

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

12 juin 2006

**PROJET
DE LOI-PROGRAMME**

AMENDEMENTS

déposés en commission des Finances

N° 1 DU GOUVERNEMENT

Art. 13bis à 13quater (nouveaux)

Dans le Titre II, insérer un chapitre I^{er} bis, contenant les articles 13bis à 13quater, rédigés comme suit:

«Chapitre I^{er} bis – Responsabilité des dirigeants

Art. 13bis. — *Un article 442quater, rédigé comme suit, est inséré dans le Code des impôts sur les revenus 1992:*

«Art. 442quater. — § 1^{er}. *En cas de manquement, par une société ou une personne morale visée à l'article 17, § 3, de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations à son obligation de paiement du précompte professionnel, le ou les dirigeants de la société ou de la personne morale chargés de la gestion journalière de la société ou de la personne morale sont solidairement responsables du manquement si celui-ci est imputable à une faute, au sens de l'article 1382 du*

Document précédent :

Doc 51 **2517/ (2005/2006)** :

001 : Projet de loi.

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

12 juni 2006

**ONTWERP
VAN PROGRAMMAWET**

AMENDEMENTS

ingediend in de commissie voor de Financiën

Nr. 1 VAN DE REGERING

Art. 13bis tot 13quater (nieuw)

In Titel II, een Hoofdstuk Ibis invoegen, houdende de artikelen 13bis tot 13quater, luidende:

«Hoofdstuk Ibis – Aansprakelijkheid van bestuurders

Art. 13bis. — *In het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, wordt een artikel 442quater ingevoegd, luidende:*

«Art. 442quater. — § 1. *In geval van tekortkoming, door een vennootschap of door een rechtspersoon bedoeld in artikel 17, § 3, van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen aan haar verplichting tot het betalen van de bedrijfsvoorheffing, zijn de bestuurder of bestuurders van de vennootschap of van de rechtspersoon die belast zijn met de dagelijkse leiding van de vennootschap of van de rechtspersoon hoofdelijk aansprakelijk voor*

Voorgaand document :

Doc 51 **2517/ (2005/2006)** :

001 : Wetsontwerp.

Code civil, qu'ils ont commise dans la gestion de la société ou de la personne morale.

Cette responsabilité solidaire peut être étendue aux autres dirigeants de la société ou de la personne morale lorsqu'une faute ayant contribué au manquement visé à l'alinéa 1^{er} est établie dans leur chef.

Par dirigeant de la société ou de la personne morale au sens du présent article, l'on entend toute personne qui, en fait ou en droit, détient ou a détenu le pouvoir de gérer la société ou la personne morale, à l'exclusion des mandataires de justice.

§ 2. Le non-paiement répété par la société ou la personne morale du précompte professionnel, est, sauf preuve du contraire, présumé résulter d'une faute visée au § 1^{er}, alinéa 1^{er}.

Par inobservation répétée de l'obligation de paiement du précompte professionnel au sens du présent article, l'on entend:

- soit, pour un redevable trimestriel du précompte, le défaut de paiement d'au moins deux dettes échues au cours d'une période d'un an;*
- soit, pour un redevable mensuel du précompte, le défaut de paiement d'au moins trois dettes échues au cours d'une période d'un an.*

§ 3. Il n'y a pas présomption de faute au sens du § 2, alinéa 1^{er}, lorsque le non-paiement provient de difficultés financières qui ont donné lieu à l'ouverture de la procédure de concordat judiciaire ou de faillite.

§ 4. La responsabilité solidaire des dirigeants de la société ou de la personne morale ne peut être engagée que pour le paiement, en principal et intérêts des dettes de précompte professionnel.

§ 5. L'action judiciaire contre les dirigeants responsables n'est recevable qu'à l'expiration d'un délai d'un mois à dater d'un avertissement adressé par le receveur par lettre recommandée à la poste invitant le destinataire à prendre les mesures nécessaires pour remédier au manquement ou pour démontrer que celui-ci n'est pas imputable à une faute commise par eux.

Cette disposition ne fait, toutefois, pas obstacle à ce que le fonctionnaire chargé du recouvrement puisse requérir, dans le délai précité, des mesures conservatoires à l'égard du patrimoine du ou des dirigeants de la

de tekortkoming indien die te wijten is aan een fout in de zin van artikel 1382 van het Burgerlijk Wetboek, die ze hebben begaan bij het besturen van de vennootschap of de rechtspersoon.

Deze hoofdelijke aansprakelijkheid kan worden uitgebreid naar de andere bestuurders van de vennootschap of van de rechtspersoon indien in hunnen hoofde een fout wordt aangetoond die heeft bijgedragen tot de in het 1^{ste} lid bedoelde tekortkoming.

Onder bestuurder van een vennootschap of van een rechtspersoon in de zin van dit artikel wordt verstaan, elke persoon die, in feite of in rechte, de bevoegdheid heeft of heeft gehad om de vennootschap of de rechtspersoon te besturen, met uitsluiting van de gerechtelijke mandatarissen.

§ 2. De herhaalde niet betaling van de bedrijfsvoorheffing door de vennootschap of door de rechtspersoon, wordt, behoudens tegenbewijs, vermoed voort te vloeien uit een in § 1, 1^{ste} lid bedoelde fout.

Onder herhaalde inbreuken op de verplichting tot betaling van de bedrijfsvoorheffing in de zin van dit artikel, wordt verstaan:

- ofwel, voor een trimestriële schuldenaar van de voorheffing, het gebrek aan betaling van ten minste twee vervallen schulden binnen een periode van een jaar;*
- ofwel, voor een maandelijks schuldenaar van de voorheffing, het gebrek aan betaling van ten minste drie vervallen schulden binnen een periode van een jaar.*

§ 3. Er is geen vermoeden van fout in de zin van § 2, 1^{ste} lid indien de niet betaling het gevolg is van financiële moeilijkheden die aanleiding hebben gegeven tot het openen van de procedure van gerechtelijk akkoord of van faillissement.

§ 4. De hoofdelijke aansprakelijkheid van de bestuurders van de vennootschap of van de rechtspersoon kan slechts worden ingeroepen voor de betaling, in hoofdsom en interesten, van de schulden inzake bedrijfsvoorheffing.

§ 5. De rechtsvordering tegen aansprakelijke bestuurders is slechts ontvankelijk indien ze wordt ingesteld na het verstrijken van een termijn van één maand te rekenen vanaf een door de ontvanger bij ter post aangetekende brief verzonden kennisgeving, waarin de geadresseerde verzocht wordt de nodige maatregelen te treffen om de tekortkoming te verhelpen of om aan te tonen dat deze niet het gevolg is van een door hen begane fout.

Deze bepaling verhindert evenwel niet dat de met de invordering belaste ambtenaar, binnen voormelde termijn, bewarende maatregelen vordert ten laste van het vermogen van de bestuurder of bestuurders van de ven-

société ou de la personne morale qui ont fait l'objet de l'avertissement.».

Art. 13ter. — *Un article 93undecies C, rédigé comme suit, est inséré dans le Code de la taxe sur la valeur ajoutée:*

§ 1^{er}. *En cas de manquement, par une société ou une personne morale visée à l'article 17, § 3, de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations assujettie à la TVA à son obligation de paiement de la taxe, des intérêts ou des frais accessoires, le ou les dirigeants de la société ou de la personne morale chargés de la gestion journalière de la société ou de la personne morale sont solidairement responsables du manquement si celui-ci est imputable à une faute, au sens de l'article 1382 du Code civil, qu'ils ont commise dans la gestion de la société ou de la personne morale.*

Cette responsabilité solidaire peut être étendue aux autres dirigeants de la société ou de la personne morale lorsqu'une faute ayant contribué au manquement visé à l'alinéa 1^{er} est établie dans leur chef.

Par dirigeant de la société ou de la personne morale au sens du présent article, l'on entend toute personne qui, en fait ou en droit, détient ou a détenu le pouvoir de gérer la société ou la personne morale, à l'exclusion des mandataires de justice.

§ 2. *Le non-paiement répété par la société ou la personne morale de la dette d'impôt susvisée, est, sauf preuve du contraire, présumé résulter d'une faute visée au § 1^{er}, alinéa 1^{er}.*

Par inobservation répétée de l'obligation de paiement de la dette d'impôt au sens du présent article, l'on entend:

– *soit, pour un assujetti soumis au régime de dépôt de déclarations mensuelles à la TVA, le défaut de paiement d'au moins deux dettes exigibles au cours d'une période d'un an;*

– *soit, pour un assujetti soumis au régime de dépôt de déclarations mensuelles à la TVA, le défaut de paiement d'au moins trois dettes exigibles au cours d'une période d'un an.*

§ 3. *Il n'y a pas présomption de faute au sens du § 2, alinéa 1^{er}, lorsque le non-paiement provient de difficultés financières qui ont donné lieu à l'ouverture de la procédure de concordat judiciaire ou de faillite.*

nootschap of rechtspersoon aan wie een kennisgeving is toegezonden.».

Art. 13ter. — *In het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde wordt een artikel 93undecies C ingevoegd, luidende:*

§ 1. *In geval van tekortkoming, door een aan de BTW onderworpen vennootschap of door een rechtspersoon bedoeld in artikel 17, § 3, van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen aan haar verplichting tot het betalen van de belasting, van de interesten of van de bijkomende kosten, zijn de bestuurder of bestuurders van de vennootschap of van de rechtspersoon die belast zijn met de dagelijkse leiding van de vennootschap of van de rechtspersoon hoofdelijk aansprakelijk voor de tekortkoming indien die te wijten is aan een fout in de zin van artikel 1382 van het Burgerlijk Wetboek, die ze hebben begaan bij het besturen van de vennootschap of de rechtspersoon.*

Deze hoofdelijke aansprakelijkheid kan worden uitgebreid naar de andere bestuurders van de vennootschap of van de rechtspersoon indien in hunnen hoofde een fout wordt aangetoond die heeft bijgedragen tot de in het 1^{ste} lid bedoelde tekortkoming.

Onder bestuurder van een vennootschap of van een rechtspersoon in de zin van dit artikel wordt verstaan, elke persoon die, in feite of in rechte, de bevoegdheid heeft of heeft gehad om de vennootschap of de rechtspersoon te besturen, met uitsluiting van de gerechtelijke mandatarissen.

§ 2. *De herhaalde niet betaling van de voormelde belastingschuld door de vennootschap of door de rechtspersoon, wordt, behoudens tegenbewijs, vermoed voort te vloeien uit een in § 1, 1^{ste} lid bedoelde fout.*

Onder herhaalde inbreuken op de verplichting tot betaling van de belasting in de zin van dit artikel, wordt verstaan:

– *ofwel, voor een belastingplichtige die gehouden is tot het indienen van trimestriële aangiften inzake BTW, het gebrek aan betaling van ten minste twee eisbare schulden binnen een periode van een jaar;*

– *ofwel, voor een belastingplichtige die gehouden is tot indienen van maandelijkse aangiften inzake BTW, het gebrek aan betaling van ten minste drie eisbare schulden binnen een periode van een jaar.*

§ 3. *Er is geen vermoeden van fout in de zin van § 2, 1^{ste} lid, indien de niet betaling het gevolg is van financiële moeilijkheden die aanleiding hebben gegeven tot het openen van de procedure van gerechtelijk akkoord of van faillissement.*

§ 4. La responsabilité solidaire des dirigeants de la société ou de la personne morale ne peut être engagée que pour le paiement, en principal et accessoires, des dettes de la TVA.

§ 5. L'action judiciaire contre les dirigeants responsables n'est recevable qu'à l'expiration d'un délai d'un mois à dater d'un avertissement adressé par le receveur par lettre recommandée à la poste invitant le destinataire à prendre les mesures nécessaires pour remédier au manquement ou pour démontrer que celui-ci n'est pas imputable à une faute commise par eux.

Cette disposition ne fait, toutefois, pas obstacle à ce que le fonctionnaire chargé du recouvrement puisse requérir, dans le délai précité, des mesures conservatoires à l'égard du patrimoine du ou des dirigeants de la société ou de la personne morale qui ont fait l'objet de l'avertissement.»

Art. 13quater. — Les articles 13bis et 13ter entrent en vigueur le jour de la publication de la présente loi au Moniteur belge.»

JUSTIFICATION

Le présent chapitre vise à instaurer à charge des dirigeants une responsabilité solidaire en cas de défaut de paiement du précompte professionnel ou de la taxe sur la valeur ajoutée dus par la société dont ils assument la gestion.

L'analyse de la jurisprudence relative à la responsabilité des gérants et administrateurs à l'égard de l'administration fiscale révèle, en effet, des situations contrastées selon que l'on se trouve face à un non-paiement du précompte professionnel ou de la taxe sur la valeur ajoutée.

En matière de précompte professionnel, la jurisprudence majoritaire retient, en cas de manquement par une société à son obligation de paiement, la responsabilité de son dirigeant sur le pied de l'article 1382 du Code civil. Cette jurisprudence n'est, toutefois, pas unanime et la doctrine critique son fondement au motif qu'elle s'appuie sur une interprétation audacieuse des articles 270 du Code des impôts sur les revenus 1992 et 86 de l'arrêté d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992. Selon cette interprétation, le dirigeant de la société serait personnellement redevable du précompte professionnel au sens des lois fiscales.

En matière de TVA, en l'absence de dispositions comparables à celles des articles 270 et 86 précités qui permettraient d'induire la qualité de redevable de la TVA dans le chef du dirigeant, la mise en cause de sa responsabilité paraît plus aléatoire et oblige l'administration à recourir aux dispositions particulières du Code des sociétés. Certaines actions en responsabilité basées sur l'article 528 du Code précité et introduites à l'encontre des administrateurs pour non paiement de

§ 4. De hoofdelijke aansprakelijkheid van de bestuurders van de vennootschap of van de rechtspersoon kan slechts worden ingeroepen voor de betaling, in hoofdsom en toebehoren, van de schulden inzake BTW.

§ 5. De rechtsvordering tegen aansprakelijke bestuurders is slechts ontvankelijk indien ze wordt ingesteld na het verstrijken van een termijn van één maand te rekenen vanaf een door de ontvanger bij ter post aangetekende brief verzonden kennisgeving, waarin de geadresseerde verzocht wordt de nodige maatregelen te treffen om de tekortkoming te verhelpen of aan te tonen dat deze niet het gevolg is van een door hen begane fout.

Deze bepaling verhindert evenwel niet dat de met de invordering belaste ambtenaar, binnen voormelde termijn, bewarende maatregelen vordert ten laste van het vermogen van de bestuurder of bestuurders van de vennootschap of rechtspersoon aan wie een kennisgeving is toegezonden.»

Art. 13quater. — De artikelen 13bis en 13ter treden in werking de dag waarop deze wet in het Belgisch Staatsblad wordt bekendgemaakt.»

VERANTWOORDING

Dit hoofdstuk beoogt het invoeren van een hoofdelijke aansprakelijkheid ten laste van de bestuurders in geval van gebrek aan betaling van de bedrijfsvoorheffing of van de belasting over de toegevoegde waarde, verschuldigd door de vennootschap waarvan zij het bestuur waarnemen.

Het onderzoek van de rechtspraak betreffende de aansprakelijkheid van de zaakvoerders en de bestuurders ten opzichte van de fiscale administratie brengt namelijk sterk verschillende gevallen aan het licht al naar gelang men te maken heeft met de niet-betaling van de bedrijfsvoorheffing of van de belasting over de toegevoegde waarde.

Op het vlak van de bedrijfsvoorheffing weerhoudt de overheersende rechtspraak, in geval van het niet-nakomen door de vennootschap van de verplichting tot betalen, de aansprakelijkheid van zijn bestuurder op grond van artikel 1382 van het Burgerlijk Wetboek. Deze rechtspraak is evenwel niet unaniem en de rechtsleer levert kritiek op zijn grondslag om reden dat zij zich baseert op een gewaagde interpretatie van de artikelen 270 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en 86 van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Volgens deze interpretatie zou de bestuurder van de vennootschap persoonlijk gehouden zijn tot de betaling van de bedrijfsvoorheffing in de zin van de fiscale wetten.

Op het vlak van de BTW lijkt, bij gebrek aan vergelijkbare bepalingen met de voornoemde artikelen 270 en 86 die de hoedanigheid van belastingschuldige van de BTW in hoofde van de bestuurder zouden kunnen teweegbrengen, het inroepen van zijn aansprakelijkheid meer onzeker en verplicht het de administratie een beroep te doen op de bijzondere bepalingen van het Wetboek van Vennootschappen. Bepaalde aansprakelijkheidsvorderingen op basis van artikel 528 van

la taxe ont rencontré quelques succès, notamment lorsque la faute invoquée consistait dans le défaut de publication des comptes annuels.

Les dispositions contenues au présent chapitre visent ainsi à mettre un terme à ces incertitudes jurisprudentielles et doctrinales en prévoyant une règle spécifique de responsabilité solidaire des dirigeants lorsque le défaut de paiement du précompte professionnel ou de la TVA résulte d'une faute dans la gestion de l'entreprise.

Ces dispositions, qui s'inspirent, dans leur principe, du droit hollandais (article 36, Invorderingswet) et du droit français (articles 266-267, Livre des procédures fiscales), se justifient encore par les raisons suivantes :

- il y va de sommes que l'entreprise a perçues (TVA) ou retenues sur les rémunérations (précompte professionnel) sans les acquitter au profit du Trésor alors qu'elles ne peuvent, en raison de leur nature, être considérées comme faisant partie des moyens financiers de l'entreprise ;
- le non-paiement du précompte professionnel ou de la taxe sur la valeur ajoutée a un impact négatif sur la position concurrentielle des entreprises qui acquittent leurs dettes fiscales dans les délais ;
- le non-paiement du précompte professionnel ou de la taxe sur la valeur ajoutée affecte incontestablement les ressources de l'Autorité dans la mesure où ces prélèvements constituent une part non négligeable des deniers publics.

Ces dispositions doivent, de surcroît, permettre aux dirigeants «de bonne foi» de s'exonérer de leur responsabilité particulière en cas de défaut de paiement du précompte professionnel ou de la taxe sur la valeur ajoutée.

L'article 13*bis* instaure à charge des dirigeants une responsabilité solidaire en cas de non paiement par la société ou la personne morale (visée à l'article 17, § 3, de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif et les associations internationales sans but lucratif et les fondations) dont ils assument la gestion du précompte professionnel dû par celle-ci. Ces dirigeants peuvent ainsi être solidairement tenus au paiement de la dette fiscale en principal, intérêts et frais.

Les dirigeants soumis à la responsabilité solidaire sont tous les dirigeants de fait ou de droit d'une société ou d'une personne morale, à l'exclusion des curateurs de faillite, des liquidateurs judiciaires ou autres mandataires de justice.

La responsabilité est, d'abord, solidaire : chacun des dirigeants de la société ou de la personne morale pourra donc être tenu au paiement de l'ensemble de la dette fiscale, en principal et accessoire.

Cette responsabilité s'exerce ensuite en cascade : elle concerne, au premier chef, les dirigeants chargés de la gestion journalière auxquels dans le cadre de leur mandat, incombent les tâches de déclarer et d'acquitter le précompte professionnel dû sur les rémunérations des salariés et des dirigeants de l'entreprise.

het voornoemde wetboek ingesteld tegen de zaakvoerders wegens niet-betaling van de belasting hebben enkele successen gekend, meer bepaald wanneer de ingeroepen fout bestond uit de afwezigheid van de publicatie van de jaarrekeningen.

De bepalingen van dit hoofdstuk beogen aldus een einde te stellen aan de onzekerheden die uit de rechtspraak en de rechtsleer voortvloeien door een bijzondere regel van hoofdelijke aansprakelijkheid van de bestuurders te bepalen wanneer het gebrek aan betaling van de bedrijfsvoorheffing of van de BTW het gevolg is van een fout in het beheer van de onderneming.

Deze bepalingen die, wat hun principe betreft, geïnspireerd zijn op het Nederlands recht (artikel 36, Invorderingswet) en op het Frans recht (artikelen 266-267, Livre des procédures fiscales), worden ook nog verantwoord door de volgende redenen:

- het gaat om gelden die de onderneming heeft ontvangen (BTW) of heeft ingehouden op de bezoldigingen (bedrijfsvoorheffing) zonder ze door te storten aan de Schatkist terwijl ze, gelet op hun aard, niet kunnen geacht worden deel uit te maken van de financiële middelen van de onderneming
- het niet betalen van de bedrijfsvoorheffing of van de belasting over de toegevoegde waarde heeft een negatieve impact op de concurrentiepositie van de ondernemingen die hun fiscale schulden tijdig vereffenen;
- het niet betalen van de bedrijfsvoorheffing en van de belasting over de toegevoegde waarde beïnvloedt onbetwistbaar de inkomsten van de Overheid in de mate waarin die inhoudingen een niet verwaarloosbaar deel uitmaken van de openbare financiën.

Deze bepalingen moeten bovendien aan de bestuurders «te goeder trouw» toelaten om zich te bevrijden van hun bijzondere aansprakelijkheid in geval van gebrek aan betaling van de bedrijfsvoorheffing of van de belasting over de toegevoegde waarde.

Het artikel 13*bis* voegt ten laste van de bestuurders een hoofdelijke aansprakelijkheid in, in geval van niet-betaling van de bedrijfsvoorheffing verschuldigd door de vennootschap of van de rechtspersoon (bedoeld in artikel 17, § 3 van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen) waarvan zij het beheer waarnemen. Deze bestuurders kunnen aldus hoofdelijk gehouden zijn tot de betaling van de fiscale schuld in hoofdsom, interesten en kosten.

De bestuurders die aan de hoofdelijke aansprakelijkheid worden onderworpen, zijn alle bestuurders in feite of in rechte van een vennootschap of van een rechtspersoon met uitsluiting van de curators van een faillissement, van de vereffenaars van een gerechtelijk akkoord of van andere gerechtelijke mandatarissen.

De aansprakelijkheid is, in de eerste plaats, hoofdelijk: ieder van de bestuurders van de vennootschap of de rechtspersoon zal dus gehouden worden tot de betaling van het geheel van de fiscale schuld, in hoofdsom en toebehoren.

Deze aansprakelijkheid wordt vervolgens trapsgewijs uitgeoefend: ze betreft, in de eerste plaats, de bestuurders die in het kader van hun mandaat belast zijn met de dagelijkse leiding, en die instaan voor de aangifte en de betaling van de op de vergoedingen van de loontrekkenden en de bedrijfsleiders verschuldigde bedrijfsvoorheffing.

Elle peut, toutefois, être étendue aux autres dirigeants de la société ou de la personne morale lorsque l'absence de paiement du précompte professionnel dû est la conséquence d'une faute commune à plusieurs dirigeants ou de fautes concurrentes dans le chef de ces dirigeants.

La mauvaise foi ne pouvant, en règle, se présumer, c'est à l'administration qu'il appartiendra de prouver que le dirigeant dont la responsabilité est mise en cause a commis la faute dans la gestion de l'entreprise.

Toutefois, en cas de manquement répété de la société, une présomption juris tantum est établie et il incombe alors au dirigeant d'apporter la preuve qu'il n'a pas commis de faute.

Aux termes du § 3 de l'article en projet, il n'y a pas présomption de faute, lorsque le non-paiement provient de difficultés financières qui ont donné lieu à l'ouverture de la procédure de concordat judiciaire ou de faillite. Il en résulte que dès l'ouverture des procédures susvisées, la présomption de faute ne peut plus être invoquée. Les conditions permettant d'invoquer la présomption doivent donc être remplies avant l'ouverture des procédures mentionnées et l'avis recommandé doit également être expédié avant cette ouverture.

Dans tous les cas, il reviendra au juge de se prononcer (du tribunal de commerce dans le cas des dirigeants de sociétés commerciales, article 574, 1°, du Code judiciaire, ou du tribunal de première instance dans les autres cas).

Afin de tempérer la rigueur de ces mesures à l'égard des dirigeants de bonne foi, il est encore prévu un mécanisme préventif en vertu duquel l'administration a l'obligation d'avertir préalablement le ou les dirigeants dont elle entend engager la responsabilité.

Ce mécanisme a pour objectif d'instaurer une concertation préalable entre les dirigeants dont la responsabilité est susceptible d'être engagée et le receveur compétent en vue de permettre à ces dirigeants de s'expliquer sur les circonstances du manquement constaté, soit, pour établir que le non-paiement est imputable à des circonstances étrangères et qu'ils n'ont commis aucune faute, soit, pour veiller à ce que la société ou la personne morale remédie à l'absence de paiement.

C'est dans ce cadre que pourrait être conclu, le cas échéant, un plan de règlement échelonné de la dette fiscale.

Ce mécanisme préventif constitue une condition préalable obligatoire à l'action en responsabilité visée à l'article 442^{quater} du Code des impôts sur les revenus 1992.

En effet, l'action engagée à l'encontre d'un ou de plusieurs dirigeants ne sera recevable qu'autant qu'à tout le moins, ces dirigeants aient fait l'objet d'un avertissement adressé conformément au § 5 de la disposition projetée. En d'autres termes, s'il n'est pas nécessaire d'avertir l'ensemble des dirigeants de la société ou de la personne morale pour que l'action intentée à l'égard de certains d'entre eux soit recevable, seuls, pourront être valablement cités les dirigeants auxquels aura été adressé l'avertissement précité.

Enfin, la notion de «faute commise dans la gestion de l'entreprise» s'entend de la faute aquilienne.

Ze kan evenwel worden uitgebreid naar de andere bestuurders van de vennootschap of van de rechtspersoon, wanneer het gebrek aan betaling van de verschuldigde bedrijfsvoorheffing het gevolg is van een gemeenschappelijke fout van meerdere bestuurders of van concurrente fouten in hoofde van deze bestuurders.

Daar kwade trouw, in de regel, slechts kan verondersteld worden, is het aan de administratie om te bewijzen dat de bestuurder waarvan de aansprakelijkheid in het gedrang komt, de fout in het beheer van de onderneming heeft begaan.

Evenwel, in het geval van een herhaaldelijk verzuim van de vennootschap, wordt een vermoeden juris tantum ingevoerd en is het aan de bestuurder om te bewijzen dat hij geen fout heeft gemaakt.

Ingevolge § 3 van het artikel in ontwerp, is er geen vermoeden van fout, indien de niet betaling het gevolg is van financiële moeilijkheden die aanleiding hebben gegeven tot het openen van de procedure van gerechtelijk akkoord of van faillissement. Daaruit volgt dat het vermoeden van fout niet meer kan worden ingeroepen vanaf de opening van voormelde procedures. De voorwaarden voor het invoeren van het vermoeden moeten dus voor de opening van voormelde procedures vervuld zijn en de bij ter post aangetekende kennisgeving moet eveneens vóór die opening verzonden zijn.

In alle gevallen zal de rechter zich moeten uitspreken (van de rechtbank van koophandel in het geval van bestuurders van commerciële vennootschappen, artikel 574, 1°, van het Gerechtelijk Wetboek, of van de rechtbank van eerste aanleg in de andere gevallen).

Teneinde het strenge karakter van deze maatregelen te matigen ten aanzien van de bestuurders te goeder trouw, is nog een preventieve maatregel voorzien op grond waarvan de administratie verplicht is om de bestuurder of de bestuurders waarvan ze de aansprakelijkheid wil invoeren, voorafgaand te verwittigen.

Die maatregel heeft tot doel een voorafgaandelijk overleg in te stellen tussen de bestuurders waarvan de aansprakelijkheid kan worden ingeroepen en de bevoegde ontvanger ten einde die bestuurders de mogelijkheid te geven de omstandigheden van het vastgestelde gebrek te verduidelijken, hetzij om aan te tonen dat het niet betalen te wijten is aan andere omstandigheden en dat zij geen fout hebben begaan, hetzij om er over te waken dat de vennootschap of de rechtspersoon het gebrek aan betaling oplost.

Het is in dat kader dat, in voorkomend geval, een afbetalingsplan voor de fiscale schuld kan worden afgesloten.

Deze preventieve maatregel is een verplichte voorafgaande voorwaarde tot het instellen van de in artikel 442^{quater} van het wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voorziene vordering tot aansprakelijkstelling.

De vordering die tegen één of meerdere bestuurders wordt ingesteld, zal immers slechts ontvankelijk zijn voor zover aan die bestuurders, op zijn minst, een kennisgeving is verzonden overeenkomstig § 5 van de voorgenomen bepaling. Met andere woorden, aangezien het niet noodzakelijk is alle bestuurders van de vennootschap of van de rechtspersoon te verwittigen opdat de vordering die tegen sommigen van hen wordt ingesteld, ontvankelijk zou zijn, kunnen enkel de bestuurders aan wie voormelde kennisgeving is verzonden rechtsgeldig gedagvaard worden.

Tenslotte wordt het begrip «fout begaan in het beheer van de onderneming» begrepen als een aquiliaanse fout.

L'analyse de la jurisprudence fait ainsi apparaître que doivent notamment être retenues comme fautes susceptibles d'engager la responsabilité du dirigeant :

- la poursuite d'une activité déficitaire au mépris des intérêts des créanciers ;
 - la fraude développée à grande échelle consistant à cacher des recettes en vue d'éluider la T.V.A ;
 - le non-paiement des charges fiscales ou sociales comme mode de financement délibérément choisi par les dirigeants d'entreprise ;
 - le défaut d'aveu de faillite dans le mois de la cessation persistante des paiements et de l'ébranlement du crédit ;
- la poursuite déraisonnable d'une activité déficitaire.

Il a été tenu compte des observations formulées par le Conseil d'État dans son avis n° 40.559/2 du 31 mai 2006, à l'exception de la remarque selon laquelle le manquement doit porter sur l'obligation de paiement du précompte professionnel enrôlé, dans le délai prévu dans l'avertissement-extrait de rôle. On notera à cet égard que le précompte professionnel doit être payé dans les délais prescrits à l'article 412, CIR 92, et que l'obligation de paiement existe donc dès avant l'enrôlement. L'enrôlement conformément à l'article 304, § 1^{er}, 2^e alinéa, CIR 92, ne fait naître aucun nouveau délai de paiement (l'avertissement-extrait de rôle à envoyer ne mentionnera donc aucun délai de paiement). L'enrôlement du précompte professionnel s'avère donc nécessaire dans le seul but de créer un titre exécutoire permettant de procéder à l'exécution forcée à charge du débiteur du précompte professionnel.

L'article 13^{ter} instaure à charge des dirigeants, une responsabilité solidaire en cas de non-paiement par la société ou la personne morale dont ils assument la gestion de la taxe sur la valeur ajoutée due par celle-ci. Ces dirigeants peuvent ainsi être solidairement tenus au paiement de la taxe et de ses accessoires selon des modalités similaires à celles qui règlent la responsabilité solidaire des dirigeants visée à l'article 13^{bis}, au commentaire duquel il est renvoyé pour le surplus.

N° 2 DU GOUVERNEMENT

Art. 13^{quinquies} (nouveaux)

Insérer dans le Titre II un Chapitre I^{er}ter, contenant un article 13^{quinquies}, rédigé comme suit:

«Chapitre I^{er}ter – Recouvrement du précompte professionnel

«Art. 13^{quinquies}. — L'article 298, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, remplacé par la loi du 5 décembre 2001, est complété par l'alinéa suivant:

De l'analyse van de rechtspraak maakt duidelijk wat moet weerhouden worden als fouten die de aansprakelijkheid van de bestuurders tot gevolg kunnen hebben:

- het voortzetten van een verlieslatende activiteit ten koste van de belangen van de schuldeisers ;
 - een fraude op grote schaal bestaande uit het verdoezelen van ontvangsten met de bedoeling de B.T.W. te ontwijken;
 - het niet betalen van de fiscale of sociale lasten als bewust gekozen financieringsmiddel voor de bedrijfsleiders ;
- de afwezigheid van de aangifte tot faillietverklaring binnen de maand na de staking van de betalingen en het wankele van het krediet;
 - de onredelijke voortzetting van een verlieslatende activiteit.

Er werd rekening gehouden met de opmerkingen die de Raad van State heeft geformuleerd in zijn advies nr. 40.559/2 van 31 mei 2006, behalve met de opmerking dat de tekortkoming betrekking moet hebben op de verplichting tot betaling van ingekohierde bedrijfsvoorheffing binnen de termijn voorgeschreven op het aanslagbiljet. In dat verband wordt opgemerkt dat de bedrijfsvoorheffing moet betaald worden binnen de in artikel 412, WIB 92 voorgeschreven termijnen en dat de verplichting tot betalen bijgevolg reeds vóór de inkohiering bestaat. De inkohiering overeenkomstig artikel 304, § 1, 2^{de} lid, WIB 92 doet geen nieuwe betalingstermijn ontstaan (op het aanslagbiljet dat moet verzonden worden, wordt dan ook geen betalingstermijn vermeld). De inkohiering van de bedrijfsvoorheffing is bijgevolg enkel noodzakelijk om een uitvoerbare titel te creëren die toelaat over te gaan tot een gedwongen tenuitvoerlegging ten laste van de schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing.

Het artikel 13^{ter} voegt ten laste van de bestuurders een hoofdelijke aansprakelijkheid in bij het niet betalen door de vennootschap of de rechtspersoon waarvan ze het bestuur waarnemen. Deze bestuurders kunnen aldus hoofdelijk gehouden zijn tot de betaling van de belasting en haar toebehoren volgens de modaliteiten die gelijkaardig zijn aan diegenen die de hoofdelijke aansprakelijkheid regelen van de in artikel 13^{bis} bedoelde bestuurders, waarvoor voor het overige verwezen wordt naar de commentaar daarop.

Nr. 2 VAN DE REGERING

Art. 13^{quinquies} (nieuw)

In Titel II, een Hoofdstuk I^{ter} invoegen, houdende een artikel 13^{quinquies}, luidende:

«Hoofdstuk I^{ter} – Invordering van de bedrijfsvoorheffing

« Art. 13^{quinquies}. — Artikel 298, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vervangen door de wet van 5 december 2001, wordt aangevuld met het volgende lid:

«L'alinéa 2 n'est pas applicable au précompte professionnel enrôlé à défaut de paiement dans le délai visé à l'article 412.».

JUSTIFICATION

En disposant que les fonctionnaires chargés du recouvrement adresseront un rappel par voie recommandée au moins un mois avant le commandement qui sera fait par huissier de justice (art. 298, § 2, al. 2, CIR 92), le législateur de 2001 exprimait le souci légitime d'éviter qu'un redevable de l'impôt sur les revenus ne soit, en l'absence de paiement dans le délai légal, immédiatement confronté à un exploit d'huissier et à son coût corrélatif important.

Ce système tend, toutefois, à retarder le recouvrement du précompte professionnel impayé à l'échéance et ne se justifie pas, en cette matière, pour les raisons suivantes.

Il y a, d'abord, la circonstance que le montant du précompte professionnel dû est connu du débiteur puisqu'il repose sur le principe d'une déclaration spontanée.

Il y a, ensuite, le fait qu'à défaut de paiement, l'administration adresse, dans tous les cas et par le biais d'un système automatisé, un rappel qui prend la forme d'une sommation administrative.

Enfin, en l'absence de réaction à cette sommation, le précompte professionnel est enrôlé et un avertissement extrait de rôle est adressé au redevable.

Il a été tenu compte des observations formulées par le Conseil d'État dans son avis n° 40.559/2 du 31 mai 2006.

Le vice-premier ministre et ministre des Finances,

Didier REYNDERS

« Het tweede lid is niet van toepassing op de bedrijfsvoorheffing die is ingekohierd wegens het gebrek aan betaling binnen de in artikel 412 bedoelde termijn. ».

VERANTWOORDING

Door te bepalen dat de met de invordering belaste ambtenaren een aangetekende herinneringsbrief moeten versturen ten minste één maand voordat de gerechtsdeurwaarder een bevel tot betaling opstelt (artikel 298, § 2, 2^{de} lid, WIB 92), heeft de wetgever in 2001 de legitieme zorg uitgedrukt om te vermijden dat een schuldenaar van de inkomstenbelasting, bij gebrek aan betaling binnen de wettelijke termijn, onmiddellijk zou geconfronteerd worden met een gerechtsdeurwaarderexploot en de daaraan verbonden belangrijke kost.

Dat systeem leidt evenwel tot een vertraging van de invordering van de op de vervaldag onbetaalde bedrijfsvoorheffing en is op dat vlak om de hierna volgende redenen niet verantwoord.

Vooreerst is er het feit dat het bedrag van de verschuldigde bedrijfsvoorheffing gekend is door de schuldenaar vermits het gebaseerd is op het principe van een spontane aangifte.

Vervolgens is er het feit dat bij gebrek aan betaling, de administratie, in alle gevallen en via een geautomatiseerd systeem, een herinnering verstuurd die de vorm heeft van een administratieve aanmaning.

Tenslotte wordt de bedrijfsvoorheffing, bij gebrek aan enige reactie op die aanmaning, ingekohierd en wordt een kohieruittreksel toegezonden aan de schuldenaar.

Er werd rekening gehouden met de opmerkingen die de Raad van State geformuleerd heeft in zijn advies nr. 40.559/2 van 31 mei 2006.

De vice-eerste minister en minister van Financiën,

Didier REYNDERS

AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT

Avis N° 40.559/2

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Vice- Premier Ministre et Ministre des Finances, le 24 mai 2006, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un amendement du Gouvernement au projet de «loi-programme», a donné le 31 mai 2006 l'avis suivant :

Suivant l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, inséré par la loi du 4 août 1996, et remplacé par la loi du 2 avril 2003, la demande d'avis doit spécialement indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

La lettre s'exprime en ces termes:

«De dringende noodzakelijkheid wordt als volgt gemotiveerd:

– tijdens de Begrotingscontrole 2006 heeft de regering beslist deze maatregel inzake de aansprakelijkheid van bestuurders bij niet betaling van de bedrijfsvoorheffing en van de BTW in te voeren; aan deze maatregel is ook een budgettaire meeropbrengst verbonden;

– deze maatregel moet dus samen met de andere beslissingen die in het kader van de Begrotingscontrole 2006 zijn getroffen, in de Programmawet worden opgenomen».

*
* *

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, tel qu'il est remplacé par la loi du 2 avril 2003, la section de législation limite son examen au fondement juridique du projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, le projet appelle les observations ci-après.

Introduction

Bien que la justification de l'amendement n'y fasse aucune allusion, celui-ci est inspiré en grande partie des articles 14 et 15 de l'avantprojet de loi-programme au sujet duquel le Conseil d'État a donné le 8 mai 2006, l'avis 40.372/2.

L'amendement ajoute toutefois un article destiné à compléter l'article 298, § 2, alinéa 2, du CIR en matière de recouvrement du précompte professionnel.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

ADVIES Nr. 40.559/2

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 24 mei 2006 door de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een amendement van de Regering bij het ontwerp van «programmawet», heeft op 31 mei 2006 het volgende advies gegeven :

Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 2^o, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, ingevoegd bij de wet van 4 augustus 1996 en vervangen bij de wet van 2 april 2003, moeten in de adviesaanvraag in het bijzonder de redenen worden aangegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In casu luidt de brief als volgt :

«De dringende noodzakelijkheid wordt als volgt gemotiveerd:

– tijdens de Begrotingscontrole 2006 heeft de regering beslist deze maatregel inzake de aansprakelijkheid van bestuurders bij niet betaling van de bedrijfsvoorheffing en van de BTW in te voeren; aan deze maatregel is ook een budgettaire meeropbrengst verbonden;

– deze maatregel moet dus samen met de andere beslissingen die in het kader van de Begrotingscontrole 2006 zijn getroffen, in de Programmawet worden opgenomen.»

*
* *

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 2^o, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, zoals het is vervangen bij de wet van 2 april 2003, beperkt de afdeling wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voornoemde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het ontwerp, de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat deze drie punten betreft, geeft het ontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

Inleiding

Hoewel daarnaar in de verantwoording van het amendement geenszins wordt verwezen, is het amendement grotendeels geredigeerd naar het voorbeeld van de artikelen 14 en 15 van het voorontwerp van programmawet waarover de Raad van State op 8 mei 2006 advies 40.372/2 heeft uitgebracht.

Door het amendement wordt evenwel een artikel toegevoegd tot aanvulling van artikel 298, § 2, tweede lid, van het WIB inzake de invordering van de bedrijfsvoorheffing.

Responsabilité des dirigeants en matière de précompte professionnel

(Article 442^{quater} du CIR en projet)

Dans son avis 40.372/2, précité, le Conseil d'État s'était demandé s'il était bien nécessaire d'introduire une disposition spéciale sur la responsabilité des dirigeants des sociétés dotées de la personnalité juridique et de certaines personnes morales sans but lucratif en raison du préjudice causé à l'État par les manquements de ces sociétés et personnes morales à leur obligation de payer le précompte professionnel (comme d'ailleurs la TVA) : pareille responsabilité peut déjà être invoquée par l'État en vertu de l'article 1382 du Code civil et surtout de l'article 530 du Code des sociétés qui prévoit qu'en cas de faillite et d'insuffisance de l'actif d'une société anonyme et s'il est établi qu'une faute grave et caractérisée dans leur chef a contribué à la faillite, tout administrateur ou ancien administrateur, ainsi que toute autre personne qui a effectivement détenu le pouvoir de gérer la société, peut être déclaré personnellement obligé, avec ou sans solidarité, de tout ou partie des dettes sociales à concurrence de l'insuffisance de l'actif (comparez, en matière de SPRL, Code des sociétés, article 265). La justification de l'amendement, qui reproduit à cet égard l'exposé des motifs de l'avantprojet de loi-programme, rappelle les fautes graves et caractérisées qui ont permis à la jurisprudence de retenir la responsabilité des dirigeants pour défaut de paiement du précompte professionnel ou de la TVA.

Ce n'est que pour le cas où l'auteur du projet aurait estimé devoir maintenir les dispositions en projet édictant des règles spéciales de responsabilité solidaire en cas de manquement à l'obligation de la société ou de la personne morale de payer le précompte professionnel ou la TVA que, dans son avis précité, le Conseil d'État a formulé certaines observations sur les textes de l'avantprojet de loi-programme, sans toutefois pouvoir, dans le délai de cinq jours qui lui était imparti, procéder à un examen complet de ces dispositions.

Le nouvel examen nécessité par l'amendement du Gouvernement conduit le Conseil d'État à formuler des observations complémentaires sur le nouvel article 442^{quater} en projet.

Observation générale

Si l'article 442^{quater} du CIR en projet est adopté, il semble que l'État fera appel à la responsabilité personnelle des dirigeants de sociétés pour défaut de paiement du précompte professionnel principalement en cas de faillite de la société. Or, en pareil cas, comme on vient de le rappeler, l'article 530 du Code des sociétés permet au curateur d'intenter contre les dirigeants de la société faillie une action en comblement de passif s'il est établi qu'une faute grave et caractérisée des dirigeants a contribué à la faillite.

Aansprakelijkheid van bestuurders inzake bedrijfsvoorheffing

(Ontworpen artikel 442^{quater} van het WIB)

In zijn voormelde advies 40.372/2 heeft de Raad van State de vraag gesteld of het wel noodzakelijk was een bijzondere bepaling in te voegen betreffende de aansprakelijkheid van bestuurders van vennootschappen met rechtspersoonlijkheid en van sommige rechtspersonen zonder winst oogmerk voor het nadeel dat de Staat lijdt door het tekortschieten van die vennootschappen en rechtspersonen aan hun verplichting tot het betalen van bedrijfsvoorheffing (zoals overigens ook van BTW) : die aansprakelijkheid kan reeds door de Staat worden aangevoerd krachtens artikel 1382 van het Burgerlijk Wetboek en vooral krachtens artikel 530 van het Wetboek van Vennootschappen, waarin wordt bepaald dat indien bij faillissement van de naamloze vennootschap de schulden de baten overtreffen, bestuurders of gewezen bestuurders, alsmede alle andere personen die ten aanzien van de zaken van de vennootschap werkelijke bestuursbevoegdheid hebben gehad, persoonlijk en al dan niet hoofdelijk aansprakelijk kunnen worden verklaard voor het geheel of een deel van de schulden van de vennootschap tot het beloop van het tekort, indien komt vast te staan dat een door hen begane, kennelijk grove fout heeft bijgedragen tot het faillissement (Vergelijk, wat BVBA's betreft, Wetboek van Vennootschappen, artikel 265). In de verantwoording van het amendement, waarin in dit verband de memorie van toelichting van het voorontwerp van programmawet wordt overgenomen, wordt verwezen naar kennelijke grove fouten op grond waarvan de rechtspraak de bestuurders aansprakelijk heeft gesteld wegens niet-betaling van bedrijfsvoorheffing of BTW.

Alleen voor het geval de steller van het ontwerp geoordeeld zou hebben de ontworpen bepalingen te moeten handhaven waarbij bijzondere regels van hoofdelijke aansprakelijkheid werden uitgevaardigd in geval van nietnaleving door de vennootschap of de rechtspersoon van de verplichting om bedrijfsvoorheffing of BTW te betalen, heeft de Raad van State in zijn voornoemde advies bepaalde opmerkingen gemaakt over de teksten van het voorontwerp van programmawet, zonder evenwel binnen de termijn van vijf dagen die hem toegemeten was, een volledig onderzoek van die bepalingen te kunnen uitvoeren.

Het nieuwe onderzoek dat nodig is door het amendement van de Regering, brengt de Raad van State ertoe aanvullende opmerkingen te maken over het nieuwe ontworpen artikel 442^{quater}.

Algemene opmerking

Als het ontworpen artikel 442^{quater} van het WIB aangenomen wordt, laat het zich aanzien dat de Staat voornamelijk bij faillissement van een vennootschap een beroep zal doen op de persoonlijke aansprakelijkheid van de bestuurders van de vennootschap wegens het niet-betalen van bedrijfsvoorheffing. Zoals zoeven uiteengezet is, kan de curator in zulk een geval krachtens artikel 530 van het Wetboek van Vennootschappen evenwel een vordering tot aanzuivering van het passief instellen tegen de bestuurders van de gefailleerde vennootschap indien komt vast te staan dat een door hen begane, kennelijk grove fout heeft bijgedragen tot het faillissement.

En pareil cas, on ne conçoit pas que l'administration intente, parallèlement à cette action du curateur, une action contre les mêmes dirigeants pour obtenir le paiement de la partie du passif consistant dans le précompte professionnel impayé.

La question se pose, dès lors, de savoir comment régler le concours des deux actions.

À cet égard, l'auteur du projet pourrait peut-être s'inspirer de la loi française n° 2005-842 du 26 juillet 2005 qui a introduit un article L267 dans le Livre des procédures fiscales rédigé comme suit:

«Lorsqu'un dirigeant d'une société, d'une personne morale ou de tout autre groupement est responsable de manœuvres frauduleuses ou de l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales qui ont rendu impossible le recouvrement des impositions et des pénalités dues par la société, la personne morale ou le groupement, ce dirigeant peut, s'il n'est pas déjà tenu au paiement des dettes sociales en application d'une autre disposition, être déclaré solidairement responsable du paiement de ces impositions et pénalités ¼».

Observations particulières

Paragraphe 1^{er}

Dans son avis 40.372/2, précité, le Conseil d'État avait fait observer que la responsabilité des dirigeants ne peut être mise en jeu avant que le précompte professionnel impayé ait été enrôlé à charge de la société ou de la personne morale (à propos du paragraphe 6 de l'article 442^{ter} du CIR en projet).

Si l'auteur du projet admet le bienfondé de cette remarque, le paragraphe 1^{er} doit viser le manquement par la société ou la personne morale à son obligation de payer, dans le délai prescrit par l'avertissement-extrait de rôle, le précompte professionnel enrôlé.

Par ailleurs, la finale de l'alinéa 1^{er} du paragraphe 1^{er} serait mieux rédigée comme suit:

«(...) sont solidairement responsables du manquement si celui-ci est imputable à une faute, au sens de l'article 1382 du Code civil, qu'ils ont commise dans la gestion de la société ou de la personne morale».

In zulk een geval valt niet in te zien waarom het bestuur parallel met de vordering van de curator een vordering zou instellen tegen dezelfde bestuurders om de betaling te verkrijgen van het deel van het passief dat uit niet-betaalde bedrijfsvoorheffing bestaat.

De vraag rijst bijgevolg hoe de samenloop van beide vorderingen kan worden geregeld.

In dit verband zou de steller van het ontwerp misschien inspiratie kunnen vinden in de Franse wet nr. 2005-842 van 26 juli 2005, waarbij een als volgt luidend artikel L267 ingevoegd is in het Livre des procédures fiscales:

«Lorsqu'un dirigeant d'une société, d'une personne morale ou de tout autre groupement est responsable de manœuvres frauduleuses ou de l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales qui ont rendu impossible le recouvrement des impositions et des pénalités dues par la société, la personne morale ou le groupement, ce dirigeant peut, s'il n'est pas déjà tenu au paiement des dettes sociales en application d'une autre disposition, être déclaré solidairement responsable du paiement de ces impositions et pénalités ¼».

Bijzondere opmerkingen

Paragraaf 1

In zijn voormelde advies 40.372/2 heeft de Raad van State erop gewezen dat de aansprakelijkheid van de bestuurders niet eerder op het spel kan staan dan wanneer de niet betaalde bedrijfsvoorheffing ten laste van de vennootschap of de rechtspersoon in het kohier is opgenomen (in verband met paragraaf 6 van het ontworpen artikel 442^{ter} van het WIB).

Indien de steller van het ontwerp aanvaardt dat deze opmerking gegrond is, moet paragraaf 1 betrekking hebben op de tekortkoming door de vennootschap of de rechtspersoon aan de verplichting tot betaling van de ingekohierde bedrijfsvoorheffing binnen de termijn die voorgeschreven is op het aanslagbiljet.

Bovendien zou het eerste lid van paragraaf 1 beter als volgt worden gesteld:

«Art. 442^{quater}. — § 1. In geval van tekortkoming, door vennootschappen of rechtspersonen bedoeld in artikel 17, § 3, van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen, gewijzigd bij de wet van 2 mei 2002, aan hun verplichting tot betaling van bedrijfsvoorheffing, zijn de bestuurder of bestuurders van de vennootschap of van de rechtspersoon die belast zijn met het dagelijks bestuur van de vennootschap of van de rechtspersoon hoofdelijk aansprakelijk voor de tekortkoming indien die te wijten is aan een fout in de zin van artikel 1382 van het Burgerlijk Wetboek, die ze hebben begaan bij het besturen van de vennootschap of de rechtspersoon».

Ce texte suffit pour que la charge de la preuve de la faute incombe à l'administration, sans qu'il soit nécessaire de l'expliquer davantage («lorsqu'il est démontré que ¼»).

Paragraphe 2 et 3

Si la modification du paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, est adoptée, il y a lieu de préciser, dans la première phrase du paragraphe 2, qu'il s'agit du précompte professionnel enrôlé.

Dans la même phrase, la présomption ne doit concerner que la faute «visée au § 1^{er}, alinéa 1^{er}». On peut, en effet, concevoir des manquements répétés n'engageant que la responsabilité du dirigeant chargé de la gestion journalière.

Il y a lieu de faire suivre l'alinéa 1^{er} du paragraphe 2 du texte du paragraphe 3 en projet, qui est le complément de l'alinéa 1^{er} du paragraphe 2.

L'alinéa 2 du paragraphe 2, s'il est maintenu, devrait faire l'objet d'un nouveau paragraphe 3.

On peut se demander toutefois si le maintien de cet alinéa se justifie. Le précompte professionnel fait partie intégrante des rémunérations : c'est une partie des rémunérations que l'employeur paye au fisc pour compte des travailleurs. Les difficultés financières de l'employeur ne justifient donc pas qu'il paye des rémunérations aux travailleurs sans payer au fisc la partie des rémunérations qui lui revient.

Si le texte en projet est néanmoins maintenu, il y a lieu de préciser à quel moment se situe l'ouverture de la procédure de concordat judiciaire ou de faillite par rapport aux manquements à l'obligation de payer le précompte professionnel enrôlé.

Paragraphe 4

Ce paragraphe est en grande partie inutile : s'il s'agit d'une responsabilité pour faute au sens de l'article 1382 du Code civil, celle-ci ne peut ou n'a pu être commise qu'au cours de la ou des périodes pendant lesquelles le dirigeant exerce ou a exercé ses fonctions au sein de la société ou de la personne morale.

Dans la mesure où le texte indique que la responsabilité s'étend aux accessoires du précompte professionnel, cette notion devrait être précisée : s'agit-il du principal et des intérêts, ou l'auteur de l'amendement veut-il y inclure les accroissements éventuels ? L'extension de la responsabilité des dirigeants aux accroissements encourus par la société ne paraît pas s'imposer, car ceux-ci ne constituent pas un dommage causé par la faute du dirigeant.

Deze tekst volstaat om aan te geven dat de bewijslast rust op de administratie, zonder dat dit uitdrukkelijk hoeft te worden geformuleerd («indien wordt aangetoond dat ...»).

Paragrafen 2 en 3

Indien de wijziging van paragraaf 1, eerste lid, wordt aangenomen, moet in de eerste zin van paragraaf 2 worden gepreciseerd dat het om de ingekohierde bedrijfsvoorheffing gaat.

In dezelfde zin mag het vermoeden alleen betrekking hebben op de «in § 1, eerste lid, bedoelde» fout. Men kan zich immers herhaalde tekortkomingen indenken waarvoor alleen de bestuurder belast met het dagelijks bestuur aansprakelijk is.

Op het eerste lid van paragraaf 2 moet de tekst van de ontworpen paragraaf 3 volgen, die de aanvulling is van het eerste lid van paragraaf 2.

Indien het tweede lid van paragraaf 2 wordt behouden, moet er een nieuwe paragraaf 3 van worden gemaakt.

De vraag rijst evenwel of handhaving van dit lid gerechtvaardigd is. De bedrijfsvoorheffing maakt een noodzakelijk deel uit van de bezoldigingen : het is een deel van de bezoldigingen dat de werkgever namens de werknemers betaalt. Financiële moeilijkheden van de werkgever wettigen dus niet dat hij aan de werknemers bezoldigingen betaalt zonder aan de fiscus het deel van de bezoldigingen dat aan de fiscus toekomt, te betalen.

Indien de ontworpen tekst toch wordt gehandhaafd, moet worden aangegeven wanneer de opening van de procedure van gerechtelijk akkoord of van faillissement geschiedt, in relatie tot de tekortkomingen aan de verplichting om de ingekohierde bedrijfsvoorheffing te betalen.

Paragraaf 4

Deze paragraaf is grotendeels overbodig : indien het gaat om aansprakelijkheid voor een fout in de zin van artikel 1382 van het Burgerlijk Wetboek, kan of kon deze alleen begaan zijn in de loop van de periode(s) tijdens welke de bestuurder zijn functie in de vennootschap of in de rechtspersoon uitoefent of heeft uitgeoefend.

Doordat in de tekst wordt aangegeven dat de aansprakelijkheid ook betrekking heeft op het toebehoren van de bedrijfsvoorheffing, moet dit begrip worden verduidelijkt : gaat het om de hoofdsom en de interesten, of is het de bedoeling van de steller van het amendement eventuele aanwas erin op te nemen ? Het lijkt niet noodzakelijk de aansprakelijkheid van de bestuurders uit te breiden tot voor de vennootschap ontstane aanwas, daar die aanwas geen schade is die door de schuld van de bestuurder wordt berokkend.

Paragraphe 5

Ce paragraphe devrait figurer à la fin du paragraphe 1^{er}. Il n'y a pas lieu de faire un paragraphe distinct de chaque alinéa d'un article.

Paragraphe 6 et 7

Le paragraphe 6 peut être omis : pour obtenir des dommages-intérêts en raison d'une faute au sens de l'article 1382 du Code civil, il va sans dire que l'État doit assigner devant le tribunal compétent.

Quant au paragraphe 7, dont la numérotation serait modifiée, le début pourrait en être rédigé comme suit :

«§ 7. L'action judiciaire contre le ou les dirigeants responsables n'est recevable que si elle est intentée après l'expiration d'un délai d'un mois à dater d'un avertissement adressé par le receveur par lettre recommandée à la poste invitant le destinataire à prendre les mesures nécessaires pour remédier au manquement ou pour démontrer que celui-ci n'est pas imputable à une faute commise par eux.»

Dans l'alinéa 2 du paragraphe 7, le premier mot de la troisième ligne doit s'écrire «requière» (au lieu de «requiert»).

Responsabilité des dirigeants en matière de TVA
(Article 93^{undecies} C du Code TVA)

L'article 93^{undecies} C en projet du Code de la TVA appelle, *mutatis mutandis*, les mêmes remarques que l'article 442^{quater} en projet du CIR, et en outre, les observations suivantes.

Paragraphe 1^{er}

Le texte précise que la responsabilité s'applique non seulement à la TVA, en principal et intérêts, mais aussi aux amendes fiscales.

Il est renvoyé à cet égard à l'observation formulée à propos du paragraphe 4 de l'article 442^{quater} en projet.

Il y a lieu de préciser à partir de quel moment le défaut de paiement de la TVA permet à l'État de se retourner contre les dirigeants : de même qu'en matière de précompte professionnel, il faut que celui-ci ait été enrôlé, de même il semble nécessaire, en matière de TVA, que l'administration se soit procuré un titre exécutoire contre la société ou la personne morale en lui décernant une contrainte.

Paragraphe 2

L'alinéa 2, qui devrait faire l'objet d'un paragraphe 3 (pour les raisons indiquées à propos des paragraphes 2 et 3 de

Paragraaf 5

Deze paragraaf moet op het einde van paragraaf 1 komen. Er is geen reden om van elk lid van een artikel een afzonderlijke paragraaf te maken.

Paragrafen 6 en 7

Paragraaf 6 kan worden weggelaten : het is vanzelfsprekend dat de Staat moet dagvaarden voor de bevoegde rechtbank om schadevergoeding te verkrijgen wegens een fout in de zin van artikel 1382 van het Burgerlijk Wetboek.

Het begin van paragraaf 7, waarvan de nummering zou worden gewijzigd, zou als volgt kunnen worden geredigeerd :

«§ 7. De rechtsvordering tegen aansprakelijke bestuurders is slechts ontvankelijk indien ze wordt ingesteld na het verstrijken van een termijn van één maand te rekenen vanaf een door de ontvanger bij ter post aangetekende brief verzonden kennisgeving, waarin de geadresseerde verzocht wordt de nodige maatregelen te treffen om de tekortkoming te verhelpen of om aan te tonen dat deze niet het gevolg is van een door hen begane fout.»

In de Franse tekst van het tweede lid van paragraaf 7 moet «requière» staan (in plaats van «requiert»).

Aansprakelijkheid van de bestuurders inzake BTW
(Artikel 93^{undecies} C van het BTW-Wetboek)

Het ontworpen artikel 93 ^{undecies} C van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde behoeft *mutatis mutandis* dezelfde opmerkingen als het ontworpen artikel 442^{quater} van het WIB, alsook de volgende opmerkingen.

Paragraaf 1

In de tekst staat dat de aansprakelijkheid niet alleen geldt voor de BTW, hoofdsom en interesten, maar ook voor fiscale boeten.

In dit opzicht wordt verwezen naar de opmerking gemaakt over paragraaf 4 van het ontworpen artikel 442^{quater}.

Er moet worden aangegeven vanaf wanneer de Staat zich bij het nietbetalen van BTW tegen de bestuurders kan keren : zoals met de bedrijfsvoorheffing moet de BTW ingekohierd zijn en zo ook lijkt het wat de BTW betreft noodzakelijk dat de administratie zich een uitvoerbare titel heeft verschaft tegen de vennootschap of de rechtspersoon door tegen hen een dwangmaatregel uit te vaardigen.

Paragraaf 2

Het tweede lid, dat paragraaf 3 zou moeten worden (om de redenen die aangegeven zijn in verband met de paragrafen 2

l'article 442^{quater} en projet) se justifie assurément en matière de TVA car, contrairement à ce qu'indique la justification de l'amendement, la TVA n'a pas nécessairement été perçue par l'entreprise au moment où celle-ci en est redevable : il est courant, en effet, que les clients de l'entreprise tardent à payer les factures de celle-ci, alors que l'entreprise doit payer la TVA dans le délai de déclaration périodique, même si ses factures sont impayées.

Recouvrement du précompte professionnel
(modification de l'article 298, § 2 du CIR)

Il y a lieu de préciser, dans l'article en projet, que l'article 298, § 2, du CIR a été modifié par la loi du 5 décembre 2001 (comme le rappelle d'ailleurs la justification de l'amendement).

La chambre était composée de

Messieurs

P. HANSE, conseiller d'État, président,
J. JAUMOTTE,

Madame

M. BAGUET, conseillers d'État,

Monsieur

J. KIRKPATRICK, assesseur de la section
de législation,

Madame

B. VIGNERON, greffier,

Le rapport a été présenté par M. J.-L. PAQUET, premier auditeur.

Le greffier,

B. VIGNERON

Le président,

P. HANSE

en 3 van het ontworpen artikel 442^{quater}), is stellig gerechtvaardigd inzake BTW, daar in tegenstelling tot wat is aangegeven in de verantwoording van het amendement, de BTW niet noodzakelijkerwijs door de onderneming is geïnd op het ogenblik waarop ze deze verschuldigd is : het gebeurt immers vaak dat cliënten van een onderneming wachten om de facturen van de onderneming te betalen, terwijl de onderneming BTW moet betalen binnen de termijn van periodieke aangifte, ook al zijn de facturen niet betaald.

Invordering van de bedrijfsvoorheffing
(wijziging van artikel 298, § 2, van het WIB)

In het ontworpen artikel moet worden aangegeven dat artikel 298, § 2, van het WIB gewijzigd is bij de wet van 5 december 2001 (zoals er trouwens op wordt gewezen in de verantwoording van het amendement).

De kamer was samengesteld uit

de Heren

P. HANSE, staatsraad, voorzitter,
J. JAUMOTTE,

Mevrouw

M. BAGUET, staatsraden,

de Heer

J. KIRKPATRICK, assessor van de afdeling
wetgeving,

Mevrouw

B. VIGNERON, griffier,

Het verslag werd uitgebracht door de H. J.-L. PAQUET, eerste auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. J. JAUMOTTE.

De griffier,

B. VIGNERON

De voorzitter,

P. HANSE