelijk zijn. Zo staat met name niet vast, dat het ter verwezenlijking van het beoogde doel noodzakelijk is de belastbare grondslag vast te stellen op basis van de Belgische catalogusprijs of alle prijskortingen en -rabatten zo volstrekt buiten beschouwing te laten als thans het geval is.

Dit heeft tot gevolg dat de bestreden maatregelen onevenredig zijn met het beoogde doel, doordat zij algemeen en systematisch afwijken van de regels van artikel 11 in zoverre zij betrekking hebben op de verkoop en de invoer van alle nieuwe personenauto's, zowel die welke rechtstreeks van de fabriek komen als die welke reeds gedurende minder dan zes maanden zijn gebruikt. »

c) Een derde argument is eveneens in het arrest vervat. Tijdens het geding was de Commissie van mening dat het recht om te oordelen over de conformiteit van de maatregelen genotificeerd op basis van artikel 27, vijfde lid, van de zesde B. T. W.-richtlijn, uitsluitend aan de Commissie zelf zou toekomen, en dit op grond van een impliciete regel vervat in artikel 155 van het Verdrag van Rome. Een uitspraak van het Hof over dit punt zou voor de Commissie uiteraard een belangrijk precedent hebben gecreëerd.

De Belgische Regering heeft steeds gesteld dat, bij gebreke van een uitdrukkelijk geregelde procedure in artikel 27 van de zesde B. T. W.-richtlijn zelf, alleen het Hof die appreciatiebevoegdheid had.

Het Hof heeft duidelijk niet de thesise van de Commissie gevolgd met betrekking tot de regeling voor de directiewagens :

« Wat de Belgische belastingregeling betreft terzake van het gebruik van de directiewagens die door de belastingplichtigen voor privédoeleinden worden bestemd, heeft de Commissie rechtens niet genoegzaam aangetoond dat deze regeling geen echte vereenvoudigingsmaatregel is en zeker wel een noemenswaardige invloed heeft op het B. T. W.-bedrag dat verschuldigd is in het stadium van het eindverbruik. »

Par cette décision, la Cour s'est clairement réservé le droit d'appréciation des mesures notifiées. On doit dès lors conclure que, dans des cas tels que celui-ci, où la décision de la Cour est en fin de compte déterminée par des considérations basées sur la « proportionnalité » et sur une « preuve négative insuffisamment établie », la décision de la Cour ne peut avoir d'effets antérieures à sa date. Ce n'est qu'à partir de cette date que la Commission, les Etats membres et les justiciables de ces Etats membres peuvent savoir, avec toute la sécurité juridique requise, si l'Etat membre concerné déroge ou non à la disposition visée de la directive (qui peut avoir un effet direct en tant que telle).

Selon la thèse du Gouvernement belge, il convient de respecter la décision (positive ou négative) de la Cour dès le moment où celle-ci s'est prononcée en la matière. Ou bien la Cour estime (comme elle l'a fait pour les voitures de direction) que la dérogation notifiée peut être maintenue, et il ne se pose dès lors plus aucun problème mais il n'y a aucun effet direct; ou bien la Cour estime qu'il ne peut en être ainsi, et, si elle a un effet direct, la disposition visée de la directive sortit à nouveau son plein effet à la date de la décision de la Cour.

7) Enfin, répondant à la question d'un membre, le Ministre précise que lorsqu'un rabais général est accordé officiellement pour une ou plusieurs marques déterminées de voitures, le prix de vente réel qui en résulte est et continuera à être considéré comme le prix de catalogue.

IV. Votes

Les articles et l'ensemble du projet sont adoptés à l'unanimité.

Le Rapporteur,

R. HENRION

Le Président,

A. d'ALCANTARA

Door aldus te beslissen heeft het Hof duidelijk het appreciatierecht over de genotificeerde maatregelen tot zich getrokken. Op grond daarvan moet men tevens besluiten dat, in gevallen als deze, waarin overwegingen gebaseerd op « proportionaliteit » en een « onvoldoend geleverd negatief bewijs » uiteindelijk het besluit van het Hof bepalen, de uitspraak van het Hof geen effecten kan sorteren die verder gaan dan de datum van de uitspraak. Pas vanaf deze datum kunnen zowel de Commissie, de Lid-Staten als de rechts-onderhorigen van die Lid-Staten rechtszekerheid verkrijgen over de vraag of er van de betrokken Lid-Staat al dan niet een afwijking op de geviseerde bepaling van de richtlijn (die op zich directe werking kan hebben) voorhanden is.

Volgens de thesis van de Belgische Regering moet, eens het Hof zich daarover (in positieve of in negatieve zin) heeft uitgesproken, vanaf dat tijdstip met de uitspraak van het Hof rekening worden gehouden. Ofwel oordeelt het Hof (zoals het deed voor de directiewagens) dat de genotificeerde afwijking terecht kan behouden blijven, en dan stelt zich verder geen probleem maar ontbreekt ook elke directe werking; ofwel oordeelt het Hof dat dit niet het geval is, en dan herneemt de overeenstemmende bepaling van de richtlijn, indien deze directe werking heeft, haar volle effect vanaf de datum waarop het Hof zich heeft uitgesproken.

7) In antwoord op de vraag van een lid, preciseert de Minister tenslotte nog dat, in geval van een officiële algemene korting voor een bepaald merk (of bepaalde merken) van auto's, de daaruit voortvloeiende reële verkoopprijs als catalogusprijs geldt en zal blijven gelden.

IV. Stemmingen

De artikelen en het gehele ontwerp worden eenparig aangenomen.

De Rapporteur,

R. HENRION

De Voorzitter,

A. d'ALCANTARA