

Belgische Kamer van Volksvertegenwoordigers

GEWONE ZITTING 1992-1993 (*)

8 JANUARI 1993

WETSVOORSTEL

**tot opheffing van artikel 92,
tweede lid, van het Wetboek van de
belasting over de toegevoegde waarde**

(Ingediend door de heer Pinxten)

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

Artikel 89 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde bepaalt dat de belastingplichtige de tenuitvoerlegging van het dwangbevel slechts kan stuiten door verzet aan te tekenen. Het tweede lid van artikel 92 van dit wetboek bepaalt dat, als dit verzet afgewezen is, de belastingplichtige maar geldig een rechtsmiddel kan instellen tegen die beslissing als hij het bedrag van de gevorderde sommen consigneert bij de deposito- en consignatiekas binnen twee maanden na het verzoek van de bevoegde ambtenaar: als hij dit niet doet, is het rechtsmiddel onontvankelijk. De wetgever wou hiermee verhinderen dat belastingplichtigen de betaling van de belasting over de toegevoegde waarde zouden uitstellen door verdragingspogingen. De bepaling stamt uit het Wetboek van de met het zegel gelijkgestelde taksen, maar is minder streng:

« Volgens artikel 202², derde lid, van het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen is ieder beroep tegen een rechterlijke beslissing tot afwijzing van het verzet niet ontvankelijk indien de verschuldigde sommen niet vooraf werden geconsigneerd.

(*) Tweede zitting van de 48^e zittingsperiode.

Chambre des Représentants de Belgique

SESSION ORDINAIRE 1992-1993 (*)

8 JANVIER 1993

PROPOSITION DE LOI

**abrogeant l'article 92, deuxième
alinéa, du Code de la taxe sur
la valeur ajoutée**

(Déposée par M. Pinxten)

DEVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

L'article 89 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée dispose que l'exécution de la contrainte ne peut être interrompue que par une opposition formée par le redevable. Le deuxième alinéa de l'article 92 du même Code dispose que dans le cas où cette opposition a été rejetée, le redevable ne peut introduire valablement un recours contre cette décision que si le montant des sommes réclamées est consigné à la Caisse des dépôts et consignations dans les deux mois de la demande qui lui a été notifiée par le fonctionnaire compétent. A défaut de consignation de ces sommes, le recours est irrecevable. Par cette disposition, le législateur a voulu éviter que le redevable ne diffère le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée en recourant à des manœuvres dilatoires. Il a emprunté cette disposition au Code des taxes assimilées au timbre, mais en a atténué la rigueur:

« Suivant l'article 202², alinéa 3, du Code des taxes assimilées au timbre, tout recours contre une décision judiciaire de rejet de l'opposition est non recevable à défaut de consignation préalable des sommes dues.

(*) Deuxième session de la 48^e législature.

Ten einde deze strenge regel te verzachten en te voorkomen dat de belastingschuldige te goeder trouw het slachtoffer zou zijn van zijn onwetendheid, verleent artikel 92 voor de consignatie van de « verschuldigde sommen » een termijn van twee maanden vanaf het verzoek dat de administratie bij aangetekende brief tot de belastingschuldige richt.

Dit betekent dat wanneer een rechtsmiddel — hoger beroep bijvoorbeeld — zonder voorafgaande consignatie wordt ingesteld, het middel ontvankelijk is indien de administratie deze consignatie niet eist, of indien de consignatie geschiedt binnen twee maanden na het aan de belastingschuldige genotificeerde verzoek. » (Verslag Maes, *Gedr. St.*, Senaat, 1968-1969, n° 455, blz. 221; zie ook : memorie van toelichting, *Gedr. St.*, Kamer, 1968, n° 88/1, blz. 71-72).

De bezorgdheid van de wetgever is uiteraard begrijpelijk. De vraag is echter of de consignatie het aangewezen middel is om die te verhelpen : artikel 92, tweede lid, kan leiden tot misbruiken en willekeur en is in verschillende opzichten strijdig met het gelijkheidsbeginsel (artikelen 6 en 6bis van de Grondwet) :

1° de ontvanger heeft een discretionaire bevoegdheid om de consignatie te verzoeken of niet. Hij is echter niet op de hoogte van de grond van de zaak en zal vaker consignatie eisen van minder vermogenden dan van belastingplichtigen die voldoende vermogend zijn om de gevorderde bedragen te betalen. Zo valt het voor dat belastingplichtigen hun woning of bedrijf moeten verkopen of moeten toestaan dat er een hypotheek wordt op gevestigd om aan het verzoek tot consignatie te voldoen. Als een onvermogen de belastingplichtige niet kan consigner, heeft hij geen toegang tot de rechter;

2° zolang een vordering betwist wordt, mogen alleen bewarende maatregelen genomen worden. Deze bewarende maatregelen zijn bovendien voldoende om de invordering van de BTW veilig te stellen. Een verkapte vorm van uitvoerend beslag is overbodig;

3° belastingplichtigen worden verschillend behandeld naargelang ze een geding voeren inzake directe en andere belastingen of BTW : deze consignatie bestaat alleen inzake BTW;

4° burgers die een geding voeren tegen de Staat en burgers die onderling een geding voeren, worden ongelijk behandeld. Hoe is het te verantwoorden dat de Staat meer of betere mogelijkheden heeft om sommen in te vorderen dan de rechtsonderhorigen ?

5° zowel de hoofdsom (de BTW) als de interesten en boetes moeten geconsigneerd worden. Het bedrag van deze boete staat echter nog niet vast als de ontvanger de consignatie vraagt :

a) de minister van Financiën beslist over verzoeken om kwijtschelding van administratieve geldboeten (artikel 84, BTW-wetboek);

Pour tempérer la rigueur de cette règle et éviter que le redevable de bonne foi ne soit victime de son ignorance, l'article 92 accorde, pour la consignation des « sommes dues », un délai de deux mois à compter de la demande notifiée par lettre recommandée à la poste, qui est faite par l'administration.

Ceci signifie que si un recours est introduit — un acte d'appel, par exemple — sans consignation préalable, ce recours est recevable si l'administration n'exige pas cette consignation, ou si la consignation est faite dans les deux mois de la demande notifiée au redevable. » (voir Rapport de M. Maes, Doc. Sénat, 1968-1969, n° 455, p. 221; voir également : exposé des motifs, Doc. Chambre n° 88/1, 1968, pp. 71-72).

Ce souci du législateur de tempérer la rigueur d'une telle règle est tout à fait compréhensible. On peut toutefois se demander si la consignation constitue bien le moyen adéquat d'atteindre cet objectif, étant donné que l'article 92, deuxième alinéa, peut être source d'abus et d'arbitraire et est, à plusieurs égards, contraire au principe d'égalité (articles 6 et 6bis de la Constitution) :

1° le receveur a le pouvoir discrétionnaire de requérir ou non la consignation. Ne connaissant cependant pas le fond de l'affaire, il exigera plus souvent la consignation de personnes moins nanties que de redevables disposant de moyens suffisants pour payer les montants réclamés. C'est ainsi qu'il arrive que des redevables soient obligés de vendre ou d'hypothéquer leur habitation ou leur entreprise pour satisfaire à la demande de consignation. Le redevable sans ressources qui n'est pas en mesure de satisfaire à cette demande n'a aucune possibilité de faire appel à la justice;

2° aussi longtemps qu'une créance est contestée, seules des mesures conservatoires peuvent être prises. Ces mesures conservatoires suffisent en outre à garantir le recouvrement de la TVA. Il n'est nullement besoin de recourir à une forme déguisée de saisie-exécution;

3° les redevables sont traités différemment selon qu'ils sont engagés dans une procédure en matière d'impôts directs et autres ou en matière de TVA : la consignation n'est prévue qu'en matière de TVA;

4° les citoyens qui sont engagés dans une procédure contre l'Etat et ceux qui sont en litige avec d'autres citoyens ne sont pas traités sur un pied d'égalité. Comment peut-on justifier le fait que l'Etat dispose de plus de possibilités et de moyens plus efficaces que le citoyen pour recouvrer des sommes dues ?

5° tant le principal (la TVA) que les intérêts et amendes doivent être consignés. Le montant de cette amende n'est cependant pas encore établi lorsque le receveur demande la consignation :

a) le Ministre des Finances statue sur les requêtes ayant pour objet la remise d'amendes administratives (article 84 du Code de la TVA);

b) de minister kan een administratieve geldboete kwijtschelden of verminderen en als voorwaarde stellen dat de belastingplichtige de belasting, de interesten en eventueel de verminderde geldboeten binnen een bepaalde termijn zou betalen.

Als de belastingplichtige die voorwaarde niet naleeft en een rechtsvordering instelt die afgewezen wordt, wordt hij in zijn recht op kwijtschelding of vermindering van de geldboete hersteld als hij de Staat alleen een wetsovertreding heeft verweten (artikel 93, BTW-wetboek);

c) de wettelijke boete wordt met de helft verhoogd als een dwangbevel wordt uitgevaardigd (artikel 2 van het koninklijk besluit n° 41 van 30 januari 1987 tot vaststelling van het bedrag van de proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de BTW).

De ontvanger kan rekening houden met mogelijke boeteverminderingen, maar hij hoeft dit niet te doen. Bovendien kan hij op het ogenblik dat hij de consignatie vraagt, niet beoordelen of een boete zal kwijtschelden worden. Door de consignatie van de boete te eisen kan de ontvanger de kans op kwijtschelding of vermindering tenietdoen. Ook op die manier worden rechtsonderhorigen ongelijk behandeld.

6° de ontvanger is vrij de consignatie te eisen van de volledige boete of van de verminderde boete : zijn discretionaire bevoegdheid is een mogelijke bron van willekeur en ongelijke behandeling.

Het Arbitragehof omschrijft het gelijkheidsbeginsel als volgt :

« De grondwettelijke regels van de gelijkheid der Belgen voor de wet en van de niet-discriminatie sluiten niet uit dat een verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen zou worden ingesteld, voor zover voor het criterium van onderscheid een objectieve en redelijke verantwoording bestaat. Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld, met inachtneming van het doel en de gevolgen van de ter beoordeling staande norm; het gelijkheidsbeginsel is geschonden wanneer vaststaat dat de aangewende middelen redelijkerwijze niet evenredig zijn met het beoogde doel. »

(Zie bijvoorbeeld arrest n° 16/91 van 13 juni 1991, *Belgisch Staatsblad* van 18 juli 1991, blz. 16 009).

De consignatie is niet wezenlijk nodig. De Staat kan zijn vordering beveiligen door bewarende maatregelen. Meer beveiliging is niet nodig zolang er geen uitspraak is en men moet aanvaarden dat elke vordering, zolang een rechter er geen definitief oordeel over geveld heeft, niet vaststaat en dus niet inbaar mag zijn.

De kans op dilatoire gedingen, waar de Staat zich wil tegen beveiligen, kan natuurlijk niet ontkend worden. Zulke gedingen zijn echter eigen aan de rechtspleging in een rechtstaat. Maar, wat belangrijker is, of een geding dilatoir is hangt dikwijls af van iemands persoonlijk oordeel over de ingeroepen argumenten. De ontvanger, die niet betrokken is bij de grond van de zaak, zal zich hierover slechts een oppervlakkig oordeel kunnen vormen.

b) le Ministre peut remettre ou réduire un amende administrative à condition que le contribuable paie la taxe due, les intérêts et éventuellement l'amende réduite dans un délai déterminé.

Si, au lieu de respecter cette condition, il intente une action en justice et succombe dans sa demande, le bénéfice de la remise ou de la réduction de l'amende lui est restitué s'il a uniquement reproché à l'Etat une contradiction à la loi (article 9 du Code de la TVA);

c) l'amende légale est majorée de moitié si une contrainte est notifiée (article 2 de l'arrêté royal n° 41 du 30 janvier 1987 fixant le montant des amendes fiscales proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée).

Le receveur peut tenir compte d'éventuelles réductions d'amende mais n'est pas obligé de le faire. Il ne peut par ailleurs préjuger de la remise d'une amende au moment où il demande la consignation. En exigeant la consignation de l'amende, le receveur peut exclure la possibilité d'une remise ou d'une réduction. Les justiciables sont donc également traités de manière inique en l'occurrence.

6° le receveur peut exiger la consignation de l'intégralité de l'amende ou de l'amende réduite : son pouvoir discrétionnaire peut être source d'arbitraire et de traitements iniques.

La Cour d'arbitrage définit le principe d'égalité comme suit :

« Les règles constitutionnelles de l'égalité des Belges et de la non-discrimination n'excluent pas qu'une différence de traitement soit établi entre certaines catégories de personnes pour autant que le critère de différenciation soit susceptible de justification objective et raisonnable. L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure critiquée ainsi que de la nature des principes en cause; le principe d'égalité est violé lorsqu'il est établi qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé. »

(Voir, par exemple, l'arrêt n° 16/91 du 13 juin 1991, *Moniteur belge* du 18 juillet 1991, p. 16 009).

La consignation n'est pas indispensable l'Etat peut assurer sa créance par le biais de mesures conservatoires. Il n'est pas nécessaire de s'entourer de plus de sûreté tant qu'aucun jugement n'est intervenu et il faut accepter qu'une créance n'est pas liquide et, partant, ne peut être recouvrable tant qu'un juge n'a pas rendu de jugement définitif sur cette créance.

Le risque de procédures dilatoires, contre lequel l'Etat entend se prémunir, est évidemment indéniable. Ces procédures sont cependant propres à la justice d'un Etat de droit. Qui plus est, le caractère dilatoire d'une procédure dépend du jugement que l'on porte sur les arguments invoqués. Le receveur, qui n'est pas concerné par le fond de l'affaire, ne pourra former qu'un jugement superficiel en la matière.

Uit de hierboven aangehaalde argumenten blijkt duidelijk dat het onderscheid in behandeling tussen diverse categorieën van personen niet objectief en redelijk verantwoord is. Het aangewende middel staat niet in verhouding tot het beoogde doel. Daarom is het aangewezen om de ongelijkheid in artikel 92, tweede lid van het BTW-wetboek, weg te werken.

K. PINXTEN

WETSVOORSTEL

Enig artikel

Artikel 92, tweede lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde wordt opgeheven.

8 december 1992.

K. PINXTEN

Il ressort clairement des arguments développés ci-dessus que la différence de traitement entre diverses catégories de personnes n'est pas susceptible de justification objective et raisonnable. Le moyen employé n'est pas en rapport avec le but visé. Il convient dès lors de lever l'inégalité inscrite à l'article 92, deuxième alinéa, du Code de la TVA.

PROPOSITION DE LOI

Article unique

L'article 92, deuxième alinéa, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée est abrogé.

8 décembre 1992.