

Kamer van Volksvertegenwoordigers

ZITTING 1977-1978

8 MAART 1978

WETSONTWERP

tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen met betrekking tot de waarborgen die sommige belastingschuldigen moeten stellen en tot de rechten van de Schatkist in geval van faillissement van de belastingschuldige

MEMORIE VAN TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

I. — Algemeen

Het voorgelegde wetsontwerp heeft betrekking op bepaalde te nemen maatregelen inzake de invordering van de inkomstenbelastingen en in de eerste plaats op het probleem van de waarborgen die sommige belastingschuldigen moeten stellen.

De huidige afdeling 1 van het hoofdstuk IX van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (W.I.B.) die over die waarborgen handelt, bevat verscheidene bepalingen aangaande het verstrekken van een zakelijke zekerheid of van een persoonlijke borgstelling door sommige belastingschuldigen ten opzichte van wie de wetgever het nodig heeft geacht deze voorzorgsmaatregelen te nemen als waarborg voor de invordering van hun belastingen :

- artikel 310 beoogt de Belgische vennootschappen op aandelen en andere belastingschuldigen die bedrijfszetels of enigerlei inrichtingen in het buitenland hebben alsmede de inrichters van casinospelen;
- artikel 310bis slaat in algemene zin op belastingschuldigen die inkomsten genieten als bedoeld bij artikel 20, 1° en 3°, W.I.B., wanneer de venale waarde van hun goederen die het pand zijn van de Schatkist, ontoereikend is om het bedrag te dekken van de vermoedelijke aanslag over één jaar;

Chambre des Représentants

SESSION 1977-1978

8 MARS 1978

PROJET DE LOI

modifiant le Code des impôts sur les revenus en ce qui concerne les garanties à fournir par certains redevables et précisant les droits du Trésor en cas de faillite du redevable

EXPOSE DES MOTIFS

MESDAMES, MESSIEURS,

I. — Généralités

Le projet de loi soumis est relatif à certaines mesures qu'il convient de prendre en matière de recouvrement de l'impôt sur les revenus et en premier lieu au problème des garanties à fournir par certains contribuables.

La section première actuelle du chapitre IX du Code des impôts sur les revenus (C.I.R.) qui traite de ces garanties, prévoit diverses dispositions ayant pour objet la constitution d'une garantie réelle ou d'une caution personnelle, par certains redevables à l'égard desquels le législateur avait estimé devoir prendre cette précaution pour assurer le recouvrement de leurs impôts :

- l'article 310 vise les sociétés belges par actions et les autres redevables ayant des sièges d'opérations ou des établissements quelconques à l'étranger, ainsi que les organisateurs de jeux de casino;
- l'article 310bis vise, d'une manière générale, les contribuables bénéficiaires de revenus prévus à l'article 20, 1° et 3°, C.I.R., lorsque la valeur vénale de leurs biens qui constituent le gage du Trésor, est insuffisante pour couvrir le montant de l'imposition présumée d'une année;

-- artikel 311 heeft betrekking op de buitenlandse belastingsschuldigen die in België één of meer hoe ook genaamde inrichtingen hebben; in dit bijzonder geval bestaat de beoogde maatregel uit het aannemen door de administratie van een aansprakelijke vertegenwoordiger die in het land is gevestigd en de nodige waarborgen van gegoedheid biedt.

Welnu tegen deze laatste maatregel werden klachten ingediend bij de Commissie der Europese Gemeenschappen, die de aandacht van de Belgische Regering erop heeft gevestigd dat bedoeld artikel 311 in strijd was met de bepalingen van het communautair recht dat voorziet in de vrije vestiging van de onderdanen van een Lidstaat op het grondgebied van een andere Lidstaat en, inzonderheid met de artikelen 52 en 59 van het Verdrag houdende instelling van de Europese Economische Gemeenschap, met de « Algemene Programma's » betreffende de vrijheid van vestiging en het vrij verlenen van diensten en met de richtlijn van de Raad van 7 juli 1964, n° 64/429/C.E.E.

Overeenkomstig artikel 52, lid 2, van het Verdrag houdende instelling van de Europese Economische Gemeenschap, behelst de vrijheid van vestiging, de toegang tot de bezoldigde activiteiten en tot hun uitoefening alsook de oprichting en het beheer van bedrijven onder de voorwaarden vastgelegd in de wetgeving van het land van vestiging ten behoeve van zijn eigen onderdanen.

Voor de toepassing van artikel 311, W.I.B., aanziet de Administratie der directe belastingen als « buitenlands » enerzijds de vennootschappen wier maatschappelijke zetel, voornaamste inrichting of zetel van bestuur of beheer niet in België is gevestigd en anderzijds, de natuurlijke personen die niet daadwerkelijk in België wonen en er hun zetel van fortuin niet hebben. De artikelen 310 en 310bis van voormeld Wetboek zijn toepasselijk op alle belastingsschuldigen, ongeacht hun nationaliteit en hun verblijfplaats of plaats van vestiging, voor zover de andere gestelde voorwaarden zijn vervuld: het bezit van bedrijfszetels of inrichtingen in het buitenland of de inrichting van casinospelen (art. 310) of nog het genieten van inkomsten bedoeld bij artikel 20, 1° en 3° en de onroerendheid van het pand van de Schatkist (art. 310bis).

De Belgische Regering betoogde bij de Commissie der Europese Gemeenschappen dat het verschil in behandeling *in de praktijk* dan ook niet gebaseerd was op de nationaliteit van de betrokkenen maar op de aard van de verworven inkomsten, op het bestaan of op de ontstentenis van een pand van de Schatkist en op de fiscale woonplaats. Belgen en vreemdelingen die zich in een gelijkaardige toestand bevinden ten aanzien van deze criteria worden op dezelfde wijze behandeld en het stelsel sluit elk idee van nationaliteit uit.

De Commissie bleef evenwel op haar standpunt volgens hetwelk er belemmering was van de vrijheid van vestiging en vatte de procedure aan voorzien bij artikel 169 van het Verdrag.

Aldus heeft de Commissie met haar gemotiveerd advies van 20 oktober 1976 geoordeeld dat het Koninkrijk België de verplichtingen niet is nagekomen die het krachtens het E.E.G.-Verdrag moet naleven en heeft zij het verzocht de nodige maatregelen te treffen om zich binnen een maand naar dat advies te schikken (cfr. copie van dat advies in bijlage).

**

Het advies van de Commissie is nochtans niet de enige reden die de Regering ertoe heeft aangezet het systeem van de door de schuldenaars van directe belastingen te verstrekken waarborg te herzien.

-- article 311 vise les contribuables étrangers ayant en Belgique un ou plusieurs établissements quelconques; dans ce cas particulier, la mesure envisagée est l'agrégation par l'administration d'un représentant responsable établi dans le pays et offrant les garanties nécessaires de solvabilité.

Or, cette dernière disposition a fait l'objet de plaintes introduites auprès de la Commission des Communautés européennes et qui ont amené celle-ci à appeler l'attention du Gouvernement belge sur le fait que ledit article 311 contrevenait aux dispositions du droit communautaire relatives à la liberté d'établissement des ressortissants d'un Etat membre dans le territoire d'un autre Etat membre, et en particulier aux articles 52 et 59 du Traité instituant la Communauté économique européenne, aux « Programmes généraux » relatifs à la liberté d'établissement et à la libre prestation des services et à la directive du Conseil n° 64/429/C.E.E. du 7 juillet 1964.

Selon l'article 52, alinéa 2, du Traité instituant la Communauté économique européenne, la liberté d'établissement comporte l'accès aux activités salariées et leur exercice ainsi que la constitution et la gestion d'entreprises dans les conditions définies par la législation du pays d'établissement pour ses propres ressortissants.

Pour l'application de l'article 311, C.I.R., l'Administration des contributions directes considère comme « étrangers », d'une part les sociétés qui n'ont pas en Belgique leur siège social, leur principal établissement ou leur siège de direction ou d'administration, et, d'autre part, les personnes physiques qui n'habitent pas effectivement en Belgique et qui n'y ont pas le siège de leur fortune. Quant aux articles 310 et 310bis dudit Code, ils s'appliquent à tous les redevables, quels que soient leur nationalité et le lieu de leur résidence ou de leur implantation, pourvu que soient remplies les autres conditions prévues, à savoir la possession de sièges d'opérations ou d'établissements à l'étranger ou l'organisation de jeux de casino (art. 310) ou le recouvrement de revenus visés à l'article 20, 1° et 3°, et l'insuffisance du gage du Trésor (art. 310bis).

Le Gouvernement belge exposa à la Commission des Communautés européennes que la différence de traitement n'était, dès lors, *en pratique*, nullement fondée sur la nationalité des intéressés mais sur la nature des revenus recueillis, l'existence ou l'absence d'un gage du Trésor et le lieu du domicile fiscal. Les Belges et les étrangers placés dans une situation identique au regard de ces critères sont traités de la même manière et toute idée de nationalité est exclue du système.

La Commission maintint son point de vue suivant lequel il y avait entrave à la liberté d'établissement et entama la procédure prévue par l'article 169 du Traité.

C'est ainsi que par son avis motivé du 20 octobre 1976, la Commission a estimé que le Royaume de Belgique a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu du Traité C.E.E. et l'a invité à bien vouloir prendre les mesures requises pour se conformer à cet avis dans le délai d'un mois (cf. copie de cet avis en annexe).

**

Mais l'avis exprimé par la Commission n'est pas la seule raison qui a incité le Gouvernement à revoir le système des garanties à fournir par les redevables d'impôts directs.

De ondervinding heeft aangetoond dat een strikte en stelselmatige toepassing van artikel 311 in de huidige omstandigheden steeds maar moeilijker en dikwijls zelfs onmogelijk werd.

Inderdaad, enerzijds is het onlogisch een waarborg te eisen van alle niet verblijfhouders zonder onderscheid — natuurlijke personen of vennootschappen — van zodra zij over een inrichting in het land beschikken, zonder daarbij acht te slaan noch op hun belangrijkheid, noch op de grootte van de Belgische inrichting, noch op de omvang en de waarde van hun goederen die gelegen zijn in België of in een land waarmee België een overeenkomst tot wederzijdse bijstand voor de invordering van belastingen heeft afgesloten; anderzijds houdt de verplichte aanneming van een mandataris, die een onbeperkte verbintenis tegenover de Administratie der directe belastingen dient te onderschrijven voor alle fiscale verplichtingen van zijn opdrachtgever, een overdreven eis in, derwijze dat de administratie, gelet op de onmogelijkheid waarin de niet verblijfhouders zich bevinden om in het land een mandataris te vinden die bereid is een dergelijke verbintenis aan te gaan, genoodzaakt werd de onbeperkte aansprakelijkheid te vervangen door een beperkte aansprakelijkheid, gewaarborgd door het stellen van een borgtocht of door een persoonlijke borgstelling.

Ook de verplichting een zakelijke zekerheid of een persoonlijke borgstelling te bieden, dewelke voorgeschreven wordt bij artikel 310 van het Wetboek, lijkt overdreven in de mate dat zij zonder onderscheid alle belastingschuldigen beoogt — zonder rekening te houden met de waarden van hun goederen en met de wijze waarop zij hun fiscale verplichtingen naleven — van zodra zij een inrichting in het buitenland hebben of casinospelen organiseren.

**

Die redenen hebben de Regering doen besluiten tot het voorstel om de artikelen 310, 310bis, 311 en 312 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen te versmelten tot één tekst die de verplichting op het stuk van de waarborg van alle rechtspersonen en natuurlijke personen, onderworpen aan de Belgische inkomstenbelastingen, in dezelfde bewoordingen zou bevatten, zonder nog enig onderscheid te maken noch naar hun nationaliteit, noch volgens hun fiscale woonplaats, hun maatschappelijke zetel of hun voornaamste bestuursinrichting, noch volgens de ligging of de aard van hun inrichtingen. Het enige in aanmerking te nemen criterium zou het bestaan of de ontstentenis van een voldoende waarborg voor de Schatkist zijn.

**

In de tweede plaats heeft het voorgelegde wetsontwerp tot doel nauwkeurig de rechten van de Schatkist te omlijnen in geval van faillissement van de belastingschuldige.

Het derde lid van artikel 318 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen bepaalt dat « artikel 447 van de wet betreffende het faillissement, de bankbreuk en het uitstel van betaling niet van toepassing is op de wettelijke hypotheek ».

Dit derde lid werd aan artikel 318 toegevoegd door artikel 8 van het koninklijk besluit n° 23 van 23 mei 1967, genomen in het kader van de wet van 31 maart 1967, die bepaalde machten toekende aan de Koning en hem inzonderheid toeliet maatregelen te treffen teneinde een juistere inning van de belastingen te verzekeren.

Zoals uiteengezet in het verslag aan de Koning, dat het voormeld koninklijk besluit voorafging, was de rechtspraak van de hoven in die zin dat de ontvanger der directe belas-

Il est apparu, à l'expérience, que l'application rigoureuse et systématique de l'article 311 devenait, dans les circonstances actuelles, de plus en plus difficile, voire souvent impossible.

En effet, d'une part, il est illogique d'exiger la constitution d'une garantie de la part de tous les non-résidents — personnes physiques ou sociétés — indistinctement, dès qu'ils possèdent un établissement dans le pays, et sans avoir égard ni à leur surface, ni à l'importance de leur établissement belge, ni à l'importance et la valeur de leurs biens situés en Belgique ou dans un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention organisant une assistance réciproque pour le recouvrement des impôts; d'autre part, l'agrément obligatoire d'un mandataire devant souscrire un engagement illimité à l'égard de l'Administration des contributions directes à raison de toutes les obligations fiscales de son mandant constitue une exigence exorbitante, au point que, devant l'impossibilité pour les non-résidents de trouver dans le pays des mandataires acceptant de souscrire un tel engagement, l'administration a été contrainte d'admettre que soit substituée à la responsabilité illimitée une responsabilité limitée garantie par le dépôt d'un cautionnement ou par une caution personnelle.

Quant à l'obligation de fournir une garantie réelle ou une caution personnelle qui est imposée par l'article 310 du Code, elle paraît, elle aussi, excessive en ce qu'elle vise indistinctement tous les redevables — sans tenir compte de la valeur de leurs biens ni de la façon dont ils s'acquittent de leurs obligations fiscales — dès l'instant où ils possèdent un établissement à l'étranger ou qu'ils organisent des jeux de casino.

**

Telles sont les raisons qui ont décidé le Gouvernement à proposer la fusion des articles 310, 310bis, 311 et 312 du Code des impôts sur les revenus en un texte unique qui formulera dans les mêmes termes les exigences en matière de garantie pour toutes les personnes physiques et morales assujetties aux impôts belges sur les revenus, sans plus faire aucune distinction non seulement en fonction de leur nationalité mais même selon le lieu de leur domicile fiscal, de leur siège social ou de leur principal établissement administratif, ni selon la situation ou la nature de leurs établissements, le seul critère retenu étant l'existence ou l'absence de gage suffisant pour le Trésor.

**

En second lieu, le projet de loi soumis a pour objet de préciser les droits du Trésor en cas de faillite du redevable.

L'alinéa 3 de l'article 318 du Code des impôts sur les revenus dispose que « l'article 447 de la loi sur les faillites, banqueroutes et sursis n'est pas applicable à l'hypothèque légale ».

Ce troisième alinéa a été ajouté à l'article 318 par l'article 8 de l'arrêté royal n° 23 du 23 mai 1967, pris dans le cadre de la loi du 31 mars 1967 attribuant certains pouvoirs spéciaux au Roi et l'autorisant, notamment, à prendre des mesures pour assurer une perception plus exacte de l'impôt.

Ainsi que l'expose le rapport au Roi qui a précédé ledit arrêté royal, la jurisprudence des cours était en ce sens que le receveur des contributions directes ne pouvait plus inscrire

tingen de wettelijke hypotheek niet meer kon inschrijven na de faillietverklaring van de belastingschuldige. Aldus pasten de rechtbanken en de hoven het eerste lid van artikel 447 van de wet van 18 april 1851 op de faillissementen letterlijk toe, volgens hetwelk « de geldig verkregen rechten van hypotheek en van voorrecht kunnen ingeschreven worden tot op de dag van het vonnis van faillietverklaring ».

Anderzijds waren de inschrijvingen genomen vóór de faillietverklaring, maar gedurende de verdachte periode, veelal het voorwerp van acties vanwege de curatoren om de nietigverklaring te bekomen op grond van het tweede lid van hetzelfde artikel 447, dat voorziet dat « de inschrijvingen die genomen zijn binnen de tien dagen die het tijdstip voorafgaan waarop opgehouden werd te betalen of daarna, indien meer dan vijftien dagen zijn verlopen tussen de dagtekening van de akte, waarbij de hypotheek of het voorrecht is gevestigd en de dagtekening van de inschrijving, nietig kunnen worden verklaard ». De rechterlijke beslissingen zijn weliswaar in het algemeen gunstig vóór de stelling van de Staat, maar zulks neemt niet weg dat het ter zake gaat om een voortdurende bron van geschillen waaraan een einde dient te worden gesteld.

Door de wettelijke hypotheek van de Schatkist te onttrekken aan de toepassing van artikel 447 van de wet op de faillissementen, liet het koninklijk besluit van 23 mei 1976 de inschrijvingen toe van deze wettelijke hypotheek na het faillissement. Dit moest meteen radikaal een einde stellen aan de gerezen discussies in verband met dezelfde inschrijvingen genomen vóór het faillissement, gedurende de verdachte periode.

Het probleem is evenwel niet definitief geregeld door dit koninklijk besluit want de wettelijkheid ervan werd aangevallen en bepaalde rechterlijke beslissingen hebben geweigerd om het toe te passen, zich steunend op artikel 107 van de Grondwet. Deze beslissingen beschouwen dat, door het nemen van de omstreden maatregel, die de gelijkheid tussen de schuldeisers geregeld door de faillissementswetten, wijzigt, de Koning de bevoegdheid is te buiten gegaan, die hem werd gegeven door artikel 2, § 5 van de wet van 31 maart 1967, om maatregelen te nemen teneinde een juistere inning der belastingen te verzekeren (Brussel, 28 januari 1969, *Pas.*, 1969, II, 96).

Alhoewel andere beslissingen werden uitgesproken in het voordeel van de wettelijkheid van het besluit (Luik, 22 januari 1975, niet gepubliceerd) hebben de betwistingen toch opnieuw de kop opgestoken zodanig dat de administratie er voorlopig heeft van afgezien gebruik te maken van het recht op inschrijving van de hypotheek na faillissement (Circulaire van 13 mei 1969, n° Ci. D. 51/242.539, Bulletin der belastingen, n° 465, blz. 1013).

Het voorgelegd ontwerp heeft dus enkel tot doel aan een dubbelzinnige toestand een einde te stellen door eenvoudig een wettelijke en onbetwistbare basis te geven aan de in 1967 genomen maatregel.

Indien de voorgelegde tekst verschilt van deze van artikel 8 van het koninklijk besluit n° 23 van 23 mei 1967, in die zin dat hij uitdrukkelijk bepaalt dat de maatregel enkel geldt voor belastingen begrepen in kohieren die vóór het vonnis van faillissement uitvoerbaar werden verklaard, is het om goed te onderlijnen dat de Staat de maatregel wil beperken tot de hypotheeken die werkelijk zijn ontstaan vóór bedoeld vonnis, in acht genomen dat de wettelijke hypotheek ontstaat bij de uitvoerbaarverklaring van het kohier. Er wordt dus enkel de mogelijkheid beoogd om na het faillissement een eenvoudige formaliteit (de inschrijving) te vervullen uit hoofde van rechten die ontstaan zijn vóór het faillissement. Bedoelde formaliteit zal meestal niet zijn uitgevoerd om de volgende redenen :

— de onwetendheid van de ontvanger omtrent de werkelijke toestand van sommige van zijn schuldenaars;

l'hypothèque légale du Trésor après la déclaration de faillite du redevable. Ce faisant, les tribunaux et les cours appliquaient littéralement l'alinéa premier de l'article 447 de la loi du 18 avril 1851 sur les faillites, aux termes duquel « les droits d'hypothèque et de privilège valablement acquis pourront être inscrits jusqu'au jour du jugement déclaratif de la faillite ».

Par ailleurs, les inscriptions prises avant la déclaration de la faillite, mais pendant la période suspecte, faisaient généralement l'objet d'actions de la part des curateurs en vue d'en obtenir l'annulation sur base du second alinéa de ce même article 447 qui dispose que « néanmoins, les inscriptions prises dans les dix jours qui ont précédé l'époque de la cessation de paiement ou postérieurement, pourront être déclarées nulles, s'il s'est écoulé plus de quinze jours entre la date de l'acte constitutif de l'hypothèque ou du privilège et celle de l'inscription ». Certes, les décisions judiciaires sont, d'une manière générale, favorables à la thèse de l'Etat mais il n'en reste pas moins qu'il s'agit là d'une source permanente de litiges à laquelle il convenait de mettre fin.

En excluant l'hypothèque légale du Trésor de l'application de l'article 447 de la loi sur les faillites, l'arrêté royal du 23 mai 1967 autorisait les inscriptions de cette hypothèque légale après faillite, ce qui, du même coup, devait mettre radicalement fin aux discussions soulevées à propos de ces mêmes inscriptions prises avant faillite pendant la période suspecte.

Toutefois, le problème n'a pas été définitivement réglé par cet arrêté royal, parce que la légalité de ce dernier a été contestée et que certaines décisions judiciaires ont refusé de l'appliquer, en se fondant sur l'article 107 de la Constitution. Ces décisions considèrent qu'en prenant la mesure litigieuse qui modifie l'égalité entre les créanciers réglée par les lois en matière de faillite, le Roi a dépassé le pouvoir que lui avait donné l'article 2, § 5, de la loi du 31 mars 1967, de prendre des mesures pour assurer une plus exacte perception des impôts (Bruxelles, 28 janvier 1969, *Pas.*, 1969, II, 96).

Même si d'autres décisions se sont prononcées en faveur de la légalité de l'arrêté (Liège, 22 janvier 1975, inédit), il n'en reste pas moins que les contestations ont de nouveau resurgi, au point que l'administration a renoncé provisoirement à se prévaloir du droit d'inscrire l'hypothèque légale après faillite (Circulaire du 13 mai 1969, n° Ci. D. 51/242.539, Bulletin des contributions, n° 465, p. 977).

Le projet soumis a donc uniquement pour but de mettre fin à une situation équivoque et ce, en donnant simplement une base légale indiscutable à la mesure prise en 1967.

Si le texte proposé diffère de celui de l'article 8 de l'arrêté royal n° 23 du 23 mai 1967, en ce sens qu'il précise que la mesure ne vaut que pour les impôts compris dans des rôles rendus exécutoires avant le jugement déclaratif de la faillite, c'est pour bien préciser que l'Etat entend limiter la mesure prise aux seules hypothèques effectivement nées avant ce jugement puisque aussi bien l'hypothèque légale du Trésor nait à l'exécutoire du rôle. Ce qui est en cause uniquement, c'est la possibilité d'accomplir après faillite une simple formalité (l'inscription), du chef de droits nés avant faillite, laquelle formalité n'aura, le plus souvent, été omise que pour les raisons suivantes :

— l'ignorance dans laquelle le receveur peut se trouver de la situation réelle de certains de ses débiteurs ;

— de bezorgdheid van de Staat-schuldeiser om het krediet van zijn schuldenaars niet te ondermijnen door systematisch inschrijvingen te nemen voor elke vervallen belasting.

II. — Commentaar van de artikelen

— Artikelen één, twee en vier.

Het nieuwe artikel 310, dat grotendeels door het huidige artikel 310bis werd ingegeven, voorziet voor de niet-verblijfhouders niet meer de noodzakelijkheid om een aansprakelijke vertegenwoordiger te doen aannemen en maakt in alle gevallen de verplichting een zakelijke zekerheid of een persoonlijke borgstelling te doen aannemen, ondergeschikt aan een voorafgaande beslissing van de administraties, deze beslissing zal enkel kunnen genomen worden ten opzichte van de belastingplichtigen waarvan de solvabiliteit niet gegarandeerd is door het bestaan van voldoende waarborgen.

Tegenover het verzaken van het preventieve en automatisch karakter van de waarborgen te verstrekken door de vreemdelingen, blijft de Belgische Regering met aandring vragen dat de bijstand, met betrekking tot de invordering, tussen de fiskale administraties van de Landen van de Gemeenschap eenvormig zou worden gemaakt en zou worden veralgemeend of, minstens, dat aan de rechtbanken van deze Staten de verplichting zou worden opgelegd om — onder sommige nog te bepalen voorwaarden — aan de administratieve en gerechtelijke akten en beslissingen op het stuk van belastingen de *exequatur* te verlenen.

Het nieuw artikel 310 komt naar de grond overeen met het oud artikel 310bis van het Wetboek.

De tekst van deze beschikking werd nochtans verduidelijkt teneinde elke twijfel betreffende de volgende twee punten uit te sluiten :

1° wordt bedoeld elke schuldenaar van gelijk welke inkomstenbelasting, waaronder begrepen de belasting van de niet-verblijfhouders, zodra hij geniet van inkomsten beoogd in artikel 20, 1°, 2° c en 3° van het Wetboek, alsook elke natuurlijke of rechtspersoon die een roerende of een bedrijfsvoorheffing verschuldigd is;

2° een waarborg of een borgstelling kan worden geëist om de uitvoering te verzekeren van gelijk welke verplichting opgelegd aan de belanghebbenden in uitvoering van het Wetboek der inkomstenbelastingen, ongeacht of het gaat om de betaling van hun persoonlijke belastingen, met inbegrip van de verhogingen, interesten en eventuele kosten, ofwel om de betaling van een roerende- of een bedrijfsvoorheffing.

Anderzijds is het voortaan de gewestelijke directeur die, aan de hand van verslagen van de bevoegde ambtenaren, zal beslissen of er al dan niet een waarborg moet worden geëist.

De beslissing zal moeten gemotiveerd worden door de aanduiding van de elementen in feite of in recht die haar verantwoorden.

In dit opzicht is het vanzelfsprekend dat de dwangmaatregel niet automatisch zal toegepast worden ten opzichte van bepaalde categorieën van belastingplichtigen op grond van de plaats waar zij gevestigd zijn of wegens de aard van hun activiteiten. Maar deze laatste elementen zouden desgevallend, samen met andere in aanmerking kunnen genomen worden om een beslissing tot het stellen van een waarborg te verantwoorden. Het zal niet nodig zijn het bewijs te leveren dat de belastingplichtige zijn insolventie heeft

— le souci de l'Etat créancier de ne pas miner le crédit de ses débiteurs en prenant systématiquement des inscriptions pour tout impôt échû.

II. — Commentaire des articles

— Articles premier, deux et quatre.

Le nouvel article 310, qui s'inspire largement de l'article 310bis actuel, ne prévoit plus, pour les non-résidents, la nécessité de l'agrément d'un représentant responsable, et subordonne, dans tous les cas, l'obligation de constituer une garantie réelle ou une caution personnelle à une décision préalable de l'administration, décision qui ne pourra être prise qu'à l'égard des contribuables dont la solvabilité ne serait pas assurée par l'existence de gages suffisants.

En contrepartie de l'abandon du caractère préventif et automatique des garanties à constituer par les étrangers, le Gouvernement belge a demandé, et continuera à réclamer avec insistance, l'uniformisation et la généralisation de l'assistance entre administrations fiscales des Etats de la Communauté en matière de recouvrement ou, à tout le moins, l'obligation pour les tribunaux de ces Etats d'accorder l'*exequatur* — sous certaines conditions à déterminer — aux actes et décisions administratifs et judiciaires en matière fiscale.

Le nouvel article 310 correspond, pour l'essentiel, à l'ancien article 310bis du Code.

Toutefois, la rédaction de cette disposition a été précisée afin qu'aucun doute ne puisse plus subsister sur les deux points suivants :

1° sont visés tout assujetti à n'importe lequel des impôts sur les revenus, y compris l'impôt des non-résidents, dès que cet assujetti bénéficie de revenus visés aux articles 20, 1°, 2° c, et 3° du Code, mais aussi toute personne physique ou morale qui est redevable du précompte mobilier ou professionnel ;

2° une garantie ou une caution peut être exigée pour assurer l'exécution de n'importe laquelle des obligations qui incombent aux intéressés en vertu du Code des impôts sur les revenus, qu'il s'agisse du paiement de leur impôt personnel, y compris les accroissements, intérêts et frais éventuels, ou du paiement d'un précompte mobilier ou professionnel.

D'autre part, c'est dorénavant au directeur régional qu'il appartiendra de décider sur rapport des fonctionnaires compétents, s'il y a lieu ou non d'exiger une garantie.

La décision devra être motivée par l'indication des éléments de fait ou de droit qui la justifient.

A cet égard, il est évident que la mesure coercitive dont il s'agit ne saurait trouver une application automatique à l'égard de certaines catégories de redevables en raison du lieu de leur implantation ou en raison de la nature de leur activité. Mais ces derniers éléments pourraient, le cas échéant, être retenus parmi d'autres, pour justifier une décision de constitution de garantie. Il ne sera pas requis d'apporter la preuve que le redevable a organisé ou tenté d'organiser son insolvabilité, mais une décision ne pourra être prise qu'à l'égard des

georganiseerd of dit heeft trachten te doen, maar de beslissing zal maar alleen mogen genomen worden ten opzichte van de belastingplichtigen waarvan men alle redenen heeft om te veronderstellen dat zij zouden kunnen trachten zich te onttrekken aan de betaling van de belastingen die regelmatig op hun naam zullen gevestigd worden. Ter zake zal het roeger gedrag van de belanghebbende ten opzichte van zijn fiscale verplichtingen dikwijls een doorslaggevend element zijn, maar de administratie zal, in sommige gevallen, kunnen steunen op andere elementen. De nieuwe bepaling zou aldus kunnen toegepast worden op een vennootschap indien zou blijken dat zij door een handelaar, leider van een onderneming waarvan hij de eigenaar is, gesticht werd enkel om te ontsnappen aan zijn persoonlijke aansprakelijkheid en aan het gevaar van een faillissement en om niettemin, in hoedanigheid van zaakvoerder en vennoot, de leiding en de opbrengst van de zaak te behouden, of nog, indien blijkt dat de oprichting van de vennootschap slechts de heroprichting is onder een andere vorm van een vroegere vennootschap die werd ontbonden en vereffend zonder dat zij de totaliteit van haar fiscale schuld heeft betaald. Inderdaad, in dit geval moet de vennootschap vereenzelvigd worden met haar stichter of stichters, voor wie de oprichting van de rechtspersoon in het algemeen slechts een middel te meer zou zijn om de invordering van de belasting nog meer te bemoeilijken of onmogelijk te maken.

Daarentegen zou de nieuwe bepaling — ten andere niet meer dan het artikel 310bis dat zij vervangt — geen toepassing kunnen vinden ten opzichte van de belastingsschuldigen waarvan de insolventie te wijten is aan omstandigheden die niet van hen afhangen, zelfs wanneer zij nog belangrijke belastingachterstallen verschuldigd blijven.

Het bedrag van de te stellen waarborg zal opgegeven worden in de beslissing en gesteund zijn op criteria vastgelegd bij koninklijk besluit. Er zal worden bepaald dat de waarborg, in principie, voldoende zal moeten zijn om het bedrag te dekken dat overeenkomt met de verplichting in hoofde van de betrokken belastingsschuldige.

De verplichting de waarborg te doen aannemen werd overbodig geacht. Om in regel te zijn zal het voor de belastingsschuldige ontstaan het bewijs te leveren dat hij een waarborg gesteld heeft die beantwoordt aan de vereisten bepaald bij koninklijk besluit.

Tenslotte, alhoewel het niet gaat om een middel van tenuitvoerlegging, werd geoordeeld dat het beter met de geest van het Gerechtelijk Wetboek zou overeenstemmen aan de beslagrechter, veeleer dan aan de voorzitter van de rechtbank van eerste aanleg, bevoegdheid te geven uitspraak te doen over eventuele verhalen. Ten andere werd door de wet van 30 mei 1972 dezelfde wijziging gebracht aan het derde lid van artikel 304 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, dat handelt over betwistingen in verband met de onmiddellijke eisbaarheid van de belastingen bij gevaar.

— Artikel drie.

De termijn binnen dewelke de waarborg zal moeten gesteld worden zal voortaan bepaald worden door de wet.

De personen die reeds een zelfstandige beroepswerkzaamheid uitoefenen beschikken over een termijn van twee maanden om zich in regel te stellen, maar de belastingsschuldige zal aan de hem opgelegde verplichting en aan de voorziene straffen kunnen ontsnappen door de uitoefening van zijn beroep te verzaken. In dit geval zal hij zijn werkzaamheid niet kunnen hernemen, of een nieuwe in artikel 20, 1°, 2°, c, of 3°, bepaalde werkzaamheid aanvangen zonder vooraf de waarborg te stellen.

De personen die eenvoudig zinnens zijn een inrichting te openen, die aan Belgische belastingen onderworpen inkom-

redevables dont on a tout lieu de présumer qu'ils pourraient tenter de se soustraire au paiement des impôts régulièrement établis à leur charge. A ce sujet, le comportement antérieur du redevable à l'égard de ses obligations fiscales constituera souvent un élément déterminant mais l'administration pourra, dans certains cas, se baser sur d'autres éléments; ainsi, la nouvelle disposition pourra être appliquée à une société s'il apparaît qu'elle n'a été créée que pour permettre à un commerçant, chef d'une entreprise dont il est propriétaire, d'échapper à sa responsabilité personnelle et au risque de la faillite tout en conservant, en qualité de gerant et d'associé, la direction et les profits de l'affaire, ou encore s'il apparaît que la création de la société n'est que la reconstitution sous une autre forme d'une société antérieure qui a été dissoute et liquidée sans s'être acquittée de la totalité de son passif fiscal. Dans ces cas, en effet, la société doit être assimilée à son ou à ses promoteurs, pour qui la création de l'être moral ne sera d'ailleurs généralement qu'une manœuvre de plus imaginée pour aggraver ou parfaire le vide au stade du recouvrement de l'impôt.

Par contre, la nouvelle disposition, pas plus d'ailleurs que l'article 310bis qu'elle remplace, ne saurait trouver application à l'égard des redevables dont l'insolvabilité est due à des circonstances indépendantes de leur volonté, même s'ils restent débiteurs d'arriérés d'impôts importants.

La hauteur de la garantie à fournir sera précisée dans la décision sur base des critères fixés par arrêté royal. Il sera prévu qu'elle devra, en principe, être suffisante pour couvrir le montant de l'obligation à garantir dans le chef du contribuable concerné.

L'obligation de faire agréer la garantie a été jugée superflue. Il suffira au redevable, pour être en règle, de fournir la preuve qu'il a constitué une garantie répondant aux conditions fixées par arrêté royal.

Enfin, bien qu'il ne s'agisse pas d'une voie d'exécution, on a estimé qu'il était plus conforme à l'esprit du Code judiciaire de donner compétence au juge des saisies, plutôt qu'au président du tribunal de première instance, pour statuer sur les recours éventuels. La même modification a d'ailleurs déjà été introduite par la loi du 30 mai 1972 à l'alinéa 3 de l'article 304 du Code des impôts sur les revenus, qui traite des contestations relatives à l'exigibilité immédiate des impôts en raison du péril.

— Article trois.

Le délai dans lequel la garantie devra être fournie sera dorénavant fixé par la loi.

Les personnes qui exercent déjà une activité professionnelle indépendante disposeront d'un délai de deux mois pour se mettre en règle, mais le redevable pourra échapper à l'obligation qui lui est imposée et aux sanctions prévues en renonçant à l'exercice de sa profession; dans ce cas, il ne pourra reprendre son activité ou entamer une nouvelle activité visée à l'article 20, 1°, 2°, c, ou 3°, sans avoir préalablement constitué la garantie.

Quant aux personnes qui ont simplement projeté d'ouvrir un établissement productif de revenus qui seront soumis aux

sten zou opbrengen en voor dewelke de directeur beslist heeft een waarborg te eisen, moeten deze waarborg verstrekken alvorens de uitoefening van hun beroepswerkzaamheid aan te vangen, zonder dat zij evenwel gehouden zijn dit te doen vóór het verstrijken van de termijn van twee maanden.

— *Artikelen vijf en zes.*

Een verplichting waarborgen te stellen onderstelt noodzakelijkerwijze sancties.

Geen enkele wijziging wordt aan het huidige systeem gebracht, met dien verstande dat het nieuwe artikel 311 beter de samenstellende elementen van de inbreuk omschrijft en aan de belastingplichtigen die door deze maatregel getroffen zijn, de mogelijkheid biedt te ontsnappen aan de sancties, door de uitgeoefende of voorgenomen zelfstandige werkzaamheid, die de beslissing een waarborg te eisen heeft verantwoord en uitgelokt, te verzaken. De in artikel 339 bepaalde sancties zullen maar mogen toegepast worden indien de twee samenstellende elementen van de inbreuk verenigd zijn: het niet verstrekken van de gevorderde waarborg en het uitoefenen, bij voortduur of anders, van een beroepswerkzaamheid bedoeld bij artikel 20, 1°, 2°, c, of 3°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen.

Buiten loutere wijzigingen naar de vorm werd de tekst van artikel 340 eenvoudig aangepast aan de nieuwe artikelen 310 tot 312.

— *Artikel zeven.*

Voor zover het bij artikel 316 van het Wetboek der inkomstenbelastingen ingesteld hypotheekrecht is ontstaan vóór het vonnis van faillietverklaring — hetgeen het bestaan veronderstelt van een vóór dit vonnis uitvoerbaar verklaard kohier — zal de bevoegde ontvanger om de inschrijving van de wettelijke hypotheek mogen verzoeken na het vonnis van faillietverklaring en zal de inschrijving genomen door dezelfde ontvanger, gedurende de verdachte periode, niet meer kunnen worden betwist.

De Minister van Justitie,
R. VAN ELSLANDE.

De Minister van Financiën,
G. GEENS.

impôts belges et pour lequel le directeur a décidé d'exiger des garanties, elles devront fournir celles-ci avant d'entamer l'exercice de leur activité professionnelle, sans pour autant qu'elles soient tenues de s'exécuter avant l'expiration du délai de deux mois.

— *Articles cinq et six.*

Une obligation de fournir des garanties ne peut se concevoir sans sanctions.

Aucune modification n'est apportée au système actuel, sous cette réserve que l'article 311 nouveau précise davantage les éléments constitutifs de l'infraction et laisse aux redevables touchés par la mesure une possibilité d'échapper aux sanctions en renonçant à l'exercice de l'activité indépendante — actuelle ou simplement projetée — qui a justifié et provoqué la décision d'exiger une garantie. Les sanctions prévues par l'article 339 ne pourront être appliquées que si les deux éléments constitutifs de l'infraction sont réunis: défaut de constitution de la garantie exigée et exercice, par continuation ou autrement, d'une activité professionnelle visée à l'article 20, 1°, 2°, c, ou 3°, du Code des impôts sur les revenus.

Indépendamment de modifications de pure forme, le texte de l'article 340 a simplement été adapté en fonction des articles 310 à 312 nouveau.

— *Article sept.*

Pour autant que le droit d'hypothèque instauré par l'article 316 du Code des impôts sur les revenus ait pris naissance avant le jugement déclaratif de la faillite, ce qui postule l'existence d'un rôle rendu exécutoire avant ce jugement, le receveur compétent pourra requérir l'inscription de l'hypothèque légale après le jugement déclaratif de la faillite et l'inscription prise par ce même receveur pendant la période suspecte ne pourra plus être contestée.

Le Ministre de la Justice,
R. VAN ELSLANDE.

Le Ministre des Finances,
G. GEENS.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

De Raad van State, afdeling wetgeving, tweede kamer, de 26^e augustus 1977 door de Minister van Financiën verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van wet « tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen met betrekking tot de waarborgen die sommige belastingsschuldigen moeten stellen en tot de rechten van de Schatkist in geval van faillissement van de belastingsschuldige », heeft de 27^e september 1977 het volgend advies gegeven :

Artikel 1.

In het tweede lid van § 1 van het nieuwe artikel 310 kan het woord « criteria » gevoeglijk worden vervangen door « gegevens ».

Bij § 2 van hetzelfde artikel 310 zijn de volgende opmerkingen te maken :

1. De term « kennisgeving » die in deze paragraaf wordt gebruikt, moet in dezelfde zin worden opgevat als in de overige artikelen van het Wetboek, inzonderheid in artikel 276, zoals de betekenis ervan is omschreven door het arrest van het Hof van cassatie van 10 februari 1970.

Een bepaling die een termijn van tien dagen na die kennisgeving vaststelt, kan tot gevolg hebben dat belastingsschuldigen die tijdelijk afwezig zijn, onder meer wegens vakantie of sluiting van de onderneming, hun kans op het instellen van beroep verloren zien gaan.

2. Daar de beslissing wordt genomen door een gewestelijke directeur die bevoegdheid kan hebben over gemeenten van verschillende gerechtelijke arrondissementen, kan het bepalen van de « gemeente van aanslag » een probleem opleveren, vooral wat de niet-verblijfhouders betreft. Deze leemte kan worden ondervangen door de volgende tekst :

« § 2. Binnen tien dagen na de kennisgeving van de in § 1 bedoelde beslissing kan de belastingsschuldige beroep instellen bij de beslagrechter van het gebied waartoe de gemeente van aanslag behoort of, wanneer hij een niet-verblijfhouder zonder vaste inrichting in België is, bij de beslagrechter van de Rechtbank van Brussel.

« De rechtspleging geschiedt zoals in kort geding. »

3. Wegens het optreden van de beslagrechter en het aanwenden van de rechtspleging in kort geding, die voor hem niet de normale is, moet het ontwerp mede ondertekend worden door de Minister van Justitie.

Art. 3.

Naar de gemachtigde ambtenaar heeft verklaard, moet de verwijzing naar artikel 20, 1^o en 3^o, in § 1 van het nieuwe artikel 311 als volgt worden gelezen : « artikel 20, 1^o, 2^o, c, en 3^o ». Dezelfde opmerking geldt voor het nieuwe artikel 340.

De bepaling van § 2 lijkt een verstrakking te zijn van de regel van § 1, terwijl ze integendeel het voorschrift van § 1 betreffende de termijn van twee maanden bedoelt te verzachten.

Die strekking komt beter tot uiting in het volgende tekstvoorstel :

« § 2. Wanneer de beslissing betrekking heeft op een toekomstige beroepswerkzaamheid en deze na het verstrijken van de in § 1 bepaalde termijn van twee maanden aanvangt, moet de zakelijke zekerheid of de persoonlijke borgstelling worden gesteld vóór het begin van de uitoefening van die beroepswerkzaamheid. »

Art. 4.

In dit artikel moeten de volgende woorden worden ingevoegd : « gewijzigd bij artikel 7 van het koninklijk besluit n^o 23 van 23 mei 1967 ».

De kamer was samengesteld uit
de HH. :

J. MASQUELIN, *voorzitter* ;
H. ROUSSEAU,
Ch. HUBERLANT, *staatsraden* ;
R. PIRSON,
C. DESCHAMPS, *bijzitters van de afdeling wetgeving* ;

Mevr. :

J. TRUYENS, *greffier*.

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

Het verslag werd uitgebracht door de H. G. PIQUET, eerste auditeur.

De Griffier,
(get.) J. TRUYENS.

De Voorzitter,
(get.) J. MASQUELIN.

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

Le Conseil d'Etat, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 26 août 1977, d'une demande d'avis sur un projet de loi « modifiant le Code des impôts sur les revenus en ce qui concerne les garanties à fournir par certains redevables et précisant les droits du Trésor en cas de faillite du redevable », a donné, le 27 septembre 1977, l'avis suivant :

Article 1^{er}.

Au deuxième alinéa du § 1^{er} de l'article 310 nouveau, le mot « critères » serait avantageusement remplacé par « éléments ».

Le § 2 du même article 310 appelle les observations suivantes :

1. Le terme « notification » employé dans ce paragraphe doit être pris dans le même sens que dans les autres articles du Code et notamment dans l'article 276 tel que le sens en a été précisé par l'arrêt de la Cour de cassation du 10 février 1970.

Une disposition prévoyant un délai de dix jours à dater de cette notification pourra avoir pour effet de priver de la possibilité d'introduire un recours les redevables qui seraient momentanément absents, notamment à l'occasion de vacances ou de fermetures d'entreprises.

2. Comme la décision est prise par un directeur régional dont la compétence peut s'étendre à des communes de plusieurs arrondissements judiciaires, la détermination de la « commune d'imposition » pourrait soulever un problème, spécialement en ce qui concerne les non-résidents. Cette lacune pourrait être comblée par l'adoption du texte suivant :

« § 2. Dans les dix jours de la notification de la décision prévue au § 1^{er}, le redevable peut introduire un recours devant le juge des saisies du ressort dont dépend la commune d'imposition ou devant le juge des saisies du Tribunal de Bruxelles s'il s'agit d'un non-résident n'ayant pas d'établissement stable en Belgique.

« La procédure est poursuivie selon les formes du référé. »

3. L'intervention du juge des saisies et le recours à la procédure du référé qui n'est pas celle que ce juge applique normalement, postulent que le projet soit contresigné par le Ministre de la Justice.

Art. 3.

Selon les déclarations du fonctionnaire délégué, la référence à l'article 20, 1^o et 3^o, dans le § 1^{er} de l'article 311, doit se lire « article 20, 1^o, 2^o, c, et 3^o ». La même observation vaut pour l'article 340.

Le § 2 paraît constituer un renforcement de la règle énoncée au § 1^{er} alors qu'au contraire, la disposition prévue a pour but d'assouplir la prescription du § 1^{er} relative au délai de deux mois.

Pour mieux traduire cette portée, la rédaction suivante est proposée :

« § 2. Lorsque la décision concerne une activité professionnelle future et que celle-ci débute après l'expiration du délai de deux mois prévu au § 1^{er}, la garantie réelle ou la caution personnelle doit être constituée avant le début de l'exercice de cette activité professionnelle. »

Art. 4.

Cet article devrait être complété par les mentions suivantes : « modifié par l'article 7 de l'arrêté royal n^o 23 du 23 mai 1967 ».

La chambre était composée de
MM. :

J. MASQUELIN, *président* ;
H. ROUSSEAU,
Ch. HUBERLANT, *conseillers d'Etat* ;
R. PIRSON,
C. DESCHAMPS, *assesseurs de la section de législation* ;

M^{me} :

J. TRUYENS, *greffier*.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. J. MASQUELIN.

Le rapport a été présenté par M. G. PIQUET, premier auditeur.

Le Greffier,
(s.) J. TRUYENS.

Le Président,
(s.) J. MASQUELIN.

WETSONTWERP

BOUDEWIJN, KONING DER BELGEN,

Aan allen die nu zijn en hierna wezen zullen, ONZE GROET.

Op de voordracht van Onze Minister van Justitie en van Onze Minister van Financiën,

HEBBEN WIJ BESLOTEN EN BESLUITEN WIJ :

Onze Minister van Justitie en Onze Minister van Financiën worden belast in Onze naam aan de Wetgevende Kamers het wetsontwerp voor te leggen waarvan de inhoud volgt :

HOOFDSTUK I.

Door sommige belastingschuldigen te stellen waarborg.

Artikel 1.

Artikel 310 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen wordt vervangen door de volgende bepaling :

« Artikel 310. — § 1. Bij gemotiveerde beslissing van de gewestelijke directeur der directe belastingen kan een zakelijke zekerheid of een persoonlijke borgstelling worden geëist van elke natuurlijke of rechtspersoon die onderworpen is aan één der inkomstenbelastingen, als geniet van inkomsten bedoeld in artikel 20, 1°, 2°, c, of 3°, alsook van elke natuurlijke of rechtspersoon, schuldenaar van een roerende voorheffing of een bedrijfsvoorheffing, wanneer de venale waarde van zijn in België gelegen goederen die het pand van de Schatkist vormen, na aftrek van de schulden en lasten die ze bezwaren, ontoereikend is om het bedrag te dekken dat vermoedelijk voor één jaar zal verschuldigd zijn krachtens dit Wetboek.

» De Koning bepaalt de gegevens die als grondslag dienen voor de bepaling van de bedragen van de zakelijke zekerheid en van de verbintenis van de persoonlijke borg, alsook de voorwaarden en de modaliteiten van vaststelling.

» § 2. Binnen de maand na de kennisgeving van de beslissing bedoeld in § 1 van dit artikel kan de belastingschuldige een verhaal inleiden voor de beslagrechter van de plaats waar hij hoofdzakelijk de activiteit, die aanleiding geeft tot de inkomsten, uitoefent of voornemens is uit te oefenen of voor de beslagrechter van de plaats waar het kantoor is gevestigd die de voorheffing moet innen, wanneer de waarborg slechts wordt geëist wegens het verschuldigd zijn van bedrijfsvoorheffing of van roerende voorheffing.

» De rechtspleging geschiedt zoals in kort geding. »

Art. 2.

Artikel 310bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen ingelast bij artikel 6 van het koninklijk besluit n° 23 van 23 mei 1967 en gewijzigd bij artikel 24 van de wet van 30 mei 1972, wordt opgeheven.

PROJET DE LOI

BAUDOUIN, ROI DES BELGES,

A tous, présents et à venir, SALUT.

Sur la proposition de Notre Ministre de la Justice et de Notre Ministre des Finances,

NOUS AVONS ARRÊTÉ ET ARRÊTONS :

Notre Ministre de la Justice et Notre Ministre des Finances sont chargés de présenter en Notre nom aux Chambres législatives le projet de loi dont la teneur suit :

CHAPITRE I^{er}.

Garanties à fournir par certains redevables.

Article 1^{er}

L'article 310 du Code des impôts sur les revenus est remplacé par la disposition suivante :

« Artikel 310. — § 1^{er}. Par décision motivée du directeur régional des contributions directes, une garantie réelle ou une caution personnelle peut être exigée de toute personne physique ou morale assujettie à l'un des impôts sur les revenus, en tant que bénéficiaire de revenus visés à l'article 20, 1°, 2°, c, ou 3°, ainsi que de toute personne physique ou morale redevable d'un précompte mobilier ou professionnel, lorsque la valeur vénale de ses biens situés en Belgique et qui constituent le gage du Trésor, déduction faite des dettes et des charges qui les grèvent, est insuffisante pour couvrir le montant présumé des obligations qui lui incombent pour une année, en vertu du présent Code.

» Les éléments servant de base à la fixation des montants de la garantie réelle et de l'engagement de la caution personnelle, ainsi que les conditions et modalités de leur constitution, sont fixés par le Roi.

» § 2. Dans le mois de la notification de la décision visée au § 1^{er} du présent article, le redevable peut introduire un recours devant le juge des saisies du lieu où il exerce ou se propose d'exercer, à titre principal, l'activité productive des revenus, ou devant le juge des saisies du lieu du bureau où la perception du précompte doit être faite si la garantie est exigée uniquement en raison de la déduction de précompte professionnel ou de précompte mobilier.

» La procédure est poursuivie selon les formes du référé. »

Art. 2.

L'article 310bis du Code des impôts sur les revenus, inséré par l'article 6 de l'arrêté royal n° 23 du 23 mai 1967 et modifié par l'article 24 de la loi du 30 mai 1972, est abrogé.

Art. 3.

Artikel 311 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen wordt vervangen door de volgende bepaling :

« *Artikel 311.* — § 1. Het stellen van een zakelijke zekerheid of van een persoonlijke borg bedoeld in artikel 310, § 1, dient te geschieden binnen de twee maanden na de kennisgeving van de beslissing van de directeur of na de datum waarop de rechterlijke uitspraak kracht van gewijsde heeft verkregen, tenzij de betrokken belastingschuldige, vóór het verstrijken van deze termijn, elke beroepswerkzaamheid bedoeld bij artikel 20, 1°, 2°, c, en 3° staakt.

» § 2. Wanneer de beslissing betrekking heeft op een toekomstige beroepswerkzaamheid die aanvangt na het verstrijken van de termijn van twee maanden voorzien in § 1, moet de zakelijke zekerheid of de persoonlijke borgstelling worden gesteld vooraleer de uitoefening van deze beroepswerkzaamheid aan te vangen. »

Art. 4.

Artikel 312 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 7 van het koninklijk besluit n° 23 van 23 mei 1967, wordt opgeheven.

Art. 5.

In artikel 339 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 10 van het koninklijk besluit n° 23 van 23 mei 1967, worden de woorden « van de artikelen 167, 168, 185, 212, 214, 215, 218, 225, 226, 226bis, 227, 228, 229, 310, 310bis, 311, 404 tot 407 » vervangen door de woorden « van de artikelen 167, 168, 185, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 225, 226, 226bis, 227, 228, 229, 310, 311, 404 tot 407 ».

Art. 6.

Artikel 340 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 11 van het koninklijk besluit n° 23 van 23 mei 1967, wordt vervangen door de volgende bepaling :

« *Artikel 340.* — Bij de beteugeling van een inbreuk op de bepalingen van de artikelen 310 en 311 kan de rechter de in deze bepalingen bedoelde belastingschuldigen verbieden in België rechtstreeks of onrechtstreeks een in artikel 20, 1°, 2°, c en 3°, bedoelde beroepswerkzaamheid uit te oefenen en zulks tot dat zij zich in regel hebben gesteld.

» Bovendien mag hij, mits zijn beslissing dienaangaande te motiveren, de sluiting van de door die belastingschuldigen in België geëxploiteerde inrichtingen gelasten voor de duur van het verbod.

» Hij die rechtstreeks of onrechtstreeks inbreuk pleegt op het verbod of de sluiting die op grond van de twee voormelde leden werd uitgesproken, zal worden gestraft met een gevangenisstraf van acht dagen tot zes maanden en met een geldboete van 5 000 tot 50 000 frank of met één van die straffen alleen »

Art. 3.

L'article 311 du Code des impôts sur les revenus est remplacé par la disposition suivante :

« *Article 311.* — § 1^{er}. La garantie réelle ou la caution personnelle visée à l'article 310, § 1^{er}, doit être constituée dans les deux mois de la notification de la décision du directeur ou de la date à laquelle la décision judiciaire est coulée en force de chose jugée, à moins que le redevable intéressé ne cesse, avant l'expiration de ce délai, d'exercer toute activité professionnelle visée à l'article 20, 1°, 2°, c, et 3°.

» § 2. Lorsque la décision concerne une activité professionnelle future et que celle-ci débute après l'expiration du délai de deux mois prévu au § 1^{er}, la garantie réelle ou la caution personnelle doit être constituée avant le début de l'exercice de cette activité professionnelle. »

Art. 4.

L'article 312 du même Code, modifié par l'article 7 de l'arrêté royal n° 23 du 23 mai 1967, est abrogé.

Art. 5.

Dans l'article 339 du même Code, modifié par l'article 10 de l'arrêté royal n° 23 du 23 mai 1967, les mots « des articles 167, 168, 185, 212, 214, 215, 218, 225, 226, 226bis, 227, 228, 229, 310, 310bis, 311, 404 à 407 » sont remplacés par les mots « des articles 167, 168, 185, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 225, 226, 226bis, 227, 228, 229, 310, 311, 404 à 407 ».

Art. 6.

L'article 340 du même Code, modifié par l'article 11 de l'arrêté royal n° 23 du 23 mai 1967, est remplacé par la disposition suivante :

« *Article 340.* — A l'occasion de la répression d'une infraction aux dispositions des articles 310 et 311, le juge pourra interdire aux redevables visés par ces dispositions d'exercer en Belgique, directement ou indirectement, jusqu'à ce qu'ils se soient mis en règle, une des activités professionnelles visées à l'article 20, 1°, 2°, c, et 3°.

» Il pourra, en outre, en motivant sa décision sur ce point, ordonner la fermeture des établissements exploités en Belgique par ces redevables, pour la durée de cette interdiction.

» Celui qui, directement ou indirectement, enfreindra l'interdiction ou la fermeture qui aura été prononcée en vertu des deux alinéas qui précèdent sera puni d'un emprisonnement de huit jours à six mois et d'une amende de 5 000 à 50 000 francs ou d'une de ces peines seulement »

HOOFDSTUK 2.

Rechten van de Schatkist ingeval van faillissement
van de belastingschuldige.

Art. 7.

Artikel 318, derde lid, van het Wetboek van de inkomsten-belastingen, ingelast door artikel 8 van het koninklijk besluit n^o 23 van 23 mei 1967, wordt vervangen door de volgende bepaling :

« Artikel 447 van de wet van 18 april 1851 betreffende het faillissement, de bankbreuk en het uitstel van betaling, is niet van toepassing op de wettelijke hypotheek wat betreft de belastingen opgenomen in kohieren die vóór het vonnis van faillietverklaring uitvoerbaar werden verklaard ».

Gegeven te Motril, 27 december 1977.

BOUDEWIJN.

VAN KONINGSWEGE .

De Minister van Justitie,

R. VAN ELSLANDE.

De Minister van Financiën,

G. GEENS.

CHAPITRE 2.

Droits du Trésor en cas de faillite du redevable.

Art. 7.

L'article 318, alinéa 3, du Code des impôts sur les revenus, inséré par l'article 8 de l'arrêté royal n^o 23 du 23 mai 1967, est remplacé par la disposition suivante :

« L'article 447 de la loi du 18 avril 1851 sur les faillites, banqueroutes et sursis, n'est pas applicable à l'hypothèque légale en ce qui concerne les impôts compris dans les rôles rendus exécutoires antérieurement au jugement déclaratif de la faillite ».

Donné à Motril, le 27 décembre 1977.

BAUDOUIN.

PAR LE ROI :

Le Ministre de la Justice,

R. VAN ELSLANDE.

Le Ministre des Finances,

G. GEENS.

BIJLAGE

COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN

MET REDENEN OMKLEED ADVIES

van 20 oktober 1976

overeenkomstig artikel 169, eerste alinea,
van het E.E.G.-Verdrag gericht tot het Koninkrijk België
inzake een « beperking » in de zin van artikel 52
betreffende de invordering van directe belastingen

1. In artikel 311 van het Belgische Wetboek van de inkomstenbelastingen is bepaald dat buitenlandse vennootschappen, alsmede alle andere buitenlandse belastingsschuldigen, die in België een of meer hoe ook genaamde inrichtingen zoals zetels van verrichtingen, hulphuizen of agentschappen hebben, gehouden zijn ten minste één aansprakelijke vertegenwoordiger, in het land gevestigd en de nodige waarborgen van goedgehoortheid aanbiedende, door de Administratie der directe belastingen te doen aannemen.

Volgens de Commissie verstrekte inlichtingen moet de « aansprakelijke vertegenwoordiger » aan bepaalde eisen voldoen, w.o. met name in België gevestigd zijn en de nodige waarborgen van goedgehoortheid bieden, d.w.z. kennelijk voldoende vermogen bezitten voor het betalen van de belastingen alsmede van de eventuele boeten. In dit verband moet worden opgemerkt dat de aansprakelijke vertegenwoordiger persoonlijk aansprakelijk is tot nakoming van de fiscale verplichtingen van de belastingsschuldige terwijl zijn aansprakelijkheid ten opzichte van de administratie in beginsel onbeperkt is.

Onder bepaalde omstandigheden kan de Administratie der directe belastingen evenwel akkoord gaan met een beperkte aansprakelijkheid in plaats van een onbeperkte aansprakelijkheid. De in dit geval gestelde waarborg moet voldoende zijn als garantie voor de betaling van een bedrag, dat driemaal zo hoog is als de door de buitenlandse vennootschap verschuldigde gemiddelde jaarlijkse belasting.

2. Naar de mening van de Commissie komt bovengenoemde verplichting neer op een beperking van de vrijheid van vestiging. Als zodanig is deze in strijd met artikel 52 van het E.E.G.-Verdrag. Vermelding verdient, dat volgens titel III, A, van het Algemeen programma voor de opheffing van de beperkingen van de vrijheid van vestiging en van het vrij verrichten van diensten van 18 december 1961 als « beperking » moet worden beschouwd « ... elke belemmering van werkzaamheden anders dan in loondienst van onderdanen der overige Lidstaten, bestaande in een verschil in behandeling van de onderdanen der overige Lidstaten ten opzichte van de eigen onderdanen ». Hier wordt met name bedoeld op de beperkende bepalingen, welke alleen ten aanzien van vreemdelingen « e) de toegang tot een werkzaamheid anders dan in loondienst of de uitoefening daarvan financieel bemoeilijken door het opleggen van fiscale of andere lasten, zoals het storten van een waarborgsom of het stellen van zekerheid in het land van ontvangst ».

Het discriminerende karakter van de aan buitenlandse vennootschappen en de overige buitenlandse belastingsschuldigen opgelegde verplichting met een vestiging in België ligt hierin, dat krachtens de Belgische wetgeving de verplichting tot het stellen van een « een door de Administratie der directe belastingen aangenomen zakelijke zekerheid of persoonlijke borgstelling » slechts wordt opgelegd aan « Belgische vennootschappen op aandelen en andere belastingsschuldigen die bedrijfszetels of enigerlei inrichtingen in het buitenland hebben » alsmede aan « natuurlijke of rechtspersonen die casinospelen inrichten, alsook werkende vennoten van de in artikel 95 bedoelde vennootschappen welke casinospelen inrichten » (art. 310, § 1, van het W.I.B.). Behalve in deze beide gevallen kan een zakelijke zekerheid of persoonlijke borgstelling worden geëist « wanneer de venale waarde van hun in België gelegen goederen, welke het pand van de Schatkist zijn, na aftrek van de schulden en lasten die ze bezwaren, ontoereikend is om het bedrag te dekken van de vermoedelijke aanslag over één jaar, vermeerderd met de verhogingen, de interesten en de eventuele kosten van vervolging en ten uitvoerlegging (art. 310bis van het W.I.B.).

Bij vergelijking van deze bepalingen blijkt duidelijk het discriminerend karakter ten nadele van « buitenlandse vennootschappen en andere buitenlandse belastingsschuldigen », omdat de Belgische wetgeving in het algemeen geen soortgelijke verplichtingen oplegt aan Belgische vennootschappen en andere Belgische belastingsschuldigen.

ANNEXE

COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

AVIS MOTIVÉ

du 20 octobre 1976

adressé au Royaume de Belgique
au titre de l'article 169, alinéa 1, du Traité C.E.E.,
au sujet d'une « restriction » au sens de l'article 52
en matière de recouvrement des impôts directs

1. Il résulte de l'article 311 du Code belge des impôts sur les revenus que les sociétés étrangères, de même que tous autres redevables étrangers ayant en Belgique un ou plusieurs établissements quelconques, tels que sièges d'opérations, succursales ou agences, sont tenus de faire agréer par l'Administration des contributions directes au moins un représentant responsable établi dans le pays, et offrant les garanties nécessaires de solvabilité.

D'après les informations données à la Commission, le « représentant responsable » doit remplir certaines conditions, notamment celles d'être établi en Belgique et de présenter les garanties nécessaires de solvabilité, c'est-à-dire posséder notoirement une fortune suffisante pour répondre du paiement des impositions, ainsi que des amendes éventuelles. Il convient de noter à cet égard que le représentant responsable est personnellement tenu des obligations fiscales du redevable, sa responsabilité au regard de l'administration étant en principe illimitée.

Sous certaines conditions, l'Administration des impôts directs peut cependant accepter qu'une responsabilité limitée soit substituée à la responsabilité illimitée. La garantie fournie doit dans ce cas être suffisante pour assurer le paiement d'une somme triple de la moyenne annuelle des impôts dus par la société étrangère.

2. La Commission considère que l'obligation dont il est fait état ci-dessus s'analyse en une restriction à la liberté d'établissement. En tant que telle, elle est contraire à l'article 52 du Traité C.E.E. Il convient de rappeler qu'aux termes du titre III, A, du Programme général pour la suppression des restrictions à la liberté d'établissement, du 18 décembre 1961, est à considérer comme « restriction » « ... toute gêne aux activités non salariées des ressortissants des autres Etats membres qui consiste en un traitement différentiel des ressortissants des autres Etats membres par rapport aux nationaux... ». Sont notamment visées les dispositions restrictives qui, à l'égard des étrangers seulement « e), rendent onéreux l'accès ou l'exercice d'une activité non salariée en imposant des charges fiscales ou autres, telles que la constitution d'un dépôt ou d'un cautionnement dans le pays d'accueil ».

Le caractère discriminatoire de l'obligation faite aux sociétés étrangères et autres redevables étrangers ayant un établissement en Belgique, résulte du fait que la législation belge ne prévoit l'obligation de fournir « une garantie réelle ou une caution personnelle, agréée par l'Administration des contributions directes » qu'à charge des « sociétés belges par actions et autres redevables ayant des sièges d'opérations ou des établissements quelconques à l'étranger » ainsi que des « personnes physiques ou morales qui organisent des jeux de casino ainsi que des associés actifs des sociétés prévues à l'article 95, qui organisent des jeux de casino » (art. 310, § 1, du C.I.R.). Outre ces deux cas, une garantie réelle ou une caution personnelle peut être exigée « lorsque la valeur vénale de leurs biens situés en Belgique et que constituent le gage du Trésor, déduction faite des dettes et charges qui les grèvent, est insuffisante pour couvrir le montant de l'imposition présumée d'une année, majorée des accroissements, des intérêts et des frais éventuels de poursuites et d'exécution (art. 310bis du C.I.R.).

Cette juxtaposition des textes fait clairement apparaître le caractère discriminatoire, au détriment des « sociétés étrangères et autres redevables étrangers », la législation belge n'imposant, sur un plan général, aucune réglementation comparable aux sociétés et autres redevables belges.

Volgens door de Commissie ontvangen inlichtingen is het in de praktijk inderdaad zo, dat de zekerheid of borgstelling waarvan sprake is in de artikelen 310 en 310bis van het W.I.B., van Belgische vennootschappen slechts wordt verlangd in uitzonderingsgevallen, waarin de belastingplichtigen niet op tijd aan hun fiscale verplichtingen hebben voldaan. Voor buitenlandse vennootschappen en andere buitenlandse belastingplichtigen daarentegen vormen de verlangde zekerheden een voorwaarde voor de toegang tot de werkzaamheid.

3. Aangezien verschillende stappen, die de diensten van de Commissie hebben genomen bij de permanente vertegenwoordiging van België, zonder resultaat zijn gebleven, heeft de Commissie bij schrijven van 26 december 1975 — S/75/033891 — de in artikel 169 van het Verdrag bedoelde procedure ingeleid tegen het Koninkrijk België. Bij schrijven van 26 februari 1976 — n° S 04 - 90 Nd/5411/60.342/150.3 — van haar permanente vertegenwoordiging heeft de Belgische Regering geantwoord dat, indien meer werd gelet op de geest dan op de letterlijke tekst van de betreffende voorschriften, bleek dat Belgen en buitenlanders die in een identieke situatie verkeren in feite op dezelfde wijze worden behandeld. Toch wilde de Belgische Regering de artikelen 310 en 310bis en 311 van het W.I.B. tot één artikel omsmeden. De verplichtingen tot het stellen van zekerheid zouden uitsluitend worden verbonden aan het al dan niet bestaan van een voldoende onderpand.

4. De door de Belgische Regering aangevoerde argumenten kunnen de juistheid van het door de Commissie in haar schrijven van 26 december 1975 naar voren gebracht standpunt niet aantasten.

a) Anders dan de Belgische Regering schijnt te menen is de Commissie volledig bereid de praktische toepassing van de betreffende voorschriften in aanmerking te nemen.

Niettemin moet worden vastgesteld dat bepaalde verplichtingen, die neerkomen op financiële lasten, in de praktijk worden opgelegd aan buitenlandse vennootschappen en andere buitenlandse belastingplichtigen die in België gevestigd zijn, terwijl voor Belgische vennootschappen en andere Belgische belastingplichtigen die in België zijn gevestigd over het algemeen niet dezelfde verplichtingen gelden.

b) Uiteraard wil de omstandigheid dat in artikel 52, tweede alinea, verwezen wordt naar de voorwaarden die zijn gesteld in de wetgeving van het land van vestiging voor de eigen onderdanen niet zeggen, dat deze voorwaarden discriminerend mogen zijn. Artikel 52, eerste alinea, bedoelt nl. juist de beperkingen af te schaffen die binnen eenzelfde Lidstaat nadelig zijn voor de onderdanen van de andere Lidstaten.

c) Aangezien geen enkele bijzonderheid is medegedeeld over de door de Belgische Regering aangekondigde wetswijziging kan de Commissie niet nagaan, of deze wijziging bevrediging zal schenken.

d) Wat de opmerking aangaat dat geen enkele Regering in overweging zou kunnen nemen de waarborgen af te schaffen die zij noodzakelijk acht als garantie voor de invordering van de haar verschuldigde belastingen merkt de Commissie op, dat in geen andere Lidstaat de aanwijzing is voorgescreven van een persoon die aansprakelijk is voor de invordering van de verschuldigde belastingen of het stellen van een zekerheid door buitenlandse belastingplichtigen. Ook de Belgische Regering zou zich dus kunnen vergenoegen met een algemene bepaling, die zowel zou gelden voor Belgische als buitenlandse belastingplichtigen, inhoudende maatregelen op het terrein van de zekerheidstelling in geval van vermoedelijke fraude op basis van feiten die vroeger hebben plaatsgehad.

5. Gezien de houding van de Belgische Regering op dit terrein en onverminderd het recht van particulieren om zich voor de nationale rechterlijke instanties te beroepen op de directe werking van artikel 52 acht de Commissie zich genoodzaakt de in het E.E.G.-Verdrag bedoelde inbreukprocedure voort te zetten.

Om deze redenen,

brengt de Commissie, na bij schrijven van 26 december 1975 de Belgische Regering in de gelegenheid te hebben gesteld haar opmerkingen te maken, en na nota te hebben genomen van de bij schrijven van 26 februari 1976 ingediende opmerkingen,

ingevolge artikel 169, eerste alinea, van het E.E.G.-Verdrag het advies uit dat het Koninkrijk België, zoals hierboven gesteld, de krachtens dit Verdrag op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen.

Krachtens artikel 169, tweede alinea, van het Verdrag, verzoekt de Commissie het Koninkrijk België de nodige maatregelen te willen treffen ten einde binnen de termijn van één maand gevolg te geven aan dit advies.

Brussel, 20 oktober 1976.

Voor de Commissie :
Finn GUNDELACH,
Lid van de Commissie.

D'après les informations recueillies par la Commission, il se confirme qu'en pratique la garantie ou caution dont question aux articles 310 et 310bis du C.I.R. ne sont exigées des sociétés belges que dans les cas exceptionnels où les redevables ne se sont pas acquittés en temps voulu de leurs obligations fiscales. En revanche, pour les sociétés et autres redevables étrangers les garanties exigées sont un préalable à l'accès à l'activité.

3. Plusieurs démarches entreprises par les services de la Commission auprès de la représentation permanente de la Belgique étant demeurées sans suite, la Commission, par lettre du 26 décembre 1975 — S/75/033891 — a engagé la procédure prévue à l'article 169 du Traité à l'encontre du Royaume de Belgique. Par lettre du 26 février 1976 — n° S 04 - 90 Nd/5411/60.342/150.3 — de leur représentation permanente, les autorités belges ont répondu en affirmant que si l'on se réfère à l'esprit plutôt qu'à la lettre des dispositions en cause, il apparaissait que les Belges et les étrangers placés dans une situation identique sont en fait traités de la même manière. Néanmoins, les autorités belges envisageraient de fusionner les articles 310, 310bis et 311 C.I.R. Les obligations de garantie seraient uniquement rattachées à l'existence ou à l'absence de gage suffisant.

4. Les arguments exposés par le Gouvernement belge ne sont pas de nature à mettre en cause le bien-fondé du point de vue exprimé par la Commission dans sa lettre précitée du 26 décembre 1975.

a) Contrairement à ce que le Gouvernement belge semble croire, la Commission est toute disposée à prendre en considération l'application qui est donnée dans la pratique aux textes en cause.

On n'en doit pas moins constater qu'en pratique, certaines obligations se traduisant par des charges financières sont imposées aux sociétés étrangères et autres redevables étrangers, ayant en Belgique un établissement alors que les sociétés et autres redevables belges, établis en Belgique ne sont pas, en règle générale, soumis à des obligations comparables.

b) Bien entendu, le fait que l'article 52, alinéa 2, fait référence aux conditions définies par la législation du pays d'établissement pour ses propres ressortissants, ne signifie pas que ces conditions puissent être discriminatoires. En effet, l'article 52, alinéa 1, a précisément pour objet de supprimer les restrictions qui désavantagent, à l'intérieur d'un même Etat membre, les ressortissants des autres Etats membres.

c) Aucun détail n'étant communiqué quant à la modification de la législation annoncée par le Gouvernement belge, la Commission n'est pas en mesure d'apprécier si celle-ci est de nature à donner satisfaction.

d) En ce qui concerne la remarque qu'aucun Gouvernement ne pourrait envisager d'abandonner les garanties qu'il estime nécessaires pour assurer le recouvrement des impôts qui lui sont dus, la Commission fait observer qu'aucun autre Etat membre n'exige la désignation d'une personne responsable du recouvrement des impôts dus ou le dépôt d'une caution de la part des redevables étrangers. Il semble donc que les autorités belges pourraient, elles aussi, se contenter d'une clause générale, applicable tant aux redevables belges qu'étrangers, prévoyant des mesures de garantie dans le cas de fraude présumée sur la base de faits antérieurs.

5. Compte tenu de l'attitude adoptée par le Gouvernement belge en cette matière, et sans préjudice des particuliers de se prévaloir, devant les tribunaux nationaux, de l'effet direct de l'article 52, la Commission se voit tenue de continuer la procédure d'infraction prévue par le Traité C.E.E.

Pour ces motifs,

la Commission, après avoir mis, par lettre du 26 décembre 1975, le Gouvernement belge en mesure de présenter ses observations, et ayant pris acte des observations transmises par lettre du 26 février 1976,

émet l'avis, au titre de l'article 169, alinéa 1, du Traité C.E.E.,

que le Royaume de Belgique a manqué, comme précisé ci-dessus, aux obligations qui lui incombent en vertu de ce Traité.

En application de l'article 169, alinéa 2, du Traité, la Commission invite le Royaume de Belgique à bien vouloir prendre les mesures requises pour se conformer au présent avis dans le délai d'un mois.

Bruxelles, 20 octobre 1976.

Par la Commission :
Finn GUNDELACH,
Membre de la Commission.