ROYAUME DE BELGIQUE.

KONINKRIJK BELGIE.

AVIS DU CONSEIL D'ETAT.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE.

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, neuvième chambre, saisi par le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances, le 8 juin 1984, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas trois jours, sur un projet de loi "modifiant le Code des taxes assimilées au timbre", a donné le 15 juin 1984 l'avis suivant :

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, negende kamer, de 8e juni 1984 door de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van ten hoogste drie dagen, van advies te dienen over een ontwerp van wet "tot wijziging van het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen", heeft de 15e juni 1984 het volgend advies gegeven :

Dans le bref délai qui lui a été imparti pour donner son avis, le Conseil d'Etat n'a pas pu examiner si les dispositions du projet étaient ou non conformes au droit européen et, en particulier, aux directives du Conseil des Communautés européennes en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires. Si, à première vue, le législateur belge est en droit de modifier le Code des taxes assimilées au timbre et, notamment, son titre concernant la taxe à l'immatriculation, laquelle a toujours été considérée comme distincte de la taxe sur la valeur ajoutée, on peut néanmoins se demander si les modifications que le projet tend à y apporter et qui ont pour objet, selon les termes de l'exposé des motifs, de "maintenir l'indispensable moyen de prévention de la fraude", qui, pour le régime de la taxe sur la valeur ajoutée, a été condamné par la Cour de justice des Communautés dans son arrêt du 10 avril 1984, n'auront pas pour effet de frapper, de la même manière, la même réalité économique et ne risquent pas, dès lors, du point de vue de leur compatibilité avec le droit européen, d'encourir le même reproche que les dispositions du Code de la taxe sur la valeur ajoutée qui seront simultanément abrogées.

DISPOSITIF.

Article 1er.

Aucune disposition réglementaire normative, organique du Ministère des Communications, n'ayant à ce jour modifié la dénomination de l'Office de la circulation routière, la mise en concordance prévue par l'article 1er du projet est prématurée.

Par ailleurs, il n'est pas de la compétence du législateur de modifier l'organisation des services administratifs appartenant au pouvoir exécutif.

.../...

La solution la plus sûre et la plus respectueuse de la séparation des pouvoirs consisterait, pour le législateur, à désigner le service en question par une formule très générale, comme celle-ci : "le répertoire matricule du service chargé de l'immatriculation des véhicules".

Cette remarque vaut également pour l'article 5, § 1er, alinéa 3, en projet.

Article 2.

L'article 5, § 1er, en projet, du Code des taxes assimilées au timbre soumet à la taxe d'immatriculation "les voitures neuves" et "les voitures mixtes neuves". Cette taxe est à charge des "usagers".

L'exacte conception de ces notions est nécessaire, d'une part, pour déterminer les objets taxables, c'est-à-dire l'assiette de l'impôt, et, d'autre part, pour connaître le redevable de la taxe.

L'alinéa 4 de l'article 5, § 1er, en projet, du Code des taxes assimilées au timbre attribue au Roi le pouvoir de préciser le contenu de ces notions.

L'article 110 de la Constitution réserve au législateur seul le pouvoir d'établir l'impôt. L'instauration d'un impôt postule la définition de la base taxable et du taux de l'impôt ainsi que la détermination du redevable, toutes choses qui doivent être l'oeuvre du législateur.

.../...

Ce pouvoir ne peut être délégué (article 25, alinéa 2, de la Constitution).

Dès lors, une éventuelle définition donnée, par la voie réglementaire, de vocables utilisés par le législateur, ne pourrait que confirmer le sens usuel de ces termes, sans pouvoir ni interpréter la volonté du législateur ni influer sur l'application de la loi (1).

Article 5.

Selon ses termes, l'article ne trouvera d'application que "pour les immatriculations ... opérées entre le 10 avril 1984 et la date de la publication au Moniteur belge" de la loi en projet.

L'exposé des motifs explique le choix de la date du 10 avril 1984 dans le termes suivants :

> "En effet l'arrêt de la Cour de justice de Luxembourg est exécutoire à la date de son prononcé, soit le 10 avril 1984. En refusant de considérer que l'article 27, § 5, de la sixième directive autorisait, par dérogation à l'article 11 de cette directive, le recours à la base minimale d'imposition pour les voitures neuves, la Cour a ipso facto, à la date de son prononcé, invalidé la législation nationale en la matière et y a substitué, par l'effet direct qui semble devoir être reconnu à l'article 11 précité, une nouvelle base d'imposition à la T.V.A. pour les voitures neuves, à savoir le prix réellement convenu entre parties.

.../...

- - - - - - - - - - -

(1) Conseil d'Etat, 8 août 1972, "Groupement de la boulangerie belge, association sans but lucratif", n° 15.469.

Dans une telle situation, la législation nationale doit être mise immédiatement en concordance avec le droit communautaire, à la date où la Cour, pour le problème dont elle était saisie, s'est prononcée sans équivoque sur l'interprétation de ce droit. Il en résulte nécessairement l'abrogation, à cette même date, de la législation critiquée, ce qui implique que l'arrêté royal n° 17, du 20 juillet 1970, relatif à l'établissement de la base minimale pour les voitures, devra être aménagé en conséquence pour supprimer, avec le même effet rétroactif, la base minimale du prix de catalogue pour les voitures neuves.

D'autre part, pour assurer la neutralité budgétaire et le maintien, sans hiatus, de la mesure préventive de fraude, il est également nécessaire de faire rétroagir, au 10 avril 1984, la nouvelle législation mise en place.

Au surplus, l'application rétroactive de la taxe à l'immatriculation, pour les immatriculations de voitures neuves opérées entre le 10 avril 1984 et la date de publication de la nouvelle loi au Moniteur belge, ne posera guère de problèmes pratiques, étant donné que la taxe excédentaire perçue sous le régime de la T.V.A. durant cette période sera censée représenter la taxe à l'immatriculation à percevoir. C'est pourquoi l'article 5 du projet donne au Roi les pouvoirs nécessaires pour valider de cette manière les perceptions opérées pendant la période couverte par l'effet rétroactif".

Cette justification de la date à laquelle les dispositions du projet sont appelées à rétroagir, paraît fondée sur une conception erronée de la portée et des effets des arrêts de la Cour de justice des Communautés européennes saisie sur base de l'article 169, alinéa 2, du traité instituant la Communauté économique européenne (procédure en constatation de manquement entreprise par la Commission).

.../...

La Cour de justice, en constatant que, par les dispositions critiquées du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, la Belgique avait manqué aux obligations qui lui incombaient selon le droit européen, n'a pas pris une mesure de nature législative et fixé, en droit interne belge, "une nouvelle base d'imposition à la T.V.A. pour les voitures neuves", qui serait applicable à partir de la date de l'arrêt.

Elle a constaté, en réalité, que, depuis la date à laquelle a expiré le délai imparti aux Etats pour prendre les mesures préconisées par la sixième directive du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, la législation belge est en contradiction avec le droit de la Communauté économique européenne, spécialement avec l'article 11 de cette directive. Celui-ci, s'il a un effet direct, comme le Gouvernement paraît disposé à l'admettre, a privé d'effet, depuis qu'il est obligatoire, les dispositions du droit interne belge qui lui sont contraires, ceci conformément à la jurisprudence établie depuis l'arrêt de la Cour de cassation du 27 mai 1971 (Pas., 1971, I, 886).

+

L'objet véritable de l'article n'est pas de permettre au Roi de valider la perception d'une taxe dont la Cour de justice des Communautés européennes a constaté qu'elle était contraire à l'article 11 de la sixième directive du Conseil

des Communautés européennes du 17 mai 1977, mais bien de Lui permettre d'opérer une compensation entre le montant payé au titre de la taxe sur la valeur ajoutée et le montant dû au titre de la taxe à l'immatriculation.

Il est donc proposé de rédiger la disposition comme suit :

"Article 5.-

Pour les immatriculations ..., le Roi peut imputer les sommes versées indûment, pendant ladite période, au titre de la taxe sur la valeur ajoutée, sur les montants dus au titre de la taxe à l'immatriculation".

De Raad van State heeft in de korte termijn die hem voor het uitbrengen van zijn advies is toegemeten, niet kunnen nagaan of de bepalingen van het ontwerp al of niet in overeenstemming zijn met het Europese recht en, in het bijzonder, met de richtlijnen van de Raad van de Europese Gemeenschappen betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting. Hoewel de Belgische wetgever op het eerste gezicht het recht heeft om het Wetboek van de met het zegel gelijkgestelde taksen te wijzigen, inzonderheid, de titel ervan die betrekking heeft op de inschrijvingstaks, welke steeds is aangemerkt als onderscheiden van de belasting over de toegevoegde waarde, rijst niettemin de vraag of de wijzigingen die het ontwerp daarin bedoelt aan te brengen en die luidens de memorie van toelichting moeten dienen om "het onmisbare middel ter voorkoming van de fraude (te) behouden", hetwelk ten aanzien van het stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde door het Hof van Justitie is afgekeurd in een arrest van 10 april 1984, niet tot gevolg zullen hebben dat dezelfde economische werkelijkheid weer op dezelfde wijze wordt getroffen en of er bijgevolg geen gevaar bestaat dat er vanuit het oogpunt van de verenigbaarheid ervan met het Europese recht, hetzelfde bezwaar tegen gemaakt zal worden als gemaakt is tegen de bepalingen van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde die tegelijkertijd opgeheven zullen worden.

BEPALEND GEDEELTE.

Artikel 1.

Aangezien tot dusver geen enkele normatieve, organieke verordeningsbepaling van het Ministerie van Verkeerswezen de be-

naming van de Dienst van het wegverkeer heeft gewijzigd, is het voorbarig om, zoals artikel 1 van het ontwerp doet, tot aanpassing over te gaan.

Daarbij komt dat de wetgever niet bevoegd is om wijziging te brengen in de organisatie van de administratieve diensten die tot de uitvoerende macht behoren.

Voor de wetgever zou de veiligste oplossing, die de scheiding van de machten het meest ontziet, erin bestaan de dienst in kwestie in zeer algemene bewoordingen aan te duiden, bijvoorbeeld deze : "het repertorium van de dienst die met de inschrijving van de voertuigen belast is".

Die opmerking geldt ook voor het ontworpen artikel 5, § 1, derde lid.

Artikel 2.

Het ontworpen artikel 5, § 1, van het Wetboek van de met het zegel gelijkgestelde taksen voorziet in een inschrijvingstaks voor "de nieuwe personenauto's" en "de nieuwe auto's voor dubbel gebruik". Die taks is ten laste van de "gebruikers".

Een juiste opvatting van die begrippen is nodig enerzijds voor het bepalen van de belastbare voorwerpen, dit wil zeggen van de grondslag van de belasting en anderzijds om uit te maken wie de taks verschuldigd is.

.../...

Het vierde lid van het ontworpen artikel 5, § 1, van het Wetboek van de met het zegel gelijkgestelde taksen machtigt de Koning om de inhoud van die begrippen nader te bepalen.

De bevoegdheid om belastingen in te voeren is door artikel 110 van de Grondwet weggelegd voor de wetgever. Het invoeren van een belasting onderstelt dat de belastbare grondslag en de aanslagvoet van de belasting worden vastgesteld en dat de belastingschuldige wordt aangewezen; dit alles moet het werk zijn van de wetgever.

Die bevoegdheid kan niet worden overgedragen (artikel 25, tweede lid, van de Grondwet).

Daaruit volgt dat een eventuele, bij wege van verordening gegeven definitie van sommige door de wetgever gehanteerde termen de gewone betekenis van die woorden alleen maar zou kunnen bevestigen, zonder dat zij de wil van de wetgever zou kunnen uitleggen of enige invloed op de toepassing van de wet zou kunnen hebben (1).

.../...

---

(1) Raad van State, 8 augustus 1972, "Groepering van de Belgische bakkerijen, vereniging zonder winstoogmerk", nr 15.469.

Artikel 5.

Volgens de bewoordingen waarin het artikel is gesteld, zal het alleen toepassing vinden "ten aanzien van de inschrijvingen ... die worden verricht tussen 10 april 1984 en de datum van bekendmaking van "de ontwerp-wet" in het Belgisch Staatsblad.

Omtrent de keuze van de datum van 10 april 1984 verklaart de memorie van toelichting :

"Het arrest van het Hof van Justitie te Luxemburg heeft inderdaad uitwerking vanaf de datum waarop het werd uitgesproken, namelijk vanaf 10 april 1984. Door niet te aanvaarden dat artikel 27, § 5, van de zesde richtlijn toeliet, bij afwijking van artikel 11 van deze richtlijn, voor nieuwe auto's een minimummaatstaf van heffing toe te passen, heeft het Hof ipso facto, op datum van zijn uitspraak, de nationale wetgeving ter zake ongeldig verklaard en heeft het, door de rechtstreekse werking die blijkbaar aan het reeds genoemde artikel 11 moet worden toegekend, een nieuwe maatstaf van heffing in de plaats gesteld, namelijk de werkelijk tussen de partijen overeengekomen prijs.

In een dergelijke situatie moet de nationale wetgeving op de datum waarop het Hof, voor het geval dat aanhangig werd gemaakt, op een ondubbelzinnige wijze uitspraak heeft gedaan onmiddellijk in overeenstemming worden gebracht met het gemeenschapsrecht. Hieruit volgt noodzakelijkerwijs dat op dezelfde datum de bekritiseerde wetgeving moet worden ingetrokken, wat met zich meebrengt dat het koninklijk besluit nr. 17 van 20 juli 1970 met betrekking tot de vaststelling van een minimummaatstaf van heffing voor personenauto's, dienovereenkomstig zal moeten worden aangepast om, met dezelfde terugwerkende kracht, de catalogusprijs als minimummaatstaf van heffing voor de nieuwe personenauto's te schrappen.

Om de budgettaire neutraliteit en het behoud van de maatregel ter voorkoming van fraude zonder onderbreking veilig te stellen, is het anderdeels eveneens noodzakelijk dat de vervangende nieuwe wetgeving terugwerkende kracht heeft tot op 10 april 1984.

.../...

Bovendien zal de toepassing met terugwerkende kracht van de inschrijvingstaks op de inschrijving van nieuwe wagens gedaan tussen 10 april 1984 en de datum waarop de nieuwe wet wordt bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad weinig praktische problemen stellen, daar de belasting die onder het stelsel van de BTW gedurende die periode overmatig werd geheven, zal geacht worden de te heffen inschrijvingstaks te vertegenwoordigen. Het is daarom dat artikel 5 van het wetsontwerp aan de Koning de vereiste macht geeft om in die zin de heffingen gedaan tijdens de periode waarop de terugwerkende kracht betrekking heeft te valideren".

Die verantwoording van de datum tot welke de bepalingen van het ontwerp zullen terugwerken, lijkt uit te gaan van een verkeerde opvatting over de draagwijdte en de gevolgen die de arresten van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen hebben als de zaak bij het Hof aanhangig is gemaakt op grond van artikel 169, tweede lid, van het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschap (door de Commissie ingestelde procedure tot vaststelling van niet-nakoming van verplichtingen).

Door vast te stellen dat de Belgische Staat met de betwiste bepalingen van het Wetboek over de toegevoegde waarde de volgens het Europees recht op hem rustende verplichtingen niet was nagekomen, heeft het Hof van Justitie geen maatregel van wetgevende aard vastgesteld of in het Belgisch interne recht "een nieuwe belastinggrondslag voor de B.T.W. op nieuwe personenauto's" ingevoerd.

In feite heeft het Hof geconstateerd dat de Belgische wetgeving, sedert het verstrijken van de termijn die aan de Staten was opgelegd voor het nemen van de maatregelen die in de zesde richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting waren aanbevolen, in tegenspraak

.../...

is met het recht van de Europese Economische Gemeenschap, inzonderheid met artikel 11 van die richtlijn. Als het genoemde artikel, en de Regering lijkt geneigd te zijn dat aan te nemen, direct werkzaam is, dan heeft het sedert het verbindend is geworden, de ermee strijdige bepalingen van het Belgisch interne recht onwerkzaam gemaakt overeenkomstig de rechtspraak die gevestigd is sedert het arrest van het Hof van Cassatie van 27 mei 1971 (Pas.,1971, I, 886).

Het eigenlijke doel van het artikel bestaat er niet in de Koning te machtigen tot het valideren van de heffing van een taks ten aanzien waarvan het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen heeft geconstateerd dat zij in strijd was met artikel 11 van de zesde richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977, maar wel Hem toe te staan een compensatie te verrichten tussen het als belasting over de toegevoegde waarde betaalde bedrag en het bedrag dat als inschrijvingstaks verschuldigd is.

Derhalve wordt voorgesteld de bepaling als volgt te redigeren :

"Artikel 5.-

Ten aanzien van de inschrijvingen ... kan de Koning de bedragen die in de bedoelde periode ten onrechte als belasting over de toegevoegde waarde zijn gestort, in mindering brengen van de als inschrijvingstaks verschuldigde bedragen".

La chambre était composée de

Messieurs : P. TAPIE, président de chambre,
de Heren : kamervoorzitter,

A. VANWELKENHUYZEN, conseillers d'Etat,
P. FINCOEUR, staatsraden,

Madame : R. DEROY, greffier,
Mevrouw : griffier.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. P. TAPIE.

Le rapport a été présenté par M. G. PIQUET, premier auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. P. TAPIE.

Het verslag werd uitgebracht door de H. G. PIQUET, eerste auditeur.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER, LE PRESIDENT - DE VOORZITTER

R. DEROY. P. TAPIE.