

## ÁLLAMI TÁMOGATÁS – BELGIUM

## C 76/2003 ex NN 69/2003 számú támogatás – Az Umicore S.A. (egykori Union Minière S.A.) társaság hozzáadottértékadó-tartozásának csökkentése

## Felhívás véleménynyilvánításra az EK-Szerződés 88. cikkének (2) bekezdése alapján

(2004/C 280/06)

(EGT vonatkozású szöveg)

(a szöveg az Európai Unió Hivatalos Lapjának 2004. szeptember 7-i C 223. számában közzétett szöveget semmissé nyilvánítja és annak helyébe lép)

A Bizottság 2003. december 11-i levelében értesítette döntéséről Belgiumot a fent említett állami támogatásra vonatkozó, az EK-Szerződés 88. cikkének (2) bekezdése szerinti eljárás megkezdéséről. A levél hiteles nyelvű változata az összefoglalót követően található.

Az érdekelt felek az összefoglaló és az azt követő levél közreadásától számított egy hónapon belül az alábbi címre nyújthatják be véleményüket a támogatással kapcsolatban, melyre vonatkozóan a Bizottság eljárást indít:

Commission européenne  
Direction générale Concurrence  
Greffé des aides d'État  
B-1049 Bruxelles  
Fax: (32-2) 296 12 42

Ezeket a véleményeket közölni fogják Belgiummal. A véleményt benyújtó fél személyének bizalmas módon történő kezelése írásban kérvényezhető, a kérés indokainak megnevezésével.

## ÖSSZEFOGLALÓ

## ELJÁRÁS

2002. február 11-i levelében (D/50559) a Bizottság tájékoztatta a belga hatóságokat a rendelkezésére álló információkról a belga Inspection Spéciale des Impôts (ISI) és a brüsszeli székhelyű Umicore S.A. (Umicore) társaság – az egykori, brüsszeli székhelyű Union Minière S.A. (UM) – között létrejött, a hozzáadottérték-adó (HÉA) tekintetében fennálló tartozás csökkentésére vonatkozó megállapodással kapcsolatban. E levélben a Bizottság felkérte a belga hatóságokat, hogy az EK-Szerződés 87. és 88. cikke értelmében bocsássanak rendelkezésére minden olyan információt, amely e megállapodás értékeléséhez segítséget nyújthat. A belga kormány 2002. május 7-i levelében válaszolt (A/33550). Az ügygel kapcsolatos sajtócikkek megjelenését követően és a Bizottság 2003. október 21-i levelében (D/56737) kifejezett kérésére sor került egy utolsó információcserére a Bizottság és az ISI képviselőinek 2003. november 19-i, ad hoc találkozásán.

## A BIZOTTSÁG ÁLTAL KEZDEMÉNYEZETT ELJÁRÁS TÁRGYÁT KÉPEZŐ TÁMOGATÁS LEÍRÁSA

A döntés tárgyát képező, HÉA-vonatkozású adómegállapodás 2000. december 21-én jött létre az Inspection Spéciale des Impôts (ISI) hatóság és az Umicore, akkoriban Union Minière társaság között.

Az Umicore által az 1995-től 1999 végéig terjedő időszakban végzett nemesfém-értékesítéssel kapcsolatos ellenőrzéseket követően, az ISI brüsszeli Regionális Igazgatósága 1998. november 30-i és 1999. április 30-i leveleiben megküldte az

Umicore-nak azt a két korrekciós kimutatást, amely a fent említett értékesítési tevékenység keretében a Belgiumból az Európai Unió más országaiba irányuló ezüstértékesítéseknél a HÉA szabálytalan megállapítására vonatkozott.

*Az 1998. november 30-i és az 1999. április 30-i korrekciós kimutatások*

1998. november 30-i korrekciós kimutatásában az ISI tájékoztatta az Umicore-t, hogy különféle szabálytalanságokat állapított meg, és arra a következtetésre jutott, hogy az Umicore az 1995–1996-os évek vonatkozásában az alábbi összegekkel „tartozott a belga államnak”:

- HÉA címén: 708 211 924 belga frank, azaz körülbelül 17 556 115 euró,
- a HÉA-ról szóló törvény 70. cikke (1) bekezdése szerint (csökkentett) adóbírság címén: 70 821 192 belga frank, azaz körülbelül 1 755 611 euró.

1999. április 30-i korrekciós kimutatásában az ISI későbbi szabálytalanságok megállapításáról tájékoztatta az Umicore-t, és arra a következtetésre jutott, hogy az Umicore az 1997–1998-as évek vonatkozásában az alábbi összegekkel „tartozott a belga államnak”:

- HÉA címén: 274 966 597 belga frank, azaz körülbelül 6 816 243 euró;
- a HÉA-ról szóló törvény 70. cikke (1) bekezdése szerint (csökkentett) adóbírság címén: 27 496 659 belga frank, azaz körülbelül 681 624 euró.

A fent említett korrekciós kimutatások szerint az Umicore összesen mintegy 24 372 358 eurós HÉA-tartozást halmozott fel, és a megállapított adóbírság összege mintegy 2 437 235 euró volt.

#### A 2000. december 21-i megállapodás

Miután az Umicore több levélben is elutasította az ISI korrekciós kéréseit, 2000. december 21-én az ISI elfogadta az Umicore által benyújtott megállapodásjavaslatot a szóban forgó időszakban a HÉA megállapítására vonatkozó két korrekciós kimutatás tárgyában.

A szóban forgó megállapodás különösen az Umicore által 423 millió belga frank, azaz körülbelül 10 485 896 euró befizetésére vonatkozott „az 1995-től 1999 végéig terjedő időszak vonatkozásában az Umicore HÉA-tartozásának rendezéseket és teljes kiegyenlítéseket”.

Következésképpen a megállapodás értelmében az Umicore HÉA-tartozását legalább, azaz a bírságok és a késedelmi kamatok beszámítása nélkül, körülbelül 13 886 462 euróval csökkentették volna.

A belga hatóságok szerint a megállapodás jogossága indokolható, mivel a szóban forgó korrekciós kimutatások csak az első lépését jelentik egy összetett, a HÉA-tartozás után fizetendő bírság megállapítását célzó adminisztratív eljárásnak. Az információk és érvek alapos vizsgálata, amelyekre az Umicore hivatkozott – amely mindig is tagadta, hogy csalást követett volna el –, végül is meggyőzte az ISI-t arról, hogy ez esetben semmilyen adókövetelés nem lett volna helytálló. Mivel semmilyen adóösszeget nem állapítottak meg, a HÉA-tartozás csökkentését sem ítélték meg.

Továbbá a belga hatóságok megítélése szerint a belga jog túlságosan szigorú más európai országok jogszabályaihoz képest, és rendkívül komoly bizonyítékokat követel arra nézve, hogy az áruk valóban elhagyták az ország területét, ami alapján alkalmazni lehetne a közösségen belüli értékesítésekre vonatkozó HÉA-mentességet.

### A TÁMOGATÁS ÉRTÉKELÉSE

A Bizottság megítélése szerint a belga hatóságok által szolgáltatott információk nem indokolják a szóban forgó, a belga állam és az Umicore között létrejött megállapodás megkötését, ahogy a HÉA-tartozás csökkentését sem tennék lehetővé, amint arra az ISI megállapításait követően sor került. Különösen a szolgáltatott elemek ellentmondásossága miatt, mivel egyrészt a belga hatóságok kijelentették, hogy az Umicore HÉA-val „tartozott a belga államnak”, amin felül még adóbírság is terhelte, másrészt pedig ugyanezen hatóságok véleménye szerint nem állapítottak meg adótartozást.

A Bizottság ugyanis úgy ítéli meg, hogy a szóban forgó megállapodás az állami források felhasználását is érinti, és az Umicore-t előnyhöz juttatja olyan vállalkozói terhek mérséklésével, melyeket rendszeren az Umicore költségvetésének kellene viselnie.

Ami a HÉA-mentesség alkalmazását illeti a más tagállamok adóalanyainak történő ezüstértékesítésekre, az ISI két korrekciós kimutatásában megállapította, hogy a mentességnek nem teljesültek azok a belga jog által rögzített és valamennyi, Belgiumban működő társaságra vonatkozó feltételei, amelyek lehetővé tették volna az értékesített javak után befizetett HÉA levonását.

A külföldre szállított áruk HÉA-mentességének megszerzésére vonatkozó rendeleti követelmények tekintetében, amelyek a gyakorlatban szigorúbbnak tűnnek a más tagállamokban alkalmazandó követelményeknél, a Bizottság megítélése szerint az állami támogatásokra vonatkozó rendelkezések hatálya az egyazon államon belül nyújtott előnyökre terjed ki, és nem vonatkozik az államok közötti törvényi vagy rendeleti különbségekből fakadó bánásmódbeli eltérésekre.

Ami a belga állam és az Umicore megállapodásában szereplő, vonatkozó tranzakciós összeg meghatározását illeti, a korábban megállapított HÉA-tartozás csökkentése előnyt jelent, abból kifolyólag, hogy a tranzakció során csökkentett HÉA-összeg az adott tartozásnak csak egy részét teszi ki. A belga hatóságok által, a tranzakciónál alkalmazott számítással kapcsolatban szolgáltatott elemek, úgy tűnik, nem veszik figyelembe az 1999. április 30-i korrekciós kimutatás szerint megállapított HÉA-tartozás összegét (6 816 243 euró). Következésképpen a megállapodás tárgyát képező tranzakciónál figyelembe vett összeg kedvezőbb lett. A Bizottság így nincs meggyőződve a szóban forgó tartozás ezt követő csökkentésének érvényességéről, amit a vállalkozót terhelő bírság nem leírható jellegének megfelelően alkalmaztak.

Ahogy azt a Bíróság állandó joggyakorlata is megerősítette, az adóhatóságok mérlegelési lehetőségei helyt adhatnak az EK-Szerződés 87. cikk (1) bekezdésének alkalmazási területébe tartozó kedvezményeknek. A Bizottság úgy ítéli meg, hogy amennyiben a szóban forgó adócsökkentés csak az Umicore társaságot érinti, a szelektivitás kritériuma teljesül.

Ami a megállapodáskötés szabályait illeti, a Bizottság véleménye szerint azáltal, hogy e tranzakció nem nevezte meg jogalapját, és jogi értelemben vett hivatalos indoklást sem kapott, eltérhet egy szabálytalanság megállapításából következő HÉA-tartozás meghatározására és érvényesítésére irányuló eljárás szokásos menetétől.

Következésképpen a Bizottságnak komoly kétségei vannak az intézkedés támogatásjellegével kapcsolatban, és ateinketben, hogy az betartaná a közös piacra vonatkozó szabályokat, mint-hogy:

- az adóhatóság jóváhagyásával megítélt adósságcsökkentés olyan előnyhöz juttatja az Umicore-t, amely az adóbevételek és így az állami források csökkenését vonja maga után,
- kihatással van a Közösségen belüli kereskedelemre, amennyiben a kedvezményezett társaság aktív szereplője a közösségen belüli ezüstszemcse-kereskedelemnek. Valójában az HÉA-tartozás csökkentése, amelyben az Umicore részesül, piaci versenyhelyzetét erősíti.

Mivel a Bizottságnak az intézkedést nem jelentették be, jogtalanul megítélt támogatásnak minősül.

Az esetre a 87. cikk (2) és (3) bekezdésében említett mentességek egyike sem látszik alkalmazhatónak.

A Bizottság ezért az EK-Szerződés 88. cikke (2) bekezdésének megfelelően a hivatalos vizsgálati eljárás megkezdése mellett döntött.

A 659/1999/EK tanácsi rendelet 14. cikkével összhangban az összes jogtalanul igénybe vett támogatás visszavehető a fogadó féltől.

#### A LEVÉL SZÖVEGE

„Par la présente, la Commission a l'honneur d'informer la Belgique qu'après avoir examiné les informations fournies par vos autorités, elle a décidé d'ouvrir la procédure prévue à l'article 88, paragraphe 2, du traité CE.

#### 1. PROCÉDURE

1. Par lettre du 11 février 2002 (D/50559), la Commission a avisé les autorités belges qu'elle disposait d'informations concernant un accord entre l'Inspection Spéciale des Impôts (ISI), service du Ministère belge des Finances, et la société Umicore S.A. de Bruxelles (Union Minière S.A. au moment des faits, ci-après Umicore), et que cet accord portait apparemment sur une réduction de dette en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA). La Commission a également demandé aux autorités belges de lui fournir tous les renseignements pouvant lui permettre d'apprécier cet accord à la lumière des articles 87 et 88 du Traité CE.
2. Suite à la demande du gouvernement belge, par courrier électronique du 23 avril 2002 (A/33077), la Commission a prolongé le délai de réponse initial jusqu'au 8 mai 2002. La réponse du Gouvernement belge a été reçue par lettre du 7 mai 2002 (A/33550).
3. Par lettre du 9 août 2002 (D/54611), la Commission a demandé de plus amples informations afin de compléter son appréciation de la mesure. Ces informations ont été transmises par le Gouvernement belge par lettre du 18 septembre 2002 (A/36873).
4. Par lettre du 21 octobre 2003 (D/56737) la Commission a demandé aux autorités belges de fournir des documents complémentaires permettant d'éclairer la position de l'administration fiscale belge au sujet de l'accord avec Umicore. Dans cette lettre, la Commission a aussi évoqué la possibilité d'enjoindre formellement à la Belgique l'obtention des informations demandées, compte tenu du fait que ces informations auraient déjà du être fournies à la Commission suite à ses demandes de renseignement précédentes.
5. Par lettre du 31 octobre 2003 (A/37573), les autorités belges ont informé la Commission que le dossier fiscal de la société Umicore ainsi que toutes les pièces relatives à l'accord en question avait été saisi par le juge d'instruction de Bruxelles, M. Lugentz, chargé d'une instruction pénale contre X concernant les circonstances dans lesquelles l'accord entre ISI et Umicore avait été conclu.
6. Le 19 novembre 2003, une réunion technique ad-hoc a eu lieu entre les représentants de la Commission et de l'administration centrale de l'ISI. Cette réunion a permis de confirmer et clarifier certains aspects de la position de l'administration fiscale belge et la nature de l'accord conclu avec Umicore, mais aucun élément concret quant à la justification légale de cette position n'a été fourni à l'occasion de cette réunion.

#### 2. DESCRIPTION DE LA MESURE

7. Suite à des contrôles concernant les opérations de commercialisation des métaux précieux effectuées par Umicore pendant les années 1995 à 1999 incluses, la Direction Régionale de Bruxelles de l'ISI a notifié à Umicore, respectivement en date 30 novembre 1998 et 30 avril 1999, deux relevés de régularisation. Ces relevés de régularisation constatent l'application irrégulière d'exonérations de TVA à des ventes d'argent en grain à des sociétés établies en Italie.
8. En particulier, ces deux relevés de régularisation portaient sur la détermination du provisoire montant de la TVA dont Umicore s'était rendu redevable suite à l'exonération irrégulière, de l'amende fiscale à payer et des intérêts exigibles de plein droit à compter de la date à laquelle la dette TVA avait pris naissance. Les deux relevés portaient invitation à renvoyer à l'ISI l'approbation écrite par Umicore des montants ainsi déterminés ou alternativement à faire valoir des objections dûment motivées, dans un délai de 20 jours.
9. Suivant cette dernière option, Umicore a adressé à l'ISI deux courriers, le 11 juin 1999 et le 18 juin 1999 faisant valoir ses objections aux constatations de l'ISI et invoquant la régularité de l'exonération de TVA appliquée. Le 23 décembre 1999, l'ISI a communiqué à Umicore ses observations conclusives en réaffirmant la validité des constatations faites dans les deux relevés de régularisation. L'ISI a donc invité Umicore à faire parvenir soit son accord sur la taxation établie, soit des nouveaux éléments de nature à réduire ou annuler celle-ci, et le cas échéant à marquer sa renonciation au temps couru de la prescription afin d'interrompre la prescription pour le recouvrement de la taxe, des intérêts et des amendes fiscales relatives. Le 30 mars 2000, Umicore a complété l'argumentation développée dans ses notes du 11 et 18 juin 1999 en rejetant à nouveau les conclusions de l'ISI.
10. Le 21 décembre 2000, l'ISI a accepté une proposition d'accord présentée par Umicore au sujet des deux relevés de régularisation, portant sur l'application de la TVA dans la période totale contrôlée par l'ISI. L'accord en question prévoit un paiement par Umicore d'une somme fortement réduite par rapport à celle visée aux relevés de régularisation susmentionnés. Selon les explications fournies par l'administration belge, dans cet accord, faisant usage des possibilités transactionnelles offertes par la législation belge, l'ISI a réclamé un montant réduit correspondant à une amende à titre de sanction pour la négligence de Umicore.

### 3. DESCRIPTION DE L'ACTIVITÉ DE L'ENTREPRISE ET DES TRANSACTIONS CONCERNÉES PAR LA MESURE

#### Description des activités de Umicore

11. La société Umicore est une société anonyme établie à Bruxelles qui produit et commercialise des matériaux spéciaux et des métaux précieux sur le marché communautaire et international, dont la production et la vente d'argent en grain. En particulier, Umicore est réputée avoir la plus importante capacité de raffinage d'argent au niveau mondial.
12. L'argent manufacturé par Umicore est extrait d'autres matériaux, dans la majorité des cas de déchets industriels, qui lui sont confiés dans le cadre de contrats de travail à façon pour la récupération des métaux précieux ou non (argent, or, platine, palladium, rhodium, iridium, cobalt, cuivre, plomb, etc.). Dans un premier temps, l'argent et les autres métaux précieux récupérés restent la propriété des clients d'Umicore mais ils sont souvent vendus ensuite à Umicore. Cette dernière société doit pouvoir les revendre immédiatement sur le marché mondial, en vue d'éviter les risques de fluctuations des cours des métaux et des devises. En particulier, Umicore produit de l'argent en grains, qui est généralement vendu aux entreprises de commerce en gros du secteur de la bijouterie ou à l'industrie. L'argent qui ne peut être écoulé par cette filière est en général placé en lingots sur le London Bullion Market.
13. Dans le cadre de ses activités de commercialisation d'argent en grain, Umicore effectue notamment des livraisons à destination d'États membres de l'Union européenne. Il ressort des informations fournies par Umicore à l'administration fiscale belge que la consommation mondiale d'argent s'élève à environ 26 000 tonnes par an, et que l'Italie est le marché le plus important en Europe et parmi les principaux marchés géographiques du globe, avec environ 2 000 tonnes par an. Compte tenu que la production annuelle d'argent en Italie est estimée à 150 tonnes par an, les importations d'argent en Italie en provenance des producteurs étrangers, dont Umicore, sont significatives.
14. Certaines de ces livraisons intracommunautaires d'argent effectuées dans la période 1995 à 1999, à destination de l'Italie, ont fait l'objet des deux relevés de régularisation établis par l'ISI, détaillés ci-dessous, qui portaient sur certaines irrégularités dans l'application de l'exonération de TVA, au titre de l'article 39 bis du code belge de la TVA (code de la TVA), pour les livraisons de biens intracommunautaires et de l'article 39 du code de la TVA, en ce qui concerne les exportations hors de la Communauté.

#### Régime TVA applicable aux livraisons intracommunautaires et aux exportations de biens

15. Le système TVA applicable aux livraisons intracommunautaires et aux exportations des biens trouve son origine dans la transposition de la Directive 91/680/CEE portant le

régime transitoire d'application de la TVA en vue de l'abolition des frontières fiscales dans l'Union européenne et modifiant la 6<sup>ème</sup> Directive TVA (<sup>1</sup>), dans le code de la TVA.

16. L'article 39, § 1 du code de la TVA prévoit un régime d'exonération de TVA applicable aux exportations de biens, en disposant que «Sont exemptées de la taxe: 1° les livraisons de biens expédiés ou transportés par le vendeur ou pour son compte, en dehors de la Communauté; 2° les livraisons de biens expédiés ou transportés, par l'acheteur qui n'est pas établi en Belgique ou pour son compte, en dehors de la Communauté (...).»
17. Conformément au § 3 de l'article 39, le droit belge a fixé par arrêté royal n° 18 du 29 décembre 1992 (AR 18/1992), les conditions relatives à l'exonération concernant l'exportation des biens de la Belgique en dehors de la Communauté. L'article 5, § 2 AR 18/1992 dispose que «l'acheteur non établi en Belgique, qui prend lui-même possession des biens en Belgique, doit délivrer, lors de la prise de possession, un accusé de réception à son vendeur établi en Belgique. L'accusé de réception à livrer au vendeur doit mentionner la date de la remise des biens, la descriptions de ceux-ci et le pays de destination. Le même document doit être délivré au vendeur lorsque la prise de possession des biens en Belgique est réalisée par une tierce personne, qui agit pour le compte de l'acheteur qui n'est pas établi en Belgique. Dans ce cas, le document doit être délivré par ladite tierce personne, qui y déclare agir pour le compte de son donneur d'ordre». L'article 6 AR 18/1992 précise que «La preuve de l'exportation doit être fournie par le vendeur (...) indépendamment du document prescrit par l'article 5, § 2». L'article 3 AR 18/1992 dispose ensuite que «Le vendeur doit être à tout moment en possession de tous les documents justifiant la réalité de l'exportation et produire ceux-ci à toute demande des agents chargés du contrôle. Ces documents comprennent notamment les bons de commande, les documents de transport, les documents de paiement, ainsi que la déclaration d'exportation visée à l'article 2» qui dispose «Une copie de la facture de vente ou, à défaut de facture de vente, une note d'envoi contenant toutes les mentions que doit porter une facture de vente, doit être remise au bureau de douane où conformément à la réglementation douanière en matière d'exportation, une déclaration d'exportation doit être déposée».
18. L'article 39 bis du code de la TVA, tel que prévu à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1993, est libellé comme suit: «Sont exemptées de la taxe: 1° les livraisons de biens expédiés ou transportés par le vendeur (...), par l'acquéreur ou pour leur compte en dehors de la Belgique mais à l'intérieur de la Communauté, effectuées pour un autre assujetti ou pour une personne morale non assujettie, agissant en tant que tels dans un autre État membre et qui sont tenus d'y soumettre à la taxe leurs acquisitions intracommunautaires de biens (...).»

(<sup>1</sup>) Voir Directive 77/388/CEE (ou Sixième Directive TVA) du Conseil du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires — Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme, telle que modifiée par la Directive du Conseil du 16 décembre 1991 n° 91/680/CEE, JO L 376 du 31/12/1991, en vue de l'abolition des frontières fiscales.

19. Le droit fiscal belge impose plusieurs conditions au sujet de la preuve qui doit être fournie aux fins d'une correcte application de l'exonération prévue à l'article 39 bis du code de la TVA. Afin de bénéficier de l'exonération les assujettis doivent démontrer que, dans le cadre d'une livraison intracommunautaire, le transport a été effectué par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte. L'article 1<sup>er</sup> de l'arrêté royal n° 52 du 29 décembre 1992 (AR 52/1992), dispose que «Les exemptions de la taxe prévues par l'article 39 bis du Code sont subordonnées à la preuve que les biens ont été expédiés ou transportés en dehors de la Belgique mais à l'intérieur de la Communauté». Ensuite, l'article 2 AR 52/1992 précise que cette exemption «est en outre subordonnée à la preuve que la livraison est effectuée pour un assujetti ... identifié à la taxe sur la valeur ajoutée dans un autre état membre». L'article 3, alinéa 1<sup>er</sup> AR 52/1992 dispose que «Le vendeur doit être à tout moment en possession de tous les documents justifiant la réalité de l'expédition ou du transport des biens ...». A ce sujet, l'extrait du communiqué de presse publié sur le Moniteur belge n° 36 du 20 février 1993 attire l'attention des contribuables sur le fait que «le transport doit être effectué par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte. Ceci a pour conséquence qu'un transport effectué par ou pour compte d'un client subséquent (par exemple lors de ventes en chaîne où le transport est effectué par le client final) ne permettra pas d'exonérer les livraisons précédant la livraison à ce dernier client».
20. Finalement, l'extrait de la réponse du Ministre belge des Finances à la question parlementaire n° 248 du 23 janvier 1996 <sup>(2)</sup> précise que «Une livraison intracommunautaire au départ de la Belgique constitue dès lors une opération qui rend la TVA en principe exigible en Belgique lorsqu'elle est effectuée par un assujetti agissant en tant que tel. Le droit au bénéfice de cette exemption doit bien entendu être prouvé par le fournisseur qui l'invoque. C'est donc à lui qu'incombe la charge de la preuve que les conditions d'application de l'exemption sont remplies».
21. À défaut de pouvoir appliquer les exonérations prévues par les articles 39 et 39 bis du code de la TVA, la livraison de biens devient imposable en Belgique et la dette naît de la seule survenance de l'opération <sup>(3)</sup>. Si la taxe n'est pas payée à temps, elle est recouvrée moyennant une contrainte, laquelle doit être décernée endéans un délai fixe à peine de prescription. Dans le cas où l'administration conteste les exonérations TVA appliquées sur les livraisons des biens en question, elle adresse à l'assujetti un relevé de régularisation qui est généralement assorti d'une amende. Si l'intéressé n'accepte pas le relevé, l'administration, dans la mesure où elle désire poursuivre le recouvrement des sommes qu'elle réclame, lui adresse la contrainte conformément à l'article 85 du code de la TVA.
22. En ce qui concerne l'application des amendes à défaut de preuve du droit à l'exonération, l'article 70, paragraphe 1<sup>er</sup>, du code de la TVA prévoit que pour toute infraction à l'obligation d'acquitter la TVA une amende égale à deux fois la taxe éludée est appliquée. L'article 1, paragraphe 1, de l'arrêté royal n° 41 du 30 janvier 1987 (AR 41/1987) prévoit que cette amende est réduite à 10 % du montant de la taxe due (tableau G de l'annexe à l'AR 41/1987). Toutefois, lorsque la contrainte visée à l'article 85 du code de la TVA est ensuite notifiée à l'assujetti, l'amende est majorée de 50 % sans que cette amende puisse être inférieure à 5 % de la taxe due.
23. En ce qui concerne les intérêts, l'article 91, paragraphe 1<sup>er</sup>, du code de la TVA prévoit qu'ils sont calculés au taux de 0,8 % de la taxe due par mois de retard.

#### Contrôles effectués et relevés de régularisation envoyés par l'ISI

24. Suite à des contrôles effectués par l'ISI concernant l'activité de commercialisation des métaux précieux par Umicore pendant les années 1995 à 1999 incluses, la Direction Régionale de Bruxelles de l'ISI a notifié à Umicore, en date 30 novembre 1998 et 30 avril 1999, deux relevés de régularisation constatant l'application irrégulière de l'exonération au titre de l'article 39 bis du Code de la TVA (et dans certains cas au titre de l'article 39 du code portant sur l'exonération pour les exportations des biens hors de la Communauté) concernant diverses livraisons d'argent en grain effectuées pour des clients italiens, anglais, espagnols et suisses, à destination de l'Italie. En particulier des enquêtes menées par les services compétents des États membres concernés avaient permis de déterminer que certains clients étrangers d'Umicore étaient fictifs et liés à des carrousels criminels mis en œuvre pour éluder le paiement de la TVA.
25. Les irrégularités constatées par l'ISI portent notamment sur des infractions à l'article 39 et 39 bis du code de la TVA et aux articles 1<sup>er</sup> à 3 AR 52/1992 relatives aux exemptions accordées par Umicore à certaines livraisons intracommunautaires et exportations. En particulier, il a été établi, lors des contrôles effectués, que la société n'était pas en mesure de prouver que les conditions pour l'application de l'exemption au titre de l'article 39 et 39 bis du code de la TVA étaient remplies pour ces livraisons. L'ISI a conclu qu'Umicore avait appliqué à tort l'exonération TVA à certaines livraisons intracommunautaires ou à certaines exportations et que donc une dette TVA était née lors de la survenance des ces opérations imposables.
26. En ce qui concerne certaines ventes à différents assujettis italiens et espagnols, l'ISI constate que la facturation était établie par Umicore à des sociétés sises dans d'autres États membres, alors que le transport de la marchandise n'était effectué ni par Umicore, ni par l'acquéreur indiqué sur la facture, ni pour leur compte, mais bien par un client subséquent dans la filière de vente en Italie. Selon l'ISI, les livraisons en question ne remplissaient donc pas les conditions prévues par l'article 39 bis du code de la TVA et par les articles 1<sup>er</sup> à 3 AR 52/1992 concernant les exemptions relatives aux livraisons intracommunautaires de biens.

<sup>(2)</sup> Publié au Bull. Q.R., Ch. Repr. S.O. 1995-1996, n° 26 du 18 mars 1996.

<sup>(3)</sup> Aux termes de l'article 2 du code de la TVA belge, les livraisons de bien effectuées à titre onéreux par un assujetti sont soumises à la taxe, lorsqu'elles ont lieu en Belgique. En vertu de l'article 15 de ce code, une livraison de bien est réputée avoir été effectuée en Belgique notamment lorsque l'expédition ou le transport du bien à destination de l'acquéreur commence en Belgique. L'article 16 précise que la livraison s'opère au moment où le bien est mis à la disposition de l'acquéreur et l'article 17, et que le fait générateur de la taxe intervient et la taxe devient exigible au moment où s'opère la livraison du bien.

27. En ce qui concerne certaines ventes à une société établie au Royaume-Uni, cette société, destinataire des livraisons intracommunautaires, n'étant pas le cessionnaire effectif mais seulement apparent des ventes, l'ISI a donc constaté qu'un des éléments indispensables d'une livraison de biens est absent, à savoir le transfert du pouvoir de disposer du bien comme un propriétaire (article 10 du code de la TVA), et donc que les livraisons et les transports en question n'ont été effectués ni par le vendeur, ni par l'acquéreur, ni pour leur compte comme prévu par l'article 39 bis du code de la TVA et par les articles 1<sup>er</sup> à 3 AR 52/1992 concernant les exemptions relatives aux livraisons intracommunautaires de biens.

28. En ce qui concerne certaines ventes à des sociétés établies en Suisse, l'ISI a constaté que l'exonération prévue à l'article 39 du Code TVA pour les exportations de biens hors de la Communauté, n'était pas applicable non plus, compte tenu du fait que les biens ont été livrés à destination de l'Italie.

29. En particulier, dans son relevé de régularisation du 30 novembre 1998, l'ISI a conclu que Umicore «est redevable envers l'Etat Belge», pour les années 1995-1996, des sommes suivantes:

– à titre de TVA: BEF 708 211 924, soit environ EUR 17 556 115;

– à titre d'amende fiscale réduite (tableau G annexé à l'AR 41/1987): BEF 70 820 000, soit environ EUR 1 755 582;

– à titre d'intérêts exigibles dans la mesure de 0,8 % par mois de retard à compter du 21 janvier 1997, à calculer sur le montant de la TVA due.

Dans le relevé de régularisation du 30 avril 1999, l'ISI a ainsi conclu que Umicore «est redevable envers l'Etat Belge», pour les années 1997-1998, des sommes suivantes:

– à titre de TVA: BEF 274 966 597, soit environ EUR 6 816 243;

– à titre d'amende fiscale réduite (tableau G annexé à l'AR 41/1987): BEF 27 496 000, soit environ EUR 681 608;

– à titre d'intérêts exigibles dans la mesure de 0,8 % par mois de retard à compter du 21 janvier 1999, à calculer sur le montant de la TVA due.

Donc, au total, le montant de la TVA réclamé à Umicore suite aux demandes de régularisations susmentionnées se chiffre à environ EUR 24 372 358 et l'amende fiscale calculée dans ces relevés de régularisation se chiffre à environ EUR 2 437 235.

30. Les deux relevés de régularisation précisent qu'en cas de désaccord de la part d'Umicore une contrainte serait ensuite notifiée et les amendes seront majorées de 50 %. Ces demandes de l'administration fiscale belge ont été ensuite réaffirmées par lettre du 23 décembre 1999 dans laquelle l'ISI a confirmé, face aux objections de Umicore, les conclusions des deux relevés de régularisation du 20 novembre 1998 et 30 avril 1999 portant sur une dette fiscale de la part de la société, suite à son application

erronée de l'exonération TVA aux livraisons mentionnées dans les deux relevés.

31. Par les lettres du 11 juin 1999, du 18 juin 1999 et du 31 mars 2000, Umicore a marqué son désaccord avec les deux relevés. En particulier, Umicore affirme être étrangère aux irrégularités constatées dans le chef de ses clients et se défend en rappelant qu'en tant que grossiste dans le marché de l'argent en grain elle n'est pas censée connaître l'identité des clients de ses acheteurs en particulier compte tenu du fait que les ventes d'argent étaient effectués «départ usine» afin d'éviter les aléas des transports. De plus, Umicore fait valoir que tous les clients de la firme étaient identifiés à la TVA dans d'autres pays communautaires pendant la période des transactions effectuées, que les listings intracommunautaires trimestriels d'Umicore ont toujours et régulièrement repris toutes les livraisons en question comme prévu par le code de la TVA belge, que les factures de Umicore ont été établies au nom des destinataires identifiés à la TVA, conformément aux accords pris lors des commandes et enfin que les transports ont été effectivement effectués par des sociétés de transport spécialisées et que la marchandise a effectivement quitté le territoire de la Belgique et est effectivement arrivé en Italie. Dans ces circonstances, Umicore considère que c'est à bon droit qu'elle a appliqué l'exonération TVA prévue par l'article 39 bis du code de la TVA aux opérations en question.

32. Umicore a aussi contesté le bien fondé des exigences formulées dans les relevés de régularisation de l'ISI, en affirmant que certains États se limitent à exiger la preuve du transport des biens dans un État membre autre que celui du départ du transport, alors que la Belgique imposerait la preuve que le transport a été effectué par ou pour compte du vendeur ou de l'acheteur des biens en question, ce qui serait contraire au droit communautaire et comporterait des graves distorsions de concurrence au détriment de Umicore et des autres entreprises belges effectuant ce type de livraisons intracommunautaires. Umicore estime donc que c'est de bonne foi qu'elle s'est abstenue de retenir la TVA sur les opérations litigieuses, en vertu des articles 39 et 39 bis du code de la TVA.

### L'accord du 21 décembre 2000

33. Le 21 décembre 2000, l'ISI a accepté une proposition d'accord présentée par Umicore au sujet de sa situation TVA pour les années 1995 à 1999. La proposition d'accord précise qu'Umicore conteste le bien-fondé des régularisations revendiquées par l'ISI mais accepte le règlement proposé par souci de conciliation.

34. L'accord en question prévoit le paiement par Umicore de la somme de BEF 423 000 000, soit environ EUR 10 485 896, en tant que «règlement définitif et pour solde de tout compte de la situation TVA de Umicore pour les années 1995 à 1999 incluses». Selon les autorités belges, il s'agit d'une amende fixée en vertu de l'article 70, paragraphe 2, du code de la TVA et réduite en vertu de l'article 84 du code de la TVA. En particulier, l'article 70, paragraphe 2, indique que l'indication inexacte sur la

facture rédigée par le contribuable »quant au numéro d'identification, au nom ou à l'adresse des parties intéressées à l'opération, à la nature ou à la quantité des biens livrés ou des services fournis, au prix ou à ses accessoires« porte à l'application d'une amende égale à deux fois la taxe due sur l'opération. Toutefois, l'amende est réduite à 100 % de la taxe due conformément à l'article 1<sup>er</sup>, paragraphe 3 de l'AR 41/1987 (tableau C II annexé à l'AR 41/1987). L'accord prévoit que cette somme ne sera pas déductible à l'impôt des sociétés.

35. Selon les autorités belges, le montant de la transaction fixé par Umicore et l'ISI serait parfaitement légitime et justifié au titre du droit belge. En particulier, il résulterait du calcul suivant:

- taxe due au préalable sur les transactions en cause: 708 millions de francs belges;
- amende légale: 708 fois 200 % = 1 416 millions de francs belges;
- réduction à 100 %, conformément à ce qui prévoit l'AR 41/1987 (tableau C, II) fixant le montant des amendes en matière de TVA lorsque les infractions n'ont pas été commises dans l'intention d'éluider ou de permettre d'éluider la taxe: 708 millions de francs belges;
- prise en compte de la non-déductibilité de l'amende à titre de charges professionnelles (708 – 40,17 % de 708): 423 millions de francs belges, soit environ 10 485 896 euros.

36. Selon les autorités belges, un tel accord se justifierait parce que les relevés de régularisation en question ne constituent que la première étape d'un processus administratif complexe visant à établir une dette fiscale à payer par une société redevable de la TVA. L'examen approfondi des informations et des arguments invoqués par Umicore, qui a toujours nié d'avoir commis une fraude, aurait persuadé l'ISI qu'aucune taxe ne devait être réclamée dans le cas d'espèce. L'ISI considère que l'ensemble des éléments, en particulier des pièces transmises par Umicore et par l'administration italienne, ont permis de conclure que les conditions pour l'exonération TVA étaient remplies en dépit de ce qui était consigné dans les relevés de régularisation. Puisque aucun montant de taxe n'avait été établi, aucune réduction d'une dette TVA n'a été consentie.

37. En ce qui concerne l'amende imposée, la Belgique estime qu'elle a été établie conformément à l'article 70 du code de la TVA et que la réduction des amendes initialement imposées, est prévue par droit belge selon les modalités spécifiées ci-dessus.

#### 4. APPRÉCIATION PRÉLIMINAIRE DE LA MESURE AU REGARD DE L'ARTICLE 87, PARAGRAPHE 1, DU TRAITÉ

38. L'article 87, paragraphe 1, du traité CE prévoit que sont incompatibles avec le marché unique, dans la mesure où elles affectent les échanges entre les États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit, qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines

entreprises ou certaines productions. Pour être qualifiée d'aide au sens de l'article 87, paragraphe 1, du traité CE, une mesure doit satisfaire cumulativement aux quatre critères développés ci-après.

#### Avantage

39. En premier lieu la mesure doit procurer au bénéficiaire un avantage. La Commission constate que les sommes qu'Umicore a accepté de payer aux termes de l'accord du 21 décembre 2000 (423 millions de francs belges soit EUR 10 496 277) sont inférieures d'au moins EUR 13 886 462 à celles réclamées au seul titre de TVA dans les relevés de régularisation de l'ISI, sans compter les amendes (ces dernières se chiffrant à EUR 2 437 190), ni les intérêts de retard.

40. La Commission considère que des doutes existent concernant l'application de l'exonération TVA aux livraisons de biens faisant l'objet des relevés de régularisation établis par l'ISI, indépendamment d'une implication éventuelle d'Umicore dans la fraude découverte par les services fiscaux belges. Umicore a bénéficié du droit à la déduction de la TVA payée en Belgique en relation avec les achats d'argent qui, ensuite, ont fait l'objet de ces livraisons. Le cas échéant, l'exonération TVA appliquée à tort semble pouvoir se répercuter directement sur la possibilité pour le fournisseur des biens d'augmenter la marge bénéficiaire des ventes en question.

41. En effet, le régime prévoit que l'exonération de ces livraisons est appliquée »sans préjudice d'autres dispositions communautaires et en vue de prévenir toute fraude, évasion ou abus éventuels«. En particulier, une livraison de biens, imposable en principe en Belgique, est susceptible de bénéficier d'une exonération lorsque les deux conditions suivantes sont réunies:

- les biens sont expédiés ou transportés par le vendeur ou par l'acheteur ou pour leur compte, en dehors du territoire de l'État membre de départ mais à l'intérieur de la Communauté, et
- la livraison de biens est effectuée pour un autre assujetti agissant en tant que tel dans un État membre autre que celui du départ de l'expédition ou du transport.

Lors des contrôles de l'ISI, Umicore ne semblait pas être en mesure de prouver que ces conditions pour l'exonération étaient remplies. Par conséquent et conformément aux règles portant sur l'application de la TVA à des livraisons de biens ayant lieu en Belgique, une dette fiscale était née du fait de la survenance de ces transactions imposables.

42. La Commission considère à ce stade que les informations fournies par les autorités belges ne semblent pas justifier la conclusion de l'accord en question entre l'État belge et Umicore afin de permettre la réduction des sommes réclamées à titre de TVA. Elle estime que l'accord en question semble accorder un avantage à Umicore consistant en l'allègement d'une charge qui aurait normalement dû être supportée par son budget, à savoir le paiement des taxes, amendes et intérêts.

43. En particulier, la Commission exprime des doutes quant aux raisons pour lesquelles la position de l'ISI a changé catégoriquement entre celle exposée dans ses relevés de régularisation et confirmée par sa lettre du 23 décembre 1999, et celle acceptée dans le cadre de l'accord avec Umicore. Les éléments fournis semblent contradictoires parce que d'une part, les autorités belges ont affirmé qu'Umicore «était redevable envers l'Etat Belge» de la TVA éludée et qu'une amende fiscale devait en plus être appliquée, et ensuite, les mêmes autorités ont considéré qu'aucune dette fiscale était née.
44. D'une manière plus générale, il semble difficile de défendre l'accord conclu par l'absence d'intention frauduleuse de la part de Umicore. En effet, l'absence de fraude pourrait justifier qu'une amende réduite soit imposée à Umicore, mais la Commission exprime des doutes quant à la base légale en vertu de laquelle l'Etat belge pourrait s'abstenir de réclamer les taxes non perçues en vertu d'irrégularités avérées, fussent-elles commises de bonne foi et sans intention frauduleuse. D'une part, la bonne foi d'Umicore semble difficile à admettre dans la mesure où elle semble s'être abstenue de réclamer certaines preuves nécessaires à appliquer l'exemption en question ou semble avoir appliqué ces exemptions en sachant que certaines conditions n'étaient pas remplies. S'agissant d'opérations courantes pour Umicore la Commission estime que les conditions d'exemption devaient certainement lui être familières et sa négligence systématique semble difficile à défendre compte tenu du nombre important des opérations identifiées par les relevés de régularisation. D'autre part, la Commission constate que dans ce cas une amende importante a été infligée à Umicore mais qu'aucune TVA ne lui a été réclamée. A ce sujet, il semble également injustifié d'appliquer une amende censée proportionnelle à la TVA éludée tout en ne réclamant pas la TVA sur la base de laquelle l'amende est calculée. L'imposition de cette amende semble donc indiquer qu'au minimum la TVA ayant servi de base à son calcul aurait dû être réclamée à Umicore, parallèlement à l'amende.
45. Les autorités belges semblent considérer que leur loi nationale serait trop stricte par rapport à celle d'autres pays européens et qu'elle serait extrêmement exigeante au sujet des preuves à fournir pour démontrer que des marchandises ont quitté le territoire national afin de pouvoir appliquer l'exonération de TVA aux transactions intracommunautaires. Même si cette différence entre États membres était avérée, la Commission estime ne pas pouvoir en tenir compte en vue de l'évaluation d'un éventuel avantage. En effet, l'avantage économique au sens de l'article 87 du traité doit s'analyser par rapport aux autres sociétés soumises en Belgique aux règles de la TVA. Dans le cas présent, la non application à Umicore de règles strictes normalement imposées aux autres personnes assujetties à la TVA en Belgique, semble aboutir à une réduction des sommes réclamées à Umicore, ce qui constituerait un avantage par rapport aux autres assujettis auxquels cette règle stricte serait appliquée.
46. Enfin, il semble à la Commission que la reconnaissance par l'administration belge de la bonne foi d'Umicore soit peu pertinente. En l'espèce, Umicore semble objectivement avoir violé des règles de la TVA visant à la correcte identification des bénéficiaires des livraisons en franchise d'impôt et donc à la bonne application de l'exonération TVA. L'application erronée de l'exonération TVA devrait comporter dans toutes circonstances le recouvrement de la TVA, amendes et intérêts.
47. La Commission s'interroge aussi sur la justification de la réduction accordée par l'Etat belge à Umicore au sujet des amendes et des intérêts de retard faisant l'objet des relevés de régularisation établis par l'ISI, dont l'application semble être automatiquement fixée par le droit belge. En particulier, quant à la détermination du montant transactionnel prévu par l'accord entre l'Etat belge et Umicore à titre d'amende fiscale, la Commission estime que la réduction de l'amende fiscale accordée par l'Etat belge est la conséquence directe d'une constatation d'irrégularité différente par rapport à celle faisant l'objet des deux relevés de régularisation de l'ISI. En fait, dans ses relevés de régularisation, l'ISI avait indiqué qu'Umicore s'était rendu responsable de n'avoir pas acquitté sa dette TVA (infraction relevant de l'article 70, paragraphe 1<sup>er</sup>, du code de la TVA). En revanche, suite à l'accord du 21 décembre 2000, l'ISI considère qu'Umicore a simplement fourni des indications inexactes sur ses factures (infraction relevant de l'article 70, paragraphe 2, du code de la TVA). Par conséquent, le montant transactionnel réduit faisant l'objet de l'accord est devenu plus favorable à Umicore.
48. Deuxièmement, il semble que le montant de la TVA pris en compte dans la base du calcul de l'amende proportionnelle (BEF 708 millions) ne constitue qu'une partie de la dette initialement fixée par les relevés de l'ISI (BEF 983 millions). Les éléments communiqués par les autorités belges au sujet du calcul portant sur la transaction établie ne semblent pas considérer le montant de la dette TVA d'Umicore au titre du relevé de régularisation du 30 avril 1999.
49. En outre, la Commission exprime ses doutes quant à la base légale de la réduction ultérieure de la somme en question, appliquée au titre de la non-déductibilité de l'amende à l'impôt des sociétés à titre de charges professionnelles.
50. Quant aux modalités dans lesquelles l'accord s'est déroulé, le fait que cet accord n'ait pas spécifié sa base légale et sa justification formelle du point de vue juridique semble constituer une déviation du déroulement normal de la procédure de détermination et liquidation d'une dette TVA généralement applicable en Belgique et notamment aux autres assujettis à la TVA. En principe, dans des situations pareilles, si un assujetti exerce son droit à l'exonération dans des conditions que l'administration conteste, celle-ci lui adressera un relevé de régularisation, généralement assorti d'une amende. Si l'intéressé s'oppose à la taxation invoquée par l'administration et ses objections ne sont pas en mesure de convaincre le service concerné, une contrainte sera ensuite émise qui s'accompagne automatiquement d'une augmentation de 50 % de l'amende. Cette contrainte, une fois notifiée, interrompt la prescription de l'action de recouvrement qui découle de la survenance de



l'opération imposable et de la naissance de la dette TVA qui n'est pas payée à temps par le redevable et permet l'inscription de l'hypothèque légale visée à l'article 88 du code de la TVA, fait courir les intérêts moratoires prévus par l'article 91 du code de la TVA, et permet de procéder à une saisie-arrêt-exécution sous le mode simplifié prévu par l'article 85 bis du code.

#### Aide accordée au moyen de ressources d'État

51. En second lieu, l'avantage doit être octroyé au moyen de ressources d'État. L'exonération de l'impôt reconnue par l'État belge avec l'accord conclu le 21 décembre 2000, par rapport aux constatations initiales de l'ISI portant sur les livraisons irrégulières d'argent en grain par Umicore, entraîne la perte de recettes fiscales qui constituent des ressources d'État.

#### Affectation de la concurrence et des échanges

52. La mesure en cause doit, en troisième lieu, affecter la concurrence et les échanges entre les États membres. Ce critère apparaît d'emblée rempli dans la mesure où Umicore est très active dans le commerce intracommunautaire d'argent en grains et que, conformément à la jurisprudence de la Cour <sup>(4)</sup> »le simple fait que l'aide renforce la position de cette entreprise par rapport à d'autres entreprises concurrentes dans les échanges intra-communautaires permet de considérer que ces échanges ont été affectés.«

53. La possibilité d'affectation de la concurrence et des échanges semble être corroborée par le fait qu'Umicore, qui est censé avoir la plus importante capacité de raffinage d'argent au niveau mondial, aurait bénéficié d'une réduction TVA par rapport à des ventes vers le marché italien, le plus important d'Europe. En raison de la réduction de la dette TVA dont elle aurait bénéficié, Umicore a pu acquérir sur ce marché une position renforcée par rapport à ses concurrentes.

#### Selectivité

54. Enfin, la mesure doit être sélective ou spécifique en favorisant certaines entreprises ou certaines productions.

55. Comme confirmé par la Cour de justice <sup>(5)</sup>, les pratiques discrétionnaires des administrations fiscales sont susceptibles de donner lieu à des avantages relevant du champ d'application de l'article 87, paragraphe 1, du traité CE. L'exercice d'un pouvoir discrétionnaire laissé à l'administration dans l'application pratique des règles fiscales ne peut pas résulter dans un traitement préférentiel pour une entreprise particulière. La Commission estime à ce stade qu'une transaction à l'amiable comme celle dont a bénéficié Umicore, portant réduction d'une dette de TVA, d'amendes et d'intérêts, n'est pas généralement accessible à tous les redevables, même dans l'hypothèse où ils contestent le bien fondé des infractions qui leur sont imputées. En conclusion, la Commission estime que, dans la mesure où la réduction fiscale en cause ne concerne que la société Umicore, le critère de la sélectivité est rempli.

<sup>(4)</sup> Arrêt de la Cour du 17 septembre 1980 Philip Morris. Aff 730.79.

<sup>(5)</sup> Arrêt de la Cour de justice du 26 septembre 1996, France contre la Commission, affaire C-241/94 (Kimberly Clark Sopalin) Rec. 1996, p. I-4551 et Arrêt du Tribunal de première instance (troisième chambre élargie) du 6 mars 2002. Territorio Histórico de Álava — Diputación Foral de Álava (T-127/99), Comunidad Autónoma del País Vasco et Gasteizko Industria Lurra, SA (T-129/99) et Daewoo Electronics Manufacturing España, SA (T-148/99) contre Commission des Communautés européennes, Rec. 2002 p. II-1275, paragraphes 151 et 154.

#### Conclusions préliminaires au regard de l'existence d'une aide

56. En conséquence, la Commission a des doutes sérieux concernant le caractère d'aide de la mesure, en tant que:

- la réduction de la dette TVA résultant de l'accord fiscal comporterait un avantage qui soulagerait Umicore des charges fiscales normalement dues,
- la réduction de la dette TVA résultant de l'accord fiscal comporterait une diminution des recettes fiscales et donc des ressources de l'État,
- les échanges intracommunautaires seraient affectés dans la mesure où Umicore, la société bénéficiaire, est active dans le commerce intra-communautaire de l'argent en grain. En fait, la réduction de la dette TVA dont bénéficie Umicore serait de nature à renforcer sa position concurrentielle sur ce marché.

#### La classification de la mesure comme aide nouvelle

57. L'accord entre l'ISI et Umicore semble constituer une aide nouvelle car il a été mis en place le 21 décembre 2000 sans être notifié au préalable à la Commission.

#### Appréciation préliminaire portant sur la compatibilité éventuelle avec le marché commun

58. Dans la mesure où la réduction de la dette TVA appliquée à Umicore, constitue une aide, il y a lieu de l'examiner son éventuelle compatibilité à la lumière des dérogations prévues aux paragraphes 2 et 3 de l'article 87 du traité CE. La Commission souligne qu'à ce jour les autorités belges n'ont fait valoir aucune des dérogations prévues à l'interdiction des aides d'État dont à l'article 87, paragraphe 1, du traité CE.

59. Les dérogations prévues à l'article 87, paragraphe 2, du traité CE ne sont pas d'application en l'espèce. Il ne s'agirait pas en fait d'aides à caractère social octroyées aux consommateurs individuels, d'aides destinées à remédier aux dommages causés par des calamités naturelles ou d'autres événements extraordinaires ou d'aides octroyées à certaines régions de la République Fédérale d'Allemagne affectées par la division de l'Allemagne.

60. La dérogation prévue à l'article 87, paragraphe 3 (a), du traité CE qui prévoit la possibilité d'autoriser des aides destinées à favoriser le développement économique de régions dans lesquelles le niveau de vie est anormalement bas ou dans lesquelles sévit un grave sous-emploi, ne saurait être invoquée dans la mesure où les opérations bénéficiant de l'exonération ne concerneraient pas les parties du territoire belge qui répondraient à ces critères.

61. De même, la réduction de la dette fiscale en question ne saurait être qualifiée de projet d'intérêt européen commun éligible à la dérogation prévue à l'article 87, paragraphe 3 (b), du traité CE.

62. Enfin, l'aide en question n'est pas susceptible de bénéficier de la dérogation prévue à l'article 87, paragraphe 3 (c), du traité CE, qui autorise les aides facilitant le développement de certaines activités ou régions pour autant que les conditions des échanges ne soient pas altérées dans une mesure contraire à l'intérêt commun.

63. En conclusion, l'aide en question ne semble à priori pouvoir bénéficier d'aucune des dérogations prévues à l'article 87 du traité CE. La Commission exprime donc ses doutes quant à la compatibilité de cette mesure d'aide avec le marché commun.

64. Compte tenu des considérations qui précèdent, la Commission invite le Royaume de Belgique dans le cadre de la procédure de l'article 88, paragraphe 2, du traité CE, à présenter ses observations et à fournir toute information utile pour l'évaluation de la mesure dans un délai d'un mois à compter de la date de réception de la présente.

65. La Commission souhaite notamment recevoir d'élucidations au sujet de l'exacte qualification et justification juridique des actes de l'ISI portant sur la constatation des irrégularités TVA dans ses deux relevés de régularisation respectivement du 30 novembre 1998 et du 30 avril 1999, de lettres successivement échangées entre Umicore et l'ISI qui ont abouti à une proposition d'accord de la part de la société UMICORE, et de l'accord ensuite accepté par l'ISI au nom de l'État belge, le 21 décembre 2000, interrompant le recouvrement des montants constatés par l'ISI. En particulier, la Commission estime utile recevoir copie des instructions administratives régissant l'abandon des demandes de paiement adressées aux contribuables assujettis à la TVA, suite à un relevé de régularisation dressé par l'administration fiscale.

66. La Commission souhaite ainsi recevoir de plus amples détails au sujet de la réduction accordée à Umicore en ce qui concerne le montant de l'amende réclamée dans les relevés de régularisation ainsi que des intérêts de retard. La Commission souhaite recevoir copie des instructions administratives, ou des pratiques internes à l'administration, concernant l'application en matière de TVA des sanctions proportionnelles à la TVA due (en particulier l'application de l'article 70, paragraphe 2, du Code de la TVA), sans recouvrement de la TVA.

67. La Commission rappelle à la Belgique l'effet suspensif de l'article 88, paragraphe 3, du traité CE et se réfère à l'article 14 du règlement (CE) n° 659/1999 du Conseil qui prévoit que toute autre aide illégale pourra faire l'objet d'une récupération auprès de son bénéficiaire.

68. Par la présente, la Commission avise la Belgique qu'elle informera les intéressés par la publication de la présente lettre et d'un résumé de celle-ci au *Journal officiel de l'Union européenne*. Elle informera également les intéressés dans les pays de l'AELE signataires de l'accord EEE par la publication d'une communication dans le supplément EEE du *Journal officiel*, ainsi que l'autorité de surveillance de l'AELE en leur envoyant une copie de la présente. Tous les intéressés susmentionnés seront invités à présenter leurs observations dans un délai d'un mois à compter de la date de cette publication".

„Met dit schrijven stelt de Commissie België ervan in kennis dat zij na onderzoek van de door uw autoriteiten verstrekte inlichtingen heeft besloten de procedure van artikel 88, lid 2, van het EG-Verdrag in te leiden.

## 1. PROCEDURE

1. Bij schrijven van 11 februari 2002 (D/50559) heeft de Commissie de Belgische autoriteiten meegedeeld dat zij beschikte over inlichtingen betreffende een akkoord tussen de Bijzondere Belastinginspectie (hierna: »de BBI«), een dienst van de Belgische federale overheidsdienst Financiën, en de Brusselse onderneming Umicore NV (op het moment van de feiten Union Minière NV geheten, nadien omgedoopt tot Umicore). Dit akkoord zou kennelijk betrekking hebben op een vermindering van een schuld op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: »BTW«). De Commissie heeft de Belgische autoriteiten ook verzocht haar alle inlichtingen te verschaffen die haar in staat konden stellen dit akkoord te toetsen aan de artikelen 87 en 88 van het EG-Verdrag.

2. Na een verzoek van de Belgische regering bij e-mail van 23 april 2002 (A/33077) heeft de Commissie de aanvankelijke antwoordtermijn verlengd tot 8 mei 2002. Het antwoord van de Belgische regering werd ontvangen bij schrijven van 7 mei 2002 (A/33550).

3. Bij schrijven van 9 augustus 2002 (D/54611) heeft de Commissie om nadere inlichtingen verzocht ten einde haar beoordeling van de betrokken maatregel af te kunnen ronden. Deze inlichtingen werden door de Belgische regering gezonden bij schrijven van 18 september 2002 (A/36873).

4. Bij schrijven van 21 oktober 2003 (D/56737) heeft de Commissie de Belgische autoriteiten verzocht aanvullende documenten te verstrekken, die het standpunt van de Belgische belastingadministratie ten aanzien van het akkoord met Umicore konden verduidelijken. In dat schrijven heeft de Commissie ook de mogelijkheid ter sprake gebracht dat België een formeel bevel zou krijgen om de verlangde inlichtingen te verstrekken, aangezien deze inlichtingen de Commissie reeds hadden moeten worden verstrekt naar aanleiding van de eerdere verzoeken om inlichtingen van de Commissie.

5. Bij schrijven van 31 oktober 2003 (A/37573) hebben de Belgische autoriteiten de Commissie meegedeeld dat het belastingdossier van Umicore en alle stukken in verband met het betrokken akkoord in beslag waren genomen door de heer Lugentz, onderzoeksrechter te Brussel, belast met een strafrechtelijk onderzoek tegen X in verband met de omstandigheden waarin het akkoord tussen de BBI en Umicore was gesloten.

6. Op 19 november 2003 vond een technische ad-hocvergadering plaats tussen de vertegenwoordigers van de Commissie en van de centrale administratie van de BBI. Dankzij deze vergadering konden bepaalde aspecten van het standpunt van de Belgische belastingadministratie en de aard van het met Umicore gesloten akkoord worden bevestigd en verduidelijkt. Er werd op die vergadering echter geen concreet element meegedeeld ten aanzien van de juridische rechtvaardiging van dat standpunt.

## 2. BESCHRIJVING VAN DE STEUNMAATREGEL

7. Na controles in verband met verkooptransacties voor edele metalen die Umicore in de periode 1995-1999 had uitgevoerd, heeft de Gewestelijke Directie Brussel van de BBI op, onderscheidenlijk, 30 november 1998 en 30 april 1999 aan Umicore twee regularisatieopgaven betekend. In deze regularisatieopgaven is de onregelmatige toepassing vastgesteld van BTW-vrijstellingen op de verkoop van zilverkorrels aan in Italië gevestigde ondernemingen.
8. Deze beide regularisatieopgaven hadden meer bepaald betrekking op de vaststelling van het voorlopige BTW-bedrag dat Umicore verschuldigd was na de onregelmatige vrijstelling, de te betalen fiscale boete en de interest die van rechtswege opeisbaar is vanaf de datum waarop de BTW-schuld is ontstaan. De beide opgaven bevatten het verzoek dat Umicore de BBI een schriftelijke goedkeuring zou zenden van de aldus vastgestelde bedragen, subsidiair haar naar behoren met redenen omklede bezwaren zou doen toekomen, binnen een termijn van 20 dagen.
9. Umicore heeft voor deze laatste optie gekozen en de BBI twee brieven gezonden, op 11 en 18 juni 1999, waarin zij haar bezwaren formuleerde ten aanzien van de vaststellingen van de BBI en betoogde dat de BTW-vrijstelling regelmatig was toegepast. Op 23 december 1999 heeft de BBI Umicore haar eindbemerkingen meegedeeld en andermaal de geldigheid van de in beide regularisatieopgaven gedane vaststellingen herhaald. De BBI heeft Umicore vervolgens verzocht ofwel haar instemming met de vastgestelde belasting te doen toekomen, ofwel nieuwe elementen aan te dragen voor het verlagen of ongedaan maken van deze belasting, en in voorkomend geval aan te geven dat de onderneming afzag van de verjaringstermijn ten einde de verjaring te stuiten voor de vordering tot voldoening van de belasting, de desbetreffende interesten en administratieve geldboeten. Op 30 maart 2000 heeft Umicore de argumentatie die zij in haar notities van 11 en 18 juni 1999 had ontwikkeld, aangevuld en daarbij andermaal de conclusies van de BBI verworpen.
10. Op 21 december 2000 heeft de BBI ingestemd met een voorstel van akkoord dat Umicore heeft gedaan in verband met de beide regularisatieopgaven en dat betrekking had op de toepassing van de BTW gedurende de totale door de BBI gecontroleerde periode. Het betrokken akkoord houdt in dat Umicore een bedrag betaalt dat sterk verminderd is ten opzichte van het bedrag waarvan sprake in voormelde regularisatieopgaven. Volgens de door de Belgische autoriteiten verstrekte toelichtingen heeft de BBI in dit akkoord, gebruikmakend van de door de Belgische wetgeving geboden schikkingsmogelijkheden, een verminderd bedrag geëist dat overeenstemt met een boete als sanctie voor de nalatigheid van Umicore.

## 3. BESCHRIJVING VAN DE ACTIVITEITEN VAN DE ONDERNEMING EN DE DOOR DE MAATREGEL GETROFFEN OPERATIES

### Beschrijving van de activiteiten van Umicore

11. Umicore is een naamloze vennootschap met vestiging te Brussel, die actief is in de productie en verkoop van

nieuwe materialen en edele metalen op de communautaire en internationale markt; zij is onder meer ook actief in de productie en verkoop van zilverkorrels. Umicore staat met name bekend als de onderneming met de grootste raffinagecapaciteit voor zilver ter wereld.

12. Het bij Umicore geproduceerde zilver wordt gewonnen uit andere materialen, in hoofdzaak uit industrieel afval, dat zij ontvangt in het kader van contracten voor loonverwerking voor de terugwinning van edele en andere metalen (zilver of platinum, palladium, rhodium, iridium, kobalt, koper, lood enz.). In een eerste fase blijven het zilver en de overige edele metalen die zijn gerecupereerd, eigendom van de klanten van Umicore, maar vaak worden zij vervolgens aan Umicore doorverkocht. De onderneming moet deze producten dan onmiddellijk op de wereldmarkt kunnen doorverkopen, om het risico van fluctuaties in de koersen van de metalen en de valuta's te vermijden. Umicore produceert meer bepaald zilverkorrels, die meestal worden doorverkocht aan groothandelondernemingen uit de juwelierssector of de industrie. Het zilver dat langs deze weg niet kan worden afgezet, wordt in staven op de London Bullion Market gebracht.
13. In het kader van haar activiteiten op het gebied van de verkoop van zilverkorrels voert Umicore met name leveringen uit die bestemd zijn voor lidstaten van de Europese Unie. Uit de door Umicore aan de Belgische belastingadministratie meegedeelde inlichtingen blijkt dat het wereldverbruik voor zilver zo'n 26 000 ton per jaar bedraagt, en dat Italië de belangrijkste markt in Europa is en een van de belangrijkste geografische markten ter wereld, goed voor zo'n 2 000 ton per jaar. Aangezien de jaarlijkse zilverproductie van Italië op 150 ton per jaar wordt geraamd, worden er door buitenlandse producenten (onder wie Umicore) aanzienlijke hoeveelheden zilver in Italië ingevoerd.
14. Voor bepaalde van deze intracommunautaire zilverleveringen die in de periode 1995-1999 voor Italië waren bestemd, zijn twee hierna nader beschreven regularisatieopgaven vastgesteld door de BBI. Deze regularisatieopgaven hadden betrekking op bepaalde onregelmatigheden bij de toepassing van de BTW-vrijstelling op grond van artikel 39 bis van het Belgische BTW-wetboek (betreffende de intracommunautaire levering van goederen) en artikel 39 van datzelfde BTW-wetboek (betreffende de export buiten de Gemeenschap).

### BTW-regeling van toepassing op intracommunautaire leveringen en op de export van goederen

15. Het BTW-stelsel dat op de intracommunautaire leveringen en op de export van goederen van toepassing is, vindt zijn oorsprong in de omzetting in het BTW-wetboek van Richtlijn 91/680/EEG in verband met de overgangsregeling inzake BTW en tot wijziging, met het oog op de afschaffing van de fiscale grenzen, van de Zesde BTW-Richtlijn <sup>(1)</sup>.

<sup>(1)</sup> Zie Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (Zesde BTW-Richtlijn), gewijzigd bij Richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991 met het oog op de afschaffing van de fiscale grenzen, PB L 376 van 31.12.1991, blz. 1.

16. Artikel 39, lid 1, van het BTW-wetboek bevat een regeling inzake BTW-vrijstelling voor de export van goederen, waarbij is bepaald: »Van de belasting zijn vrijgesteld: 1) de leveringen van goederen die door of voor rekening van de verkoper worden verzonden of vervoerd naar een plaats buiten de Gemeenschap; 2) de leveringen van goederen die door of voor rekening van een niet in België gevestigde koper worden verzonden of vervoerd naar een plaats buiten de Gemeenschap, (...).«
17. Overeenkomstig artikel 39, lid 3, zijn in het Belgische recht bij koninklijk besluit nr. 18 van 29 december 1992 (hierna: »KB nr. 18«) de voorwaarden vastgesteld betreffende de export van goederen van België naar een plaats buiten de Gemeenschap. In artikel 5, lid 2, van KB nr. 18 is bepaald: »De niet in België gevestigde koper die zelf in België goederen in bezit neemt, moet bij de inbezitneming aan zijn in België gevestigde verkoper een ontvangstbewijs afleveren. Het aan de verkoper af te leveren ontvangstbewijs moet, benevens de datum van afgifte en de omschrijving van de goederen, het land van bestemming vermelden. Hetzelfde document moet worden afgeleverd aan de verkoper wanneer de goederen in België in bezit worden genomen door een derde persoon die handelt voor rekening van de niet in België gevestigde koper. Het bedoelde document moet in dat geval worden afgeleverd door deze persoon die erin verklaart te handelen voor rekening van zijn opdrachtgever.« In artikel 6 van KB nr. 18 is verder bepaald: »Het bewijs van uitvoer moet door de verkoper worden geleverd (...) onafhankelijk van het stuk voorgeschreven door artikel 5, § 2«. Daarnaast is in artikel 3 van KB nr. 18 bepaald: »De verkoper van de goederen moet te allen tijde in het bezit zijn van alle stukken waaruit de echtheid van de uitvoer blijkt; hij moet ze op ieder verzoek van de met de controle belaste ambtenaren overleggen. Die stukken zijn, onder meer, de bestelbons, de vervoerdocumenten, de betalingsstukken alsmede de aangifte ten uitvoer bedoeld in artikel 2«. In dat laatste artikel is bepaald: »Een kopie van de verkoopfactuur of, bij ontstentenis van een verkoopfactuur, een verzendingsstuk dat alle gegevens van een verkoopfactuur bevat, moet worden afgegeven op het douanekantoor waar, overeenkomstig de douanereglementering inzake uitvoer, een aangifte ten uitvoer moet worden ingediend.«
18. Artikel 39 bis van het BTW-wetboek luidt, sinds 1 januari 1993, als volgt: »Van de belasting zijn vrijgesteld: 1) de leveringen van goederen door de verkoper (...), door de afnemer of voor hun rekening verzonden of vervoerd buiten België maar binnen de Gemeenschap, die worden verricht voor een andere belastingplichtige, of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon, die als zodanig optreden in een andere lidstaat en die er aldaar toe gehouden zijn hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de belasting te onderwerpen, (...).«
19. Door de Belgische fiscale wetgeving worden meerdere voorwaarden opgelegd wat betreft het bewijs dat moet worden geleverd met het oog op een correcte toepassing van de vrijstelling van artikel 39 bis van het BTW-wetboek. Om voor de vrijstelling in aanmerking te komen, dienen de belastingplichtigen aan te tonen dat, in het kader van een intracommunautaire levering, dat vervoer is gebeurd door de verkoper, de afnemer of voor hun rekening. In artikel 1 van Koninklijk Besluit nr. 52 van 29 december 1992 (hierna: »KB nr. 52«) is bepaald: »De in artikel 39 bis van het Wetboek bedoelde vrijstellingen zijn afhankelijk van het bewijs dat de goederen verzonden of vervoerd zijn buiten België maar binnen de Gemeenschap.«. Vervolgens is in artikel 2 van KB nr. 52 bepaald dat deze vrijstelling »bovendien afhankelijk is van het bewijs dat de levering geschiedt voor een belastingplichtige (...), die voor de belasting over de toegevoegde waarde geïdentificeerd is in een andere lidstaat.«. Voorts is in artikel 3, lid 1, van KB nr. 52 bepaald: »De verkoper van de goederen moet te allen tijde in het bezit zijn van alle stukken waaruit de echtheid van de uitvoer blijkt; (...).« In dit verband wordt in het uittreksel van het persbericht dat in het Belgisch Staatsblad nr. 36 van 20 februari 1993 is gepubliceerd, de aandacht van de belastingplichtigen gevestigd op het feit dat »het vervoer (...) moet gebeuren door de verkoper, de koper of voor hun rekening. Dit heeft voor gevolg dat een vervoer dat geschiedt door of voor rekening van een daaropvolgende klant van de koper (geval van kettinkverkoop waarbij de goederen worden vervoerd door of voor rekening van de uiteindelijke koper), geen grondslag kan vormen voor een vrijstelling van de vorige leveringen.«.
20. Ten slotte staat in een deel van het antwoord van de Belgische minister van Financiën op parlementaire vraag nr. 248 van 23 januari 1996 <sup>(2)</sup> te lezen: »Een intracommunautaire levering vanuit België is derhalve een handeling die principieel de BTW in België opeisbaar maakt, indien ze wordt verricht door een als zodanig handelende belastingplichtige. (...) Op hem rust derhalve de bewijslast om aan te tonen dat voormelde voorwaarden voor de toepassing van de vrijstelling vervuld zijn.«.
21. Wanneer de in de artikelen 39 en 39 bis van het BTW-wetboek vastgestelde vrijstellingen niet kunnen worden toegepast, wordt de levering van goederen belastbaar in België en ontstaat de schuld uit het enkele feit dat de handeling plaatsvindt <sup>(3)</sup>. Wordt de belasting niet tijdig voldaan, dan wordt zij ingevorderd met een dwangbevel dat op straffe van verjaring binnen een vaste termijn moet worden uitgevaardigd. Ingeval de administratie de BTW-vrijstellingen betwist die op de levering van de betrokken goederen worden toegepast, doet zij de belastingplichtige een regularisatieopgave toekomen waarbij in de regel ook een boete wordt opgelegd. Gaat de betrokkene niet akkoord met de regularisatieopgave, dan geeft de administratie hem, voorzover zij de invordering van de door haar opgeëiste bedragen wil doorzetten, kennis van het dwangbevel overeenkomstig artikel 85 van het BTW-wetboek.

<sup>(2)</sup> Gepubliceerd in Bulletin van vragen en antwoorden, Kamer, gewone zitting 1995-1996, nr. 26 van 18.3.1996.

<sup>(3)</sup> Overeenkomstig artikel 2 van het Belgische BTW-wetboek zijn de leveringen van goederen die door een belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, aan de belasting onderworpen wanneer ze in België plaatsvinden. Op grond van artikel 15 van het BTW-wetboek wordt de levering van een goed geacht te hebben plaatsgevonden in België wanneer met name de verzending of het vervoer naar de verkrijger aanvangt in België. In artikel 16 is bepaald dat de levering plaatsvindt op het tijdstip waarop het goed ter beschikking van de verkrijger wordt gesteld, terwijl volgens artikel 17 het belastbare feit plaatsvindt en de belasting opeisbaar wordt op het tijdstip waarop de levering van het goed plaatsvindt.

22. Wat betreft het opleggen van geldboeten bij gebreke van bewijs van het recht op aftrek, is in artikel 70, lid 1, van het BTW-wetboek bepaald dat voor iedere overtreding van de verplichting de BTW te voldoen een geldboete wordt opgelegd gelijk aan het dubbel van de ontdoken belasting. Volgens artikel 1, lid 1, van Koninklijk Besluit nr. 41 van 30 januari 1987 (hierna: »KB nr. 41«) wordt het bedrag van deze geldboete verminderd tot 10 % van de verschuldigde belasting (tabel G van de bijlage bij KB nr. 41). In het geval echter van kennisgeving van het in artikel 85 van het BTW-wetboek bedoelde dwangbevel wordt de geldboete verhoogd met 50 % zonder dat het gevorderde bedrag kleiner mag zijn dan 5 % van de verschuldigde belasting.
23. Wat de interesten betreft, is in artikel 91, lid 1, van het BTW-wetboek bepaald dat, per maand vertraging, een interest van 0,8 % is verschuldigd.

### Controles uitgevoerd en regularisatieopgaven gezonden door de BBI

24. Na controles door de BBI in verband met verkooptransacties voor edele metalen die Umicore in de periode 1995-1999 had uitgevoerd, heeft de Gewestelijke Directie Brussel van de BBI op 30 november 1998 en 30 april 1999 aan Umicore twee regularisatieopgaven betekend. Daarin werd vastgesteld dat sprake was van een onregelmatige vrijstelling op grond van artikel 39 bis van het BTW-wetboek (en in sommige gevallen op grond van artikel 39 van het BTW-wetboek, in verband met de vrijstelling van goederen naar een plaats buiten de Gemeenschap) bij diverse leveringen van zilverkorrels verricht voor klanten uit Italië, het Verenigd Koninkrijk, Spanje en Zwitserland, met als bestemming Italië. Met name kon dankzij onderzoek van de bevoegde diensten uit de betrokken lidstaten worden vastgesteld dat bepaalde buitenlandse klanten van Umicore fictief waren en in verband te brengen waren met criminele carrousels die waren opgezet om de betaling van BTW te ontduiken.
25. De door de BBI vastgestelde onregelmatigheden betreffen met name inbreuken op de artikelen 39 en 39 bis van het BTW-wetboek en op de artikelen 1 tot en met 3 van KB nr. 52 in verband met door Umicore toegekende vrijstellingen op bepaalde intracommunautaire leveringen en exportverrichtingen. Meer bepaald werd tijdens de uitgevoerde controles aangetoond dat de onderneming niet in staat was aan te tonen dat voor deze leveringen aan de voorwaarden inzake vrijstelling op grond van de artikelen 39 en 39 bis van het BTW-wetboek was voldaan. De BBI heeft geconcludeerd dat Umicore ten onrechte de BTW-vrijstelling had toegepast op bepaalde intracommunautaire leveringen of bepaalde exportverrichtingen en dat bijgevolg een BTW-schuld was ontstaan op het tijdstip dat deze belastbare handelingen hadden plaatsgevonden.
26. Wat betreft bepaalde verkopen aan verschillende Italiaanse en Spaanse belastingplichtigen, stelt de BBI vast dat Umicore factureerde aan ondernemingen die gevestigd waren in andere lidstaten, terwijl het vervoer van de goederen niet door Umicore, noch door de op de factuur aangegeven afnemer, noch voor rekening van een van beide had plaatsgevonden, maar wel degelijk door een daaropvolgende klant in de verkoopsketen in Italië. Volgens de BBI voldeden de betrokken leveringen dus niet aan de voorwaarden van artikel 39 bis van het BTW-wetboek en van de artikelen 1 tot en met 3 van KB nr. 52 met betrekking tot de vrijstellingen betreffende de intracommunautaire leveringen van goederen.
27. Ten aanzien van bepaalde verkopen aan een in het Verenigd Koninkrijk gevestigde onderneming, heeft de BBI vastgesteld dat, aangezien deze onderneming waarvoor de intracommunautaire leveringen waren bestemd, niet de daadwerkelijke doch enkel de schijnbare verkrijger was van de verkochte goederen, een van de voor een levering van goederen onmisbare elementen — de overgang van de macht om als een eigenaar over een goed te beschikken (artikel 10 van het BTW-wetboek) — ontbrak, zodat de betrokken leveringen en transporten niet door de verkoper of de afnemer, of voor hun rekening, hebben plaatsgevonden, zoals is bepaald in artikel 39 bis van het BTW-wetboek en de artikelen 1 tot en met 3 van KB nr. 52 met betrekking tot de vrijstellingen betreffende de intracommunautaire levering van goederen.
28. Voor bepaalde van de verkopen aan in Zwitserland gevestigde ondernemingen heeft de BBI vastgesteld dat de vrijstelling van artikel 39 van het BTW-wetboek voor de uitvoer van goederen naar een plaats buiten de Gemeenschap evenmin van toepassing was, aangezien de goederen werden geleverd met als bestemming Italië.
29. Meer bepaald heeft de BBI in haar regularisatieopgave van 30 november 1998 geconcludeerd dat Umicore voor de periode 1995-1996 de volgende bedragen aan de Belgische Staat verschuldigd is (»est redevable envers l'Etat Belge«):
- aan BTW: 708 211 924 BEF of zo'n 17 556 115 EUR;
  - aan verminderde fiscale geldboeten (tabel G van de bijlage bij KB nr. 41): 70,82 miljoen BEF of zo'n 1 755 582 EUR;
  - rente van 0,8 % per maand, te rekenen vanaf 21 januari 1997 en te berekenen op het aan BTW verschuldigde bedrag.
- In haar regularisatieopgave van 30 april 1999 heeft de BBI geconcludeerd dat Umicore voor de periode 1997-1998 de volgende bedragen aan de Belgische Staat verschuldigd is (»est redevable envers l'Etat Belge«):
- aan BTW: 274 966 597 BEF of zo'n 6 816 243 EUR;
  - aan verminderde fiscale geldboeten (tabel G van de bijlage bij KB nr. 41): 27,496 miljoen BEF of zo'n 681 608 EUR;
  - rente van 0,8 % per maand, te rekenen vanaf 21 januari 1999 en te berekenen op het aan BTW verschuldigde bedrag.
- In totaal zou het van Umicore met de regularisatieopgaven geëiste BTW-bedrag zo'n 24 372 358 EUR bedragen, terwijl het bedrag van de in die regularisatieopgaven berekende geldboeten uitkomt op zo'n 2 437 EUR.

30. In beide regularisatieopgaven staat voorts aangegeven dat, ingeval Umicore niet akkoord gaat, zij vervolgens een dwangbevel betekend zal krijgen en de geldboeten met 50 % zullen worden vermeerderd. Deze vragen van de Belgische belastingadministratie zijn vervolgens herhaald bij schrijven van 23 december 1999, waarin de BBI, tegenover de bezwaren van Umicore, de conclusies van de beide regularisatieopgaven van 20 november 1998 en 30 april 1999 betreffende een belastingschuld van de onderneming heeft bevestigd, ingevolge de foutieve toepassing van de BTW-vrijstelling op de in de beide regularisatieopgaven vermelde leveringen.
31. Bij brieven van 11 juni 1999, 18 juni 1999 en 31 maart 2000 heeft Umicore aangegeven niet akkoord te gaan met de beide regularisatieopgaven. Met name verklaart Umicore niets te maken te hebben met de onregelmatigheden die ten aanzien van haar afnemers zijn vastgesteld, en verdedigt zij zich door te herhalen dat zij, als groothandelaar op de markt voor zilverkorrels, niet wordt geacht de identiteit te kennen van haar kopers, met name gelet op het feit dat de zilververkoop plaatsvond »af fabriek«, om de transportrisico's te vermijden. Voorts heeft Umicore betoogd dat alle klanten van de onderneming voor de BTW geïdentificeerd waren in de andere landen van de Gemeenschap in de periode dat de verrichtingen plaatsvonden; dat in de intracommunautaire driemaandelijkse listings van Umicore steeds en volgens de regels alle betrokken leveringen waren opgenomen zoals voorgeschreven door het Belgische BTW-wetboek; dat de facturen van Umicore waren opgemaakt op naam van voor de BTW geïdentificeerde geadresseerden, overeenkomstig de bij de bestelling gemaakte afspraken, en ten slotte dat de transporten daadwerkelijk waren uitgevoerd door gespecialiseerde transportbedrijven en dat de goederen het Belgische grondgebied daadwerkelijk hadden verlaten en dat deze ook daadwerkelijk in Italië waren aangekomen. Onder die omstandigheden oordeelde Umicore dat zij terecht de BTW-vrijstelling van artikel 39 bis van het BTW-wetboek op de betrokken handelingen had toegepast.
32. Umicore heeft ook de gegrondheid van de eisen in de regularisatieopgaven van de BBI betwist. Zij betoogde immers dat bepaalde lidstaten zich ertoe beperken een bewijs te eisen van het vervoer van de goederen naar een andere lidstaat dan die van vertrek van het vervoer, terwijl België het bewijs zou eisen dat het bewijs wordt geleverd dat het vervoer heeft plaatsgevonden door of voor rekening van de verkoper of de afnemer van de betrokken goederen, hetgeen in strijd zou zijn met het Gemeenschapsrecht en ernstige concurrentiedistorsies zou opleveren ten detrimente van Umicore en andere Belgische ondernemingen die dit soort intracommunautaire leveringen verrichten. Umicore is dus van oordeel dat zij te goeder trouw heeft gehandeld door niet de BTW in te houden op de kwestieuze handelingen, op grond van de artikelen 39 en 39 bis van het BTW-wetboek.
- Het akkoord van 21 december 2000**
33. Op 21 december 2000 heeft de BBI ingestemd met een voorstel van akkoord dat Umicore had ingediend met betrekking tot haar BTW-toestand voor de periode 1995-1999. Volgens het voorgestelde akkoord betwist Umicore de gegrondheid van de door de BBI geëiste regularisaties, maar stemt zij met de voorgestelde regeling in, als blijkt van haar wil om tot een oplossing te komen.
34. In het betrokken akkoord betaalt Umicore 423 miljoen BEF of zo'n 10 485 896 EUR, als definitieve regeling van de BTW-toestand van Umicore voor de periode 1995-1999 (»règlement définitif et pour solde de tout compte de la situation TVA de Umicore pour les années 1995 à 1999 incluses«). Volgens de Belgische autoriteiten betreft het hier een geldboete die werd vastgesteld op grond van artikel 70, lid 2, van het BTW-wetboek en die op grond van artikel 84 van het BTW-wetboek werd verminderd. Met name is in artikel 70, lid 2, bepaald dat »wanneer de factuur (...) onjuiste vermeldingen bevat ten aanzien van het identificatienummer, de naam of het adres van de bij de handeling betrokken partijen, de aard of de hoeveelheid van de geleverde goederen of verstrekte diensten, de prijs of het toebehoren ervan, een geldboete wordt opgelegd gelijk aan het dubbel van de op de handeling verschuldigde belasting (...)«. De geldboete is evenwel verminderd tot 100 % van de verschuldigde belasting, overeenkomstig artikel 1, lid 3, van KB nr. 41 (tabel C II in bijlage bij KB nr. 41). Volgens het akkoord is dit bedrag niet van de vennootschapsbelasting aftrekbaar.
35. Volgens de Belgische autoriteiten is het bedrag van de schikking tussen Umicore en de BBI volgens het Belgische recht volkomen rechtmatig en gerechtvaardigd. Meer bepaald zou het bedrag als volgt zijn samengesteld:
- aanvankelijk over de betrokken verrichtingen verschuldigde belasting: 708 miljoen BEF;
  - geldboete op basis van de wet:  $708 \times 200 \% = 1\,416$  miljoen BEF;
  - een vermindering met 100 %, overeenkomstig het bepaalde in KB nr. 41 (tabel C II) tot vaststelling van het bedrag van de geldboeten op het stuk van de BTW wanneer de overtredingen niet zijn begaan met het oogmerk de belasting te ontduiken of de ontduiking ervan mogelijk te maken: 708 miljoen BEF;
  - het in aanmerking nemen van het feit dat de boete niet als beroepskosten aftrekbaar is (708 – 40,17 % van 708): 423 miljoen BEF of zo'n 10 485 896 EUR.
36. Volgens de Belgische autoriteiten zou een dergelijk akkoord gerechtvaardigd zijn omdat de betrokken regularisatieopgaven slechts de eerste fase vormen in een complexe administratieve procedure voor het vaststellen van een door een BTW-plichtige onderneming te betalen belasting-schuld. Grondig onderzoek van de informatie en de argumenten aangehaald door Umicore — die steeds ontkend heeft enige fraude te hebben begaan — zou de BBI ervan hebben overtuigd dat in onderhavige zaak geen enkele belasting diende te worden gevorderd. Volgens de BBI kan op basis van alle elementen, met name de door Umicore en de Italiaanse administratie meegeleverde stukken, worden geconcludeerd dat aan de voorwaarden voor de BTW-vrijstelling was voldaan, ondanks hetgeen in de regularisatieopgaven was vermeld. Aangezien geen belastingbedrag was vastgesteld, is ook geen vermindering van een BTW-schuld toegestaan.

37. Wat de opgelegde boete betreft, is België van oordeel dat deze is vastgesteld overeenkomstig artikel 70 van het BTW-wetboek en dat het Belgische recht de vermindering van de aanvankelijk opgelegde boeten mogelijk maakt op de eerder beschreven voorwaarden.

#### 4. VOORLOPIGE TOETSING VAN DE MAATREGEL AAN ARTIKEL 87, LID 1, VAN HET VERDRAG

38. Volgens artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag zijn steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt, voorzover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt. Om als steun in de zin van artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag te kunnen worden aangemerkt, dient een maatregel aan elk van de vier hierna uit een te zetten criteria te voldoen.

#### Voordeel

39. Allereerst dient de maatregel de begunstigde een voordeel op te leveren. De Commissie stelt vast dat de bedragen die Umicore heeft ingestemd te betalen op de voorwaarden van het akkoord van 21 december 2000 (423 miljoen BEF of 10 496 277 EUR), minstens 13 886 462 EUR lager liggen dan die welke alleen al als BTW werden gevorderd in de regularisatieopgaven van de BBI, zonder daarbij de geldboeten (die op 2 437 190 EUR uitkomen) of verwijlinteresten te rekenen.

40. De Commissie is van mening dat er twijfel bestaat ten aanzien van de toepassing van de BTW-vrijstelling voor leveringen van goederen die het voorwerp uitmaken van door de BBI opgestelde regularisatieopgaven, ongeacht of Umicore eventueel bij de door Belgische fiscus ontdekte fraude is betrokken. Umicore genoot het recht op aftrek van in België betaalde BTW voor de zilveraankopen die vervolgens het voorwerp hebben uitgemaakt van deze leveringen. In voorkomend geval lijkt de ten onrechte toegepaste BTW-vrijstelling een rechtstreekse weerslag te kunnen hebben op de mogelijkheid voor de leverancier van de goederen om zijn winstmarge op de betrokken verkopen te verhogen.

41. In deze regeling is immers bepaald dat de vrijstelling van deze leveringen geldt »onverminderd andere communautaire bepalingen (...) om (...) alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen«. Met name kan een in beginsel in België belastbare levering van goederen in aanmerking komen voor een vrijstelling wanneer aan de volgende twee voorwaarden is voldaan:

- de goederen worden door de verkoper of door de afnemer of voor hun rekening buiten het grondgebied van de lidstaat, maar binnen de Gemeenschap, verzonden of vervoerd, en
- de levering van goederen wordt verricht voor een andere belastingplichtige die als zodanig optreedt in een andere lidstaat dan die van vertrek van de verzending of het vervoer van de goederen.

Bij de controles van de BBI bleek Umicore niet in staat aan te tonen dat aan deze vrijstellingsvoorwaarden was

voldaan. Bijgevolg was, overeenkomstig de regels inzake de toepassing van de BTW op leveringen van goederen die in België plaatsvinden, een belastingschuld ontstaan door het feit dat deze belastbare handelingen hadden plaatsgevonden.

42. In dit stadium is de Commissie van oordeel dat de door Belgische autoriteiten verstrekte inlichtingen niet lijken te rechtvaardigen dat het betrokken akkoord tussen de Belgische Staat en Umicore werd gesloten om de vermindering van de als BTW gevorderde bedragen mogelijk te maken. Zij is van oordeel dat het betrokken akkoord Umicore een voordeel lijkt op te leveren dat bestaat uit het verlagen van een last — de betaling van belastingen, geldboeten en interesten — die anders op het budget van de onderneming had gedrukt.

43. Met name heeft de Commissie twijfel bij de redenen waarom het standpunt van de BBI fundamenteel is veranderd — tussen het standpunt uiteengezet in haar regularisatieopgaven en bevestigd bij schrijven van 23 december 1999, enerzijds, en het standpunt aanvaard in het kader van het akkoord met Umicore, anderzijds. De verstrekte elementen lijken tegenstrijdig, omdat de Belgische autoriteiten hebben verklaard dat de ontdoken BTW aan de Belgische Staat was verschuldigd (»état redevable envers l'Etat Belge«) en bovendien een administratieve boete diende te worden opgelegd, en dat vervolgens diezelfde autoriteiten van oordeel zijn dat geen enkele belastingschuld was ontstaan.

44. Meer algemeen lijkt het gesloten akkoord moeilijk verdedigbaar met het argument dat bedrieglijk opzet in hoofde van Umicore ontbreekt. Het ontbreken van bedrieglijk opzet zou immers kunnen rechtvaardigen dat de aan Umicore opgelegde geldboete wordt verminderd, maar de Commissie heeft twijfel bij de rechtsgrondslag op grond waarvan de Belgische Staat zou kunnen afzien van het invorderen van belastingen die niet werden geïnd op grond van vastgestelde onregelmatigheden, ook al was er sprake van goede trouw en het ontbreken van bedrieglijk opzet. Bij Umicore kan moeilijk sprake zijn van goede trouw omdat zij lijkt te hebben nagelaten bepaalde, voor de toepassing van de betrokken vrijstelling noodzakelijke bewijsstukken te eisen of omdat zij deze vrijstelling heeft toegepast wetende dat aan bepaalde voorwaarden niet was voldaan. Aangezien het hier voor Umicore courante handelingen betreft, is de Commissie van oordeel dat de vrijstellingsvoorwaarden de onderneming zeker bekend moesten zijn en lijkt haar systematische nalatigheid moeilijk verdedigbaar, gelet op het aanzienlijke aantal operaties vermeld in de regularisatieopgaven. Voorts stelt de Commissie vast dat in onderhavig geval aan Umicore een aanzienlijke geldboete is opgelegd, maar dat van de onderneming geen BTW werd gevorderd. In dit verband lijkt het niet gerechtvaardigd een geldboete op te leggen die proportioneel wordt geacht met de ontdoken BTW en toch niet de BTW in te vorderen op basis waarvan de geldboete werd berekend. Het opleggen van deze geldboete lijkt er dus op te wijzen dat minstens het BTW-bedrag dat als berekeningsgrondslag heeft gediend, van Umicore had moeten worden gevorderd, parallel met de geldboete.

45. De Belgische autoriteiten lijken van oordeel te zijn dat hun nationale wetgeving te streng is ten opzichte van die van andere Europese landen en dat extreme eisen zouden worden gesteld ten aanzien van de bewijsstukken die moeten worden geleverd om aan te tonen dat de goederen het nationale grondgebied hebben verlaten, om de BTW-vrijstelling te kunnen toepassen op de intracommunautaire verrichtingen. Zelfs indien dergelijk verschil tussen de lidstaten was gebleken, meent de Commissie hiermee toch geen rekening te kunnen houden bij de beoordeling van een eventueel voordeel. Het economische voordeel in de zin van artikel 87 van het Verdrag dient te worden onderzocht ten opzichte van de overige ondernemingen die in België aan de BTW-regels zijn onderworpen. In onderhavig geval lijkt het feit dat voor Umicore niet de strikte regels worden toegepast die normaalgesproken voor andere BTW-plichtigen in België gelden, een vermindering op te leveren van de bedragen die van Umicore worden gevorderd, hetgeen een voordeel zou zijn ten opzichte van andere BTW-plichtigen voor wie deze strikte regel geldt.
46. Ten slotte komt het Commissie voor dat het feit dat de Belgische administratie erkent dat Umicore te goeder trouw handelde, weinig tot de zaak doet. In onderhavig geval lijkt Umicore de BTW-regels objectief te hebben geschonden op het punt van de correcte identificatie van degene die op de belastingvrijstelling aanspraak kan maken — en dus op het punt van de correcte toepassing van de BTW-vrijstelling. De foutieve toepassing van de BTW-vrijstelling zou in ieder geval de terugvordering moeten inhouden van de BTW, geldboeten en interesten.
47. De Commissie heeft ook vragen bij de rechtvaardiging voor de vermindering die de Belgische Staat aan Umicore heeft toegekend voor de in de regularisatieopgaven van de BBI vastgestelde geldboeten en verwijlinteressen, terwijl deze volgens de Belgische wetgeving van rechtswege lijken te worden toegepast. Meer bepaald is de Commissie, wat betreft de vaststelling van het als fiscale boete vastgestelde schikkingsbedrag zoals voorzien in de overeenkomst tussen de Belgische Staat en Umicore, van oordeel dat de door Belgische Staat toegekende vermindering van de fiscale boete het rechtstreekse gevolg is van de vaststelling van een onregelmatigheid die verschilt ten opzichte van die welke het voorwerp uitmaakte van de beide regularisatieopgaven van de BBI. In feite heeft de BBI in haar regularisatieopgaven aangegeven dat Umicore haar BTW-schuld niet had voldaan (een inbreuk die onder artikel 70, lid 1, van het BTW-wetboek valt). Daarentegen is de BBI, ingevolge het akkoord van 21 december 2000, van oordeel dat de facturen van Umicore eenvoudigweg onjuiste vermeldingen bevatten (een inbreuk die onder artikel 70, lid 2, van het BTW-wetboek valt). Bijgevolg valt het verminderde schikkingsbedrag dat het voorwerp uitmaakt van het akkoord, gunstiger uit voor Umicore.
48. Secundo lijkt het BTW-bedrag dat in aanmerking wordt genomen als berekeningsgrondslag voor de proportionele geldboete (708 miljoen BEF), slechts een deel te vormen van de aanvankelijk in de regularisatieopgaven van de BBI vastgestelde schuld (983 miljoen BEF). Bij de elementen die de Belgische autoriteiten in verband met de berekening van de getroffen schikking hebben meegedeeld, lijkt het bedrag van de BTW-schuld van Umicore op grond van de regularisatieopgave van 30 april 1999 niet in aanmerking te zijn genomen.
49. Daarenboven heeft de Commissie twijfel bij de rechtsgrondslag voor de latere vermindering van het betrokken bedrag, die werd toegepast omdat de geldboete in de vennootschapsbelasting niet als beroepskosten aftrekbaar is.
50. Wat betreft de voorwaarden waaronder het akkoord tot stand is gekomen, lijkt het feit dat in dit akkoord niet de rechtsgrond en de formele juridische rechtvaardiging zijn vermeld, een afwijking te vormen van het normale verloop van de procedure voor het bepalen en voldoen van een BTW-schuld zoals die over het algemeen in België wordt toegepast, en met name voor de overige BTW-plichtigen. In dergelijke situaties zou, wanneer een belastingplichtige zijn recht op vrijstelling uitoefent onder omstandigheden die de administratie betwist, de administratie in beginsel de belastingplichtige een regularisatieopgave zenden, doorgaans vermeerderd met een geldboete. Wanneer de betrokkene zich verzet tegen de door de administratie voorgestelde belasting en zijn bezwaren de betrokken dienst niet kunnen overtuigen, wordt vervolgens een dwangbevel uitgeschreven waarbij de geldboete van rechtswege met 50 % wordt vermeerderd. Zodra dit dwangbevel is betekend: wordt de verjaringstermijn gestuit voor de vordering tot voldoening welke voortvloeit uit het feit dat de belastbare handeling heeft plaatsgevonden en de BTW-schuld is ontstaan welke niet tijdig door de belastingplichtige is betaald; kan de wettelijke hypotheek als bedoeld in artikel 88 van het BTW-wetboek worden in geschreven; beginnen de verwijlinteressen als bepaald in artikel 91 van het BTW-wetboek te lopen, en kan worden overgegaan tot het uitvoerend beslag volgens de in artikel 85 bis bepaalde vereenvoudigde procedure.

#### Steun toegekend uit staatsmiddelen

51. Ten tweede moet dit voordeel met staatsmiddelen worden bekostigd. De belastingvrijstelling die door de Belgische Staat met het akkoord van 21 december 2000 is toegekend ten aanzien van de aanvankelijke bevindingen van de BBI betreffende de onregelmatige leveringen van zilverkorrels door Umicore, brengt een verlies aan belastinginkomsten — en dus staatsmiddelen — mee.

#### Ongunstige beïnvloeding van de mededinging en het handelsverkeer

52. Ten derde dient de betrokken maatregel de mededinging en het handelsverkeer tussen lidstaten ongunstig te beïnvloeden. Aan dit criterium lijkt duidelijk te zijn voldaan aangezien Umicore bijzonder actief is in de intracommunautaire handel in zilverkorrels en het, volgens rechtspraak van het Hof van Justitie<sup>(4)</sup>, zo is dat »wanneer financiële steun van een staat de positie van een onderneming ten opzichte van andere concurrerende ondernemingen in het intracommunautaire handelsverkeer versterkt, dit handelsverkeer moet worden geacht door de steun te worden beïnvloed«.

<sup>(4)</sup> Arrest van het Hof van Justitie van 17 september 1980 in zaak 730/79, Philip Morris Holland BV / Commissie, Jurispr. 1980, blz. 2671, punt 11.



53. De mogelijke ongunstige beïnvloeding van de mededinging en het handelsverkeer lijkt verder te worden bevestigd door het feit dat Umicore, dat de reputatie heeft te beschikken over de belangrijkste capaciteit voor zilverraffinage ter wereld, een BTW-vermindering zou krijgen voor haar verkopen met bestemming de Italiaanse markt, de belangrijkste Europese markt. Door de vermindering van de BTW-schuld die de onderneming zou hebben gekregen, had Umicore haar positie op deze markt kunnen versterken ten opzichte van haar concurrenten.

#### Selectiviteit

54. Ten slotte moet de maatregel selectief of specifiek zijn, in die zin dat hij bepaalde ondernemingen of bepaalde producties begunstigt.

55. Gelijk het Hof van Justitie heeft bevestigd <sup>(9)</sup>, kan de discretionaire bevoegdheid van de belastingdienst aanleiding geven tot voordelen die onder de toepassing van artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag vallen. De uitoefening van een discretionaire bevoegdheid die bij de praktische toepassing van de fiscale regels aan de belastingdienst wordt overgelaten, mag niet resulteren in een voorkeursbehandeling voor een bepaalde onderneming. In dit stadium is de Commissie van oordeel dat een minnelijke schikking zoals Umicore die in de vorm van een vermindering van een BTW-schuld, geldboeten en interesten heeft gekregen, in de regel niet open staat voor alle belastingplichtigen, zelfs in de hypothese dat zij de gegrondheid van de inbreuken die hun ten laste worden gelegd, betwisten. Concluderend, is de Commissie van oordeel dat, voorzover de betrokken belastingverminderingen enkel gelden voor Umicore, aan het criterium »selectiviteit« is voldaan.

#### Voorlopige conclusies ten aanzien van de vraag of sprake is van steun

56. Bijgevolg heeft de Commissie ernstige twijfel ten aanzien van het steunkarakter van de maatregel, aangezien:

- de vermindering van de BTW-schuld resulterend uit het fiscaal akkoord een voordeel zou opleveren waardoor voor Umicore de normale belastingdruk zou worden verminderd;
- de vermindering van de BTW-schuld resulterend uit het fiscaal akkoord een vermindering van de belastinginkomsten — en dus van de staatsmiddelen — zou meebrengen, en
- het intracommunautaire handelsverkeer ongunstig zou worden beïnvloed doordat Umicore, de begunstigde onderneming, actief is in het intracommunautaire handelsverkeer voor zilverkorrels. In feite zou door de vermindering van de BTW-schuld die Umicore krijgt, haar concurrentiepositie op die markt worden versterkt.

#### De steun vormt nieuwe steun

57. Het akkoord tussen de BBI en Umicore lijkt een nieuwe steunmaatregel te vormen, aangezien dit akkoord op 21 december 2000 ten uitvoer is gelegd zonder vooraf bij de Commissie te zijn aangemeld.

<sup>(9)</sup> Arrest van het Hof van Justitie van 26 september 1996 in zaak C-241/94, Franse Republiek/Commissie, Jurispr. 1996, blz. I-4551, en arrest van het Gerecht van eerste aanleg van 6 maart 2002 in gevoegde zaken T-127/99, T-129/99 en T-148/99, Territorio Histórico de Alava e.a./Commissie, Jurispr. 2002, blz. II-1275, punten 151 en 154.

#### Voorlopige beoordeling op het punt van de mogelijke verenigbaarheid met de gemeenschappelijke markt

58. Voorzover de BTW-vermindering voor Umicore steun vormt, dient deze maatregel te worden onderzocht op zijn mogelijke verenigbaarheid op grond van de afwijkingen van artikel 87, leden 2 en 3, van het EG-Verdrag. De Commissie onderstreept dat tot op heden de Belgische autoriteiten geen van de afwijkingen op het in artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag vastgestelde verbod op staatssteun hebben ingeroepen.

59. De afwijkingen van artikel 87, lid 2, van het EG-Verdrag zijn in onderhavig geval niet van toepassing. Het betreft immers geen steunmaatregelen van sociale aard aan individuele verbruikers, steunmaatregelen tot herstel van de schade veroorzaakt door natuurrampen of andere buitengewone gebeurtenissen, of steunmaatregelen aan de economie van bepaalde streken van de Bondsrepubliek Duitsland die nadeel ondervinden van de deling van Duitsland.

60. De afwijking van artikel 87, lid 3, onder a), van het EG-Verdrag die de goedkeuring mogelijk maakt van steunmaatregelen ter bevordering van de economische ontwikkeling van streken waarin de levensstandaard abnormaal laag is of waar een ernstig gebrek aan werkgelegenheid heerst, kan niet worden ingeroepen omdat de handelingen die de vrijstelling genieten, niet de delen van het Belgische grondgebied zouden betreffen die aan deze criteria voldoen.

61. Evenmin kan de vermindering van de betrokken belasting-schuld worden aangemerkt als een project van gemeenschappelijk Europees belang dat in aanmerking komt voor de afwijking van artikel 87, lid 3, onder b), van het EG-Verdrag.

62. Ten slotte komt de betrokken steunmaatregel ook niet in aanmerking voor de afwijking van artikel 87, lid 3, onder c), van het EG-Verdrag, waarmee steunmaatregelen worden toegestaan om de ontwikkeling van bepaalde vormen van economische bedrijvigheid of van bepaalde regionale economieën te vergemakkelijken, mits de voorwaarden waaronder het handelsverkeer plaatsvindt daardoor niet zodanig worden veranderd dat het gemeenschappelijk belang wordt geschaad.

63. Concluderend, de betrokken steun lijkt op het eerste gezicht niet in aanmerking te komen voor een van de afwijkingen van artikel 87 van het EG-Verdrag. Bijgevolg heeft de Commissie twijfel ten aanzien van de verenigbaarheid van deze steunmaatregel met de gemeenschappelijke markt.

64. Gelet op bovenstaande overwegingen verzoekt de Commissie het Koninkrijk België in het kader van de procedure van artikel 88, lid 2, van het EG-Verdrag binnen één maand vanaf de datum van ontvangst van dit schrijven zijn opmerkingen te maken en alle dienstige inlichtingen te verstrekken voor de beoordeling van de steunmaatregel.

65. De Commissie wil met name toelichting te ontvangen wat betreft de precieze juridische kwalificatie en rechtvaardiging voor het optreden van de BBI in verband met de vaststelling van de BTW-onregelmatigheden in haar twee regularisatieopgaven van, onderscheidenlijk, 30 november 1998 en 30 april 1999, de correspondentie die nadien gevoerd werd tussen Umicore en BBI en die uiteindelijk in een voorstel van akkoord door Umicore heeft geresulteerd, en het akkoord waarmee de BBI vervolgens op 21 december 2000 namens de Belgische Staat heeft ingestemd, hetgeen de schorsing van de invordering van de door BBI vastgestelde bedragen meebracht. Met name acht de Commissie het dienstig een afschrift te ontvangen van de administratieve instructies wat betreft de schorsing van aan BTW-plichtigen gerichte betalingsverzoeken, na een door de belastingadministratie opgestelde regularisatieopgave.
66. Voorts wil de Commissie uitvoeriger details te ontvangen over de vermindering die Umicore is toegekend op het in de regularisatieopgaven geëiste boetebedrag en de verwijlinteressen. De Commissie wil een afschrift ontvangen van de administratieve instructies, of de interne praktijken van de administratie, betreffende de toepassing op BTW-gebied van sancties in evenredigheid tot de verschuldigde BTW (inzonderheid de toepassing van artikel 70, lid 2, van het BTW-wetboek), zonder terugvordering van de BTW.
67. De Commissie wijst België op de schorsende werking van artikel 88, lid 3, van het EG-Verdrag. Zij verwijst naar artikel 14 van Verordening (EG) nr. 659/1999 van de Raad volgens hetwelk elke onrechtmatige steun van de begunstigde kan worden teruggevorderd.
68. Voorts deelt de Commissie België mee dat zij de belanghebbenden door de bekendmaking van dit schrijven en van een samenvatting ervan in het *Publicatieblad van de Europese Unie* in kennis zal stellen. Tevens zal zij de belanghebbenden in de lidstaten van de EVA die partij zijn bij de EER-Overeenkomst door de bekendmaking van een mededeling in het EER-supplement van het *Publicatieblad* in kennis stellen, alsmede de Toezichthoudende Autoriteit van de EVA door haar een afschrift van dit schrijven te zenden. Alle bovengenoemde belanghebbenden zal worden verzocht hun opmerkingen te maken binnen één maand vanaf de datum van deze bekendmaking.”
-