

|

61978J0181

Arrêt de la Cour du 12 juin 1979. - Ketelhandel P. van Paassen BV contre Staatssecretaris van Financiën / Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen ; Minister van Financiën contre Denkavit Dienstbetoon BV. - Demandes de décision préjudicielle: Hoge Raad - Pays-Bas. - Unité fiscale. - Affaires jointes 181 et 229/78.

*Recueil de jurisprudence 1979 page 02063
édition spéciale grecque page 00043*

Sommaire

Parties

Objet du litige

Motifs de l'arrêt

Décisions sur les dépenses

Dispositif

Mots clés

1 . DISPOSITIONS FISCALES - HARMONISATION DES LEGISLATIONS - TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - REGIMES NATIONAUX PARTICULIERS - CONDITIONS D ' ADOPTION - CONSULTATION OBLIGATOIRE DE LA COMMISSION - MODALITES

(DIRECTIVE DU CONSEIL N 67/228 , ART . 16)

2 . DISPOSITIONS FISCALES - HARMONISATION DES LEGISLATIONS - TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - ASSUJETTIS - REGIME NATIONAL D ' UNITE FISCALE DE L ' ENTREPRISE - CONDITIONS D ' ADOPTION

(DIRECTIVE DU CONSEIL N 67/228 , ANNEXE A , POINT 2)

Sommaire

1 . L ' ARTICLE 16 DE LA DIRECTIVE N 67/228 DU CONSEIL EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES NE PRESCRIT AUCUNE PROCEDURE PARTICULIERE AU POINT DE VUE DE LA FORME DE SAISINE DE LA COMMISSION . IL EXIGE PAR CONTRE QUE CELLE-CI LE SOIT ' EN TEMPS UTILE ' , C ' EST-A-DIRE QU ' IL LUI SOIT RESERVE UN DELAI RAISONNABLE POUR EXAMINER LES DOCUMENTS QUI LUI SONT ENVOYES , QU '

ELLE SACHE DANS QUEL BUT L ' ETAT MEMBRE LES LUI A FAIT PARVENIR , ET QU ' ILS CONTIENNENT UNE INFORMATION COMPLETE PERMETTANT - SELON L ' ARTICLE 101 DU TRAITE - A LA COMMISSION DE CONSTATER QU ' UNE DISPARITE EXISTANT ENTRE LES DISPOSITIONS LEGISLATIVES , REGLEMENTAIRES OU ADMINISTRATIVES DES ETATS MEMBRES FAUSSE LES CONDITIONS DE CONCURRENCE SUR LE MARCHE COMMUN ET PROVOQUE DE CE FAIT UNE DISTORSION QUI DOIT ETRE ELIMINEE .

2 . UN ETAT MEMBRE A ADOPTE UN REGIME AU SENS DE L ' ANNEXE A , POINT 2 , AD ARTICLE 4 , 4 ALINEA , DE LA DIRECTIVE N 67/228 , LORSQU ' IL A ARRETE PAR VOIE LEGISLATIVE QU ' UNE TAXE SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES EST PERCUE , ENTRE AUTRES , SUR LES LIVRAISONS DE MARCHANDISES ET SUR LES PRESTATIONS DE SERVICES EFFECTUEES PAR DES ENTREPRENEURS , APRES AVOIR PROCEDURE A LA CONSULTATION PREVUE A L ' ARTICLE 16 DE LA DIRECTIVE , BIEN QU ' IL N ' AIT PAS DEFINI LA NOTION D ' ENTREPRENEUR AUTREMENT QUE PAR LA FORMULE ' QUICONQUE EXERCE UNE ACTIVITE ECONOMIQUE D ' UNE FACON INDEPENDANTE ' .

Parties

DANS LES AFFAIRES JOINTES 181/78 ET 229/78

AYANT POUR OBJET UNE DEMANDE ADRESSEE A LA COUR , EN APPLICATION DE L ' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE PAR LE HOGE RAAD DES PAYS-BAS , ET TENDANT A OBTENIR , DANS LE LITIGE PENDANT DEVANT CETTE JURIDICTION ENTRE :

(181/78)

KETELHANDEL P . VAN PAASSEN BV , A WATERINGEN (PAYS-BAS) ,

ET

STAATSSECRETARIS VAN FINANCIEN/INSPECTEUR DER INVOERRECHTEN EN ACCIJNZEN , A LA HAYE ,

ET ENTRE

(229/78)

MINISTER VAN FINANCIEN , A LA HAYE ,

ET

DENKAVIT DIENSTBETOON BV , A VOORTHUIZEN (PAYS-BAS) ,

Objet du litige

UNE DECISION A TITRE PREJUDICIEL SUR L ' INTERPRETATION DE LA DEUXIEME DIRECTIVE DU CONSEIL N 67/228/CEE (JO 1967 , P . 1303) DU 11 AVRIL 1967 ' EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES - STRUCTURE ET MODALITES D ' APPLICATION DU SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE ' , ET PLUS SPECIALEMENT DE L ' ARTICLE 4 ET DE L ' ANNEXE A , POINT 2 , ' AD ARTICLE 4 ' DE LADITE DIRECTIVE .

Motifs de l'arrêt

1 PAR ARRETS EN DATE DES 6 SEPTEMBRE ET 11 OCTOBRE 1978 PARVENUS AU GREFFE DE LA COUR LE 11 SEPTEMBRE 1978 ET LE 13 OCTOBRE 1978 , LE HOGE RAAD DES PAYS-BAS A POSE , EN VERTU DE L ' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE , PLUSIEURS QUESTIONS A TITRE PREJUDICIEL SUR L ' INTERPRETATION DE CERTAINES DISPOSITIONS DE LA DEUXIEME DIRECTIVE DU CONSEIL N 67/228 CEE DU 11 AVRIL 1967 , EN MATIERE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES - STRUCTURE ET MODALITES D ' APPLICATION DU SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (JO 1967 N 71 , P . 1303) , ET PLUS SPECIALEMENT DE L ' ARTICLE 4 ET DE L ' ANNEXE A , POINT 2 , AD ARTICLE 4 , DE LA DIRECTIVE .

2 CES QUESTIONS SONT SOULEVEES DANS LE CADRE DE DEUX LITIGES DANS LESQUELS S ' OPPOSAIENT UNE SOCIETE ET LE MINISTERE DES FINANCES DES PAYS-BAS QUI A DELIVRE UN AVIS DE TAXATION COMPLEMENTAIRE AU TITRE DE LA TAXE SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES CONTRE CHACUNE DES DEUX SOCIETES EN CAUSE EN SOUTENANT QU ' ELLES N ' AVAIENT PAS LA QUALITE D ' ' ENTREPRENEUR ' , CAR BIEN QU ' INDEPENDANTES DU POINT DE VUE JURIDIQUE , ELLES ETAIENT TOUTES DEUX LIEES AVEC DES SOCIETES TIERCES PAR DES RAPPORTS FINANCIERS , ECONOMIQUES ET D ' ORGANISATION ET QU ' ELLES CONSTITUAIENT DONC AVEC CELLES-CI UNE ' UNITE FISCALE ' ET NE POUVAIENT , PAR CONSEQUENT , INTRODUIRE DANS LEURS TRANSACTIONS INTERNES AVEC CES SOCIETES TIERCES , LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE , ET QUE CE SERAIT A TORT QUE LES SOCIETES AVAIENT RECUPERE LA TAXE EN AMONT .

3 C ' EST AFIN DE RESOUDRE CE POINT LITIGIEUX QUE LE JUGE NATIONAL A POSE , DANS CHACUNE DES AFFAIRES JOINTES , QUATRE QUESTIONS IDENTIQUES DONT LA PREMIERE ET LA TROISIEME SONT TRES ETROITEMENT LIEES ET QU ' IL Y A DONC LIEU D ' EXAMINER ENSEMBLE .

4 DANS SA PREMIERE QUESTION , LE JUGE NATIONAL DEMANDE SI ' UN ETAT MEMBRE A ADOPTE UN REGIME AU SENS DE L ' ANNEXE A , POINT 2 , AD ARTICLE 4 DE LA DEUXIEME DIRECTIVE , LORSQU ' IL A ARRETE PAR VOIE LEGISLATIVE QU ' UNE TAXE SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES EST PERCUE ENTRE AUTRES SUR LES LIVRAISONS DE MARCHANDISES ET SUR LES PRESTATIONS DE SERVICES EFFECTUEES PAR DES ENTREPRENEURS ET LORSQUE DANS CETTE MEME LOI , IL N ' A PAS ENSUITE DEFINI LA NOTION D ' ENTREPRENEUR AUTREMENT QUE PAR LA FORMULE ' QUICONQUE EXERCE UNE ACTIVITE ECONOMIQUE D ' UNE FACON INDEPENDANTE ' , ALORS QUE LA GENESE DE LA LOI MONTRE CLAIREMENT QUE LA NOTION D ' ENTREPRENEUR PEUT AUSSI VISER UN ENSEMBLE DE PERSONNES QUI SONT CERTES INDEPENDANTES DU POINT DE VUE JURIDIQUE , MAIS QUI SONT CEPENDANT ORGANIQUEMENT LIEES ENTRE ELLES PAR DES RAPPORTS ECONOMIQUES , FINANCIERS ET D ' ORGANISATION ' ET DANS LA TROISIEME , SI LA QUESTION 1 RECOIT UNE REPONSE AFFIRMATIVE , IL DEMANDE SI '

LES PAYS-BAS ONT PROCÉDÉ À LA CONSULTATION PRÉVUE À L'ANNEXE A, POINT 2, AD ARTICLE 4, DE LA DEUXIÈME DIRECTIVE'. CETTE QUESTION PROLONGE EN EFFET LA PREMIÈRE, UNE RÉPONSE NÉGATIVE À CETTE TROISIÈME QUESTION RISQUANT D'ANNULER LES EFFETS D'UNE RÉPONSE AFFIRMATIVE À LA PREMIÈRE, PUISQUE LE TEXTE VISE DANS LA TROISIÈME IMPOSE À UN ÉTAT MEMBRE DE CONSULTER LA COMMISSION QUAND IL ENVISAGE D'ADOPTER UN RÉGIME D'UNITÉ FISCALE.

5 POUR RÉPONDRE À CES QUESTIONS, IL FAUT D'ABORD RAPPELER QUE L'ARTICLE 2 DE LA 2 DIRECTIVE SOUMET À LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE 'LES LIVRAISONS DE BIENS ET LES PRESTATIONS DE SERVICES, EFFECTUÉES À TITRE ONÉREUX À L'INTÉRIEUR DU PAYS PAR UN ASSUJÉTI' - À PARTIR DU 1 JANVIER 1972, DATE À LAQUELLE LES ÉTATS MEMBRES DEVAIENT METTRE EN ŒUVRE LES DISPOSITIONS DE LADITE DIRECTIVE - ET QUE L'ARTICLE 4 CONSIDÈRE COMME 'ASSUJÉTI', 'QUICONQUE ACCOMPLIT D'UNE FAÇON INDÉPENDANTE ET À TITRE HABITUEL DES OPÉRATIONS RELEVANT DES ACTIVITÉS DE PRODUCTEUR, DE COMMERCANT OU DE PRESTATAIRE DE SERVICES, QUE CE SOIT OU NON DANS UN BUT LUCRATIF'.

6 L'EXPRESSION 'D'UNE FAÇON INDÉPENDANTE' EST EXPLICITEE DANS L'ANNEXE A - PARTIE INTÉGRANTE DE LA DEUXIÈME DIRECTIVE EN VERTU DE SON ARTICLE 20 - SOUS LE POINT 2, AD ARTICLE 4, ALÉNEA 4, EN CE SENS QU'ELLE 'PERMET À CHAQUE ÉTAT MEMBRE DE NE PAS CONSIDÉRER COMME DES ASSUJÉTIS SÉPARÉS, MAIS COMME UN SEUL ASSUJÉTI, LES PERSONNES QUI, BIEN QU'INDÉPENDANTES DU POINT DE VUE JURIDIQUE, SONT CÉPENDANT ORGANIQUEMENT LIÉES ENTRE ELLES PAR DES RAPPORTS ÉCONOMIQUES, FINANCIERS ET D'ORGANISATION'.

7 IL EST RECONNU PAR LE JUGE NATIONAL QUE LE RÉGIME AINSI DÉCRIT, DIT 'UNITÉ FISCALE DE L'ENTREPRISE', FAISAIT PARTIE TRADITIONNELLEMENT DE L'ORDRE JURIDIQUE INTERNE DES PAYS-BAS AVANT L'INTRODUCTION DU RÉGIME DE LA TVA ET QUE 'LA GÈNESE DE LA LOI NÉERLANDAISE DE 1968 MONTRE QUE LE LÉGISLATEUR N' A PAS VOULU DONNER À LA NOTION D'ENTREPRENEUR, TELLE QU'ELLE EST DÉFINIE À L'ARTICLE 7, PARAGRAPHE 1, DE CETTE LOI, UN CONTENU DIFFÉRENT' (ARRÊT DU HOGE RAAD, VAN PAASSEN, DU 6 SEPTEMBRE 1978).

8 D'APRÈS LE POINT 2, AD ARTICLE 4, DE L'ANNEXE A, CE RÉGIME POUVAIT ÊTRE EXPRESSEMENT ADMIS, DANS UNE LÉGISLATION NATIONALE INTRODUISANT LES PRÉSCRIPTIONS DE LA DIRECTIVE RELATIVE À LA TVA DANS SON ORDRE JURIDIQUE INTERNE, À LA CONDITION QUE L'ÉTAT MEMBRE PROCÉDÂT À LA CONSULTATION PRÉVUE À L'ARTICLE 16 DE LA 2 DIRECTIVE.

9 IL S'AGIT DONC DE SAVOIR SI LES MESURES PRISES PAR LE GOUVERNEMENT NÉERLANDAIS POUR INTRODUIRE DANS SON ORDRE JURIDIQUE INTERNE LES DISPOSITIONS DES DIRECTIVES SUR LA TVA, ONT ÉTÉ PORTÉES À LA CONNAISSANCE DE LA COMMISSION SELON LES EXIGENCES DE L'ARTICLE 16.

10 SI L'ARTICLE 16 NE PRESCRIT AUCUNE PROCEDURE PARTICULIERE AU POINT DE VUE DE LA FORME DE SAISINE DE LA COMMISSION, IL EXIGE PAR CONTRE QUE CELLE-CI LE SOIT ' EN TEMPS UTILE ', C'EST-A-DIRE QU'IL SOIT RESERVE UN DELAI RAISONNABLE POUR EXAMINER LES DOCUMENTS QUI LUI SONT ENVOYES, QU'ELLE SACHE DANS QUEL BUT L'ETAT MEMBRE LES LUI A FAIT PARVENIR, ET QU'ILS CONTIENNENT UNE INFORMATION COMPLETE PERMETTANT - SELON L'ARTICLE 101 DU TRAITÉ - A LA COMMISSION DE CONSTATER QU'UNE DISTORSION EXISTANT ENTRE LES DISPOSITIONS LEGISLATIVES, REGLEMENTAIRES OU ADMINISTRATIVES DES ETATS MEMBRES FAUSSE LES CONDITIONS DE CONCURRENCE SUR LE MARCHE COMMUN ET PROVOQUE DE CE FAIT UNE DISTORSION QUI DOIT ETRE ELIMINEE .

11 LA CORRESPONDANCE ENVOYEE PAR LE GOUVERNEMENT NEERLANDAIS A LA COMMISSION CONCERNANT LA GENESE ET LA PUBLICATION DE LA LOI NEERLANDAISE DE 1968 RELATIVE A LA TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES COMPREND TROIS LETTRES :

1) UNE LETTRE DU 3 NOVEMBRE 1967 COMMUNIQUANT ' LE PROJET DE LOI , L'EXPOSE DES MOTIFS Y RELATIF ET DES ANNEXES , CE EN RELATION AVEC LES DISPOSITIONS DES DIRECTIVES DU CONSEIL DU 11 AVRIL 1967 . . . '

2) UNE LETTRE DU 24 AVRIL 1968 COMMUNIQUANT LES AMENDEMENTS AU PROJET DE LOI , EN PRECISANT QUE CET ENVOI EST ' EN RELATION AVEC LES DISPOSITIONS DES DIRECTIVES DU CONSEIL DU 11 AVRIL 1967 . . . '

3) UNE LETTRE DU 16 JUILLET 1968 TRANSMETTANT A LA COMMISSION LE ' STAATSBLAD 329 ' , DANS LEQUEL LA LOI DU 28 JUIN 1968 A ETE PUBLIEE ET SPECIFIANT EXPRESSEMENT : ' LE PRESENT ENVOI VISE A SATISFAIRE AUX DISPOSITIONS DES DIRECTIVES DU CONSEIL QUI PREVOIENT UNE PROCEDURE DE CONSULTATION DANS UN CERTAIN NOMBRE DE CAS DANS LESQUELS L'ETAT MEMBRE CONCERNE DOIT SAISIR LA COMMISSION EN TEMPS UTILE ' ; CETTE LETTRE DE TRANSMISSION ENUMERAIT UN CERTAIN NOMBRE DE POINTS PARTICULIERS POUR LESQUELS UNE CONSULTATION ETAIT DEMANDEE , MAIS LA QUESTION SOULEVEE EN L'ESPECE - EXONERATION DE LA TVA EN REGIME D'UNITE FISCALE - NE FIGURAIT PAS DANS CETTE ENUMERATION .

IL FAUT CEPENDANT REMARQUER :

1) QUE TOUTE CETTE CORRESPONDANCE , BIEN QUE LE TERME DE ' CONSULTATION ' N'AIT ETE UTILISE QUE DANS LA DERNIERE LETTRE , N'AVAIT POUR OBJET QUE DE SATISFAIRE A L'OBLIGATION DE CONSULTATION , PUISQU'AUCUNE DISPOSITION DANS LES DIRECTIVES NE PRESCRIVAIT UNE COMMUNICATION DES TEXTES NATIONAUX A LA COMMISSION EN DEHORS DES DEMANDES DE CONSULTATION ;

2) QUE LA COMMISSION A RECU UNE INFORMATION COMPLETE SUR LA LEGISLATION NEERLANDAISE MISE EN PLACE EN MATIERE DE TVA , PUISQU'ELLE A EU COMMUNICATION DU PROJET DE LOI , DE SES AMENDEMENTS , DU TEXTE DEFINITIF ET DE L'EXPOSE DES MOTIFS TRES DETAILLE NOTAMMENT SUR LA NOTION D'ENTREPRENEUR ' RECOUVRANT CELLE D'UNITE FISCALE (ANNEXES AUX ACTES DE LA IIE CHAMBRE 1967-1968-9234 , N 3 , P . 31 , COLONNE DE DROITE , AVANT-DERNIER ALINEA) ;

3) QUE LA COMMISSION A ETE SAISIE EN TEMPS UTILE , PUISQU'ELLE L'A ETE EN DERNIER LIEU EN JUILLET 1968 , ALORS QUE LA DIRECTIVE NE DEVAIT ETRE MISE EN OEUVRE QUE LE 1 JANVIER 1972 , ET QU'ELLE AVAIT DONC PLUS DE 3 ANS POUR FAIRE

TOUTES OBSERVATIONS UTILES AU GOUVERNEMENT NEERLANDAIS .

12 IL DOIT DONC ETRE CONSIDERE QU ' AU VU DES TERMES DE L ' ARTICLE 16 ET DU POINT 2 AD ARTICLE 4 DE L ' ANNEXE A DE LA 2 DIRECTIVE , LE GOUVERNEMENT DES PAYS-BAS A SATISFAIT AUX OBLIGATIONS IMPOSEES PAR CELLE-CI POUR MAINTENIR DANS SA LEGISLATION LE REGIME DE L ' UNITE FISCALE DE L ' ENTREPRISE .

13 IL Y A DONC LIEU DE REpondre A LA PREMIERE ET A LA TROISIEME QUESTION ' QU ' UN ETAT MEMBRE A ADOpte UN REGIME AU SENS DE L ' ANNEXE A POINT 2 AD ARTICLE 4 , 4 ALINEA , DE LA DEUXIEME DIRECTIVE , LORSQU ' IL A ARRETE PAR VOIE LEGISLATIVE QU ' UNE TAXE SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES EST PERCUE ENTRE AUTRES SUR LES LIVRAISONS DE MARCHANDISES ET SUR LES PRESTATIONS DE SERVICES EFFECTUEES PAR DES ENTREPRENEURS , APRES AVOIR PROCede A LA CONSULTATION PREVUE A L ' ARTICLE 16 DE LA DIRECTIVE , BIEN QU ' IL N ' AIT PAS DEFINI LA NOTION D ' ENTREPRENEUR AUTREMENT QUE PAR LA FORMULE ' QUICONQUE EXERCE UNE ACTIVITE ECONOMIQUE D ' UNE FACON INDEPENDANTE ' .

14 ENSEMBLE , LES QUESTIONS 1 ET 3 DU JUGE NATIONAL AYANT RECU UNE REponse AFFIRMATIVE , IL N ' Y A PAS LIEU DE REpondre AUX QUESTIONS 2 ET 4 .

Décisions sur les dépenses

SUR LES DEPENS

15 LES FRAIS EXPOSES PAR LES GOUVERNEMENTS DES PAYS-BAS ET DE LA REPUBLIQUE FEDERALE D ' ALLEMAGNE ET PAR LA COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNES , QUI ONT SOUMIS DES OBSERVATIONS A LA COUR , NE PEUVENT FAIRE L ' OBJET D ' UN REMBOURSEMENT . PAR AILLEURS , LA PROCEDURE REVETANT LE CARACTERE D ' UN INCIDENT SOULEVE AU COURS DES PROCEDURES PENDANTES DEVANT LE HOGE RAAD , IL APPARTIENT A CETTE JURIDICTION DE STATUER SUR LES DEPENS .

PAR CES MOTIFS ,

Dispositif

LA COUR ,

STATUANT SUR LES QUESTIONS A ELLE SOUMISES PAR LE HOGE RAAD PAR ARRETS EN DATE DES 6 SEPTEMBRE ET 11 OCTOBRE 1978 , DIT POUR DROIT :

UN ETAT MEMBRE A ADOpte UN REGIME AU SENS DE L ' ANNEXE A , POINT 2 , AD ARTICLE 4 , 4 ALINEA , DE LA DEUXIEME DIRECTIVE , LORSQU ' IL A ARRETE PAR VOIE LEGISLATIVE QU ' UNE TAXE SUR LE CHIFFRE D ' AFFAIRES EST PERCUE ENTRE AUTRES SUR LES LIVRAISONS DE MARCHANDISES ET SUR LES PRESTATIONS DE SERVICES EFFECTUEES PAR DES ENTREPRENEURS , APRES AVOIR PROCede A LA CONSULTATION PREVUE A L ' ARTICLE 16 DE LA DIRECTIVE , BIEN QU ' IL N ' AIT PAS DEFINI LA NOTION D ' ENTREPRENEUR AUTREMENT QUE PAR LA FORMULE ' QUICONQUE EXERCE UNE ACTIVITE ECONOMIQUE D ' UNE FACON INDEPENDANTE ' .