

Affaires jointes C-286/94, C-340/95, C-401/95 et C-47/96

**Garage Molenheide BVBA e.a.
contre
Belgische Staat**

(demandes de décision préjudicielle,
formées par le Hof van Beroep te Antwerpen, le Rechtbank van eerste aanleg
te Brussel et le Rechtbank van eerste aanleg te Brugge)

« Sixième directive 77/388/CEE — Champ d'application — Droit à la déduction
de la TVA — Retenue du solde de TVA dû — Principe de proportionnalité »

Conclusions de l'avocat général M. N. Fennelly, présentées le 20 mars 1997 I - 7283

Arrêt de la Cour (cinquième chambre) du 18 décembre 1997 I - 7311

Sommaire de l'arrêt

Dispositions fiscales — Harmonisation des législations — Taxes sur le chiffre d'affaires — Système commun de taxe sur la valeur ajoutée — Déduction de la taxe payée en amont — Restitution de l'excédent — Mesures de retenue appliquées en présence de présomptions de fraude ou d'autres créances de taxe sur la valeur ajoutée — Admissibilité — Condition — Caractère proportionné (Directive du Conseil 77/388, art. 18, § 4)

L'article 18, paragraphe 4, de la sixième directive 77/388 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, qui autorise les États membres, lorsque le montant des déductions de la taxe sur la valeur ajoutée payée en amont dépasse celui de la taxe due, soit de faire reporter l'excédent sur la période de déclaration suivante, soit de procéder à son remboursement, ne s'oppose pas, en principe, à des mesures nationales permettant aux autorités fiscales compétentes de retenir, à titre conservatoire, des montants de taxe restituables, lorsqu'il existe des présomptions de fraude fiscale ou lorsque ces autorités se prévalent d'une créance de taxe sur la valeur ajoutée qui ne résulte pas des déclarations de l'assujetti et que ce dernier

Toutefois, le principe de proportionnalité est applicable à de telles mesures, adoptées par un État membre dans l'exercice de sa compétence en matière de taxe sur la valeur ajoutée, dans la mesure où, si elles allaient au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre leur objectif, elles porteraient atteinte aux prin-

cipes du système commun de ladite taxe, et notamment au régime des déductions qui en constitue un élément essentiel.

Il appartient au juge national d'apprécier le caractère proportionné ou non des mesures en cause et de l'application qui en est faite par l'administration compétente. Dans le cadre d'une telle appréciation, il convient d'écarter les dispositions nationales ou une interprétation de celles-ci qui feraient obstacle à un contrôle juridictionnel effectif, et notamment au contrôle de l'urgence et de la nécessité de la retenue du solde de taxe restituable, ainsi qu'à la possibilité pour l'assujetti de demander, sous le contrôle d'un juge, la substitution à la retenue d'une autre sûreté suffisante pour protéger les intérêts du Trésor public mais moins contraignante pour l'assujetti, ou qui empêcheraient que puisse être ordonnée une mainlevée, totale ou partielle, de la retenue. En outre, en cas de mainlevée de la retenue, un calcul des intérêts dus par le Trésor public, qui ne prendrait pas pour point de départ le jour auquel le solde de taxe en cause aurait normalement dû être restitué, serait contraire au principe de proportionnalité.