

Rolnummers 3112 en 3142
Arrest nr. 143/2005 van 21 september 2005

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vragen over artikel 11 van de algemene wet inzake douane en accijnzen, gecoördineerd bij koninklijk besluit van 18 juli 1977, en artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop, gesteld door de Correctionele Rechtbanken te Turnhout en te Dendermonde.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters A. Arts en M. Melchior, en de rechters P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke en J. Spreutels, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter A. Arts,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging

a. Bij vonnis van 18 oktober 2004 in zake het openbaar ministerie en de Minister van Financiën tegen M. De Schutter en anderen, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 2 november 2004, heeft de Correctionele Rechtbank te Turnhout de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden artikel 11, §§ 1 en 2, van de algemene wet inzake douane en accijnzen van 18 juli 1977 (zoals gewijzigd bij artikel 2 van de wet van 30 november 1979 en artikel 75 van de wet van 22 december 1989) en/of artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 ‘ betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben, en het verkeer daarvan en de controles daarop ’ de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in combinatie met de artikelen 170 en 172 van de Grondwet, en maken zij derhalve een schending uit van het grondwettelijk beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, doordat krachtens het voormeld artikel 11, § 1, de Koning wordt gemachtigd om bepaalde maatregelen te treffen inzake douane en accijnzen waaruit een niet te verantwoorden verschil in behandeling voortvloeit tussen enerzijds de categorie van belastingplichtigen die de grondwettelijke waarborg genieten dat belastingen en eventuele vrijstellingen of verminderingen daarvan door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering worden vastgesteld en anderzijds de categorie van belastingplichtigen inzake douane en accijnzen aan wie die grondwettelijke waarborg is onttrokken, doordat het krachtens de voormelde machtiging door de Koning getroffen koninklijk besluit van 29 december 1992 ‘ betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben, en het verkeer daarvan en de controles daarop ’ manifest laattijdig werd bekrachtigd door het voormeld artikel 43 en met miskennis van de bepalingen van het voormeld artikel 11, § 2, en/of doordat het krachtens de voormelde machtiging door de Koning getroffen koninklijk besluit van 29 december 1992 ‘ betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben, en het verkeer daarvan en de controles daarop ’ met ingang van 1 januari 1993 een nieuwe algemene belastingregeling inzake accijnzen tot stand brengt die geenszins kan worden aangemerkt als het in het interne recht omzetten van een aantal technische voorschriften van een E.G.-richtlijn en die evenmin kan worden aangemerkt als het in het interne recht omzetten van bepalingen van een E.G.-richtlijn waarbij de Koning in hoge mate gebonden zou zijn door de inhoud van de kwestieuze om te zetten bepalingen van de desbetreffende E.G.-richtlijn ? ».

Op 23 november 2004 hebben de rechters-verslaggevers E. Derycke en R. Henneuse, met toepassing van artikel 72, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, het Hof ervan in kennis gesteld dat zij ertoe zouden kunnen worden gebracht voor te stellen een arrest van onmiddellijk antwoord te wijzen.

A. Fiyaz, woonplaats kiezend te 1150 Brussel, Tervurenlaan 2770, heeft een memorie met verantwoording ingediend.

Bij beschikking van 15 december 2004 heeft het Hof beslist de zaak overeenkomstig de gewone rechtspleging voort te zetten.

b. Bij vonnis van 18 oktober 2004 in zake het openbaar ministerie en de Minister van Financiën tegen L. Enderli en anderen, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 24 november 2004, heeft de Correctionele Rechtbank te Dendermonde de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden artikel 11, §§ 1 en 2, van de algemene wet inzake douane en accijnzen (zoals gewijzigd bij artikel 2 van de wet van 30 november 1979 en bij artikel 75 van de wet van 22 december 1989) en/of artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in combinatie met de artikelen 170 en 172 van de Grondwet en maken zij derhalve een schending uit van het grondwettelijk beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, doordat krachtens het voormeld artikel 11, § 1, de Koning wordt gemachtigd om bepaalde maatregelen te treffen inzake douane en accijnzen waaruit een niet te verantwoorden verschil in behandeling voortvloeit tussen enerzijds de categorie van belastingplichtigen die de grondwettelijke waarborg genieten dat belastingen en eventuele vrijstellingen of verminderingen daarvan door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering worden vastgesteld en anderzijds de categorie van belastingplichtigen inzake douane en accijnzen aan wie die grondwettelijke waarborg is onttrokken, doordat het krachtens de voormelde machtiging door de Koning getroffen koninklijk besluit van 29 december 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben, en het verkeer daarvan en de controles daarop, manifest laattijdig werd bekrachtigd door het voormeld artikel 43 en met miskennis van de bepalingen van het voormeld artikel 11, § 2, en/of doordat het krachtens de voormelde machtiging door de Koning getroffen koninklijk besluit van 29 december 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben, en het verkeer daarvan en de controle daarop, met ingang van 1 januari 1993 een nieuwe algemene belastingregeling inzake accijnzen tot stand lijkt te brengen die niet kan worden aangemerkt als het in het interne recht omzetten van een aantal technische voorschriften van een E.G.-richtlijn ? ».

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 3112 en 3142 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

A. Fiyaz, R. Van Acker, wonende te 9100 Sint-Niklaas, Parklaan 54B/1, en de Ministerraad hebben ieder een memorie ingediend; R. Van Acker heeft ook een memorie van antwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 22 juni 2005 :

- zijn verschenen :

. Mr. C. Barbier *loco* Mr. R. Tournicourt, advocaten bij de balie te Brussel, voor A. Fiyaz en *loco* Mr. E. Gevers, advocaat bij de balie te Antwerpen, voor R. Van Acker;

. Mr. E. Jacobowitz, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. P. Van Der Straten, advocaat bij de balie te Antwerpen, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers E. Derycke en R. Henneuse verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- zijn de zaken in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. *De feiten en de rechtspleging in de bodemgeschillen*

In beide zaken worden een aantal personen voor de verwijzende rechters gedaagd wegens inbreuken op de douane- en accijnswetgeving.

In de zaak nr. 3112 is een van de gedaagde partijen voor de verwijzende rechter van oordeel, met verwijzing naar het arrest nr. 60/2002, dat het koninklijk besluit van 29 december 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop - laattijdig bekrachtigd door artikel 43 van de voormelde wet van 10 juni 1997 - « geen betrekking had op een aantal louter technische voorschriften en in deze er ook geen in hoge mate gebondenheid bestond », zodat de « huidige situatie verschillend kan [worden] geacht van deze welke het voorwerp uitmaakte van de beoordeling waartoe het arrest [nr. 60/2002] aanleiding heeft gegeven en gezien de ingenomen overwegingen [...] inzake artikel 11, §§ 1 en 2, van de A.W.D.A. in voormeld arrest komt het gepast voor [de voorgestelde prejudiciële vraag] voor te leggen aan het Arbitragehof ». Vervolgens stelt de verwijzende rechter de voormelde prejudiciële vraag.

Ook in de zaak nr. 3142 verwijzen zowel een van de gedaagde partijen als de vervolgende partij naar het arrest nr. 60/2002, doch zij leiden er uiteenlopende argumenten uit af.

De verwijzende rechter overweegt dat in het voormelde arrest het Hof de vaststelling van niet-schending lijkt te verbinden aan het gegeven dat de laattijdige bekrachtiging slechts betrekking had op de omzetting van een aantal technische voorschriften van E.G.-richtlijnen. Uit die motivering zou kunnen worden afgeleid, zoals een van de gedaagde partijen doet, dat wanneer de Koning zich niet tot een loutere omzetting van technische voorschriften zou beperken maar integendeel essentiële elementen van de belastingheffing zou bepalen, de laattijdige bekrachtiging ervan door een wet wel een schending van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie zou kunnen inhouden.

De richtlijn 92/12/EEG, in het interne recht omgezet door het voormelde koninklijk besluit van 29 december 1992, bepaalt volgens de verwijzende rechter welke producten in het kader van het Europees gemeenschapsrecht aan accijns zijn onderworpen, geeft aan wanneer het belastbare feit zich voordoet en stelt het tijdstip vast waarop de accijns verschuldigd wordt, zodat die richtlijn ook een aantal essentiële bestanddelen van de belastingheffing lijkt te bepalen.

De verwijzende rechter refereert nog aan de rechtspraak van het Hof volgens welke niemand aan een belasting kan worden onderworpen of van die belasting kan worden vrijgesteld dan na een beslissing door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering en stelt vervolgens de voormelde prejudiciële vraag.

III. *In rechte*

- A -

Standpunt van de verwerende partijen in de bodemgeschillen

A.1. A. Fiyaz (zaak nr. 3112) en R. Van Acker (zaak nr. 3142) betogen dat de laattijdige bekrachtiging, door het in het geding zijnde artikel 43 van de wet van 10 juni 1997, van het koninklijk besluit van 29 december 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop, bepaalde accijnsplichtigen discrimineert.

A.2. Die partijen verwijzen naar de rechtspraak van het Hof volgens welke iedere delegatie door de wetgever aan de Koning die betrekking heeft op het bepalen van (een van) de essentiële elementen van de belasting in beginsel in strijd is met de artikelen 170 en 172 van de Grondwet en bovendien een schending uitmaakt van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. Volgens die rechtspraak kan evenwel een uitzondering worden gemaakt wanneer de wetgever zich in de onmogelijkheid bevindt om zelf alle essentiële elementen van een belasting vast te stellen omdat de inachtneming van de parlementaire procedure hem niet ertoe in staat zou stellen met de vereiste spoed te handelen om een doelstelling van algemeen belang te verwezenlijken, op voorwaarde dat de machtiging uitdrukkelijk en ondubbelzinnig is en dat de door de Koning genomen maatregelen door de wetgevende macht worden onderzocht binnen een relatief korte termijn vastgesteld in de machtigingswet.

A.3. Uit het arrest nr. 60/2002 kan volgens die partijen worden afgeleid dat de machtiging, waarin het in het geding zijnde artikel 11 van de algemene wet inzake douane en accijnzen (hierna: A.W.D.A.) voorziet, voldoet aan die voorwaarden om een uitzondering op het voormelde beginsel te maken. Daaruit volgt dat de besluiten die door de Koning worden genomen op grond van de Hem in artikel 11, § 1, van de A.W.D.A. verleende machtiging en waarbij essentiële elementen van de belasting inzake douane en accijnzen worden bepaald, geen schending uitmaken van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, op voorwaarde dat die besluiten binnen de in artikel 11, § 2, van de A.W.D.A. bepaalde termijn, zijnde bij het begin van het volgende jaar, door de wetgever worden onderzocht. Die partijen wijzen erop dat krachtens die bepaling het voormelde koninklijk besluit van 29 december 1992, samen met de andere besluiten die in de loop van 1992 op grond van diezelfde bepaling werden genomen, het voorwerp dienden uit te maken van een ontwerp van bekrachtigingswet dat bij het begin van 1993 bij de wetgevende Kamers moest worden ingediend. Het betreffende ontwerp van bekrachtigingswet werd echter pas op 22 november 1996 bij de wetgevende Kamers ingediend, zijnde nagenoeg vier jaar na het verstrijken van de termijn vastgesteld in artikel 11, § 2, van de A.W.D.A. Van enig onderzoek van het voormelde koninklijk besluit van 29 december 1992 binnen de relatief korte termijn waarin artikel 11, § 2, van de A.W.D.A. voorziet, is bijgevolg geen sprake geweest. Die partijen zijn dan ook van oordeel dat de laattijdige bekrachtiging van het voormelde koninklijk besluit van 29 december 1992 bij artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 niet kan worden verantwoord op grond van de hiervoor gepreciseerde uitzondering.

A.4. Evenwel doet het arrest nr. 60/2002 volgens die partijen ervan blijken dat zulk een laattijdige bekrachtiging te dezen alsnog zou zijn verantwoord, indien de Koning zich ertoe zou hebben beperkt een aantal technische voorschriften van een E.G.-richtlijn in het interne recht om te zetten waarbij Hij - zoals zulks overigens ook het geval zou zijn geweest voor de wetgever zelf - in hoge mate gebonden was door de inhoud van de om te zetten bepalingen van de betreffende E.G.-richtlijn. Die partijen betogen dat de cumulatieve criteria waarvan sprake in het arrest nr. 60/2002, hoegenaamd niet *mutatis mutandis* op de thans voorliggende prejudiciële vragen kunnen worden toegepast, en zulks om de volgende redenen.

Eerst voeren zij aan dat de richtlijn 92/12/EEG, die in het interne recht door het voormelde koninklijk besluit van 29 december 1992 werd omgezet, hoegenaamd geen betrekking heeft op louter technische voorschriften, doch een aantal essentiële elementen van de belastingheffing vaststelt. Die richtlijn bepaalt namelijk welke producten in het kader van het gemeenschapsrecht aan accijns zijn onderworpen (artikel 3, lid 1), geeft aan wanneer het belastbare feit zich voordoet (artikel 5, lid 1) en stelt het tijdstip vast waarop de accijns verschuldigd wordt (artikel 6, lid 1). Die richtlijn bepaalt tevens in welke Staat de accijns moet worden geheven (artikel 7, lid 1, en artikelen 8 en 9) en, voor enkele gevallen, door wie de accijns verschuldigd is (artikel 7, lid 2 *juncto* lid 3, artikel 9, lid 1, tweede alinea, en artikel 20, lid 1). De partijen verwijzen daaromtrent naar de conclusie van de advocaat-generaal bij het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 9 november 2000 in de zaak C-325/99. Volgens die partijen kan niet worden betwijfeld dat het bepalen van het belastbare feit, het vaststellen van het tijdstip van de verschuldigdheid van de accijns, alsook het aanwijzen van bepaalde accijnsschuldenaren geen technische voorschriften betreffen, doch integendeel essentiële bestanddelen van de belastingheffing uitmaken, waarvan de vaststelling in beginsel niet aan de Koning mag toekomen.

Vervolgens betogen die partijen dat de Koning bij de omzetting in het interne recht van de richtlijn 92/12/EEG ook niet in hoge mate gebonden was door de inhoud van de om te zetten bepalingen en dat al evenmin kan worden volgehouden dat die omzetting door de wetgever *in illo tempore* noodzakelijkerwijze een identieke regelgeving zou hebben opgeleverd. Met verwijzing naar de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen stellen die partijen dat met de accijns- en structuurrichtlijnen slechts een gedeeltelijke harmonisering heeft plaatsgevonden en dat zulke richtlijnen zich in wezen beperken tot de indeling van de producten aan de hand van objectieve criteria, de omschrijving van de voorwaarden voor de verschuldigdheid van de accijns, de regulering van het verkeer van accijnsproducten en de vaststelling van de maatstaf van heffing en de minimumtarieven (H.v.J., 24 februari 2000, zaak C-434/97). Die gedeeltelijke

harmonisering zou volgens hen blijken uit onder meer artikel 6, lid 2, van de richtlijn 92/12/EEG, waarbij de lidstaten uitdrukkelijk de verantwoordelijkheid wordt gelaten om de wijze van heffing en inning te bepalen. Een en ander wordt volgens hen bevestigd in het arrest van 5 april 2001 van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen in de zaak C-325/99. Die partijen besluiten dat de Koning bij de omzetting in het interne recht geenszins in hoge mate gebonden was door de inhoud van de om te zetten bepalingen van de richtlijn 92/12/EEG.

Ten slotte zijn die partijen van mening dat de omstandigheid dat de Koning bij die omzetting ervoor heeft gekozen geen bijkomende categorieën van accijnsschuldenaars aan te wijzen, aan Zijn eigen beoordeling is toe te schrijven. Het staat volgens hen evenwel hoegenaamd niet vast dat een democratisch verkozen beraadslagende vergadering *in illo tempore* een zelfde beleidskeuze zou hebben gemaakt. Zij wijzen erop dat de huidige wetgever, door de artikelen 314 en 318 van de programmawet van 22 december 2003 aan te nemen, een andere beleidskeuze heeft gemaakt dan de Koning bij het aannemen van het voormelde koninklijk besluit van 29 december 1992. Zulks bewijst volgens hen dat de wetgever in 1993 wel degelijk een andere beleidskeuze had kunnen maken en dat de wetgever - zoals de Koning - geenszins in hoge mate gebonden was door de inhoud van de om te zetten bepalingen van de richtlijn 92/12/EEG.

Zij besluiten dat de laattijdige bekrachtiging van het voormelde koninklijk besluit van 29 december 1992 bij het in het geding zijnde artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 niet kan worden verantwoord op grond van de criteria die in het arrest nr. 60/2002 werden omschreven. Uit die criteria moet daarentegen volgens hen worden afgeleid dat de thans voorliggende prejudiciële vragen bevestigend moeten worden beantwoord, aangezien die criteria die in dat arrest door het Hof werden aangevoerd om tot een ontkennend antwoord te komen, thans niet voorhanden zijn.

A.5. In zijn memorie van antwoord is R. Van Acker (zaak nr. 3142) van mening dat de Ministerraad geenszins ingaat op de criteria welke het Hof in het arrest nr. 60/2002 heeft gehanteerd en geen enkele poging doet om te antwoorden op de argumenten daaromtrent die in de memories van de partijen in de bodemgeschillen naar voren werden gebracht.

R. Van Acker verwijst nog naar de omzetting van de richtlijn 92/12/EEG in het interne Nederlandse en Duitse recht, waaruit volgens hem blijkt dat in die landen die omzetting verder gaat dan een zo goed als letterlijke overname van de bepalingen van die richtlijn. Daaruit blijkt volgens hem dat die richtlijn niet louter technische voorschriften betreft en dat de inhoud van de om te zetten bepalingen niet een hoge mate van gebondenheid impliceert.

Standpunt van de Ministerraad

A.6. De Ministerraad is van mening dat het koninklijk besluit van 29 december 1992 beoogde Europeesrechtelijke normen, neergelegd in de richtlijn 92/12/EEG, in het interne recht om te zetten.

Hij verwijst naar de overwegingen uiteengezet in het arrest nr. 60/2002 en zegt niet in te zien welke concrete omstandigheden van die aard zouden kunnen zijn dat de thans voorliggende prejudiciële vragen op een andere wijze zouden moeten worden beantwoord dan in het voormelde arrest werd gedaan.

A.7. Indien staande wordt gehouden dat het voormelde koninklijk besluit van 29 december 1992 meer omvat dan het omzetten in het interne recht van de richtlijn 92/12/EEG, moet volgens de Ministerraad worden aangegeven welk artikel van dat koninklijk besluit een essentiële bepaling inhoudt die niet is opgenomen of niet rechtstreeks voortvloeit uit die richtlijn. De desbetreffende artikelen van het koninklijk besluit van 29 december 1992 zouden dan moeten worden onderzocht op hun bestaanbaarheid met de artikelen 10 en 11, in samenhang gelezen met de artikelen 170 en 172, van de Grondwet.

A.8. De Ministerraad ziet niet in op welke wijze de waarborgen vervat in de artikelen 170, § 1, en 172 van de Grondwet door de in het geding zijnde bepalingen zouden worden miskend. Hij herinnert eraan dat het koninklijk besluit van 29 december 1992 onontbeerlijk was voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang. Door dat koninklijk besluit te bekrachtigen heeft de wetgever volgens de Ministerraad noodzakelijkerwijze geoordeeld dat dit besluit de grenzen van de aan de Koning toegekende machtiging niet heeft overschreden.

- B -

B.1. Het Hof wordt ondervraagd over de bestaanbaarheid met de artikelen 10 en 11, in samenhang met de artikelen 170 en 172, van de Grondwet, van artikel 11 van de algemene wet inzake douane en accijnzen, gecoördineerd bij koninklijk besluit van 18 juli 1977 (hierna : A.W.D.A.), en van artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop.

B.2. De in het geding zijnde bepalingen luiden :

- Artikel 11 van de A.W.D.A. :

« § 1. Onverminderd de verordeningen en beschikkingen van algemene aard, door de Raad of door de Commissie van de Europese Gemeenschappen genomen inzake douane, mag de Koning, bij wege van een besluit waarover door de in Raad vergaderde Ministers is beraadslaagd, alle maatregelen treffen inzake douane en accijnzen om de goede uitvoering te verzekeren van internationale akten, beslissingen, aanbevelingen en afspraken, hieronder begrepen zijnde het opheffen of het wijzigen van wetsbepalingen.

§ 2. De besluiten, die in de loop van een jaar zijn getroffen bij toepassing van § 1, maken tezamen het voorwerp uit van een ontwerp van bekrachtigingswet dat, bij het begin van het volgende jaar, bij de wetgevende Kamers wordt ingediend. »

- Artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop :

« Het koninklijk besluit van 29 december 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop , gewijzigd bij het koninklijk besluit van 29 december 1992 en bij het koninklijk besluit van 30 juni 1995, wordt bekrachtigd voor de periode dat het uitwerking had ».

B.3.1. Uit de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet kan worden afgeleid dat geen enkele belasting kan worden geheven en dat geen enkele vrijstelling van belasting kan worden verleend zonder instemming van de belastingplichtigen, uitgedrukt door hun vertegenwoordigers. Daaruit volgt dat de fiscale aangelegenheid een bevoegdheid is die door de Grondwet aan de wet wordt voorbehouden en dat elke delegatie die betrekking heeft op het bepalen van één van de essentiële elementen van de belasting in beginsel ongrondwettig is.

De niet-inachtneming van die bepalingen impliceert bovendien een schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. Zij houdt immers een niet te verantwoorden verschil in behandeling in tussen twee categorieën van belastingplichtigen : degenen die de waarborg genieten dat niemand kan worden onderworpen aan een belasting indien daartoe niet is beslist door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering en degenen aan wie die grondwettelijke waarborg wordt ontzegd.

B.3.2. Wanneer de wetgever zich evenwel in de onmogelijkheid bevindt om zelf alle essentiële elementen van een belasting vast te stellen omdat de inachtneming van de parlementaire procedure hem niet ertoe in staat zou stellen met de vereiste spoed te handelen om een doelstelling van algemeen belang te verwezenlijken, kan worden aanvaard dat hij de Koning ertoe machtigt zulks te doen op voorwaarde dat die machtiging uitdrukkelijk en ondubbelzinnig is en dat de door de Koning genomen maatregelen door de wetgevende macht worden onderzocht binnen een relatief korte termijn, vastgesteld in de machtigingswet.

Ten aanzien van artikel 11 van de A.W.D.A.

B.4.1. Uit de machtiging, in artikel 11, § 1, van de A.W.D.A., aan de Koning om « alle maatregelen [te] treffen inzake douane en accijnzen om de goede uitvoering te verzekeren van internationale akten, beslissingen, aanbevelingen en afspraken, hieronder begrepen zijnde het opheffen of het wijzigen van wetsbepalingen », vloeit een verschil in behandeling voort tussen de categorie van belastingplichtigen die de voormelde grondwettelijke waarborg genieten, en de categorie van belastingplichtigen inzake douane en accijnzen, aan wie die grondwettelijke waarborg is ontzegd. Een dergelijk verschil in behandeling is in beginsel niet te verantwoorden.

B.4.2. Artikel 11, § 2, van de A.W.D.A. heeft evenwel erin voorzien dat de aldus door de Koning genomen besluiten het voorwerp dienen uit te maken van een bekrachtigingswet. Volgens die wetsbepaling moet, telkens bij het begin van het jaar dat volgt op het jaar waarin de desbetreffende koninklijke besluiten zijn genomen, een ontwerp van bekrachtigingswet bij de wetgevende Kamers worden ingediend.

B.4.3. Nu de machtiging vervat in artikel 11 van de A.W.D.A. voldoet aan de voorwaarden uiteengezet in B.3.2, is die bepaling bestaanbaar met de artikelen 170, § 1, en 172, al dan niet in samenhang gelezen met de artikelen 10 en 11, van de Grondwet.

B.5. In zoverre de prejudiciële vragen betrekking hebben op artikel 11 van de A.W.D.A. dienen zij ontkennend te worden beantwoord.

Ten aanzien van artikel 43 van de wet van 10 juni 1997

B.6. Artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 bekrachtigt het koninklijk besluit van 29 december 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop.

Het voormelde koninklijk besluit van 29 december 1992, genomen op grond van de bij artikel 11, § 1, van de A.W.D.A. aan de Koning verleende machtiging en in werking getreden op 1 januari 1993, strekte tot de tijdige omzetting in het interne recht van de richtlijn 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsprodukten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop. Krachtens artikel 31, lid 1, eerste zin, van die richtlijn doen de lidstaten de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in werking treden om op 1 januari 1993 aan die richtlijn te voldoen.

De parlementaire voorbereiding van de wet van 10 juni 1997 vermeldt daaromtrent :

« In samenhang met de afschaffing van de fiscale grenzen naar aanleiding van de oprichting en de werking van de interne markt op 1 januari 1993 en het ermee gepaard gaande vrij verkeer van goederen bij intracommunautair vervoer, handelt Richtlijn 92/12/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 25 februari 1992 [...] over de algemene regeling, het voorhanden hebben, het verkeer en de controle van de produkten onderworpen aan communautaire accijnzen [...].

Om de volledige uitwerking van de bovenvermelde bepalingen vanaf hun inwerkingtreding te optimaliseren werd met artikel 1 van Richtlijn 92/108/EEG van de Raad van 14 december 1992 [...] Richtlijn 92/12 gewijzigd.

De lidstaten van de EG dienden zich ten laatste op 31 december 1992 te schikken naar deze eerste twee richtlijnen. Zij werden tevens in nationaal recht omgezet bij koninklijk

besluit van 29 december 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsprodukten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop en bij koninklijk besluit van 29 december 1992 betreffende de accijnzen [...] » (*Parl. St.*, Kamer, 1996-1997, nr. 781/1, pp. 1-2; zie ook : advies van de Raad van State, *ibid.*, p. 36).

B.7. Krachtens artikel 11, § 2, van de A.W.D.A. diende het koninklijk besluit van 29 december 1992 het voorwerp uit te maken van een ontwerp van bekrachtigingswet dat, « bij het begin van het volgende jaar », - te dezen begin 1993 - bij de wetgevende Kamers moest worden ingediend.

Het ontwerp van bekrachtigingswet van het koninklijk besluit van 29 december 1992 werd pas op 22 november 1996 ingediend (*Parl. St.*, Kamer, 1996-1997, nr. 781/1), dit is ruim drie jaar na het in artikel 11, § 2, van de A.W.D.A. bepaalde tijdstip. Dat koninklijk besluit werd vervolgens met ingang van 11 augustus 1997 - ruim vier jaar na de inwerkingtreding ervan - bekrachtigd bij artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 « voor de periode dat het uitwerking had ».

B.8.1. De prejudiciële vragen hebben in wezen betrekking op de laattijdige bekrachtiging van het koninklijk besluit van 29 december 1992 bij artikel 43 van de wet van 10 juni 1997, zodat het onderzoek door de wetgevende Kamers van het koninklijk besluit van 29 december 1992, genomen op grond van artikel 11, § 1, van de A.W.D.A., niet heeft plaatsgevonden binnen de relatief korte termijn vastgesteld in artikel 11, § 2, van de A.W.D.A.

B.8.2. In het arrest nr. 60/2002 heeft het Hof zich over een soortgelijke problematiek uitgesproken als volgt :

« Inzonderheid gelet op het feit dat de Koning Zich ertoe heeft beperkt een aantal technische voorschriften van E.G.-richtlijnen in het interne recht om te zetten waarbij - zoals dit overigens ook het geval zou zijn voor de wetgever zelf -, Hij in hoge mate gebonden is door de inhoud van de om te zetten bepalingen van de desbetreffende richtlijnen, maakt zulk een laattijdige bekrachtiging te dezen geen schending uit van het grondwettelijk beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie ».

B.9. Uit de formulering van de prejudiciële vragen blijkt evenwel dat van die overwegingen van het arrest nr. 60/2002 in de thans voorliggende zaak geen toepassing zou kunnen worden gemaakt, om reden dat, enerzijds, de richtlijn 92/12/EEG, in het interne recht omgezet bij het koninklijk besluit van 29 december 1992, geen louter technische voorschriften

zou betreffen, maar een aantal essentiële elementen van de belastingheffing zou bepalen en, anderzijds, de Koning bij de omzetting in het interne recht van de richtlijn 92/12/EEG niet in hoge mate gebonden zou zijn door de inhoud van de om te zetten bepalingen van die richtlijn.

B.10.1. De richtlijn 92/12/EEG bepaalt welke producten in het kader van het gemeenschapsrecht aan accijns zijn onderworpen (artikel 3, lid 1), geeft aan wanneer het belastbare feit zich voordoet (artikel 5, lid 1) en stelt het tijdstip vast waarop de accijns verschuldigd wordt (artikel 6, lid 1). Zij bepaalt ook in welke lidstaat de accijns moet worden geheven (artikel 7, lid 1, en de artikelen 8 en 9) en, voor enkele gevallen, door wie de accijns verschuldigd is (artikel 7, lid 2 *juncto* lid 3, artikel 9, lid 1, tweede alinea, en artikel 20, lid 1).

Die bepalingen omvatten aldus een aantal essentiële elementen van de belastingheffing - te dezen de accijnsheffing - die verder reiken dan het vaststellen van technische voorschriften. Daaruit volgt dat de Koning bij de omzetting in het interne recht van die richtlijn bij het koninklijk besluit van 29 december 1992 niet louter technische voorschriften heeft omgezet.

B.10.2. Met de accijnsrichtlijn 92/12/EEG heeft slechts een gedeeltelijke harmonisering plaatsgevonden. Die richtlijn beperkt zich in wezen immers tot indeling van de producten aan de hand van objectieve criteria - onder meer verband houdend met de toegepaste productieprocédés -, omschrijving van de voorwaarden voor de verschuldigheid van de accijns, regulering van het verkeer van accijnsproducten en vaststelling van de maatstaf van heffing en de minimumtarieven.

Zonder uitspraak te doen over de vraag of uit zulk een gedeeltelijke harmonisering kan worden afgeleid dat de Koning bij de omzetting in het interne recht van de voormelde accijnsrichtlijn in hoge mate gebonden was door de inhoud van de om te zetten bepalingen van die richtlijn, stelt het Hof te dezen vast dat uit een inhoudelijke vergelijking van de bepalingen van het koninklijk besluit van 29 december 1992 met die van de accijnsrichtlijn 92/12/EEG blijkt dat de Koning zich ertoe heeft beperkt die Europeesrechtelijke normen zo goed als letterlijk over te nemen. Het gegeven dat de huidige wetgever de programmawet van 22 december 2003 heeft aangenomen, waaruit een andere beleidskeuze blijkt, doet daaraan niets af.

B.10.3. Het koninklijk besluit van 29 december 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop werd bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 31 december 1992.

Hoewel kan worden betreurd dat de bekrachtiging van dat besluit bij artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 laattijdig heeft plaatsgevonden, ging het te dezen niet erom, in accijnsaangelegenheden, een onvoorspelbaar element in te voeren, nu vanaf 31 december 1992 de rechtzoekenden over de betrokken regelgeving waren ingelicht.

B.10.4. Bovendien werd het koninklijk besluit van 29 december 1992 bekrachtigd, zodat de wetgever moet worden geacht zich de bepalingen van dat koninklijk besluit te hebben toegeëigend vanaf 1 januari 1993, datum van inwerkingtreding van dat koninklijk besluit (artikel 31 van dat besluit).

B.10.5. Gelet op al die specifieke elementen, inzonderheid de zo goed als letterlijke overname van een dwingende richtlijn die zelf verscheidene essentiële elementen van een belasting bevat, kan de laattijdige bekrachtiging niet worden aangemerkt als een niet te verantwoorden aantasting van de waarborgen vervat in de artikelen 170, § 1, en 172, al dan niet in samenhang gelezen met de artikelen 10 en 11, van de Grondwet.

B.11. In zoverre de prejudiciële vragen betrekking hebben op artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 dienen zij ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 11 van de algemene wet inzake douane en accijnzen, gecoördineerd bij koninklijk besluit van 18 juli 1977, en artikel 43 van de wet van 10 juni 1997 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop, schenden niet de artikelen 170, § 1, en 172, al dan niet in samenhang gelezen met de artikelen 10 en 11, van de Grondwet.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 21 september 2005.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts