

Chambre des Représentants.

SESSION DE 1925-1926.

Projet de loi

portant modification aux lois sur les droits d'enregistrement, de timbre, de greffe, d'hypothèque, de succession, ainsi qu'au régime des péages des voies navigables administrées par l'État.

EXPOSÉ DES MOTIFS

MESSIEURS,

Le projet de loi soumis à vos délibérations reprend, en les amendant et en les complétant, les propositions contenues dans les six premiers titres du projet déposé à la Chambre le 25 juin 1924, n° 340, et dans le projet déposé le 15 janvier 1924, n° 85.

TITRE PREMIER.

Droits de timbre et taxes assimilées au timbre.

Le titre premier du projet tend à relever le taux de la plupart des droits de timbre; à créer un régime parfaitement ordonné pour toutes les obligations de sommes sous quelque forme qu'elles se présentent; à unifier les dispositions qui sanctionnent les infractions à la loi; à mettre un terme à certaines pratiques qui se sont implantées et dont le but est d'énervier la perception du droit proportionnel sur les effets de commerce; à atteindre les opérations de report ainsi que les opérations de change; à modifier, dans le sens souvent préconisé par les intéressés, la perception du droit de timbre sur les titres étrangers; à frapper d'un droit de timbre fixe divers écrits destinés à faire titre qui s'échangent fréquemment dans la pratique des affaires; en ce qui concerne la taxe de transmission, à en simplifier la perception selon les vœux du contribuable et à consacrer par la loi certaines interprétations admises dans la pratique; à soumettre à un traitement fiscal analogue les prestations du marchand et celles de l'entrepreneur d'ouvrages, matériels ou intellectuels; enfin, en ce qui concerne la taxe de luxe, à en étendre l'application à des objets qui n'y étaient pas assujettis jusqu'à présent.

Le taux du droit de timbre de dimension n'est plus en rapport avec la diminution du pouvoir d'achat de notre monnaie. Ainsi, le papier timbré le plus communément employé, la demi-feuille de petit papier, qui coûtait avant la guerre 50 centimes, se paie actuellement 75 centimes, soit de 15 à 20 centimes-or. Nous vous proposons à l'article premier de porter cet impôt au quintuple des taux en vigueur en 1914.

*
* *

Le premier alinéa de l'article 2 n'est que le corollaire de la disposition qui fait l'objet de l'article premier. Le second alinéa tend à assurer le rendement du droit de timbre de dimension en limitant le nombre de syllabes que peut contenir une ligne d'écriture.

*
* *

L'article 3 rétablit l'exemption du droit de timbre — abrogée par l'article 27, littéra *a* de la loi du 28 août 1921 — en faveur des déclarations de succession et de mutation par décès ainsi que de certaines pièces relatives à ces déclarations. Désormais, ces derniers documents se feront sur des formulaires non timbrés que fournira l'administration, ainsi que cela se pratique en matière d'impôts sur les revenus (voyez article 155 du projet).

*
* *

L'article 4 prévoit en son paragraphe 1^{er} une extension de l'immunité accordée aux petits pensionnés pour les pièces nécessaires au paiement de leur pension ; et, en son paragraphe 2, il consacre légalement une exonération d'impôt admise dans la pratique.

*
* *

L'article 5 propose, corrélativement au relèvement des droits, une augmentation des amendes qui sanctionnent les infractions à l'emploi du timbre de dimension et du timbre fixe des warrants.

*
* *

Aux termes de l'article 66 de la loi du 25 mars 1891 « est considéré comme écrit sur papier non timbré, l'acte fait ou expédié à la suite d'un autre sur la même feuille de papier timbré ».

Toutefois, le même article fait fléchir cette règle au profit de certains actes qu'il est de coutume d'écrire à la suite les uns des autres.

L'article 6 du projet tend à compléter l'énumération de ces actes en visant un cas qui se présente assez fréquemment dans la pratique.

*
* *

L'article 7 a pour objet un léger relèvement de la taxe d'abonnement sur les polices d'assurance.

*
* *

Une pratique s'est implantée dans le monde des affaires qui consiste à rendre

payables à l'étranger les effets de commerce tirés sur des firmes belges. De cette façon, ces effets échappent au droit de timbre proportionnel et ils ne sont soumis qu'au simple droit fixe de 25 centimes.

Il importe de mettre un frein à ce procédé qui fait perdre au Trésor des sommes importantes. Tel est le but de l'article 8. Désormais, le régime fiscal des effets de commerce payables à l'étranger sera le même que celui des effets de commerce payables en Belgique.

* * *

Les articles 9 et 10 du projet édictent un relèvement du droit, le premier en ce qui concerne les billets au porteur, le second en matière de droit de timbre de quittance. Le taux de ce dernier droit serait doublé, sauf toutefois en ce qui concerne les quittances d'un montant de 100 francs et au-dessous. Il est entendu que les quittances de sommes inférieures à 10 francs continueraient à être exemptes du droit.

* * *

Par une faveur tout exceptionnelle, le taux du droit de timbre applicable aux actions et obligations de sociétés belges est, jusqu'à ce jour, resté au chiffre fixé par une loi du 21 mars 1839. Il n'y a rien d'excessif de le porter au double, comme le font les articles 11 et 12 du projet.

* * *

L'article 13 étend aux obligations non négociables le tarif fixé par l'article 8 de la loi du 24 octobre 1919 pour les effets négociables ou de commerce et rétablit ainsi entre les uns et les autres une communauté de régime qui avait existé sous l'empire du Code du Timbre du 25 mars 1891.

* * *

Les amendes édictées pour contravention à la loi sur le timbre, en ce qui concerne les obligations non négociables, les effets de commerce, les actions et obligations sont, sous la législation actuelle, proportionnées au montant des sommes qui servent de base à l'impôt. A la demande de la Commission des Finances, l'article 14 du projet fixe ces amendes à une quotité égale à vingt fois le droit éludé, avec minimum de 100 francs. En outre, les deuxième et troisième alinéas du même article mettent en harmonie les sanctions prévues en cas d'infraction à la loi, en ce qui concerne les effets de commerce d'une part, les obligations non négociables d'autre part.

* * *

D'après la législation actuelle, les prêts consentis sous la simple signature de l'emprunteur ou avec la garantie d'une caution sont assujettis à un droit de timbre proportionnel, tandis que les prêts qui sont garantis par un gage ou un nantissement ne sont frappés que du droit de timbre de dimension. Il y a là une véritable anomalie qui s'est créée sous l'influence de cette circonstance que le prêt sur nantissement a le caractère d'une convention synallagmatique à raison des obligations réciproques qu'il engendre, savoir de la part de l'emprunteur, l'obligation de rembourser la somme prêtée et de la part du créancier, l'obligation de restituer le gage.

L'article 15 du projet fait disparaître cette anomalie.

Il va de soi que le droit de timbre de 50 centimes par 500 francs dont seront désormais passibles les prêts sur nantissement frappe l'opération et non chacun des doubles de l'écrit qui est dressé pour faire preuve du contrat.

C'est pourquoi l'article 17 dispose que la perception du droit proportionnel exclut l'exigibilité de tout droit de timbre sur le double de la convention. Il sera d'ailleurs loisible au Gouvernement, usant des pouvoirs que lui donne la loi du 10 août 1923, de prescrire pour le paiement de ce droit l'usage exclusif du timbre adhésif et de régler l'emploi de ce timbre par l'apposition d'une moitié sur chacun des doubles du contrat.

En abaissant à 25 centimes par 1,000 francs le taux du droit applicable aux prêts sur nantissement consentis par les banquiers et qui sont faits pour 20 jours au maximum, l'article 18 du projet tient compte de ce que c'est sous cette forme que se pratique le report dans certains établissements financiers. On le verra plus loin, cette disposition s'impose dans le cadre de la législation proposée pour le report en général.

Si, par dérogation à l'article 2074 du Code civil, la preuve du gage commercial peut être faite par tous moyens, sur le terrain de la pratique, il est de règle de dresser un écrit. La prescription contenue au troisième alinéa de l'article 16 ne créera donc aucune obligation nouvelle pour les intéressés et elle aura le mérite d'empêcher la naissance de tout procédé tendant à faire échec à la loi. Il est entendu d'ailleurs que l'écrit dont la rédaction est imposée ne doit pas nécessairement être un acte en forme, mais peut être un document quelconque constatant l'opération.

Le prêt d'une somme déterminée, remboursable dans un délai fixé et productive d'un intérêt à un taux convenu, est la forme la plus simple des avances de fonds.

Mais à côté de cette forme élémentaire du crédit, il en existe une autre, infiniment plus souple, se prêtant admirablement aux besoins du commerce ou de l'industrie : c'est l'ouverture de crédit et, plus généralement, l'ouverture en banque de tous comptes qui se traduisent par des découverts. Ces comptes comportent des mouvements alternatifs de débit et de crédit, de sorties et d'entrées de capitaux. Alors que dans le prêt, l'avance de fonds se produit à l'état d'opération isolée, d'opération une fois faite, conclue dans un but unique; dans les comptes en banque, au contraire, elle se détruit et se renouvelle constamment.

Frapper cette succession d'avance du droit ordinaire de 1 franc par 1000 francs, établi pour les obligations de sommes, eût été excessif. Les laisser en dehors du champ d'emprise du droit proportionnel, serait établir une inégalité choquante entre les diverses formes de crédit en banque et négliger celle de ces formes qui élargit le mieux les moyens d'action et la puissance de production de l'emprunteur.

Par le jeu d'une taxe périodique de 25 centimes par 1,000 francs, perçue sur le relevé trimestriel du compte et calculée sur le découvert moyen résultant des opérations traitées au cours du trimestre, l'article 17 du projet fait du droit de timbre sur les avances en compte un impôt parfaitement modelé aux fluctuations incessantes du compte.

Le Gouvernement s'est particulièrement attaché à trouver une formule simple qui permettrait à la fois de déterminer aisément le découvert moyen et de l'imposer en fonction tant de son importance que du temps pendant lequel il a été maintenu.

Ce résultat est atteint en prenant pour base la somme dont le compte est débité à titre d'intérêts lors de chaque clôture trimestrielle. Cette somme est constituée par la balance débitrice entre les intérêts produits en faveur du banquier par les postes débiteurs et ceux que rapportent les postes créditeurs en faveur du client. Elle est capitalisée au taux stipulé pour les intérêts débiteurs. Le problème consiste donc à rechercher le capital qui, au taux convenu et pour une période de trois mois, aurait produit une somme d'intérêts égale à celle dont le client est débité.

Si, par hypothèse, le solde débiteur d'intérêts est de 56 francs et le taux de 7 p. c., le découvert moyen est, par application de la formule courante de la règle de trois, $\frac{100 \times 360 \times 56}{7 \times 90} = 3,200$ francs et la taxe de 4,000 francs à fr. 0.25 p. m. = 1 franc.

Si l'on analyse cette équation, on constate que le découvert est représenté par 400 fois le quotient de la division de l'intérêt par le taux. En effet, ces deux derniers éléments constituent les seules données variables de la formule. Celle-ci, primitivement représentée par $\frac{100 \times 360 \times 56}{7 \times 90}$, peut donc se décomposer en

$\frac{100 \times 360}{90} \times \frac{56}{7}$, c'est-à-dire $400 \times \frac{56}{7}$. Or, la taxe étant de fr. 0.25 p. m., soit $\frac{1}{4,000}$ du découvert, son montant est de $\frac{1}{4,000}$ de $400 \times \frac{56}{7}$, soit $\frac{1}{10}$ de $\frac{56}{7}$.

En d'autres mots et d'une façon générale, l'impôt nouveau peut être calculé d'une façon abrégée, en divisant le solde débiteur des intérêts par le taux décuplé.

Dans le cas posé, la taxe est donc de $56 : 70 = 80$ centimes, chiffre qui doit être arrondi au multiple supérieur de 25 centimes, puisque le droit se liquide de 1,000 en 1,000 francs et qu'il ne peut, d'ailleurs, être inférieur au minimum d'un franc.

Cette formule extrêmement simple sera suivie dans tous les cas, que le taux des intérêts soit le même pour les postes débiteurs et les postes créditeurs ou qu'au contraire des intérêts différents aient été stipulés.

A côté des avantages qu'il présente pour la détermination arithmétique de la taxe, le système d'imposition proposé a le mérite de n'atteindre que les comptes qui répondent à l'idée d'une ouverture de crédit. Seuls ces comptes, en effet, présentent un solde débiteur d'intérêts. En principe, les comptes courants de dépôt, s'ils viennent à accuser un découvert passager ou accidentel, ne seront pas frappés du droit de 25 centimes pour 1,000 francs, puisque généralement ce découvert ne fera pas que la balance trimestrielle des intérêts se solde par un débit.

Par cela qu'il a à sa base le montant des intérêts dont le client est débité, le mode de liquidation adopté a le grand mérite d'imposer les découverts figurant dans les véritables comptes d'avances, en proportion à la fois de leur importance et de leur durée. Les remises qui seraient faites à la veille de la clôture trimes-

truelle du compte, ne pouvant engendrer des intérêts que pour la période restant à courir avant la clôture, ne sauraient, de leur côté, faire disparaître la matière imposable résultant des découverts antérieurs, étant donné que si même par ces remises le compte devient créditeur, il accusera néanmoins un solde débiteur d'intérêts.

Du moment que ce dernier élément se rencontre, il y a toujours lieu à la perception de la taxe, quelle que soit la manière dont les avances ont été réalisées — remise d'espèces, virement, transfert, disposition, paiement, etc. — et quel que soit le caractère du crédit ouvert — crédit de caisse, crédit en compte courant, crédit d'escompte, crédit documentaire, crédit d'acceptation, etc.

Si étendu qu'il soit, le principe de l'imposition ne pouvait cependant s'appliquer aux relations de comptes qui s'établissent de banque à banque. Celles-ci, en effet, à raison même du caractère des opérations bancaires, sont amenées chaque jour à des règlements entre elles par crédit et par débit, et si ces opérations se traduisent par des découverts de l'une envers l'autre, c'est là simplement le signe extérieur des découverts que la première a elle-même consentis à ses clients. La taxe sera perçue sur les comptes de ceux-ci ; elle ne doit pas l'être une seconde fois dans les rapports entre banques.

* .

Les bulletins de souscription à des titres d'actions ou d'obligations sont assujettis au droit de timbre de dimension en vertu de l'article 9, 25^e, de la loi du 25 mars 1891.

En fait, ces écrits ne sont jamais dressés sur timbre. La violation générale et systématique de la loi est due en grande partie au fait que, jusqu'en ces derniers temps, il y a eu une difficulté pratique résultant de ce que les intéressés n'avaient pas la faculté de faire usage d'un timbre mobile.

Maintenant que cette faculté leur est donnée, le Gouvernement entend que la loi soit respectée sur ce point. Mais, vu le relèvement du droit de timbre de dimension proposé à l'article premier du projet qui portera le moindre taux à la somme de 2 fr. 50, le Gouvernement estime qu'il y a lieu de réduire à la somme fixe d'un franc le taux du droit du timbre dû sur les écrits qui nous occupent.

Les souscriptions devant être faites en double au vu de l'article 32 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales, chaque double est évidemment passible de ce droit. Quant aux bulletins de souscription qui sont remplis à l'étranger, ils doivent être timbrés dès leur entrée en Belgique.

En vue de favoriser les souscriptions aux titres de la dette publique belge en général, le dernier alinéa de l'article 19 prévoit l'exemption du droit de timbre au profit des bulletins de souscription à ces titres.

* .

Etant donnée l'importance des capitaux que les comptes en banques mettent en jeu, il a semblé qu'il n'y avait rien d'excessif à taxer à un franc les extraits de compte qu'envoient les banquiers à leurs clients.

C'est l'objet des articles 21 à 23 du projet. Ce dernier article exempte de la

taxe les extraits de compte visés à l'article 18, qui sont soumis à un droit proportionnel.

* * *

Le Gouvernement estime que l'on peut, sans inconvénient, porter au double le droit de timbre fixe de 10 centimes qui a été créé par l'article 34 de la loi du 28 août 1921. De plus, certaines exemptions de ce droit de timbre fixe sont difficilement justifiables et ne font que compliquer la perception de l'impôt. Il y a donc lieu de les abroger. Tel est le but de l'article 24 du projet. En vertu de cet article, seront soumis au droit de 20 centimes notamment les récépissés d'actions ou d'obligations déposées dans une banque en vue d'assister à une assemblée générale, ainsi que les décharges qui sont données lors de la restitution de ces titres aux déposants. Corrélativement, il a semblé qu'il y avait lieu de mettre sur le même pied les récépissés et les décharges des dits titres, lorsque ceux-ci sont déposés au siège social de la compagnie intéressée. C'est le but de l'article 25 du projet.

Il se rédige journellement divers écrits de la nature de ceux dont s'occupe l'article 34 de la loi du 28 août 1921, qui, jusqu'à présent, n'ont pas retenu l'attention du législateur fiscal. Tels sont les bulletins qui, dans la pratique admise notamment à la Bourse de Bruxelles, s'échangent, sous le nom de contrats, entre professionnels d'opérations de bourse. Les articles 26 et 27 du projet assujettissent les dits bulletins au droit fixe de 20 centimes.

* * *

Les articles 28 et 29 disposent de même à l'égard des ordres de virement ou de transfert. Par une mesure exceptionnelle dictée par les besoins des affaires, l'article 28 permet au banquier de mettre lui-même en règle avec la loi, avant, bien entendu, de l'exécuter, l'ordre de virement qui lui serait adressé non timbré.

* * *

La circonstance qu'un écrit est rédigé sous la forme d'une lettre missive n'est pas de nature à modifier les règles d'exigibilité du droit de timbre dû sur cet écrit. C'est ainsi que les correspondances qu'échangent les commerçants pour se ménager une preuve des conventions qu'ils passent sont soumises au droit de timbre de dimension, par application de l'article 9, 25°, de la loi du 25 mars 1891.

En pratique, cependant, les dites lettres ont joui, jusqu'à présent, d'une immunité absolue.

Il n'est plus possible de maintenir cette exemption de fait, si l'on considère l'utilité juridique que pareils écrits présentent incontestablement pour ceux à qui ils sont destinés. Mais, il ne peut être davantage question d'exiger pour ces écrits la perception d'un droit de timbre de dimension dont le taux minimum atteindra la somme de fr. 2.50 ensuite du relèvement prévu par l'article 1^{er} du projet.

Dans cet ordre d'idées, et s'inspirant de ce qu'a fait l'article 34 de la loi du 28 août 1921 pour les écrits bancaires, le Gouvernement vous propose de frapper

d'un droit de timbre fixe de 20 centimes les lettres visées à l'article 30 du projet.

Il va de soi :

1° que les conventions constatées par des actes en forme restent, comme par le passé, soumises au droit de timbre de dimension (voyez article 9, 24^e et 25^e de la loi du 25 mars 1891);

2° que toutes les lettres qui sont les préliminaires de la conclusion d'une affaire, les lettres de commande adressées aux fournisseurs comme les offres faites par ceux-ci à leurs clients peuvent être écrites sur papier non timbré.

L'obligation édictée par l'article 30 est sanctionnée par l'article suivant.

. * .

L'article 32 du projet met un terme aux difficultés qu'a suscitées l'application du droit de timbre de quittance aux accusés de réception délivrés par une personne à une autre qui s'est libérée envers la première soit par l'envoi d'un mandat postal, d'un accreditif, d'un chèque, soit par un versement ou un virement postal ou bancaire.

L'article 2 de la loi du 24 octobre 1919 dispose que le droit de timbre de quittance « est applicable à tous actes ou écrits, signés ou non signés, destinés à faire preuve d'un reçu, d'une décharge ou d'une quittance de sommes ».

En vertu de ce texte, la seule condition de l'exigibilité du droit de timbre de quittance est que l'écrit soit destiné à faire preuve d'une libération de sommes.

Dans la pratique, le détenteur, pour effectuer ses paiements, recourt fréquemment à l'intervention d'un organisme financier, sous l'une des formes suivantes :

a) il verse en banque le montant de sa dette au crédit du compte de son créancier ou il effectue le versement de cette somme au compte de chèques postaux de celui-ci;

b) il fait virer la somme de son compte à celui de son créancier.

c) il adresse à celui-ci un chèque — chèque postal ou autre — un accreditif ou un mandat postal.

Dans ces divers cas, le débiteur trouve les éléments justificatifs de son paiement, soit dans le récépissé qui lui est délivré lors du versement, soit dans les écritures de son banquier et dans l'avis de débit qui lui a été adressé, soit, s'il s'agit d'un chèque, dans l'acquit lui-même mis par le créancier sur le dos du titre, lequel est conservé par la banque comme preuve du paiement effectué en déduction de la provision qui lui a été confiée par le tireur.

Il se conçoit cependant dans ces hypothèses que le débiteur ne se contente pas de ces divers éléments et demande à son créancier une preuve directe de sa libération. Dans ce cas, évidemment, un droit de timbre de quittance est exigible et la forme dans laquelle la libération est constatée ne peut être prise en considération. L'écrit — fût-ce une carte postale ou une lettre — par lequel le créancier accuse réception d'un versement en banque, d'un virement, d'un chèque, d'un accreditif, d'un mandat postal en paiement ou en couverture de telle facture, rend donc le droit exigible.

A maintes reprises, le monde du commerce a fait observer que les accusés de réception de l'espèce sont envoyés non dans l'intention de conférer un titre de libération dont, pour les raisons indiquées plus haut, le débiteur n'a nul besoin,

mais surtout dans un but de comptabilité, afin d'assurer la concordance des écritures des deux parties et de pouvoir, au besoin, faire rectifier sur-le-champ une erreur qui aurait été commise par l'établissement à l'intervention duquel l'opération a été effectuée.

Tenant compte de ces considérations, le Gouvernement propose de tenir pour affranchis du droit de timbre proportionnel de quittance les accusés de réception dont le texte se borne à ce qui est strictement nécessaire pour assurer le but indiqué à l'alinéa qui précède, c'est-à-dire, les accusés de réception qui ne contiennent que les indications relatives au montant de la somme versée, au mode de paiement et à l'organisme à l'intervention duquel celui-ci a eu lieu. Ainsi caractérisés, ces écrits ne donneraient ouverture qu'au simple droit fixe de 20 centimes. Le droit de timbre proportionnel de quittance serait, au contraire, exigible si l'écrit spécifiait les effets du versement, s'il portait, par exemple, « pour solde de tout compte », « en paiement de telle facture », « en couverture de telle facture », « en paiement de mes honoraires », etc. Seule la formule générale « à valoir en compte » ou « dont nous vous créditons » serait considérée comme n'enlevant pas à l'écrit le bénéfice de l'imposition au simple droit fixe.

Il est à peine besoin d'ajouter que c'est le droit de timbre proportionnel de quittance qui serait exigible si l'accusé de réception se rattachait à un versement en espèces effectué directement par le débiteur au créancier en dehors de toute intervention d'une banque ou du service des chèques postaux et en dehors de la remise d'un chèque, d'un accreditif ou d'un mandat postal. Dans ce cas, d'ailleurs, l'écrit constituerait le seul élément de preuve que posséderait le débiteur de son paiement et il serait manifestement rédigé à destination de titre, son texte fût-il limité aux mentions autorisées plus haut.

A titre exemplatif, on trouvera ci-dessous quelques formules d'accusés de réception qui n'entraîneraient que l'exigibilité du droit de timbre fixe de 20 centimes, à l'exclusion du droit de timbre proportionnel de quittance :

M...,

Le bureau des chèques postaux (ou telle ou telle banque) nous informe de votre
 { versement }
 { virement } de francs.
 dont nous vous créditons.

Veuillez agréer.....

M...,

Nous avons l'honneur de vous faire savoir que nous vous créditons ce jour de
 la somme de montant de votre { versement }
 { virement } à notre compte
 de chèques postaux, n° (ou pour notre compte à la banque X).

Veuillez agréer.....

M...,

Nous recevons votre honorée du renfermant { un chèque }
 { un accreditif }
 de frs. que nous portons à votre crédit, sous les réserves d'usage, pour
 valoir en compte.

Veuillez agréer.....

Le but des articles 34 et 36 est de mettre un terme à des abus qui ont été constatés et qui ont pour objet de substituer des titres de paiement, c'est-à-dire des chèques et des quittances, à des titres de crédit, en vue d'éviter la perception du droit proportionnel de 50 centimes par 500 francs qui est établi sur ces derniers. Un commerçant qui est créancier à terme du prix d'une marchandise tire sur son débiteur un chèque postdaté et présente celui-ci à un moment encore éloigné de l'échéance de la dette, à son banquier qui le crédite du montant de l'effet. La concurrence entre banques, le désir de celles-ci de s'attirer la clientèle par une surenchère de facilités et d'avantages, ont créé des pratiques semblables pour de simples quittances. Il en résulte pour l'État un grave préjudice, puisque le Trésor n'encasse qu'un léger droit de timbre de quittance, droit dont le maximum est actuellement de 5 francs, là où un droit proportionnel de 50 centimes par 500 francs est exigible. Il en résulte également pour les banques une situation dangereuse, car les titres qu'elles acceptent ainsi en portefeuille n'étant pas négociables, ne pourront être endossés par elles à un autre établissement alors même que les besoins de leur trésorerie exigeraient cette négociation.

Le remède à cette situation est tout indiqué. Il consiste à assimiler aux lettres de change, au point de vue du timbre, les chèques autres que ceux tirés sur un banquier et à faire défense aux banques d'accepter aux fins d'encaissement, d'escompte ou d'inscription au compte du créancier, une quittance ou un reçu de sommes qui ne mentionnerait pas la date de l'échéance de la dette ou qui leur serait remis plus de quinze jours avant cette échéance.

En enlevant aux chèques tirés sur les particuliers les avantages fiscaux dont ces écrits ont joui jusque maintenant, le projet n'entrave nullement le développement si souhaitable du chèque, instrument de paiement, organe essentiel du dépôt en banque, qui supprime d'inutiles maniements de fonds. Seul le chèque tiré sur un banquier répond à ce rôle économique. Celui-ci a été parfaitement précisé, par le Ministre des Finances, Malou, lors des discussions de la loi du 20 juin 1873 relative aux chèques, dans les termes suivants :

« La base du système que nous désirons voir s'introduire et généraliser en Belgique, est le changement des habitudes d'une grande partie des classes riches et des classes industrielles ou commerçantes. Il faut que, comme en Angleterre, on ne garde plus d'enchasses chez soi, mais qu'on multiplie les banques de dépôt et que tout le monde prenne l'habitude d'avoir son encaisse chez son banquier.

» Au point de vue de la richesse générale, toutes les enchasses sont ainsi entraînées dans le mouvement de la production et du travail ; au point de vue particulier, l'encaisse est rendue productive.

» C'est là qu'il faut arriver, et ce mécanisme aujourd'hui si parfait et si complet en Angleterre, exerce tout à la fois une influence très féconde pour le travail de la production et pour l'accumulation et la mise en mouvement de tous les capitaux ; mais en même temps il est fort utile pour tous ceux qui le pratiquent.

» Cela ne s'est point généralisé en Belgique jusqu'à présent, sauf à Anvers.

» Je n'ai pas l'illusion de croire que du jour au lendemain les habitudes vont changer ; mais j'ai considéré comme un devoir d'enlever au moins l'obstacle fiscal qui existait à ce que ces habitudes devinssent plus générales et à ce que le mouvement facile et économique des capitaux ne fût plus ou moins entravé par le droit

de timbre légalement exigible et que l'on élude par la forme vicieuse que j'ai indiquée tout à l'heure ». (*Pasinomie*, 1873, pp. 190 et 191, note).

La question s'est posée de savoir s'il faut considérer comme tirés sur un banquier les chèques domiciliés en banque et ceux qui sont tirés sur une banque pour compte d'un tiers donneur d'ordres. Le deuxième alinéa de l'article 34 tranche la question au point de vue fiscal dans le sens de la négative.

L'article 35 porte à 20 centimes le droit de timbre dû sur les chèques tirés sur un banquier et sur les bons ou mandats de virement, droit qui avait été fixé à 10 centimes par l'article 29 de la loi du 28 août 1921. Cette majoration d'impôt s'apparente à celle qui est l'objet de l'article 24 du projet.

* .

Les articles 38 à 46 s'occupent des reports et des opérations de bourse.

Pour bien comprendre l'économie du projet, un bref rappel de la législation existante est nécessaire.

L'article 11 de la loi du 30 août 1913 assujettit à un droit proportionnel « toute opération d'achat, de vente ou de cession de fonds publics belges ou étrangers, contractée ou exécutée en Belgique, à l'intervention soit de banquiers, agents de change, commissionnaires ou courtiers, soit d'autres personnes faisant habituellement office d'intermédiaires aux fins de ces opérations ».

Le droit primitivement fixé à 15 centimes par 1,000 francs a été porté successivement à 30 centimes et à 50 centimes par 1,000 francs par les lois du 24 octobre 1919 (art. 11) et du 28 août 1921 (art. 23).

Ce droit est dû en cas de vente ou d'achat séparément par le vendeur et par l'acheteur (art. 12 de la loi du 30 août 1913) c'est-à-dire que toute négociation de titres se décompose en deux éléments, une vente et un achat, et qu'il est perçu un droit distinct sur chacun de ces éléments. L'impôt atteint indistinctement les opérations au comptant et les opérations à terme et il s'acquitte par l'apposition du timbre sur un bordereau dont la délivrance est rendue obligatoire (art. 16).

Deux restrictions sont apportées au principe général de l'exigibilité du droit :

a) Celui-ci n'est pas dû par la ou les parties patentées comme banquiers, agents de change, commissionnaires ou courtiers en fonds publics (troisième alinéa de l'article 12 de la loi précitée). En conséquence, le professionnel *est exonéré, soit qu'il traite avec un autre professionnel*, soit qu'il traite avec une personne n'ayant pas ce caractère. Si, dans ce dernier cas, il se constitue la contre-partie de l'achat ou de la vente, la taxe n'est donc due que sur un seul des éléments de l'opération;

b) Si un achat et une vente de fonds publics de même espèce sont opérés au cours d'une même séance de bourse, la taxe n'est établie que sur le solde de ces opérations (deuxième alinéa de l'article 14). Du moment qu'il y a identité entre les valeurs achetées et celles qui sont revendues, et que la double opération d'achat et de vente est faite par le même intermédiaire, le même jour et pour le compte de la même personne, la taxe sur les opérations de bourse se liquide exclusivement sur le solde des opérations,

Le contrat de report qui s'analyse juridiquement en un achat et une revente simultanée de titres de même nature, bénéficie de l'exonération prévue par cette disposition.

Le Gouvernement propose :

1° De porter le droit à 1 franc par 1000 francs, sauf pour les opérations au comptant ayant pour objet les titres de la Dette publique belge ou congolaise et les obligations à revenu fixe émises par les sociétés et collectivités belges ou congolaises en général (art. 41 du projet); les obligations qui donnent droit à une part de bénéfices outre un revenu fixe ne jouissent pas du tarif réduit ;

2° De disposer expressément, pour dissiper certains doutes, que le paiement du droit est obligatoire dans les trois jours de la conclusion du marché, qu'il s'agisse d'une opération au comptant ou d'une opération à terme, et d'appliquer ce régime aux opérations à prime (art. 40 du projet).

Dans la doctrine administrative suivie jusqu'à ce jour, le marché à prime n'est sujet à la taxe sur les opérations de bourse que lorsqu'il est consolidé par celui des contractants qui avait la faculté de ne pas l'exécuter. Le projet adopte l'opinion de la plupart des auteurs, selon laquelle le marché à prime est un marché ferme conclu sous condition *résolutoire*, et il l'impose comme tel sans se préoccuper de l'éventualité de la résolution;

3° Il abroge le deuxième alinéa ci-dessus, reproduit de l'article 14 de la loi du 30 août 1913, et dispose que si un achat et une vente de fonds publics de même espèce sont opérés par le même professionnel intermédiaire, le même jour et pour le compte de la même personne, la taxe de 1 franc par 1000 francs n'est exigible que sur le solde de ces opérations, mais que sur le surplus de celles-ci, il sera perçu une taxe réduite de 25 centimes par 1000 francs (art. 42).

Cette mesure législative n'est nullement exorbitante et apparaît, au contraire, comme très modérée, si l'on considère que, très légitimement d'ailleurs, les agents de change perçoivent leur courtage sur les opérations d'achat et de vente qui ont été détruites au cours de la même séance par une opération en sens inverse, aussi bien que sur les transactions dont les effets sont maintenus.

4° Bien que la réforme qui vient d'être précisée ait un cadre infiniment plus large que celui du report, une de ses répercussions eût été d'atteindre ce dernier contrat.

Il a paru toutefois au Gouvernement qu'il y avait lieu de fixer, par des dispositions expresses, le régime fiscal du report, étant données les diverses modalités selon lesquelles celui-ci se pratique.

Comme l'avait admirablement mis en lumière M. Wauwermans, dans le rapport fait au nom de la Section centrale sur le projet qui est devenu la loi du 30 août 1913 (*doc. Chambre*, 30 juillet 1913 n° 342), les intéressés peuvent, par des combinaisons différentes, atteindre le but qu'ils poursuivent en recourant au report.

« Reporter » c'est, comme l'indique ce document, porter la réalisation d'une opération, d'une date à une autre : un acheteur vend ou achète des valeurs à terme; le jour de l'échéance venu, il ne veut pas liquider l'opération en livrant ou en levant les titres; il désire obtenir un terme jusqu'à une liquidation prochaine, il cherche à se faire reporter.

Il peut atteindre ses fins :

a) Soit en obtenant de son cocontractant la prorogation à une nouvelle échéance de l'exécution de son marché;

b) Soit en revendant au comptant les titres qu'il devait lever et en rachetant

une même quantité à terme ou, s'il s'agit de titres qu'il devait livrer, en les achetant au comptant et en en revendant pareille quantité à terme ;

c) Enfin, dans le cas d'un achat dont il veut différer le paiement du prix, en se procurant des fonds par la voie d'un prêt, à la garantie duquel les titres levés sont donnés en nantissement.

Ces diverses opérations se font généralement pour une période de quinze jours, et sont susceptibles de se renouveler successivement pour des périodes égales.

L'article 46 du projet établit un droit proportionnel sur les prêts sur nantissement consentis par les banquiers et autres personnes se livrant habituellement à ce genre d'opérations et fixe ce droit à 25 centimes par 1,000 francs si les prêts sont faits ou continués pour vingt jours au maximum. C'est dans ce texte que la troisième combinaison indiquée ci-dessus trouve son statut fiscal. Quant aux modalités de perception à appliquer aux deux premières combinaisons, il convient de les rechercher en tenant compte des conditions particulières dans lesquelles celles-ci se traitent.

Certains reports se pratiquent en bourse, d'autres se traitent en banque. Les premiers doivent être régis au point de vue fiscal par les règles établies pour les opérations de bourse en général et l'impôt perçu sur des bordereaux dont la délivrance est rendue obligatoire ; les seconds, par cela qu'ils font généralement l'objet de contrats en forme, offrent, tout naturellement, comme document imposable, le titre lui-même du contrat. Tel est l'objet de la distinction faite par les articles 38 et 39.

Le second de ces articles, qui est relatif au report en banque, ne paraît guère nécessiter de développement. Le report conclu par le banquier est frappé du droit de 25 centimes par 1,000 francs sur le montant des sommes à acquitter par le reporté. Il en est ainsi, que le contrat soit conclu avec un particulier ou avec un agent de change disposant de ses propres valeurs ou des titres qu'il a reportés pour ses clients.

Une difficulté se présente au sujet de la perception à établir sur le report en bourse.

Le report, au sens strict du mot, est une convention par laquelle une personne achète au comptant des titres ou valeurs et revend simultanément à terme à son vendeur une même quantité de titres de même espèce. Deux opérations distinctes d'achat et de vente sont gémées en un seul contrat. Il y a, si l'on décompose l'opération de la manière suivie pour la perception de la taxe sur les opérations de bourse en général, quatre éléments imposables ; un achat, une vente, un rachat, une revente.

Ce procédé de décomposition aboutit à des résultats inadmissibles, car le report constitue, en définitive, une opération unique et indivisible tendant à différer l'exécution d'un marché.

Si l'on considère que le report intervient entre deux parties contractantes entre lesquelles se place un intermédiaire, l'agent de change, et si l'on s'inspire de l'économie de la législation du 30 août 1913 qui organise la perception de la taxe sur les opérations de bourse, on en arrive nécessairement à la conception du projet de percevoir un droit à charge de chacune des parties contractantes,

droit qui couvre la double opération faite par chacune d'elles, et d'exonérer l'agent de change intermédiaire.

Le droit exigible à charge de chacune des parties contractantes est fixé à 25 centimes par 1000 francs, par l'article 38 du projet, et est calculé sur le montant total des sommes en capital et intérêts à acquitter par le reporté.

Il va de soi que si l'agent de change fait, pour son propre compte, la contre-partie de l'opération, il ne sera dû qu'une seule taxe, et que, dans l'hypothèse relativement fréquente où, pour trouver la contre-partie du report qu'il a consenti à son client, l'agent de change vend les titres au comptant à l'un et les rachète à terme à un autre, ceux-ci restent passibles, pour l'opération distincte qu'ils ont faite, du droit ordinaire de 1 franc par 1,000 francs établi sur les opérations au comptant ou à terme.

Si la taxe sur les reports a paru pouvoir être fixée à la somme extrêmement modeste de 25 centimes par 1,000 francs, c'est en considération de la courte durée que la pratique a assignée à ce genre de contrat. Mais le texte prend soin de stipuler qu'en cas de reports successifs, chaque renouvellement engendre une nouvelle taxe, et en disposant en ce sens, il s'inspire de la jurisprudence qui décide que chaque renouvellement constitue une opération nouvelle absolument indépendante de la convention primitive de report (arrêts de la Cour de Cassation de France des 1^{er} mars 1897, 6 février 1901, 7 mai 1902, 28 octobre 1902, 30 juin 1909; Dalloz pér. 1897, 4, 411; 1902, 4, 575; 1903, 4, 99; 1904, 1, 86; 1910, 4, 15).

Quant à la première des trois combinaisons exposées plus haut, c'est-à-dire celle où les parties prorogent à une nouvelle échéance l'exécution d'un marché à terme, l'article 38, antépénultième alinéa, l'assimile au report proprement dit. Les textes de la loi du 30 août 1913, qui prévoient notamment la délivrance obligatoire d'un bordereau timbré, sont rendus applicables.

La partie du projet de loi qui concerne les reports et opérations de bourse se termine par quelques articles d'importance secondaire et qui n'appellent que quelques brèves explications.

Les articles 43 à 45 ont pour objet de supprimer l'obligation pour les agents de change de soumettre au paraphe d'un membre du tribunal de commerce les souches des bordereaux qu'ils sont tenus de délivrer. Cette formalité est assujettissante pour les intéressés et fait perdre un temps précieux au service du timbre qui, en pratique, depuis la mise en vigueur de la loi, assume la tâche imposée aux tribunaux de commerce.

La dite formalité serait supprimée. Par contre, serait prescrite la tenue d'un inventaire des livres à souches, ainsi que cela se fait pour la taxe de luxe. Le projet fixe la sanction en cas de contravention à l'obligation de tenir l'inventaire (v. art. 45). En outre, il supprime les deux derniers alinéas de l'article 19 de la loi du 30 août 1913, qui feraient double emploi avec la disposition inscrite en termes généraux dans l'article 56 du projet.

L'article 46 ne fait que consacrer législativement une exonération qui existe en fait depuis la mise en vigueur de la loi du 30 août 1913.

L'article 47 du projet modifie le régime auquel les warrants sont assujettis par la législation sur le timbre.

Le warrant, aussi longtemps qu'il n'est pas séparé de la cédule, est un simple certificat constatant que le détenteur du titre a la propriété des marchandises déposées. Endossé séparément de la cédule, il devient l'instrument d'un prêt et présente tous les caractères d'un effet négociable.

Par application des principes généraux, le warrant et la cédule devraient être assujettis au timbre de dimension au moment de leur création, sauf exigibilité sur le warrant du droit proportionnel de 1 franc par 1000 francs établi sur les effets négociables, le jour où il est endossé. C'est le régime qui est en vigueur en France. Dans notre pays, l'article 41 de la loi du 25 mars 1891, qui se borne à reproduire sur ce point l'article 22 de la loi du 18 novembre 1862, a soumis les warrants et les cédules à un droit de timbre fixe de 25 centimes.

Nous pensons que, tout en maintenant ce droit de timbre fixe exigible au moment de la création du warrant et de la cédule, il y a lieu, dans le cadre des autres dispositions du projet relatives aux obligations de sommes, de percevoir sur le warrant, lorsqu'il devient le titre d'une avance de fonds, un léger droit proportionnel. Nous vous proposons de fixer ce droit à 25 centimes par 1000 francs ou fraction de 1000 francs, c'est-à-dire au quart du droit dû sur les effets négociables en général.

* .

Il a été proposé plus haut (voir articles 11 et 12) de porter au double le droit de timbre sur les actions et obligations des sociétés belges. Le droit de timbre sur les titres étrangers paraît pouvoir être rehaussé dans la même mesure : il serait ainsi porté à 2 francs par 100 francs. Toutefois, le Gouvernement croit devoir apporter à cette réforme trois correctifs :

1^o Afin de ne pas surcharger les titres dépréciés et les coupures et scripts d'un faible montant, le droit serait réduit à 50 centimes pour les titres dont la valeur ne dépasse pas 25 francs et à 1 franc pour ceux dont la valeur dépasse 25 francs sans excéder 50 francs ;

2^o Sous l'empire de la législation actuelle, le droit de timbre sur les titres étrangers se calcule pour les obligations sur le capital nominal et pour les actions ou parts d'intérêts sur le capital nominal ou sur le taux d'émission si celui-ci est supérieur au capital nominal : ce n'est qu'à défaut de l'une de ces bases que le droit est liquidé sur la valeur réelle des titres à déclarer sous le contrôle de l'administration. Ce mode de perception a donné lieu à de fréquentes et légitimes réclamations. D'une part, en effet, la valeur nominale d'un titre n'est pas en rapport, le plus souvent, avec la valeur réelle au jour du timbrage. D'autre part, la recherche du taux d'émission, lorsqu'il y a eu plusieurs émissions d'une même catégorie de titres, donne lieu à de réelles difficultés. Aussi le Gouvernement a-t-il pensé que le mieux serait de prendre comme base de perception la valeur réelle du titre au jour du timbrage, d'après le dernier prix courant publié par le Gouvernement, et, pour le cas où le titre ne serait pas coté au prix courant, la valeur réelle à déclarer par les intéressés, sous le contrôle de l'administration.

3^o Enfin, le Gouvernement vous propose de supprimer, ainsi que cela a été

souvent demandé, le droit de timbre qui est actuellement perçu sur les feuilles de coupons. Dans une action ou obligation, le principal est évidemment le titre, la feuille de coupons représentative des intérêts du capital étant l'accessoire. Il ne se conçoit guère que l'on perçoive un droit sur le principal, le titre, et un autre droit sur l'accessoire, la feuille de coupons. Cette double perception est contraire à l'adage, d'application constante en matière d'impôt, *non bis in idem*.

Les articles 48 à 51 du projet modifient la législation en vigueur sur ces différents points.

* .

Le Gouvernement propose de frapper d'une taxe de 20 centimes par 1.000 francs toute opération de vente ou d'achat de devises ou monnaies qui est effectuée, pour le compte de tiers, par des banquiers, agents de change ou autres professionnels se livrant habituellement à pareilles opérations (v. articles 52 à 55).

Cette taxe a le même caractère que celle qui est établie par les articles 11 et suivants de la loi du 30 août 1913 sur les opérations d'achat et de vente de fonds publics. En cas de vente ou d'achat, elle est due séparément par le vendeur et par l'acheteur. Les professionnels d'opérations de change ne la doivent pas pour les opérations qu'ils effectuent pour leur compte personnel.

L'article 54 prévoit deux exemptions, l'une en faveur des opérations faites pour le compte de l'État, l'autre au profit des opérations au comptant dont le prix n'excède pas 500 francs. La base du droit est fixée par l'article 53. Pour le surplus, le régime proposé est celui qui est en vigueur pour la taxe sur les opérations de bourse (v. art. 55 du projet).

* .

Les lois d'impôts, et spécialement les lois sur le timbre, sont, en règle générale, scrupuleusement observées par les établissements sérieux qui placent la correction et la loyauté au-dessus des avantages pécuniaires que peut présenter, pour eux ou pour leurs clients, le recours à des pratiques illicites. Mais très justement ces établissements demandent que la loi soit égale pour tous et qu'une question d'ordre fiscal ne vienne pas rompre le jeu naturel de la concurrence. De son côté, le Gouvernement estime qu'il est absolument nécessaire de donner à l'Administration de l'Enregistrement le droit de s'assurer du respect de la loi du timbre chez les banquiers, agents de change, changeurs et agents d'affaires, mais que l'exercice de ce droit doit être entouré des plus grandes garanties. Ce qu'il importe de réaliser, c'est un système qui crée pour l'Administration la possibilité d'intervenir efficacement, en tout temps, là, où la chose se révèle comme nécessaire. Il ne s'agit donc point d'organiser un contrôle permanent qui entraînerait l'intrusion des agents fiscaux dans les affaires de banque et de bourse, il s'agit simplement de prévoir une intervention exceptionnelle. Divers textes en vigueur, dont l'application n'a jamais soulevé la moindre critique, ont déjà réalisé la même conception. L'article 19 de la loi du 30 août 1913, l'article 33 de la loi du 11 octobre 1919 et l'article 20 de celle du 10 août 1923, subordonnent le droit d'intervention de l'Administration de l'Enregistrement à une autorisation spéciale

délivrée par le chef de cette Administration. C'est à cette formule sage que recourt le projet.

TAXE DE TRANSMISSION.

Ainsi que nous l'avons indiqué au début de cet exposé, les dispositions qui vous sont soumises relativement à l'application de la taxe de transmission ont été reprises du projet de loi déposé le 15 janvier 1924, n° 85. Nous les avons amendées et complétées en dehors de toute intention d'augmenter le rendement de la taxe de transmission et guidés par le souci de réaliser pour certains commerces et notamment pour les produits de l'agriculture des réformes souvent préconisées.

Avant d'aborder l'examen des divers textes proposés, nous croyons devoir rencontrer deux griefs qui ont été quelquefois formulés à l'encontre de la taxe de transmission.

D'aucuns ont reproché à cet impôt d'être une des importantes causes du renchérissement du coût de la vie. D'autres se sont plaints de ce que son application entraîne pour les commerçants l'obligation énervante d'apposer des timbres sur toutes les factures et ont cru apercevoir un remède énergique à ce mal dans l'institution d'un système qui permettrait au négociant de liquider l'impôt, en une ou deux fois par an, d'après le montant total de son chiffre d'affaires.

Le premier grief procède, en grande partie, d'une connaissance insuffisante du mécanisme de la taxe de transmission. On perd de vue que la vente en détail est exonérée de la taxe et que si, théoriquement, l'impôt est dû sur chacune des transactions qui conduisent la marchandise du lieu d'importation ou de production en mains du marchand détaillant, en réalité, grâce au fonctionnement de diverses institutions très intéressantes — permis d'exemption temporaire, régime des filières ou des commissionnaires — la marchandise n'est souvent imposée qu'une ou deux fois avant d'arriver au consommateur. Dans le fond des choses, la part réelle de la taxe dans la majoration actuelle des prix de toutes choses est infime. Quelques chiffres le démontreront aisément : Soit un produit qui, avant la guerre, se payait fr. 0.20 le kilo et qui est actuellement à 4 franc le kilo. A admettre que ce produit ait été taxé deux fois, la première, lors de l'achat par le grossiste, en raison d'un prix d'achat de fr. 0.60 le kilo, la seconde fois, lors de l'achat par le marchand détaillant sur la base de fr. 0.75 le kilo, les taxes perçues interviennent pour fr. 0.006 plus fr. 0.0075 soit 1 centime 35 centièmes dans les 80 centimes de l'augmentation constatée sur les prix d'avant-guerre. Un autre fait qui prouve que le renchérissement du coût de la vie n'est nullement en fonction de l'institution de la taxe, c'est que les produits qui ont été exonérés de celle-ci ont subi une marche ascensionnelle des prix au moins égale à celle relevée pour les marchandises imposées.

A. Marchandises exemptes de la taxe de transmission.

Nature des produits.	Prix au 15 avril 1914.	Prix au 15 jan- vier 1921 (avant la taxe).	Prix au 15 jan- vier 1922 (après la taxe).	Prix au 15 octo- bre 1925.	Coefficient d'aug- mentation.
Pommes de terre . . le kilogramme.	0.09	0.48	0.55	0.51	567
Oeufs pièce.	0.10	0.65	0.76	0.97	970
Margarine . . . le kilogramme.	2.00	7.78	5.99	8.77	439
Saindoux »	1.79	10.39	7.75	12.77	713
Chicorée »	0.43	1.59	2.10	2.72	633

B. Marchandises soumises à la taxe.

Nature des produits.	Prix au 15 avril 1914.	Prix au 15 jan- vier 1921 (avant la taxe).	Prix au 15 jan- vier 1922 (après la taxe).	Prix au 15 octo- bre 1925.	Coefficient d'aug- mentation.
Riz le kilogramme.	0.59	3.43	1.90	2.96	502
Lait écrémé le litre.	0.10	0.59	0.56	0.49	490
Lait complet »	0.20	0.99	1.02	1.19	595
Huile d'olives »	3.00	14.07	10.15	11.96	399
Beurre de ferme . . le kilogramme.	3.00	18.39	13.13	20.66	689
Graisse de bœuf . . . »	1.57	6.37	4.67	6.69	426
Café »	2.27	5.16	5.70	16.06	707

Ceux qui formulent le second grief et souhaitent voir substituer à l'obligation de timbrer les factures un système de perception globale sur le chiffre d'affaires, n'ont sans doute pas pensé aux graves inconvénients d'ordre pratique qui sont inhérents à leur système et aux lourdes charges en personnel qu'il entraînerait pour l'État.

Percevoir sur le chiffre d'affaires exige une armée de fonctionnaires chargés de vérifier chez tous les commerçants le montant réel de leurs affaires et de découvrir, dans des comptabilités parfois savamment faussées, les dissimulations préjudiciables au Trésor. Des discussions sans fin sont inévitables entre le percepteur naturellement soupçonneux et le contribuable souvent enclin à se soustraire à ses obligations.

Dans l'organisation de la taxe de transmission, les contacts entre les agents de l'Administration et les contribuables sont réduits au strict minimum; ceux-ci

sont les véritables percepteurs de l'impôt et cette conception idéale et hardie est rendue pratiquement possible grâce à la circonstance que la perception doit s'effectuer au grand jour et, en quelque sorte, d'une façon bilatérale. La facture, ce document commercialement indispensable, est prise comme instrument de perception; elle doit porter la marque du paiement de l'impôt; le vendeur n'a pas intérêt à frauder puisque la taxe est supportée par l'acheteur; son facturier de sortie doit être muni d'une des deux parties du timbre; dans le pays entier, chez tous ses clients, se trouverait d'ailleurs la preuve de la non-observation par lui des prescriptions légales; l'acheteur, de son côté, veut être en règle, car il peut, à tout instant, être appelé à exhiber au contrôleur ses factures. Quant à l'État, son rôle se limite à une surveillance générale qui est effectuée par un très petit nombre d'agents.

Le meilleur impôt est celui qui est bien appliqué, car dans les affaires il importe qu'un commerçant ne puisse rompre à son profit le jeu de la libre concurrence en s'assurant des avantages illicites en matière d'impôt.

Certes, le système qui investit le contribuable de la fonction de percepteur fait reposer sur ce dernier les frais de la perception et exige, là où les transactions sont nombreuses, un personnel supplémentaire. Mais n'est-il pas préférable de laisser à chacun ces frais supplémentaires, plutôt que de les faire passer, sans doute considérablement augmentés, dans les charges de l'État et de les récupérer ensuite sur les contribuables sous la forme de nouveaux impôts? Grâce aux conditions d'économie dans lesquelles la taxe se recouvre, celle-ci peut être maintenue à un taux extrêmement modéré.

*
* *

Fréquemment l'idée a été suggérée de remplacer la taxe de 1 p. c. payée à chaque transmission par une taxe unique de 2 ou 3 p. c. perçue à la source — production ou importation. Présentée sous une forme aussi absolue la formule n'est pas réalisable. Toutefois, il a paru possible, dans un certain nombre de domaines, d'établir une taxe forfaitaire de 2 p. c. ou même, dans certains cas, une taxe unique de 1 p. c. couvrant, pour la même marchandise, une série de transmissions successives. Tel est l'objet des articles 57 à 63 du projet de loi.

D'une façon générale, dans le système de ce projet, pour les produits agricoles auxquels le forfait est applicable, le droit est perçu à la destination; pour les autres produits, qui sont des produits industriels, il est perçu à la source. Il est aisé de se rendre compte que cette solution décèle la préoccupation de confier la perception de la taxe forfaitaire à celui des divers propriétaires successifs qui paraît le mieux qualifié pour remplir cette mission.

Malgré son vif désir d'englober sous la formule de l'article 58 tous les produits généralement quelconques de la ferme, le Gouvernement a pourtant dû en exclure les fruits et les légumes ainsi que les produits animaux (si ce n'est le bétail dont s'occupe l'article 63), aucun des stades parcourus par ces produits n'étant suffisamment désigné pour être celui de la perception d'une taxe forfaitaire.

Il est entendu que le mot « culture » est employé dans le premier alinéa de l'article 58 dans un sens relativement restreint qui ne comprend ni la sylviculture, ni l'arboriculture, ni l'horticulture, ni la floriculture. Les produits de ces diverses

branches spéciales de l'agriculture restent donc dans le droit commun. Il en est de même de animaux de basse-cour (volaille et lapins), des produits de l'aviculture en général, de ceux de l'apiculture et de tout autre élevage (ostréiculture, mytiliculture, pisciculture, etc.), ainsi que des produits immédiats ou transformés des animaux (miel, cire, laine, peaux, etc.).

En somme, l'article 58 trouvera son application notamment :

Aux grains (froment, épeautre, méteil, seigle, escourgeon, orge), dont la destination est la meunerie, la malterie, la distillerie, la brasserie, et accessoirement le commerce de détail pour la vente aux particuliers ou à d'autres petits consommateurs ;

Aux graines de légumineuses (pois, vesces et haricots secs, fèves, etc.), les unes employées comme fourrage, les autres livrées au commerce de détail comme denrées alimentaires) ;

A l'avoine et au sarrasin, employés comme fourrage ou transformés en gruau ou farine ;

Aux plantes industrielles (chanvre, colza, tabac, houblon, chicorées à café, betteraves sucrières, etc.) ;

Aux plantes médicinales vendues aux herboristes ;

Aux plantes fourragères et fourrages (betteraves, carottes, panais, navets, turneps, rutabagas, choux-raves, choux et maïs cultivés pour l'alimentation du bétail, trèfles, luzernes, sainfoin, foin, paille, etc.).

L'article 58 s'applique, dans les conditions qui y sont indiquées, aux mêmes produits venant de l'étranger, mais non toutefois aux produits exotiques (grains de maïs, riz, lentilles, millet, café, cacao, etc.).

Il est sans doute surabondant de noter que, dans le système de perception institué par l'article 58, il est indifférent que les intermédiaires soient commissionnaires ou marchands et qu'ils prennent personnellement possession de la marchandise ou non.

Le texte, tel qu'il est libellé, laisse les ventes faites par le marchand détaillant sous le régime du droit commun afin d'éviter à ce commerçant des distinctions entre les diverses marchandises débitées par lui.

..

Vu les particularités de l'industrie du lin, un régime différent a paru s'imposer pour ce produit. Etant donné que, d'une part, la presque totalité du lin est exportée, mais que d'autre part cette exportation est précédée d'une manipulation industrielle, le rouissage et le teillage, le Gouvernement conformément au vœu souvent émis par les intéressés, propose de soumettre le lin à une taxe unique de 1 p. c. à la sortie du teillage. Cette taxe sera exigible nonobstant l'exportation ultérieure du produit, mais couvrira toutes les transmissions dont le lin est l'objet depuis sa culture, à l'exception de la vente au filateur établi en Belgique.

Seront donc exonérées de la taxe : la vente du lin vert par le cultivateur au teilleur, qu'elle se fasse directement ou par l'intermédiaire de commissionnaires ou de marchands revendeurs, de même que, le cas échéant, la revente du lin vert par un teilleur à un autre teilleur.

Toute facture de vente de lin teillé que dressera un teilleur de lin sera soumise à la taxe de 1 p. c. quel que soit le destinataire de cette facture, pour autant que ce ne soit pas un filateur établi en Belgique. Sous réserve de l'article 9, 2^e, de la loi du 10 août 1923, les factures des intermédiaires — que ceux-ci soient commissionnaires ou marchands — seront passibles du droit de timbre de 1 p. m., sauf celle à délivrer au filateur établi en Belgique, laquelle restera, comme de règle, assujettie à la taxe de 1 p. c. Le droit serait de 2 p. c. si la vente était faite directement par le teilleur au filateur.

Le texte de l'article 59 implique l'exemption de la taxe de transmission pour l'importation du lin vert, égrené ou non, le paiement de la taxe se faisant également pour celui-ci à la sortie du teillage.

Cette solution est heureuse, si l'on considère qu'une grande quantité de lin se trouve déjà exonérée à ce jour comme étant importée par des producteurs, mais que le bénéfice de cette exonération n'est acquis qu'au prix de justifications difficiles à fournir au sujet de la réalité de la culture en territoire étranger et du rendement de la récolte.

* *

L'extension au beurre du taux forfaitaire de 2 p. c., établi par l'article 58 du projet relativement aux produits végétaux de la culture, se justifie d'autant plus que l'article 68 exonère de la taxe la vente de lait, sans distinguer entre le lait destiné à la consommation en nature et le lait utilisé dans la fabrication du beurre.

Le régime nouveau aura l'avantage de supprimer les irrégularités multiples qui se commettent actuellement dans l'application de la taxe de transmission au commerce du beurre, de simplifier les règles de perception et de grever le produit d'une charge fiscale uniforme quel que soit le nombre d'intermédiaires par lesquels il a dû passer pour arriver chez le marchand détaillant.

* *

L'article 61 établit une taxe forfaitaire unique de 2 p. c., soit à l'importation, soit à la production, pour les engrais chimiques et les engrais de provenance animale, ainsi que pour les tourteaux et divers déchets de fabrication servant d'aliment pour le bétail ou d'engrais pour les terres.

Sous la dénomination « engrais chimiques », il faut comprendre non seulement les engrais chimiques préparés, mais aussi les engrais naturels, telle la kaïnite.

Il est entendu que, pour les marchandises de l'espèce qui sont livrées à l'exportation par le producteur ou qui sont importées en transit, la taxe de 2 p. c. ne sera pas exigible.

L'article 61 est étranger aux amendements (chaux, cendres de chaux, plâtre, sulfate de chaux, craie phosphatée, marne, argile, sable, terre de bruyère), ainsi qu'aux engrais de ville (eaux d'égouts, vidanges, boues et immondices, poudrette).

*
* *

L'article 62 établit une taxe unique de 1 p. c. pour la transmission :

1° des farines de céréales;

2° des charbons;

3° des cokes.

Sur le premier point, la disposition se justifie par les motifs suivants qui sont repris de l'exposé des motifs du projet de loi du 15 janvier 1924, n° 85 :

« Aux termes de l'article 49 de la loi du 28 août 1921, sont affranchies de la taxe les transmissions :

» ... 4° consistant en vente de pain et vente aux boulangers de la farine destinée à la panification. Si la farine est importée directement par les boulangers, l'exonération n'est pas acquise pour le contrat de transmission dont l'importation est censée, jusqu'à preuve du contraire, constituer l'exécution.

» En exemptant de la taxe la vente aux boulangers de la farine destinée à la panification, la disposition qui précède a créé à la meunerie des difficultés d'ordre fiscal que ne connaissent pas les autres branches du commerce. La perception de l'impôt dépend, en effet, de l'utilisation de la marchandise et cette utilisation est assurée après livraison, sans la participation du vendeur. Le boulanger paie ou ne paie pas la taxe sur la facture du moulin suivant qu'il a déclaré, au moment de la commande, acheter pour la revente ou pour la panification. La revente se fait, d'ailleurs, au détail pour les besoins personnels des clients et, comme telle, est pratiquement soustraite à la surveillance des agents de l'administration.

» En résumé, la perception de la taxe dépend du bon vouloir du débiteur; elle est subordonnée à une intention et cette intention, dans sa réalisation, échappe à tout contrôle efficace.

» Mais il est un inconvénient autrement grave qui découle de cette situation.

» Les marchands de farine ne peuvent plus lutter avec les boulangers qui, en éludant la taxe de transmission, ont sur eux l'avantage représenté par le taux de l'impôt ou 1 p. c. du prix d'achat. La disparition de ces marchands compromettrait le ravitaillement des populations dans les régions dépourvues de moulins.

» Dans ces conditions, il a paru opportun et équitable de percevoir la taxe de transmission à l'importation et à la sortie du moulin pour la farine de céréales et d'en exonérer toutes les mutations postérieures. »

En ce qui concerne les charbons et les cokes, l'exposé des motifs précité s'exprime comme suit :

« Dans le commerce des charbons, les intermédiaires et les marchands prétendent agir tantôt pour leur compte personnel, tantôt pour le compte d'autrui sans qu'il soit toujours facile de préciser la situation véritable. D'où des difficultés dont la solution est d'autant plus délicate qu'elle peut influencer le libre jeu de la concurrence.

» Pour mettre un terme aux inconvénients de cet état de choses, il paraît opportun d'établir une perception à la source, de supprimer la répétition de la taxe sur un produit de première nécessité et d'atteindre exceptionnellement l'exportation.

» Le régime proposé pour les charbons serait étendu au coke, en considérant toutefois ces produits comme entièrement distincts pour la perception de la taxe ».

Reprenant l'idée déposée dans le projet de loi du 15 janvier 1924, l'article 63 du nouveau projet exonère de la taxe de transmission toutes les transactions de bétail et, pour compenser une partie des pertes qui résulteront de ce chef pour le Trésor, il institue un droit de 15 centimes par kilogramme du poids vif de l'animal, droit exigible au moment de la déclaration d'abatage. Cette réforme ardemment souhaitée par tous les intéressés aura le double mérite d'alléger la charge qui pèse actuellement sur les animaux de boucherie et de supprimer toutes les entraves que la stricte observation de la loi du 28 août 1921 apporte dans le commerce de bétail qui se fait principalement sur les marchés.

Il est entendu : 1° qu'à raison du caractère forfaitaire de la taxe proposée, celle-ci sera due nonobstant l'absence de mutation depuis la naissance ou depuis l'importation de l'animal; 2° que le droit commun reprendra son empire après l'abatage, tant pour la viande que pour les peaux, issues, etc.

Le commerce des chevaux, des mulets et des ânes est exclu du régime forfaitaire.

L'article 64 autorise le Gouvernement à organiser la perception de la taxe de transmission sous forme d'une taxe forfaitaire, dont le montant ne peut dépasser 2 p. c., relativement à des produits qui sont normalement l'objet de transactions successives et qui ne sont pas visés par les articles 57 à 63.

Il recourra à cette faculté si, comme il est permis de l'espérer, l'expérience des articles 57 à 63 vient à démontrer que ceux-ci constituent, pour le Trésor comme pour le contribuable, une heureuse innovation.

Dans ce cas, comme d'ailleurs pour l'application des articles 57 à 63, le Gouvernement puisera dans l'article 56 de la loi du 28 août 1921, les pouvoirs nécessaires pour régler les modalités de la perception.

. . .

Les articles 65 à 75 apportent aux textes de la législation existante diverses retouches, dont la portée est indiquée ci-après.

L'article 65 modifie légèrement la rédaction de l'article 9, § 1^{er}, de la loi du 16 juillet 1922, sans changer la portée de cette disposition. Pour mettre plus d'harmonie dans la terminologie, il substitue au membre de phrase « de marchandises qu'elle produit ou transforme elle-même », les mots « de marchandises produites par elle ou auxquelles elle a fait subir une main-d'œuvre industrielle. (Comparez les articles 58, 62 et 72.)

On s'est demandé si l'article 9 précité de la loi de 1922 est applicable lorsque au lieu d'effectuer la main-d'œuvre elle-même, la maison principale la fait exécuter à façon par autrui. La réponse doit évidemment être affirmative. L'ajoute, dans le texte, des mots « soit par elle-même soit par autrui pour son compte », écartera toute discussion sur ce point.

Le projet ajoute au dernier alinéa du § 1^{er} du dit article 9, le membre de phrase suivant : « à moins qu'il ne s'agisse de marchandises produites par la société ou auxquelles elle a fait subir une main-d'œuvre industrielle ». La disposition reflètera ainsi plus complètement la pensée du législateur de 1922, telle qu'elle résulte des travaux préparatoires.

L'article 66 complète dans le sens indiqué par la pratique les règles relatives à la base de perception à l'importation. Il laisse entière l'obligation pour l'importateur de parfaire, le cas échéant, à due concurrence, le paiement effectué lors de la déclaration en consommation sur une base insuffisante (art. 45 de l'arrêté royal du 15 juillet 1925).

* *

L'article 48, § 3, de la loi de 1921 dispose que la taxe n'est exigible que du chef de la transmission du propriétaire au destinataire pour les ventes qui sont réalisées à l'intervention de commissionnaires. Le motif de cette disposition est que, le commissionnaire étant un simple mandataire traitant pour le compte d'autrui et ne devenant par conséquent pas propriétaire de la marchandise qu'il a reçu mandat de vendre ou d'acheter, il ne s'opère qu'une seule transmission du propriétaire vendeur au destinataire acheteur. A côté de cette raison juridique, il en est une autre, d'ordre économique et plus importante peut-être, c'est que, normalement et habituellement, la rémunération du commissionnaire ne laisse pas une marge suffisante pour permettre le prélèvement d'un impôt de 1 p. c. sur le prix de la vente. Or, cette dernière considération n'est nullement spéciale au commissionnaire proprement dit. Dans un grand nombre de commerces, il y a des intermédiaires dont, au fond, la fonction n'est pas autre que celle du commissionnaire. En fait, souvent le bénéfice que leur laisse l'opération ne dépasse pas 3 ou 4 p. c., voire même 2 ou 1 p. c. Cependant, ces intermédiaires doivent, du chef de leur achat, une taxe de 1 p. c. indépendante de celle que rend exigible la revente. C'est dire que, dans bien des cas, l'application rigoureuse de la loi signifierait l'extinction de cette catégorie de commerçants qui, à raison même de la faible rémunération de leur intervention, apparaissent économiquement comme des agents utiles de répartition des marchandises. Le texte proposé permet de traiter avec faveur les intermédiaires à petit bénéfice et d'empêcher les autres d'usurper la qualité de commissionnaires.

On remarquera que le projet modifie la rédaction du dernier alinéa de l'article 48. Nombreux sont les groupements agissant dans la sphère décrite à cet alinéa, qui sont constitués soit sous la forme de sociétés anonymes, soit sous le nom de syndicats, ces derniers dépourvus de la personnification civile lorsqu'ils n'ont pas été érigés en société commerciale. Il convient que, lorsque leur rôle est celui prévu au dernier alinéa de l'article 48, toutes ces collectivités bénéficient, quelle que soit la forme adoptée pour leur constitution, d'un régime uniforme, savoir : paiement de la taxe de transmission de 1 p. c. dans les rapports entre le fournisseur et l'organisme d'achat (art. 48, § 3, premier alinéa de la loi du 28 août 1921 et articles 2 et 5 de l'Arrêté royal du 15 juillet 1925) et du timbre de facture de 1 p. m. dans les rapports entre le dit organisme et ses actionnaires, membres ou affiliés (art. 2, § 1^{er}, de la loi du 10 août 1923). Il est entendu que, cette assimilation faite, il ne pourra pas être question pour les groupements non constitués en personne civile de faire échec à l'exigibilité du timbre de facture de 1 p. m. en prétextant que la répartition des marchandises entre leurs membres, au lieu de répondre à des relations de commissionnaire à commettant, a le caractère d'une sortie d'indivision, d'une opération de partage, et de se placer ainsi dans une situa-

tion privilégiée par rapport aux sociétés régulièrement constituées et notamment aux sociétés coopératives.

Tel est le but de la modification proposée.

• •

L'article 68 du projet refond entièrement l'article 49 de la loi du 28 août 1921 relatif aux exemptions.

Le n° 1 de ce texte est modifié comme suit :

« Les ventes qui sont constatées par un acte authentique passé en Belgique et » obligatoirement enregistrable contre paiement d'un droit proportionnel. »

Cette modification se justifie d'elle-même. Si l'on comprend, en effet, que la taxe de transmission n'est pas exigible sur une mutation de marchandises constatée par acte authentique et enregistrable dans un délai de rigueur contre paiement d'un droit proportionnel d'enregistrement — droit qui est supérieur au montant de la taxe de transmission —, on ne conçoit plus que, dans l'hypothèse d'ailleurs exceptionnelle où la loi sur l'enregistrement a exonéré la vente du droit proportionnel, la marchandise vendue soit également immunisée de la taxe de transmission, alors que celle-ci serait due si la même marchandise était transmise autrement que par acte authentique.

Pour qu'il y ait lieu à exemption, il faut : 1° que l'acte soit authentique ; 2° qu'il soit obligatoirement assujéti à la formalité de l'enregistrement dans un délai fixe déterminé par la loi sur le droit d'enregistrement ; 3° que cette formalité doive s'accomplir contre paiement du droit proportionnel.

Les numéros 2 et 3 font l'objet d'un article distinct qui prendra place dans la loi du 28 août 1921 sous le n° 49^{bis} et dont il sera question plus loin.

Les n°s 4 et 5 sont fusionnés sous le n° 2 de l'article 49 nouveau.

Étant donnée la taxe unique de 1 p. c., établie par l'article 62, il n'est plus nécessaire de disposer ici pour les ventes de farine. Quant aux ventes de pain, d'œufs et de pommes de terre, l'exemption leur est maintenue. Pour les autres denrées elle disparaît, sauf que le lait est rangé parmi les produits exonérés.

L'abrogation de l'exonération dont jouissaient jusqu'à présent la margarine, la viande congelée, le saindoux et la chicorée fabriquée se justifie pleinement.

En effet, étant donné le vaste champ d'emprise de la taxe de transmission, ce qu'il importe c'est non que tel ou tel produit soit exempté, mais que, dans leur ensemble, les marchandises en général soient peu taxées. Certes, des exemptions peuvent et doivent exister : il en faut pour le bon fonctionnement du mécanisme de perception (exportation, vente au détail, etc.) ou à raison de la qualité de l'acheteur (Etat, commune ou établissement public) ; mais en dehors de cela, il est vain de multiplier les immunités. De plus, il peut être dangereux de le faire surtout lorsque la faveur porte sur une marchandise étrangère qui est sur le marché en concurrence avec des produits indigènes, telle notamment la viande congelée.

Néanmoins, le Gouvernement a cru devoir vous proposer d'exonérer le lait. Cette exemption, qui répond à un vœu souvent formulé, se justifie au point de vue d'une bonne législation par cette considération que le lait, pour franchir la distance qui sépare le consommateur du producteur, passe souvent en quelques

heures par diverses mains. La répétition de la taxe à chacune de ces mutations crée une charge absolument trop lourde pour ce produit de première nécessité et une solution devait être cherchée soit dans le sens de l'établissement d'une taxe unique comme pour les produits végétaux de la culture (article 58), soit dans le sens de l'exonération. Le Gouvernement n'a pas hésité à adopter cette dernière voie, la première solution étant elle-même inséparable de nombreuses difficultés d'ordre pratique.

Dans l'esprit du projet, l'exemption s'applique, quant aux œufs, aux œufs de volaille, en coquille, à l'exclusion notamment des œufs liquides en bidons et des œufs en poudre et, quant au lait, au lait frais (entier ou non), à l'exclusion du lait condensé en boîte ou en vrac et du lait en poudre.

Le projet de loi supprime l'exemption de l'article 49, 6° qu'aucune considération d'ordre économique ne justifie.

Une restriction est apportée par le n° 4 de l'article 49 nouveau au texte correspondant de l'article 49 ancien (n° 7), en ce qui concerne les marchandises achetées pour la revente. En vue de ne pas mettre les particuliers en état d'infériorité au point de vue de la concurrence, il semble équitable de ne pas exonérer de la taxe de transmission les achats que les organismes envisagés effectuent en vue de la revente. Il est entendu qu'il n'y a pas lieu de considérer comme rentrant dans ce groupe les achats de charbon effectués par les usines pour la fabrication du gaz ou la production de l'électricité.

Le n° 8 est supprimé. Mais, dans l'ordre d'idées de ce qu'a fait la loi du 10 août 1923 (article 7) sur le timbre de facture, l'article 69 du projet dispose que la délivrance d'une facture n'est obligatoire que pour les ventes excédant 30 francs.

Le n° 9 qui, en réalité, constitue non une exemption mais une dérogation au n° 11 et un retour à la règle d'exigibilité pour les ventes supérieures à 150 francs, est supprimé dans un but de simplification.

Le n° 10 est repris sous le n° 3 avec la portée qu'il a dans l'article 49 de la loi de 1921, c'est-à-dire qu'il vise exclusivement la fourniture par les services de distribution d'eau, de gaz ou d'électricité. Il est évidemment étranger à la vente d'eaux minérales, d'oxygène, etc.

Le n° 11, reproduit sous le n° 5 de l'article 49 nouveau est abrégé, sans que sa portée soit modifiée. Pour mettre le texte en concordance avec l'interprétation qui lui a été donnée, à l'expression trop restreinte « boutiquiers et marchands détaillants », sont substitués les mots « toute personne qui achète ou produit pour vendre ». Quant aux mots « ventes à des particuliers achetant pour leur usage privé ou celui de leur ménage », on sait que, d'après l'interprétation appliquée depuis les quatre années d'existence de la taxe, ils excluent :

- 1° l'achat en vue de la revente ;
- 2° l'achat fait en vue de l'affectation à un usage industriel, commercial, agricole ou plus généralement professionnel (exemple : achat de maïs pour l'engraissement du bétail) ;
- 3° l'achat par des sociétés, associations, etc. (exemple : achat de cartes, brochures, matériel divers par une association de tourisme).

Le Gouvernement n'a pas cru devoir reproduire la phrase finale de l'article 49,

n° 11, de la loi de 1921, pour la double raison : 1° qu'en fait elle ne paraît jamais avoir reçu aucune application ; 2° que cette disposition semble devoir profiter en dernière analyse, non à l'ouvrier, mais au patron.

Le projet introduit toutefois dans l'article 49, n° 3 (ancien n° 11), une condition que des raisons d'ordre pratique rendent nécessaire. Dans l'organisation actuelle, lorsqu'une vente est réalisée à l'intervention d'un commissionnaire de l'acheteur, il incombe au vendeur d'apposer le timbre représentatif de la taxe de transmission sur la facture qu'il délivre au commissionnaire acheteur, ce commissionnaire pouvant se borner à timbrer au droit de 1 pour mille la facture qu'à son tour il destine à son commettant. Théoriquement, si ce commettant achète pour son usage privé, la taxe de transmission ne serait pas due ; mais pratiquement, le vendeur, ne traitant qu'avec le commissionnaire et ignorant la personnalité du commettant, n'est pas en mesure de s'assurer que ce dernier achète pour son usage privé. Force est donc d'écarter en ce cas le bénéfice de l'exemption.

Il a paru inutile de reproduire le n° 12 qui n'a aucune raison d'être. Il va de soi, en effet, que la taxe ne peut être due pour le renvoi de marchandises par une succursale à la maison principale.

Quant au n° 13, il est inclus dans l'article premier du projet.

Un article 49bis est inséré dans la loi du 28 août 1921 pour remplacer les dispositions des n°s 2 et 3 de l'article 49 de cette loi relatifs à l'exportation.

Aux termes de ces dispositions sont exonérées de la taxe, les transmissions :

- « ... 2° Aux fins de livraison à l'étranger ou dans la colonie, soit directement,
- » soit à l'intervention de courtiers ou mandataires ;
- » 3° En suite de ventes consenties à des exportateurs agissant en qualité de
- » commissionnaires et en vue de l'exportation ;
- » Les exemptions en vertu du 2° et 3° sont subordonnées à :
- » a) La mention de la cause de l'exemption sur la facture et le cas échéant sur
- » le facturier de sortie ;
- » b) La justification de l'exportation par pièces ou documents probants.
- » Le vendeur ou l'intermédiaire est tenu de justifier de l'exportation par des
- » pièces probantes à toute réquisition des préposés du ministère des finances, sous
- » peine d'une amende de 500 francs, outre le paiement de la taxe et sans préju-
- » dice à l'application de l'article 61 de la présente loi.
- » Cette amende est portée à 5,000 francs si le vendeur ou l'intermédiaire per-
- » siste dans son refus après la réception d'un avertissement donné, sous pli
- » recommandé, par le directeur de l'enregistrement et des domaines de son
- » domicile.
- » Si, pour une cause quelconque, le commissionnaire établi en Belgique n'a
- » pas exporté, il est tenu de signaler le fait dans le mois au directeur de l'enre-
- » gistement et des domaines dans le ressort duquel il a sa résidence, à peine
- » d'une amende de 100 francs ».

L'application de ces dispositions a soulevé certaines difficultés d'ordre pratique qu'il paraît utile de résoudre par la voie législative.

Le texte que le Gouvernement propose de substituer aux n°s 2 et 3 de l'article 49 a pour objet de résoudre ces difficultés dans un esprit très large. Tout en respectant les grandes lignes du régime actuel, il tient compte des nécessités

commerciales et de la faveur qu'on mérite, au point de vue économique, le commerce d'exportation. Le n° 1 de l'article 49bis nouveau exempté de la taxe les transmissions qui comportent la livraison à l'étranger ou dans la colonie, que la vente ait été conclue et exécutée directement entre le vendeur (producteur ou propriétaire-détenteur de la marchandise) et l'acheteur étranger ou que, entre eux, se placent un ou plusieurs intermédiaires qui ont fait parvenir au premier vendeur l'ordre de livrer à l'étranger ou dans la colonie.

Il y a lieu, pour l'application de la taxe de transmission, de considérer que la livraison s'effectue en pays étranger lorsque le fournisseur de la marchandise expédie celle-ci en un lieu situé à l'étranger que lui désigne son acheteur. Il n'importe, à cet égard, qu'au point de vue du droit commercial, l'obligation de délivrer la marchandise, imposée au vendeur par l'article 1603 du Code civil, soit tenue pour exécutée au lieu de départ de la marchandise plutôt qu'à celui de destination ou réciproquement.

Mais il arrive que le vendeur, au lieu d'assurer par lui-même, à ses frais ou à ceux du destinataire, le transport de la marchandise hors de nos frontières, se borne à participer à l'envoi à l'étranger dans des conditions telles que, même s'il ignore le nom et l'adresse du destinataire, il n'existe aucun doute sur l'affectation réelle de la marchandise à l'exportation.

Pratiquement, l'exportateur qui ne veut pas révéler à son fournisseur la destination de la marchandise, fait expédier celle-ci à un commissionnaire-expéditeur qui a les instructions pour l'envoi à l'étranger. Le projet consacre expressément la régularité de cette façon d'agir, mais il reporte naturellement sur le commissaire la responsabilité dont le fournisseur se trouve déchargé. Les mesures d'exécution seront édictées par arrêté royal. La déclaration de libre sortie validée par la douane fournira normalement la preuve de l'exportation.

Les cas les plus fréquents qui se présentent dans le commerce d'exportation rentrent dans le cadre du 1° de l'article 49bis. Il se conçoit aisément, en effet, que l'exportateur évite les frais d'un transport inutile ou d'une manutention dans ses propres magasins et qu'il laisse au fournisseur le soin soit d'expédier lui-même la marchandise à l'étranger, soit de participer à cet envoi.

Mais cette situation, qui a le mérite de la clarté, tant pour le fournisseur que pour l'administration, n'est pas la seule que la pratique connaisse.

Il se peut que l'exportateur soit amené à prendre possession de la marchandise dans ses magasins, soit en vue de modifier l'emballage ou le conditionnement de celle-ci, soit même pour opérer un groupage, un classement ou une vérification.

Ici un problème délicat se pose, car le fournisseur, ne participant pas à l'exportation, n'est plus en mesure de s'assurer par lui-même que la marchandise est bien achetée pour l'étranger. Or, il faut concilier à la fois les nécessités du commerce d'exportation avec les justes exigences que l'administration est en droit de faire valoir pour éviter que, sous couleur d'exportation, certaines transmissions n'échappent à l'impôt.

L'article 49, 3°, de la loi de 1921 réservait aux seuls exportateurs agissant en qualité de commissionnaires la faculté de prendre possession de la marchandise. Le projet va plus loin : il ne s'intéresse plus à la qualité en laquelle agit l'exportateur, mais il prévoit une réglementation qui, moyennant l'observation de

certaines prescriptions, dégagera le fournisseur de toute responsabilité vis-à-vis de l'Administration et limitera les possibilités de fraude pour les acheteurs peu scrupuleux qui voudraient abusivement tirer profit du régime fait aux exportations. A raison de l'infinie variété des situations, on ne peut songer à fixer dans un texte de loi, une règle immuable et le mieux est de laisser au Gouvernement le soin de régler cette question avec toute la souplesse que comporte la matière.

Le n° 2 de l'article 49^{bis} renferme une disposition nouvelle au sujet de laquelle l'exposé des motifs du projet du 15 janvier 1924, n° 85, s'exprimait notamment comme suit :

« Il a paru également désirable d'assurer le bénéfice de l'exonération aux transmissions consenties en vue de l'exportation à des fabricants nantis d'une commande pour l'étranger et acquérant des produits finis pour les unir à leurs propres produits par voie d'assemblage ou de montage avec conservation du caractère spécifique.

» En ce dernier cas, l'existence de la commande, le caractère des produits et leur destination sont autant de conditions indispensables dont la portée ne prête pas à controverse ».

La question de savoir s'il y a altération ou conservation du caractère spécifique sera résolue par l'administration dans le sens large que comporte la matière.

. * .

L'article 69 du projet modifiant l'article 52 de la loi du 28 août 1921 adapte à la taxe de transmission, en ce qui concerne les ventes de moins de 30 francs, le système suivi par la loi du 10 août 1923 pour les opérations inférieures à 150 francs, c'est-à-dire qu'en dessous de ces sommes la délivrance d'une facture n'est pas obligatoire, mais que, si une facture est volontairement délivrée, elle est passible du droit comme toute autre. Des avantages pratiques résulteront de cette réforme.

L'article 69, ainsi qu'il le dit expressément, ne porte pas préjudice à l'application de l'article 7 de la loi du 10 août 1923. Il en résulte que, pour toute vente non passible de la taxe de transmission ou qui n'est pas l'occasion de la perception d'une taxe de transmission, la délivrance d'une facture est obligatoire lorsque le prix de vente excède 150 francs, que la facture soit passible du droit de 1 pour mille ou qu'elle en soit exemptée, sous réserve, bien entendu, des exceptions prévues par le dit article 7.

. * .

Par l'article 9, § 3, 1^{er} alinéa, de la loi du 16 juillet 1922, le Gouvernement s'est vu conférer, par voie de délégation, le pouvoir de déroger aux prescriptions légales relatives à la tenue des facturiers.

Le même pouvoir devrait lui être accordé en ce qui concerne l'obligation de délivrer une facture ou de dresser un acte pour assurer l'emploi des timbres adhésifs et le contrôle du paiement de la taxe.

Il faut ménager à l'exécution de la loi la souplesse qu'exigent certaines pra-

tiques, certains usages du commerce. Par exemple, en ce qui concerne les ventes de fruits et légumes et plus généralement des produits agricoles, il entre dans les vues du Gouvernement de dispenser, à la faveur de cette disposition, les vendeurs de l'obligation de délivrer des factures pour les opérations traitées dans les foires et marchés, au comptant, avec exposition et livraison sur place. Il ne faut pas en conclure qu'on ira jusqu'à étendre cette dispense à tous les produits indistinctement vendus sur les marchés, car, pour certaines marchandises, telles les denrées coloniales qui sont parfois vendues en gros sur les marchés, les commerçants établis ne pourraient souffrir qu'il n'y eût pas égalité d'obligation entre eux et leurs concurrents, les marchands ambulants.

On remarquera que l'article 9, § 3, précité, s'applique non seulement à la taxe de transmission, mais aussi au timbre de facture et à la taxe de luxe (art. 14 de la loi du 10 août 1923 et art. 89 du présent projet.)

L'article 53 de la loi du 28 août 1921 ordonne aux commerçants de conserver leurs facturiers, factures et autres documents de comptabilité pendant trois années à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit leur mise en usage.

Il n'échappera pas que, dans certains cas, le délai de trois ans pourrait se trouver considérablement diminué et pourrait même tomber à néant si le texte en question devait être appliqué à la lettre. L'article 74 du projet redresse ce vice de rédaction.

D'autre part, comme il est arrivé que des contribuables ont invoqué la destruction de leurs archives pour se soustraire au devoir de les représenter sur réquisition des agents de l'administration, le Gouvernement a estimé qu'il convenait de sanctionner aussi sévèrement la destruction abusive des documents que le refus de communication; d'où la substitution des mots « 500 à 5000 francs » aux mots « 100 francs » (voyez article 74 du projet).

. . .

L'exposé des motifs du projet du 15 janvier 1924, s'occupant de cette question essentielle de l'importation des marchandises aux fins de main-d'œuvre industrielle, s'exprimait comme suit :

« Il est dans les vœux de l'industrie de voir exonérer de la taxe de transmission l'importation des matières premières et des produits demi-finis qui doivent être réexportés par l'importateur aussitôt après avoir subi une main-d'œuvre en Belgique.

» Le Gouvernement estime devoir accueillir ces vœux.

» Il serait oiseux d'expliquer cette attitude. Elle se justifie par le besoin d'assurer du travail à nos usines et de favoriser nos exportations ».

Dans le même ordre d'idées, nous avons cru utile de réglementer la question par un texte général qui fait l'objet de l'article 72 du projet et dont le Gouvernement se propose d'user très largement, pour autant, bien entendu, qu'il n'en résulte pas, pour les marchandises importées, un privilège sur les marchandises similaires d'origine indigène.

. . .

L'article 74 du projet apporte quelques modifications à l'article 62 de la loi du 28 août 1921.

Estimant que le refus de communiquer les documents, dont la tenue est prescrite, doit être puni au même degré que l'absence de tenue de ces documents, le Gouvernement propose d'unifier les sanctions des articles 53 et 62 en portant cette dernière à une amende de 500 à 5,000 francs (voir aussi l'art. 56 du projet).

L'article 62 actuel autorise les préposés du contrôle à se faire communiquer les factures et les facturiers et, si une contravention est constatée, le livre journal et le copie de lettres. Or, il y a des contraventions que seuls ces derniers documents peuvent faire apparaître. Il ne sert à rien de permettre aux agents de l'administration de se les faire communiquer si l'on pose à ce droit de communication la condition que préalablement la contravention ait été établie. La découverte des fraudes est une chose souhaitée non seulement par l'administration chargée d'assurer le recouvrement de l'impôt, mais aussi par le commerçant qui, exécutant loyalement ses obligations fiscales, se voit mis en infériorité par des concurrents moins scrupuleux. C'est avec cette préoccupation que le Gouvernement propose d'élargir le droit de communication accordé par l'article 62 actuel.

Le projet supprime la nécessité de la présence du bourgmestre ou de son délégué pour la constatation du refus de communication. Cette intervention n'est d'ailleurs pas requise, dans des cas semblables, par les articles 75 de la loi du 25 mars 1891, contenant le code du timbre, 49 de la loi du 30 août 1913, établissant la taxe sur les opérations de bourse, 9 et 14 de la loi du 24 août 1919 sur la taxe d'affichage, 20 et 22 de la loi du 10 octobre 1923 relatifs respectivement à la taxe d'abonnement des polices d'assurance et aux droits d'enregistrement sur les cessions de fonds de commerce, et 47 de l'arrêté royal du 15 juillet 1925 sur la taxe de luxe.

. . .

L'article 66 de la loi du 28 août 1921 ayant perdu sa raison d'être depuis l'unification des timbres adhésifs, le Gouvernement propose de l'abroger. Une disposition d'un autre ordre d'idées pourrait prendre sa place et compléter utilement l'économie générale de la loi de 1921 : l'article 75 du projet lui substitue un texte permettant d'assimiler à des commerçants pour l'application des articles 52, 53, 54 et 62 de la loi du 28 août 1921 et des articles 7 et 11 de la loi du 10 août 1923, toute personne qui achète ou produit pour vendre.

Actuellement, à l'exception de l'article 11 de la loi de 1923, les articles énumérés ci-dessus n'imposent des obligations qu'aux commerçants. Or, il est de principe, en droit commercial, que les exploitants des produits de la terre ne sont pas des commerçants. Il ne sera pas question d'assimiler à des commerçants les cultivateurs. Mais il est certaines catégories d'exploitants dont l'organisation commerciale justifie pleinement cette assimilation. Nous citerons comme exemples types les mines, minières et carrières. On peut y ajouter les établissements spécialisés dans l'aviculture, dans l'arboriculture ou la floriculture.

TIMBRE DE FACTURE

L'article premier de la loi du 10 août 1923 a établi un droit de timbre de 1 pour mille sur les factures relatives à « l'exécution d'un contrat d'entreprise d'ouvrage, avec ou sans fournitures, dans la mesure où la prestation ne donne pas ouverture à la taxe de transmission ».

Aux termes de l'article 1787 du Code Civil, « lorsqu'on charge quelqu'un de « faire un ouvrage, on peut convenir qu'il fournira seulement son travail ou son » industrie ou bien qu'il fournira aussi la matière ».

Lorsque celui qui entreprend l'ouvrage fournit à la fois la matière et son travail, la livraison de l'objet fabriqué emporte transmission de propriété à titre onéreux de biens meubles et est passible, d'après la législation existante, de la taxe de transmission. La taxe de 1 p. e. est due sur le prix payé sans qu'on puisse en distraire la partie incluse dans le prix qui correspond à la rémunération du travail.

Lorsque le contrat porte sur la construction d'un immeuble, le maître pour le compte duquel l'ouvrage est fait devient propriétaire des matériaux qui ont servi à l'édification du bâtiment ; mais, comme le véritable objet du contrat est, non la livraison de matériaux, mais la livraison d'un bâtiment, c'est-à-dire d'une chose *immobilière*, la taxe de transmission n'est pas due.

En bonne législation, les deux contrats envisagés doivent être imposés fiscalement de la même façon et il n'existe aucune raison pour que le contrat d'entreprise portant sur un immeuble ne donne pas ouverture à la taxe de 1 p. e.

Ce contrat est actuellement atteint par le timbre de facture de 1 pour mille, mais cela est insuffisant.

Celui qui veut devenir propriétaire d'un immeuble a le choix : ou d'acheter un immeuble tout édifié, et pour lors il est obligatoirement tenu d'acquitter, sous forme de droits d'enregistrement, un impôt qui est actuellement de 8 p. e. et qui demain sera de 8,80 p. e., ou de se faire construire un immeuble, et dans ce cas, il n'y a rien d'exorbitant à l'assujettir à un impôt de 1 pour cent.

Les contrats de sous-entreprise qui interviendraient entre l'entrepreneur principal et les sous-entrepreneurs, devraient, bien entendu, rester sous l'empire de la législation actuelle et n'être frappés que du droit de 1 pour mille.

A côté des contrats dont l'exécution implique la fourniture par l'entrepreneur de son travail et de la matière, il y en a d'autres qui ont exclusivement pour objet le travail de l'entrepreneur d'ouvrage.

On ne s'explique pas pourquoi le prix du travail, qui est imposé à la taxe de 1 p. e. quand il est inclus dans celui de l'objet mobilier à fabriquer avec la matière fournie par l'entrepreneur, ne l'est pas également quand la main-d'œuvre est accomplie sans fourniture de la matière.

Cette anomalie entraîne d'ailleurs des difficultés nombreuses dans la pratique. Lorsque, notamment, à l'occasion d'une réparation, il y a, à côté du travail, des fournitures accessoires, une discrimination parfois très délicate doit être faite pour rechercher les bases de la perception du droit de 1 pour mille sur la prestation en travail et du droit de 1 pour cent sur la valeur des fournitures.

L'application du taux de 1 p. c. à tous les contrats d'entreprise d'ouvrage aura le mérite de faire disparaître ces subtilités.

En résumé, la réforme proposée en ce qui concerne les contrats d'entreprise d'ouvrage aura pour effet : 1° d'apporter un appoint appréciable pour le Trésor ; 2° d'établir plus de justice et aussi plus de facilité dans la perception.

* .

L'article 79 dispose pour le cas où une marchandise a été envoyée à l'étranger en vue d'y subir une main-d'œuvre. Il convient que cette situation soit traitée fiscalement de la même manière que si la main-d'œuvre était accomplie en Belgique.

* .

Les articles 80, 81 et 82 tendent à mettre en concordance le chapitre premier de la loi du 10 août 1923 avec les dispositions nouvelles sur la taxe de transmission.

* .

Les articles 83 et 84 sont des mesures prises exclusivement dans l'intérêt du contribuable, en vue, d'une part, d'éviter la répétition de l'impôt sur plusieurs factures identiques relatives à la même opération et, d'autre part, d'accorder la restitution du timbre de facture dans les mêmes conditions que celle de la taxe de transmission.

* .

Les articles 77 et 78 appellent quelques explications :

Arr. 77. — L'article 2 de la loi du 10 août 1923 assujettit au droit de timbre de 1 pour 1,000, les factures délivrées par le commissionnaire à l'achat à son commettant ou par le vendeur à son commissionnaire, et l'article 7 de la même loi rend obligatoire la délivrance d'une facture dans les rapports du commissionnaire et de son commettant.

A diverses reprises, on a voulu faire échec à la perception de l'impôt en alléguant que l'intermédiaire était non un commissionnaire, mais un mandataire salarié, stipulant ou s'engageant *au nom de son mandant*.

Il est exact que l'article 12 de la loi du 5 mai 1872 (Code de Commerce, livre 1^{er}, titre VII) réserve la qualité de commissionnaire à celui qui agit en *son propre nom* ou sous un nom social pour le compte d'un commettant, et que celui qui agit au nom de son commettant est un mandataire civil ordinaire.

En droit, la distinction est bien marquée entre l'un et l'autre : le mandataire civil ne contracte aucune obligation ; le lien de droit se forme entre le mandant et l'autre partie contractante, la créance ou la dette du prix réside sur la tête du mandant et non sur celle du mandataire. Au contraire, le commissionnaire use de son crédit et devient personnellement créancier et débiteur par le marché qu'il traite pour autrui.

En fait cependant, comme l'observent les *Pandectes belges*, v° Commission (Contrat de) n° 20, il est parfois difficile de distinguer si le commissionnaire a agi

au nom de son commettant et n'est qu'un simple mandataire ou s'il a agi en son nom personnel et a ainsi pris la qualité de commissionnaire proprement dit.

Cette difficulté est appelée à se produire d'autant plus fréquemment qu'un intérêt fiscal incite les contribuables à la faire naître; que, dans bien des cas, l'acheteur connaît par la marque de la marchandise, le nom du vendeur et que, de son côté, le vendeur n'ignore pas le nom des acheteurs, puisque c'est à l'adresse de ceux-ci et sans passer par l'intermédiaire que la marchandise est expédiée.

Sur le terrain pratique, la recherche du point de savoir sur la tête de qui — du mandant ou du mandataire — la créance ou la dette du prix s'est fixée exigerait dans chaque cas particulier une analyse juridique qui est incompatible avec les nécessités du contrôle.

C'est pourquoi le projet rattache autant que possible l'exigibilité de l'impôt à un fait matériel qui est généralement révélateur du rôle effectif joué par l'intermédiaire. Il dispose que si l'intermédiaire reçoit du vendeur ou adresse à l'acheteur, à un titre quelconque, une facture, une note de débit ou tout autre écrit équivalent, cet intermédiaire est assimilé à un commissionnaire.

Certes, il n'est pas contraire à l'essence du mandat civil que le mandataire, par l'effet d'une stipulation spéciale, s'engage personnellement vis-à-vis du vendeur au paiement du prix ou devienne personnellement créancier de celui-ci (V. LACRENT, *Principes de droit civil*, t. 28, n° 48). Mais, dans ce cas, le rôle du mandataire se rapproche suffisamment de celui du commissionnaire pour justifier une assimilation des deux situations au point de vue fiscal. Et cette hypothèse doit être tenue pour réalisée, dès que le mandataire reçoit ou délivre, dans les conditions ci-dessus précisées, une facture, une note, un compte ou autre écrit quelle que soit sa dénomination, tendant à débiter, à un titre quelconque, le destinataire du document, du prix de la marchandise.

L'article 77 du projet ajoute à l'article 2 de la loi du 10 août 1923 un texte ainsi conçu : « Sont également assimilés à des commissionnaires le représentant, le commis-vendeur ou la succursale établis en Belgique, qui dressent une facture au nom de leur commettant établi à l'étranger ».

Le but de cette disposition est de mettre sur le même pied que le négociant belge le commerçant établi à l'étranger qui pratique ses affaires en Belgique à l'aide d'un agent traitant au nom du mandant.

Déjà la loi du 16 juillet 1922, dans son article 9, § 1^{er}, modifiant l'article 43 de la loi du 28 août 1921, avait assimilé à un négociant belge pareil intermédiaire qui reçoit en Belgique une marchandise pour compte de la maison étrangère. Mais il est des cas où cet intermédiaire ne reçoit pas la marchandise, parce qu'en fait celle-ci a été vendue soit lorsqu'elle était encore flottante, soit simplement avant l'accomplissement des formalités douanières. Dans ces hypothèses, si la déclaration en consommation est effectuée directement à destination du cessionnaire de la marchandise, avec ou sans l'intervention du dit intermédiaire, celui-ci n'est pas astreint au paiement de la taxe de transmission. Toutefois, lorsque c'est une maison belge qui opère dans ces conditions, soit pour son compte personnel, soit à titre de commissionnaire, elle est tenue, en vertu de l'article 3 de la loi du 10 août 1923, de timbrer au taux de 4 pour mille la facture qu'elle reçoit de son fournisseur étranger ou, à défaut de facture, d'apposer les timbres sur son factu-

rier d'entrée (article 5, 3^e alinéa, de la loi du 10 août 1923). Il n'existe aucune raison pour qu'il n'en soit pas de même pour les maisons étrangères, du moment qu'elles ont en Belgique un représentant, un commis-vendeur ou succursaliste qui traite et facture en leur nom.

Le § 4 nouveau, dont l'article 77 du projet demande l'incorporation à l'article 2 de la loi du 10 août 1923, est ainsi conçu : « Pour la perception du droit de » timbre de facture, l'envoi de marchandises soit à une succursale, soit à un » facteur, consignataire ou commis-vendeur, est assimilé à une vente dans tous » les cas où cette assimilation existe pour la taxe de transmission en vertu des » quatre premiers alinéas de l'article 43 (nouveau) de la loi du 28 août 1921- » 16 juillet 1922 »

Ce dernier texte assimile à une vente, aux fins de la perception de la taxe de transmission, a) l'envoi ou la remise qu'une maison principale fait à sa succursale pour le commerce de *détail*, de marchandises qu'elle produit ou transforme ; b) tout envoi ou toute remise de marchandises qu'une personne, fixée à l'étranger, fait à son facteur, consignataire ou commis-vendeur en Belgique ou qu'une maison principale, établie à l'étranger, fait aux succursales qu'elle possède dans le royaume.

Dans ces deux cas, l'envoi est, en principe, passible de la taxe de transmission. Toutefois, il se peut que, pour une cause quelconque, cette taxe ne soit pas due. Tel est le cas notamment lorsque, s'agissant de marchandises envoyées de l'étranger à un consignataire en Belgique, la perception est mise en échec soit par un dépôt de la marchandise en entrepôt, soit par la levée d'un permis d'exemption temporaire.

Il n'est pas douteux que, dans l'économie de la loi du 10 août 1923, le droit de timbre de 4 pour mille devient exigible lorsque l'envoi, quoiqu'étant fiscalement assimilé à une vente, n'est pas passible de la taxe de transmission.

Le texte proposé n'a d'autre objet que de mettre cette thèse à l'abri de toute contestation en la consacrant par un texte formel.

ARTICLE 78. — Le projet, dans son article 78, propose une nouvelle rédaction de l'article 3 de la loi du 10 août 1923, lequel assujettit au droit de timbre de 4 pour mille les factures venant de l'étranger qui sont relatives à des marchandises et objets livrés en Belgique, lorsque ceux-ci n'ont pas été imposés à la taxe de transmission dans le chef du destinataire de la facture.

On a soutenu que, pour apprécier si les objets sont ou ne sont pas livrés en Belgique, il importait de rechercher le lieu où *juridiquement* la livraison s'est effectuée, et qu'en conséquence encore qu'il s'agisse d'une marchandise destinée à la Belgique, la facture y relative n'est pas imposable du moment qu'en droit, dans les rapports du vendeur étranger et du client belge, c'est à l'étranger que le premier a satisfait à son obligation de livrer.

Si l'on considère que, dans les ventes conclues avec la clause *f. o. b.* port d'embarquement ou avec la clause *c. i. f.* port d'arrivée, c'est-à-dire dans les marchés traités selon les clauses les plus courantes des ventes maritimes, la livraison est, d'après les règles du droit commercial, censée s'effectuer lors de la mise à bord, il faudrait conclure que les prévisions de l'article 3 de la loi de 1923 ne sont presque jamais susceptibles de se réaliser.

Pareille thèse est manifestement incompatible avec l'économie de la loi du 28 août 1921 et avec l'esprit de la loi complémentaire du 10 août 1923.

L'exposé des motifs de cette dernière loi énumère diverses hypothèses où le timbre de 1 pour mille devient exigible, dans le chef du commerçant belge, à raison d'une marchandise que ce dernier a introduite dans le pays dans des conditions exclusives pour lui du paiement de la taxe de transmission. En citant, comme exemples, le cas où cette marchandise a été déclarée en consommation à destination d'un tiers cessionnaire et celui où elle a bénéficié d'un permis d'exemption temporaire, le document précité a marqué nettement qu'il n'y a pas lieu de s'arrêter à la circonstance que, juridiquement, la marchandise aurait été livrée à l'étranger. Aussi, si le texte de l'article 3 n'a disposé que pour les objets livrés en Belgique, c'est en considérant comme telle toute marchandise qui, en exécution ou en suite du contrat de vente, est expédiée en Belgique.

Il n'est qu'un cas où une dérogation doit être apportée au principe de l'exigibilité : celui où le commerçant belge achète une marchandise à l'étranger pour répondre à des ordres qu'il a reçus de l'étranger. Dans ce cas, par cela qu'il expédie ou fait expédier la marchandise directement de l'étranger à une destination autre que la Belgique, il n'est pas tenu de timbrer au droit de 1 pour mille la facture qu'il reçoit de son vendeur.

Dans l'application, certaines difficultés ont apparu également à raison de ce que, tant que la marchandise est encore flottante, il peut y avoir quelque incertitude sur sa destination définitive. En effet, si le lieu de destination est une mention essentielle du connaissement, ce lieu peut être un port d'ordres où le capitaine recevra les instructions pour l'achèvement du voyage. D'une façon générale d'ailleurs, lorsqu'une marchandise est vendue alors qu'elle flotte encore, la circonstance qu'elle était dirigée sur un de nos ports n'est pas encore une preuve absolue qu'elle sera livrée en Belgique. Il va de soi cependant que la position de l'importateur devant la loi fiscale ne peut dépendre de faits qui lui sont étrangers et des changements qui seraient apportés par son acheteur dans la destination définitive de la marchandise.

En vue de mettre un terme à ces difficultés, le Gouvernement vous propose de déclarer par l'article 3 nouveau, que toute facture adressée de l'étranger à un commerçant établi en Belgique est assujettie au droit de 1 pour mille *quel que soit le lieu où s'est opérée juridiquement la livraison, à moins que la marchandise facturée ne soit assujettie à la taxe de transmission dans le chef du destinataire de la facture ou que celui-ci n'établisse que cette marchandise se trouvant à l'étranger a été expédiée directement par lui ou sur son ordre à une destination autre que la Belgique.*

Cette disposition, se basant sur le *plerumque fit*, présume donc légalement que la marchandise, facturée de l'étranger à un négociant établi dans le pays a reçu une destination en Belgique; elle dispense l'administration de la preuve qu'il lui est souvent difficile de rapporter, qu'en fait la marchandise facturée a été introduite dans notre pays; mais elle permet au contribuable de renverser la présomption légale en établissant — chose facile pour lui — que la marchandise se trouvant à l'étranger a été expédiée directement par lui ou sur son ordre à une destination autre que la Belgique.

Au point de vue de l'application de cette dernière proposition, il est indifférent que la marchandise, pour atteindre son lieu de destination, effectue un simple passage par la Belgique. Pour que, dans ce cas, l'immunité reste acquise, il faut, mais il suffit qu'au moment de l'accomplissement des formalités douanières, la marchandise que le commerçant belge est amené à faire passer par notre pays se trouve déjà vendue à l'étranger.

TAXE DE LUXE.

La taxe de luxe est toute désignée pour fournir une large contribution aux nouvelles charges publiques; c'est pourquoi le Gouvernement vous propose à la fois de remanier les conditions de perception de cet impôt et d'en relever les taux de 5 et 10 p. c. à 6 et 12 p. c.

Instituée par les articles 38 et suivants de la loi du 28 août 1921, complétés et modifiés par les articles 1^{er} et suivants de la loi du 16 juillet 1922, 13 et 14 de la loi du 10 août 1923, la taxe de luxe est perçue sous la forme d'un droit de timbre de quittance frappant le paiement :

- a) Des dépenses au-delà de certains taux, faites dans les hôtels, restaurants, pâtisseries et autres établissements où la clientèle consomme sur place;
- b) Du prix d'achat de certains objets considérés comme articles de luxe et de boissons spiritueuses;
- c) Du prix de location de coffres-forts dans les banques et autres établissements similaires.

Cette forme d'acquittement de l'impôt ne soulève pas de critique en tant qu'elle s'applique aux dépenses visées sous les lettres *a* et *c* ci-dessus. Mais il n'en est pas de même en ce qui concerne les dépenses du chef d'achat d'objets de luxe et de boissons spiritueuses.

A l'égard de ces dernières dépenses, il est rationnel de rattacher la cause d'exigibilité de l'impôt au fait de l'achat plutôt qu'à celui du paiement du prix. Il ne paraît pas logique, en effet, de différer la perception de la taxe aussi longtemps qu'il plaira aux contractants de laisser le prix impayé ou simplement d'alléguer que celui-ci n'a pas été acquitté. Il peut arriver, d'ailleurs, que le prix ne fasse jamais l'objet d'un paiement en espèces : il y a, en effet, d'autres modes d'extinction de dettes que le paiement, notamment la compensation, la confusion, la novation. Parfois aussi le contrat ne stipule pas de prix en argent : c'est ce qui arrive en cas d'échange.

Le système de perception actuel présente encore une difficulté d'application lorsque la vente donne lieu à l'émission d'une lettre de change, le vendeur étant alors tenu de surveiller le paiement de la traite en mains de celui qui s'en trouvera le bénéficiaire à l'échéance, afin de délivrer, à ce moment, à l'acheteur, une quittance timbrée au taux de 5 ou de 10 p. c.

Ces inconvénients disparaissent si l'on place l'exigibilité de la taxe au moment de l'achat ou, plus exactement, au moment de la livraison des objets.

Tel est le but que réalisent les articles 88 et suivants du projet. Par ces dispositions, la taxe de luxe — timbre de quittance — se trouve, sauf quant au taux de l'impôt, transférée sous le régime de perception de la taxe de transmission et

s'acquittera, comme celle-ci, par l'apposition du timbre sur une facture à remettre à l'acheteur au moment de la livraison. Déjà, à l'heure actuelle, pour les ventes au comptant, la facture peut être adoptée comme instrument de perception (article 52 de l'arrêté royal du 15 juillet 1925, pris en exécution de l'article 5, 3° de la loi du 16 juillet 1922) et la pratique, notamment dans le commerce des automobiles et celui des antiquités, a étendu ce régime aux ventes à crédit.

Le passage de la taxe de luxe sous le régime de perception de la taxe de transmission soulève quelques questions qui sont résolues par les textes proposés.

1° *Importation*. — A diverses reprises, les négociants de boissons spiritueuses se sont plaints, à juste titre, de ce qu'actuellement les particuliers qui effectuent leurs achats à l'étranger en sont quittes pour une taxe de transmission de 1 p. c. au lieu de la taxe de luxe de 10 p. c. qui frappe les mêmes achats réalisés à l'intérieur du pays. A l'avenir cette inégalité disparaîtra et, d'une façon générale, la perception pourra être efficacement assurée lors de l'importation, à l'intervention de l'administration des douanes.

2° *Exportation*. — Cette question est actuellement l'objet de l'article 4, 1^{er} alinéa, de la loi du 16 juillet 1922, ainsi conçu :

« Dans les hypothèses du paragraphe 2 de l'article 38 de la loi du
» 28 août 1921, le taux de 5 p. c. n'est pas applicable si le vendeur
» justifie que *les achats ont été envoyés par ses soins* à l'étranger ou dans la
» colonie. »

Appliquée notamment à la bijouterie, la joaillerie ou l'orfèvrerie, cette disposition est une source de fraudes. Sur le terrain du fait, jamais ou presque jamais le soin d'envoyer l'objet n'est laissé au vendeur. Mu par le sentiment assez naturel de ne pas retarder la satisfaction que donne la possession d'un objet de l'espèce, trop facilement soupçonneux à l'endroit de l'honnêteté professionnelle du commerçant, craignant les risques d'un transport par la poste, guidé peut-être par quelque calcul dans lequel entre en compte le montant des droits de douane qui devraient être perçus lors de l'importation des bijoux dans son pays, l'acheteur prend immédiatement possession de l'objet acheté, et le vendeur, lorsqu'il le fait bénéficier de l'exonération de la taxe recourt au subterfuge de l'envoi à l'étranger d'une boîte vide pour tenter de se justifier dans la suite vis-à-vis de l'administration.

De là à procéder de la même façon pour les ventes faites à des personnes habitant en Belgique et de présenter, dans les écritures commerciales, cet acheteur comme un étranger il n'y a qu'un pas et c'est pourquoi l'administration se trouve devant ce dilemme : ou d'exiger des preuves rigoureuses du fait de l'importation de l'objet dans le pays étranger — et ces preuves seront rarement fournies — ou d'abolir purement et simplement l'exemption en ce qui concerne les articles en question.

Du point de vue pratique, cette dernière solution s'indique : l'article 98 du projet la réalise pour tous ceux des objets énumérés au § 2 de l'article 38 de la loi du 28 août 1921, complété par l'article 43 de la loi du 10 août 1923, qu'un acheteur emporte généralement avec lui, l'exemption étant maintenue à l'égard

des objets qui, à raison de leur volume, sont d'ordinaire expédiés par chemin de fer ou autrement.

3° *Achat constaté par acte authentique.* — Pour substituer à la taxe de luxe la perception d'un droit d'enregistrement d'un taux inférieur, on a vu des contribuables faire constater par acte notarié l'achat d'une automobile ou d'un autre article de luxe. (V. article 39, loi du 28 août 1921).

Sous le régime nouveau qui convertit la taxe de luxe en une taxe de transmission, la difficulté aurait continué de subsister, si le 2^m alinéa de l'article 89 n'avait fait à ce sujet la réserve qu'il contient.

•

Les articles 91 et 92 du projet renferment des dispositions dont l'utilité pratique est évidente; les articles 93 à 96 sont des textes qui adaptent la législation existante au régime nouveau de la perception de la taxe de luxe; l'article 97 réserve l'exonération de cette taxe à l'achat des objets qui seront reconnus par arrêté royal constituer en mains de l'acquéreur l'instrument inséparable de la profession de l'acheteur; enfin, les articles 99 et 100 sont les dispositions fondamentales qui permettent d'élargir le champ d'application de la taxe de luxe et de conditionner la perception de celle-ci selon les modalités les mieux appropriées aux divers commerces intéressés. Quelques explications sont nécessaires pour préciser sur ce point le programme du Gouvernement.

A) *Extension du champ d'application de la taxe de luxe.*

L'énumération des objets frappés de la taxe de luxe fait actuellement la matière des articles 38, § 2, de la loi du 28 août 1921, 13 et 14, § 1^{er}, litt. b. de la loi du 10 août 1923. Cette énumération est très incomplète et pleine d'inconséquences. On s'est borné à atteindre certains objets qu'on a considérés, par leur nature même, comme des articles de luxe et l'on a négligé la catégorie importante des objets qui deviennent articles de luxe à partir d'un certain prix. Un verre en cristal de quelques francs est imposé, alors qu'un vase artistique et de grande valeur en pâte de verre n'est pas classé dans les articles de luxe. Le verre de Bohême, par cela qu'il n'est pas, au point de vue scientifique, du cristal, échappe à une taxation qui frappe les produits de nos cristalleries nationales. L'achat d'un mobilier de grand prix n'est pas soumis à la taxe de luxe, alors que l'emplette d'une gravure modeste y est assujettie.

Bref, toute la matière doit être refondue en s'inspirant de ce qui a été fait en France. Un premier tableau fournira la liste des objets classés comme étant de luxe en raison de leur nature; un second tableau indiquera, pour une autre catégorie, les prix au-delà desquels les objets deviennent articles de luxe.

Dans cet ordre d'idées, l'article 99 du projet laisse au Gouvernement le soin d'effectuer des classements sous la ratification des Chambres. La procédure envisagée permettra de suivre avec souplesse les fluctuations économiques, d'abaisser

ou de relever les chiffres si des écarts appréciables se produisent dans le prix des marchandises, enfin, d'apporter, en tout temps, aux spécifications qui seront établies les retouches nécessaires que l'expérience viendrait à recommander.

B) *Modalité de la perception de la taxe de luxe.*

Si la taxe de transmission se perçoit, comme nous l'avons dit plus haut, d'une façon idéale, c'est grâce à cette double circonstance qu'elle n'atteint pas, en règle générale, les ventes en détail, et que, dans les relations commerciales où elle intervient, la facture, qui est l'instrument de la perception, est un document dont on ne peut se passer.

La taxe de luxe, au contraire, frappe précisément les ventes en détail, c'est-à-dire des ventes qui se font souvent au comptant, sans quittance et sans facture. Pour atteindre ces transactions, deux systèmes ont été envisagés : ou percevoir l'impôt d'après les écritures commerciales du vendeur, ou prescrire la délivrance par celui-ci, à l'occasion de chaque opération, d'un écrit dûment timbré. La première formule a été et doit rester condamnée, parce qu'elle implique un contrôle permanent chez tous les intéressés et qu'elle n'est réalisable qu'avec le concours d'un grand nombre d'agents dont l'administration ne dispose pas et qu'elle ne peut songer à recruter sans s'exposer à absorber une partie appréciable de l'impôt en frais de recouvrement.

La seconde formule a été adoptée par la loi du 28 août 1921 et doit être maintenue, sous le correctif que nous indiquerons plus loin. Dans ce système, la perception se fait au grand jour et sous le contrôle du public : tout achat s'accompagne de la remise à l'acheteur d'un écrit — quittance ou facture — revêtu du timbre ; le client sait et constate que l'impôt qui lui est réclamé est effectivement versé au Trésor ; la partie inférieure du timbre qui est appliquée sur les souches des quittances ou sur les facturiers permet, au besoin, un contrôle facile. Ce n'est pas à dire que dans ce système il n'y ait place pour aucune fraude : le marchand, naturellement enclin à la complaisance vis-à-vis de son client, s'abstient parfois d'appliquer l'impôt. Cette fraude, qui était assez générale au début de l'instauration de la taxe de luxe, diminue notablement depuis que nombre de marchands ont été amenés, à la suite d'un contrôle, à payer eux-mêmes, sous forme de taxes et d'amendes, le prix de leurs complaisances.

Quoi qu'il en soit, il est possible, dans une certaine mesure, de parer aux inconvénients que nous venons de signaler. En effet, puisque le commerçant est, sous le régime de la taxe de transmission, imposé d'une façon exclusive de fraude à l'occasion de ses achats ; pourquoi, lorsque ceux-ci portent sur des articles de luxe, ne pas recouvrer la taxe de 6 p. c. en supplément à la taxe de transmission et de la même manière que celle-ci ; bref, pourquoi ne pas percevoir la taxe de luxe dans le chef du vendeur plutôt que dans celui de ses clients ; pourquoi ne pas incorporer l'impôt dans le prix et ne pas reporter la perception et le contrôle, de la vente au détail au stade antérieur de l'achat réalisé par le marchand détaillant ? Ainsi, notamment, pour les articles de parfumerie, ne serait-il pas plus expédient de confier au nombre restreint de fournisseurs de marchandises de l'espèce le soin d'appliquer la taxe de luxe plutôt que d'en laisser

la charge à des milliers de négociants ou de coiffeurs qui vendent ces articles? Certes, le Trésor y perdra une partie de ses droits, puisque la base de perception sera le prix de gros et non le prix de vente en détail, mais les facilités de perception qui en résulteront tant pour les contribuables que pour l'administration ont également leur prix.

Que demain l'on reconnaisse qu'il y a lieu de classer parmi les articles imposables à la taxe de luxe les plumes de parure, la lingerie de soie, les bibelots de fantaisie, les éventails, les articles de funeours, etc., et du coup la mesure est réalisable sans troubler le grand nombre de commerçants qui vendent ces marchandises et sans mobiliser une armée de contrôleurs.

Malgré ses mérites, le système ne peut être généralisé d'une façon absolue. Il ne convient pas pour les articles de luxe qui sont ordinairement fabriqués par le marchand détaillant lui-même; il doit être écarté aussi là où l'application du régime actuellement en vigueur ne présente pas d'inconvénient et notamment dans le commerce des automobiles, de la bijouterie, de la joaillerie, de l'orfèvrerie, etc.

L'article 100 du projet laisse au Gouvernement le soin d'apprécier les cas dans lesquels le recours à cette procédure est opportun.

Les articles 85 à 87 sont relatifs à l'application de la taxe de luxe ou du timbre de quittance aux dépenses dans les hôtels, restaurants, pâtisseries et autres établissements où la clientèle consomme sur place, ainsi qu'à l'application du droit de timbre sur les quittances de prix de location de coffres-forts dans les banques.

Le premier porte à 6 et 12 p. c. les taux de 5 et 10 p. c. et à un droit fixe de fr. 0.20 le droit proportionnel de fr. 0.10 par 500 francs actuellement perçu sur les quittances de dépenses dans les restaurants, non passibles du taux de 6 p. c.

Le deuxième étend l'application du régime des dépenses faites dans les restaurants aux sommes payées à des traiteurs pour des repas servis à domicile.

Le troisième apporte une restriction à ce régime motivée par le fait que, dans les établissements visés, les repas ont généralement un caractère accessoire par rapport à l'ensemble des dépenses qui y sont faites, et que l'assujettissement de celles-ci à une taxe sur les spectacles de 30 p. c. constitue à lui seul une imposition suffisante sur ce genre de dépenses somptuaires.

Droit de timbre sur les quittances d'honoraires.

Les articles 103 à 111 substituent de nouvelles dispositions à l'article 15 de la loi du 10 août 1923.

Ils ont pour effet :

1° De porter à 1 p. c. le taux du droit de timbre qui est actuellement fixé à 4 p. m. pour les quittances de sommes payées à titre d'honoraires à des personnes exerçant une profession libérale;

2° d'étendre le régime à certaines personnes qui exercent une profession commerciale. Déjà l'article 15 de la loi du 10 août 1923 avait disposé en ce sens pour les agents d'affaires; la même solution sera désormais applicable aux cour-

tiers et autres mandataires commerciaux à l'exception des commissionnaires en marchandises — lesquels ont leur statut fiscal dans la loi sur la taxe de transmission et sur le timbre de facture — et des commissionnaires expéditeurs et agents en douane dont l'activité se rattache au contrat de transport ;

3° D'atteindre l'extinction de la dette de quelque façon qu'elle se soit opérée — paiement, compensation, etc. — et de prescrire à cet effet la délivrance d'un écrit libératoire ;

4° De laisser subsister toutefois la dispense de délivrer pareil écrit dans le cas où celle-ci a été autorisée pour l'exécution de la loi instituant l'impôt sur les revenus, mais pour lors d'assurer le recouvrement du droit par l'apposition du timbre sur le livre-journal, dont la tenue est prescrite dans cette hypothèse. Ainsi disparaît une lacune grave de notre législation actuelle ;

5° D'exclure de la base de perception les déboursés représentant des sommes payées à titre d'impôt, mais à la condition que l'écrit libératoire spécifie distinctement ce poste.

Dans le système du projet, le droit de timbre de 1 p. c. est exigible dans les rapports du client avec la personne en mains de laquelle l'honoraire est versé, la perception à ce taux ne se renouvelle pas lorsque le réceptionnaire de la somme a touché une partie de celle-ci pour compte d'un confrère ou d'une autre personne exerçant une profession libérale ; dans ce cas, seul le droit au taux de fr. 0.20 par 500 francs est exigible sur la quittance de répartition.

TITRE II.

Droits d'enregistrement et d'hypothèque.

Devant l'impérieuse nécessité d'assurer l'équilibre budgétaire, le Gouvernement vous propose un relèvement des droits d'enregistrement et d'hypothèque.

Les droits fixes, majorés déjà par l'article 6 de la loi du 28 août 1921, seraient augmentés de quinze décimes, ce qui les porterait approximativement à cinq fois les taux en vigueur avant la guerre.

Ainsi, le droit fixe de fr. 2.40, porté à 5 francs en 1921, atteindrait fr. 12.50 ; le droit de fr. 4.70, porté à 10 francs en 1921, deviendrait 25 francs.

Le taux du relèvement proposé correspond à celui que prévoit l'article premier du projet pour les droits de timbre de dimension.

Quant aux droits proportionnels d'enregistrement et d'hypothèque, ils seraient augmentés d'un décime des taux actuels.

Les articles 114 à 116 ne sont que les corollaires des réformes proposées par les deux articles précédents.

* * *

L'article 18, 3°, de la loi du 28 août 1921 a exonéré du droit proportionnel d'enregistrement de fr. 0,30 p. c., établi sur les mainlevées d'inscriptions hypothécaires, « les actes ne portant mainlevée d'une inscription hypothécaire que sur une partie des biens grevés, si le créancier réserve expressément dans l'acte ses droits personnels ».

Cette disposition ne visant par son texte que les actes portant mainlevée *partielle* d'une inscription, il s'ensuit que, dans le cas où une créance est garantie par plusieurs inscriptions hypothécaires, *tout* acte par lequel le créancier — même s'il réserve expressément ses droits personnels — donne mainlevée *totale* de l'une de ces inscriptions, est passible du droit de fr. 0.30 p. c. sur le montant de la créance et de ses accessoires, quelque minime que soit la valeur des biens dégrevés (voy. art. 16 de la dite loi).

Un pareil système est de nature à entraîner un cumul de perceptions qui peut être fort onéreux pour le contribuable.

Aussi le Gouvernement propose-t-il de modifier le texte de la disposition légale susvisée de façon à faire bénéficier de l'immunité du droit proportionnel toute mainlevée d'une inscription, qu'elle soit totale ou partielle, du moment que le créancier réserve expressément ses droits personnels et que la mainlevée ne porte que sur une partie des biens grevés.

Tel est le but de l'article 117 du projet.

* .

L'article 3 de la loi du 30 août 1913 modifiant le régime fiscal de l'ouverture de crédit a assimilé ce contrat, pour la perception du droit d'enregistrement, au prêt de sommes d'argent : d'où la conséquence que le droit proportionnel est exigible lors de l'enregistrement de l'acte, sans attendre la réalisation du crédit.

Dans la logique de cette conception, comme aussi dans la pensée des promoteurs de la loi, la perception immédiate de l'impôt devait s'appliquer non seulement au droit dû sur le contrat d'ouverture de crédit, mais aussi sur les garanties fournies par des tiers pour assurer l'exécution de ce contrat.

La jurisprudence s'étant prononcée en sens contraire par le motif que l'article 3 de la loi du 30 août 1913 vise uniquement le contrat d'ouverture de crédit sans faire allusion au cautionnement presté à la garantie des engagements du crédité, nous estimons qu'il y a lieu de modifier le texte du dit article 3 pour lui donner la portée qu'il doit logiquement avoir et qui, nous le répétons, était dans les vœux du Gouvernement en 1913.

Tel est l'objet de l'article 118 du projet.

* .

Sous l'empire de la législation actuelle, les transmissions à titre onéreux de fonds de commerce sont assujetties à un droit proportionnel d'enregistrement dont le taux est de 3,50 p. c.

Le relèvement proposé par l'article 113 porterait ce droit à 3,85 p. c.

Si l'on considère que les transmissions à titre onéreux d'immeubles seront désormais assujetties à un droit d'enregistrement de 7.15 p. c., et en outre, au droit de transcription de 1.65 p. c. au cas — presque général — où la cession fait l'objet d'un acte notarié, on est amené à trouver insuffisant le taux de 3.85 p. c. dont seraient frappées les mutations de fonds de commerce. Le Gouvernement propose donc de porter ce taux à 5 p. c. (v. art. 119 du projet). Même après cette majoration, il existera encore une différence de tarification très nota-

ble entre la cession des immeubles et la mutation des fonds de commerce qui permettent très souvent aux exploitants d'édifier de rapides fortunes.

..

La loi du 6 août 1887 avait frappé les baux d'un droit d'enregistrement de fr. 0.20 p. c. qui se percevait sur le prix cumulé de toutes les années du bail et sur les charges imposées au preneur ; le droit était de fr. 0.40 p. c. pour les baux de 27 ans et plus, les baux à vie et ceux à durée illimitée.

Le législateur réduisit, en 1913, les droits à des taux des plus minimes, savoir :

fr. 0.50 pour les baux dont le prix annuel ne dépasse pas 500 francs ;

1 franc si le prix dépasse 500 francs, sans excéder 2.000 francs ;

2 francs si le prix dépasse 2,000 francs, sans excéder 10,000 francs ;

3 francs si le prix dépasse 10,000 francs.

Ces taux ont été portés au double par la loi du 28 août 1921, art. 6. Ils sont donc, aujourd'hui, respectivement de 1, 2, 4 et 6 francs.

Vu les besoins du Trésor, le Gouvernement a pensé qu'on pourrait relever le droit d'enregistrement en en revenant au tarif proportionnel. Il vous propose de fixer ces droits respectivement à fr. 0.25 p. c. pour les baux ne dépassant pas neuf ans, c'est-à-dire les baux d'une durée normale, et à fr. 0.50 p. c. pour les baux de plus de neuf ans. Pour les baux de chasse et de pêche (objets de luxe) le droit serait fixé, dans tous les cas, à 1 franc par 100 francs.

Les articles 120 à 126 réalisent cette réforme.

..

Les bois sur pied ayant la nature d'immeubles, le droit de mutation doit, en cas de vente d'une propriété boisée, être payé sur la valeur, tant du bois que du sol, au taux fixé pour les transmissions immobilières.

Pour éluder ce droit sur la valeur du bois, on a recours au procédé suivant : le propriétaire vend par un acte ostensible le fonds en se réservant le bois ; ensuite, il vend celui-ci à l'acquéreur du sol, lequel n'est astreint du chef de cette acquisition qu'à la taxe de transmission (1 p. c.) ; et si même les parties dressent un acte authentique pour constater la transmission du bois, cet acte n'est sujet qu'au droit d'enregistrement établi sur les transmissions mobilières (arrêt Cass. b. 25 octobre 1860, *Pas.*, p. 371).

L'article 20 de la loi du 31 mai 1824 permet à l'Administration de déjouer la fraude lorsque l'acquisition du bois a précédé l'acquisition du fonds. Cet article, en effet, dispose : « Si celui qui a acquis par acte entre vifs la propriété de bois sur pied, acquiert dans l'intervalle des dix-huit mois suivants et avant que les bois ne soient entièrement abattus, la propriété du sol, il sera tenu de payer le droit d'enregistrement au taux fixé pour les mutations immobilières, sur la valeur de l'intégralité du bien, d'après la nature de la transmission, tant du bois que du sol, à peine du double droit, sauf déduction toutefois du droit qui aura été perçu précédemment à raison de l'acquisition des bois ».

Mais le dit article ne prévoit pas l'hypothèse contraire : celle où l'acquisition du fonds a précédé l'acquisition du bois.

Nous estimons qu'il y a lieu de compléter l'article 20 susvisé de manière à mettre fin aux abus que nous venons de signaler. Tel est l'objet du premier alinéa de l'article 127 du projet.

Le deuxième alinéa du dit article a pour but d'enrayer la fraude qui consiste à éluder le droit de mutation immobilière exigible sur les objets immobilisés par destination en cas de transmission à la même personne d'un établissement industriel et des objets servant à son exploitation.

. . .

Par les articles 128 à 131, le Gouvernement propose d'apporter certaines modifications aux règles qui régissent, quant au droit d'enregistrement, les titres de valeurs de bourse et les actes qui ont pour objet de constater la cession de ces valeurs.

Ces règles sont rendues particulièrement compliquées par la diversité des régimes auxquels les titres et les actes en question sont assujettis par la législation actuelle. De plus, dans certains cas, sur le terrain de l'équité, elles prêtent à des critiques auxquelles il convient de les soustraire.

Le projet de loi ne tend qu'à remédier à ce double reproche. Le Gouvernement n'attend des dispositions nouvelles aucun supplément de ressources ; peut-être même celles-ci se traduiront-elles dans l'ensemble par un léger dégrèvement.

Titres. — Sont actuellement exemptés de la formalité de l'enregistrement les titres de la Dette publique belge en général et les actions émises par les sociétés dont le siège est en Belgique. On considère aussi comme exemptées de la formalité, à la faveur du texte qui exonère les actions, les obligations au porteur émises par les sociétés qui ont leur siège en Belgique.

Quant aux autres titres, ils sont assujettis à l'enregistrement lorsqu'il en est fait usage soit par acte public, soit en justice ou devant toute autre autorité constituée (art. 23 de la loi du 22 frimaire an VII).

Dans cette éventualité on applique :

Aux obligations au porteur des provinces et des communes belges ainsi qu'aux obligations de sociétés étrangères le droit de fr. 0.80 p. c. ;

Aux obligations nominatives de sociétés belges le droit de 1 fr. 80 p. c. ;

Et le droit fixe de 5 francs aux titres de la Caisse d'annuités dues par l'État, aux obligations nominatives des provinces et des communes belges et du Crédit communal de Belgique, aux titres d'emprunts d'États étrangers, de provinces et communes étrangères et aux actions de sociétés étrangères.

Enfin, les obligations de la Société Nationale des Chemins de fer vicinaux sont enregistrables gratis.

Le Gouvernement est d'avis qu'il y a lieu de généraliser l'exemption de la formalité de l'enregistrement en l'étendant à tous les fonds publics belges et étrangers, nominatifs ou au porteur, et notamment aux titres de la Dette publique belge en général, y compris ceux de la Caisse d'annuités dues par l'État, aux titres d'emprunt émis par les provinces et les communes tant du pays que de l'étranger et par les gouvernements étrangers, les actions et obligations

nominatives ou au porteur des sociétés ou collectivités belges ou étrangères, les certificats d'actions ou d'obligations nominatives.

Il est entendu que le projet n'entend pas comprendre dans sa nomenclature les actes qui ont pour objet de constater des emprunts individuels contractés par une administration publique ou une société envers telle ou telle personne déterminée.

Actes portant cession à titre onéreux des susdits titres. — Taux du droit. — L'enregistrement de ces actes est actuellement soumis au droit de fr. 3,50 p. c. lorsqu'ils ont pour objet des titres de rente de l'Etat belge ou d'Etats étrangers, au droit de fr. 1,80 p. c. lorsqu'ils ont trait à des obligations à terme des mêmes Etats, à des obligations de provinces, communes ou sociétés belges ou étrangères. Toutefois, si la cession a lieu par adjudication publique, les droits de fr. 3,50 p. c. et de fr. 1,80 p. c. sont réduits à fr. 0,80 p. c. pour les titres d'Etats étrangers, de provinces, communes ou sociétés étrangères. D'autre part, le droit est de fr. 0,80 p. c. pour les cessions d'actions de sociétés belges ou étrangères. Il est de 5 fr. fixe pour les cessions de titres de la Caisse d'annuités dues par l'Etat.

Le projet fait table rase de ces difficultés en soumettant tous les actes de vente de fonds publics, sans distinction ni exception, au droit de 2 francs par 100 francs.

Ce taux sera appliqué non seulement aux cessions d'actions dans les sociétés par actions, mais aussi à celles de parts dans les sociétés de personnes, et plus généralement, dans toutes sociétés ou associations jouissant de la personnification civile.

Base du droit. — Sous le régime actuel, la base du droit sur les actes de cession de fonds publics varie également suivant de nombreuses distinctions. Si la vente a lieu par adjudication publique, le droit se calcule dans tous les cas sur le prix et les charges stipulés. Si elle a lieu de gré à gré, l'impôt est liquidé, savoir :

Pour les cessions de rentes ou obligations de l'Etat belge, de provinces, communes ou sociétés belges, sur le capital nominal ou sur le taux d'émission s'il est inférieur au capital nominal, sans égard au prix stipulé ;

Pour celles d'actions de sociétés belges, sur le prix stipulé ;

Pour celles de titres d'obligations d'Etats étrangers, provinces, communes ou sociétés étrangères, sur leur valeur telle qu'elle résulte, de leur cotation au prix-courant publié par le Gouvernement belge, et, lorsqu'elles ne figurent pas au prix-courant, sur leur capital nominal ou leur taux d'émission s'il est inférieur au capital nominal ;

Pour celles d'actions de sociétés étrangères, sur la valeur des titres d'après leur cotation au prix-courant et, à défaut, sur le prix stipulé.

On le constate, dans plusieurs cas, le droit à percevoir est liquidé, quels que soient la valeur du titre et le prix convenu, sur le capital nominal ou sur le taux d'émission s'il est inférieur à ce capital. Or, la dépréciation subie en ces dernières années par la plupart des titres d'emprunts d'Etats, de provinces, communes et sociétés, tant belges qu'étrangers, rend cette perception particulièrement onéreuse pour le contribuable.

Pour faire disparaître cette injustice, comme aussi dans un but de simplification, le projet de loi, disposant pour tous les fonds publics en général, de même que pour les parts dans toutes sociétés possédant la personnification civile, stipule

que le droit est liquidé sur le montant du prix et des charges, sans que la base de l'impôt puisse être inférieure à la valeur qui serait fixée par le dernier prix-courant publié par le Gouvernement belge avant la date de l'exigibilité du droit.

Actes portant cession à titre gratuit. — Ces actes tombent sous l'application du tarif établi pour les donations en général.

Relativement à la base du droit, la législation actuelle prête à la même critique qu'en ce qui concerne la base de perception des actes portant cession à titre onéreux. En effet, sauf pour les actions de sociétés, la base du droit de donation des fonds publics est déterminée par le capital nominal ou par le taux d'émission, s'il est inférieur au capital nominal.

L'article 130 du projet dispose que le droit d'enregistrement sur les donations entre vifs de fonds publics est liquidé sur la valeur fixée par le dernier prix-courant publié par le Gouvernement belge avant la date de l'exigibilité et, à défaut, sur valeur à déclarer par les parties sous le contrôle de l'administration.

L'article 131 du projet, qui renferme des dispositions préventives de la fraude, ne nécessite aucun commentaire.

*
* * *

D'après la législation existante, les cessions de navires et de bateaux sont assujetties à la taxe de transmission de 1 p. c. Si, après avoir acquitté cette taxe, les parties jugent à propos de constater leur convention, soit par un acte authentique, soit par un acte sous seing privé, qu'elles soumettent à la formalité de l'enregistrement, il est en outre perçu au profit du Trésor un droit d'enregistrement de mutation de 1 p. c.

Cette double perception est injustifiable. Aussi le Gouvernement a-t-il pensé qu'il importait de modifier le régime en vigueur.

Que fallait-il faire dans cet ordre d'idées ?

Il est certain que les navires et bateaux ne peuvent pas être assimilés aux meubles ordinaires : ils constituent parmi les meubles une catégorie très spéciale ; on peut même dire qu'ils se rapprochent beaucoup plus des immeubles si l'on considère, d'une part, que la maxime « en fait de meubles possession vaut titre » ne leur est pas applicable et, d'autre part, que comme les biens immeubles ils sont susceptibles d'hypothèque.

Cela étant, le Gouvernement a pensé qu'il conviendrait de soustraire les cessions de navires et bateaux à la taxe de transmission. Par contre, s'inspirant de ce qu'a fait antérieurement le législateur pour les transmissions d'immeubles et pour les cessions de fonds de commerce et de clientèle, il a estimé qu'il serait expédient de rendre obligatoire, dans un délai préfix, l'enregistrement des actes sous seing privé portant cession de navires et bateaux (voir article 132 et suivants du projet).

Le taux du droit d'enregistrement actuellement perçu pourrait sans inconvénient être fixé à 2 p. c. Ce taux n'a absolument rien d'excessif si on le compare au droit de fr. 3,50 p. c. actuellement exigible sur les cessions de fonds de commerce ainsi qu'au droit de 8 p. c. auquel sont assujetties les transmissions immobilières. Au surplus, nous avons la conviction que ce droit de 2 p. c. ne peut en aucune façon entraver le trafic maritime et fluvial.

Nous signalons qu'en France le droit d'enregistrement sur les cessions de navires et de bateaux a été porté à 5 p. c. par la loi du 25 juin 1920.

L'obligation de faire enregistrer dans un délai déterminé tous les actes portant transmission de navires et de bateaux aura cet heureux résultat d'assurer la publicité des dit actes, publicité qui est indispensable si l'on veut asseoir, comme il convient, le crédit fluvial et maritime. Actuellement, l'inscription à la conservation des hypothèques des actes translatifs des navires et bateaux n'a pas lieu dans la plupart des cas, parce qu'elle doit nécessairement être précédée de l'enregistrement de l'acte et que cette dernière formalité oblige l'acquéreur à verser au Trésor le droit proportionnel de mutation. Si la formalité de l'enregistrement est rendue obligatoire, les acquéreurs n'auront plus aucun intérêt à ne pas faire inscrire leur titre de propriété à la conservation des hypothèques et on peut tenir pour certain que cette inscription ne tardera pas à devenir la règle.

On remarquera que le projet vise non pas tous les navires et bateaux qui, au moment de la mutation, se trouveraient dans les eaux belges, mais seulement les bâtiments qui peuvent, en quelque sorte, être considérés comme portion du territoire national, c'est-à-dire, pour les navires de mer, ceux qui naviguent ou sont destinés à naviguer sous pavillon belge (voir art. 3 de la loi du 10 février 1908 sur la navigation maritime et la navigation fluviale); en ce qui concerne les bateaux d'intérieur, qui eux ne portent pas de pavillon, nous nous sommes rattachés, à défaut d'autres éléments caractéristiques de leur situation, au domicile des parties contractantes. Il va de soi que le texte proposé ne préjuge pas la question de savoir si l'immatriculation des navires de mer doit être rendue obligatoire.

* .

Sous l'empire de la législation actuelle, les autorisations d'addition à un nom patronymique donnent lieu à la perception d'un droit d'enregistrement de 300 francs; il n'est dû qu'un seul droit, quel que soit le nombre des membres d'une même famille, à qui l'autorisation est accordée par le même arrêté royal.

Le Gouvernement a pensé que la faveur qui s'attache au permis d'addition à un nom de famille justifie l'augmentation dans une forte proportion du droit actuellement perçu : il vous propose de porter ce droit à 5,000 francs et de décider qu'un droit sera dû par chaque bénéficiaire de l'autorisation.

Par contre, le permis de changer de nom de famille, qui, actuellement, est soumis également au droit d'enregistrement de 300 francs, nous a paru trop lourdement frappé. Le plus généralement, la personne qui demande à substituer un nom à celui qu'elle porte, n'agit pas par caprice ou vanité, mais obéit à de bonnes raisons. Aussi, le Gouvernement vous propose-t-il de réduire le droit à 100 francs, sous cette réserve que, comme pour les autorisations d'addition à un nom de famille, il serait dû un droit par chaque bénéficiaire.

Tel est l'objet des alinéas 1 à 4 de l'article 140 du projet.

Les concessions de titres de noblesse sont actuellement assujetties à un droit d'enregistrement de 1,000 francs. Nous vous proposons de le porter à 5,000 francs, comme les permis d'addition à un nom de famille.

En outre, afin de couvrir les frais qu'entraîne pour l'État la Direction de la

Noblesse, le Gouvernement se propose d'établir sur les reconnaissances et les concessions en matière de noblesse, des droits de chancellerie qui, dans sa pensée, seraient gradués d'après l'importance des faveurs nobiliaires accordées. Le dernier alinéa de l'article 140 du projet donne au Gouvernement la délégation nécessaire à cette fin, ainsi que cela a été fait par la loi du 28 juillet 1849, pour les droits de chancellerie à percevoir du chef des visas de passeports et des légalisations de pièces.

L'article 141 a pour but de relever de 1,000 à 2,000 francs le droit d'enregistrement sur la grande naturalisation.

Le quatrième alinéa du dit article 141 instaure un droit modéré sur les déclarations acquiescives de la qualité de Belge, lorsque ces déclarations sont soumises à l'agrément de l'autorité judiciaire.

Les facilités données périodiquement à certaines catégories d'étrangers par la réouverture des délais légaux d'option de patrie, leur font éviter la voie beaucoup plus longue et plus difficile de la naturalisation.

Les lois actuellement en vigueur entourent la plupart de ces déclarations de formalités et de garanties tout à fait justifiées, mais dont l'observation entraîne l'intervention, à multiples reprises, de diverses autorités judiciaires et administratives.

Il en résulte, pour l'État, des frais considérables, qu'il est logique et juste de faire supporter par les étrangers qui en profitent. Cependant, il convient d'exempter de ce droit nouveau les comparants qui justifient de leur état d'indigence.

* * *

L'article 142 du projet a pour but de modifier les sanctions édictées pour contravention à certaines dispositions de la loi du 22 pluviôse an VII sur les ventes publiques d'objets mobiliers.

Désormais, les amendes fixes prévues pour la non-inscription au procès-verbal de vente des objets adjugés, ou pour altération du prix de ces objets, seront remplacées par des amendes proportionnées aux droits éludés.

Il en sera de même des pénalités encourues par la personne qui a procédé ou fait procéder à une vente par adjudication publique sans la présence d'un officier public. En outre, dans ce dernier cas, l'adjudicataire est passible d'une amende de 100 francs pour chaque lot adjugé.

* * *

Par application des articles 22 de la loi du 22 frimaire an VII et 4 de la loi du 27 ventôse an IX, toute cession d'immeuble, constatée ou non par un acte, doit être assujettie au droit proportionnel d'enregistrement dans le délai déterminé par ces articles.

Fréquemment interviennent entre particuliers des cessions de mitoyenneté d'un mur. Pareilles cessions ont pour objet un immeuble et donnent ouverture au droit indiqué à l'alinéa qui précède.

L'administration ayant constaté que ce droit est éludé de façon systématique, il vous est proposé par l'article 143 une mesure tendant à assurer désormais le respect de la loi.

L'article 144 étend au vendeur l'obligation, qui ne pesait jusqu'à présent que sur l'acquéreur, de payer au Trésor les droits dus à raison des mutations d'immeubles, soit verbales, soit constatées par acte sous seing privé ou passé en pays étranger. L'État s'assure ainsi deux débiteurs au lieu d'un seul.

C'est le régime établi par l'article 21 de la loi du 24 octobre 1919 pour les cessions de fonds de commerce :

Il est clair, d'ailleurs, que la mesure proposée ne porte atteinte, en aucune façon, au droit qu'ont les parties de régler par leur convention le point de savoir qui supportera en définitive les droits dont il s'agit.

TITRE III.

Droits de greffe.

L'article 145 a pour objet de relever les droits de greffe dans la même proportion que les droits de timbre de dimension et que les droits fixes d'enregistrement.

* .

La Commission technique pour l'étude des services administratifs de l'État, après enquête dans les greffes des tribunaux, a conclu à un vaste programme de réformes, au nombre desquelles figure la réorganisation de la perception des droits de greffe.

Le Ministère des Finances, dans la mesure où la chose le concerne, est décidé à entrer dans les vues de la Commission.

A cette fin, il propose :

1° La perception des droits de greffe au moyen de timbres adhésifs et, pour faciliter ce mode de perception, il fixe à 2 francs et à fr. 1,50 deux droits s'élevant actuellement à fr. 1,70 et à fr. 1,06 ;

2° L'augmentation du nombre de syllabes que peut contenir un rôle d'expédition.

TITRE IV.

Disposition commune aux droits de timbre, d'enregistrement et de greffe.

La loi du 25 octobre 1919 sur le crédit professionnel en faveur de la petite bourgeoisie commerçante et industrielle a, notamment, organisé une procédure simple pour le recouvrement des factures ne dépassant pas 500 francs.

Le législateur voulant que cette procédure fût peu coûteuse disposa dans l'article 25 : « Tous les droits et salaires dus à raison des procédures prévues à la présente loi sont réduits de moitié ».

Bien que la procédure instituée par la susdite loi réalise une économie notable sur les frais des instances ordinaires, il reste que cette loi n'a pas donné ce qu'en attendaient ses promoteurs et ce, par la raison que les droits de timbre, d'enregistrement et de greffe exigibles sur les divers actes de la procédure, quoique réduits de moitié, sont encore trop élevés dans l'ensemble.

D'autre part, le régime fiscal créé par l'article 25 susvisé ne cadre pas avec l'économie générale de nos lois d'impôts. Notamment, la perception de droits de timbre réduits de moitié est de nature à présenter de graves inconvénients dans la pratique.

Aussi le Gouvernement a-t-il pensé qu'il était désirable, tant dans l'intérêt du service que dans l'intérêt des contribuables, de reviser le texte dudit article 25.

Tel est le but de l'article 150 du projet de loi, dont la caractéristique est la suivante : les faveurs fiscales, au lieu de s'étendre à tous et à chacun des actes de la procédure organisée par la loi du 25 octobre 1919 et au lieu de porter sur la moitié seulement des droits exigibles d'après les principes généraux, sont limitées à certains des dits actes, mais comportent l'immunité absolue, les autres actes restant placés sous le régime du droit commun.

TITRE V.

Droit de succession.

L'article 151 du projet fixe à nouveau le taux des droits de succession et de mutation par décès.

On a d'abord incorporé aux droits anciens l'augmentation de 50 p. c. édictée par l'article 1^{er} de la loi du 16 août 1920.

Ensuite, il a été procédé à un relèvement général des droits selon la formule indiquée ci-après ; le taux applicable à la tranche inférieure de chaque part héréditaire a été augmenté d'environ deux décimes et ce droit supplémentaire a été ajouté aux divers taux du tarif progressif. Ainsi, en ligne directe, l'augmentation du droit afférent à chaque tranche sera de 40 centimes p. c. — soit approximativement deux décimes du tarif minimum actuel de fr. 2.40 ; entre époux sans enfants et entre frères et sœurs, l'augmentation est de fr. 1.50 p. c., soit deux décimes du taux initial de fr. 7.50 p. c. ; entre oncles et neveux, le relèvement est de 2 p. c. ; entre grands-oncles et petits-neveux, il est de fr. 2.50 p. c. et entre toutes autres personnes, il est de 3 p. c.

*
* * *

En vertu de l'arrêté royal du 29 décembre 1843, le prix-courant des effets publics, actions et intérêts est publié le mardi de chaque *semaine*, dans le *Moniteur Belge*. Et par application de l'article 11, littéra D de la loi du 27 décembre 1817, ce prix-courant sert de base à la perception des droits de succession exigibles sur les dits effets en suite des décès survenus dans les *sept jours* qui précèdent celui de l'insertion du prix-courant au journal officiel.

La publication hebdomadaire du prix-courant entraîne pour l'État, dans les circonstances actuelles, une dépense assez élevée. D'autre part, on n'aperçoit pas l'utilité qu'il y a pour le Trésor à ce que cette publication ait lieu chaque semaine. Il semble qu'il n'y aurait aucun inconvénient à faire une seule insertion par mois au *Moniteur*. Cette insertion pourrait avoir lieu le premier mardi de chaque mois ; un arrêté royal réglerait ce point. Pour la perception des droits de succession, la

valeur des fonds publics serait déterminée par le prix-courant publié pendant le mois au cours duquel est survenu le décès.

Cette réforme donnerait satisfaction à ceux qui pensent que la base de la perception des droits de succession sur les effets publics serait plus judicieusement établie si elle représentait le cours moyen des opérations faites en Bourse, non pas au cours d'une semaine, mais pendant une période plus longue.

Le premier alinéa de l'article 152 du projet modifie la législation en vigueur sur ce point.

La modification proposée à la loi du 27 décembre 1817 sur le droit de succession entraîne une légère modification à la loi du 25 mars 1876 sur la compétence des tribunaux.

Tel est l'objet du deuxième alinéa du dit article.

L'article 3 de la loi du 27 décembre 1817 accorde au Trésor public, pour garantir le paiement des droits de succession, un privilège général sur tous les biens meubles délaissés par le défunt.

Le régime établi par cette disposition a été complété par l'article 24 de la loi du 17 décembre 1851 : voulant empêcher la personne *habitant l'étranger*, qui hérite dans une succession mobilière, de se jouer du privilège du fisc en vendant les meubles ou en les emportant sans avoir acquitté l'impôt, le dit article 24 lui impose l'obligation de fournir caution pour le paiement des droits de succession, frais et pénalités dont elle pourrait être tenue envers l'Etat ; en outre, il défend aux juges de paix de procéder à la levée des scellés, ainsi qu'à tout officier public de vendre des biens de la succession ou d'en dresser acte de partage avant qu'il leur soit justifié, par un certificat du receveur des successions, que l'héritier étranger s'est conformé à la loi.

L'expérience a démontré que l'article 24 précité sauvegarde mal les intérêts du Trésor. On a vu des successions importantes recueillies par des étrangers, dont l'actif se composait uniquement de dépôts en banque qui ont complètement échappé au droit de succession.

D'après les renseignements qui nous sont parvenus, le cas se présente fréquemment dans les cercles rédimés d'Eupen et de Malmédy.

Le mal provient de ce que l'article 24 de la loi du 17 décembre 1851, qui est conçu en termes trop limitatifs, laisse en fait aux étrangers, héritiers dans une succession ouverte en Belgique, la latitude d'emporter sans avoir fourni de garantie au Trésor, les valeurs mobilières que le défunt avait mises en dépôt ou placées dans un coffre-fort en banque. Le remède consiste à compléter l'article 24 susvisé en interdisant, avant la prestation du cautionnement prévu par cette disposition, non seulement la levée des scellés ainsi que la vente et le partage des meubles dépendant de la succession, mais aussi :

1° la restitution ou le paiement par les banques et autres détenteurs ou débiteurs dénommés à l'article 29 de la loi du 11 octobre 1919 des titres, sommes ou valeurs délaissés par le défunt ;

2° la prise de possession par les ayants-droit des titres, sommes ou valeurs contenus dans un coffre-fort qui était tenu en location par le défunt chez une des personnes dénommées à l'article 30 de la même loi.

Tel est l'objet de l'article 153.

Les dispositions prévues par l'article 30 de la loi du 11 octobre 1919 touchant les sommes, titres ou valeurs déposés dans les coffres-forts en banque se sont, à la pratique, révélées insuffisantes à sauvegarder les intérêts du Trésor.

Au moins 50 p. c. des coffres détenus en banque sont trouvés vides lors de l'inventaire auquel il est procédé après le décès du locataire ! Peu de temps avant le décès, les titres ont été retirés, soit par le mandataire, soit par un colocataire, soit enfin par toute personne à qui la clef du coffre a été confiée.

Dans d'autres cas, les héritiers de *de cujus* s'assurent de la complicité de la banque pour obtenir l'accès au coffre après le décès du locataire; pour le cas où l'administration aurait connaissance de cette visite, on convient de déclarer que le déposant avait renoncé à son coffre avant son décès.

L'article 154 a pour objet de remédier à cet état de choses.

TITRE VI

Taxe sur les associations sans but lucratif et les établissements d'utilité publique.

L'article 156 du projet propose d'augmenter de deux décimes la taxe de 10 centimes par 100 francs établie par les articles 44 et suivants de la loi du 27 juin 1921. Au vœu de cette dernière loi, la taxe susdite a été établie pour compenser la perte des droits d'enregistrement et de succession résultant du fait que les biens qui entrent dans le patrimoine des associations sans but lucratif et des établissements d'utilité publique sont soustraits à toute mutation pour un temps généralement très long.

Les droits d'enregistrement ont été relevés le 28 août 1921, donc après l'institution de la dite taxe; d'autre part, le présent projet comporte une majoration des droits d'enregistrement et de succession. L'article 156 apparaît donc comme édictant un réajustement du taux de la taxe envisagée.

TITRE VII.

Droits de navigation.

Les droits de navigation perçus par l'État sont régis par la loi du 1^{er} juillet 1865, dont l'article premier s'exprime comme suit :

« Le Gouvernement est autorisé à régler les péages des voies navigables administrées par l'État, de manière que le maximum de ces péages, ramené à la tonne kilométrique, n'excède pas pour cette unité de transport : 1 centime pour les canaux ; $\frac{3}{4}$ de centime pour les rivières canalisées et $\frac{2}{10}$ de centime pour les rivières ».

Il n'y a plus de rivière non canalisée servant à la navigation ; le taux de $\frac{2}{10}$ de centime peut donc être négligé.

Entre les taux d'un centime et de $\frac{3}{4}$ de centime, l'écart est peu sensible. Il a pu s'expliquer, dans l'esprit des auteurs de la loi de 1865, par cette considération qu'une rivière canalisée exige moins d'entretien et de frais de toutes espèces qu'un canal. Dans la réalité des faits, cette différence de base ne se justifie plus.

Le Conseil supérieur de la navigation intérieure, auquel la question a été

soumise, est d'accord sur ce point ; il a exprimé l'avis que le tarif doit viser plutôt à établir une distinction entre les voies d'intérêt général et les voies d'intérêt local.

Le Gouvernement vous propose de modifier la disposition susdite de la loi de 1865 de manière à porter le maximum à percevoir à deux centimes par tonne kilométrique. Il aurait ainsi le moyen de tenir compte dans l'établissement des tarifs des justes revendications de la batellerie ainsi que, dans une certaine mesure, de la valeur réelle de notre monnaie par comparaison à sa valeur d'avant guerre.

Il éviterait, cela va sans dire, tout changement brusque de nature à exercer une influence défavorable sur cette branche très intéressante de notre activité nationale qu'est la navigation fluviale.

On a pu constater jusqu'ici que les augmentations réalisées dans la limite de la loi existante et suivant les directives données par le Conseil supérieur de la navigation intérieure n'ont exercé aucune répercussion sur l'importance du trafic.

. . .

La perception d'un droit à charge des bateaux toueurs ou remorqueurs et des bateaux à moteur assurant un service de remorquage constitue une innovation. Il a paru au Gouvernement, d'accord avec le Conseil supérieur de navigation, que l'immunité fiscale dont ces bateaux jouissent aujourd'hui, n'a plus de raison d'être.

Comme il s'agit de bateaux d'un faible tonnage, il faut, pour faire œuvre sérieuse et maintenir le principe de proportionnalité, prévoir que la force en chevaux-vapeur servira d'éléments de calcul du droit.

. . .

Les embarcations de plaisance ont bénéficié jusqu'ici d'un régime de faveur dû à la circonstance que, ne servant pas au transport de marchandises, elles n'ont, dans la plupart des cas, qu'un faible tonnage.

L'équité exige cependant que ceux qui, pour leur agrément, se paient le luxe de pareilles embarcations, contribuent plus largement à l'entretien des voies navigables.

Consulté dans cet ordre d'idées sur le point de savoir quel serait le meilleur régime à appliquer en l'espèce, le Conseil de navigation estime qu'une distinction s'impose entre les bateaux de plaisance à propulsion mécanique et les autres.

Les premiers seuls seraient soumis au péage et acquitteraient une taxe annuelle à fixer d'après le tonnage de chaque embarcation. Ceux de la deuxième catégorie jouiraient de l'exemption. De ce fait, la taxe ne frapperait pas le sport nautique ni les embarcations à voile.

Il a paru désirable de réorganiser le régime suranné auquel sont soumis les bateaux effectuant des services de voyageurs.

La règle de la perception suivant la tonne kilométrique aboutit ici aussi à une taxation dérisoire. Dans le système actuel, certains transports de voyageurs, comprenant 3 à 400 passagers, peuvent parcourir une distance de 20 à 30 kilomètres sans acquitter un péage atteignant 50 centimes.

Pour arriver à une perception convenable, il semble à conseiller de proportionner la taxe au prix du ticket payé par le voyageur.

Quel que soit l'intérêt que le Gouvernement porte à l'agriculture, il estime que l'exemption des péages établie par la loi du 25 mai 1850 en faveur des transports des engrais et des matières fertilisantes, ne saurait être maintenue dans la situation financière du Trésor.

Les transports par eau sont notablement plus économiques que ceux par chemin de fer, et l'augmentation du prix de la marchandise pouvant résulter de la suppression de l'immunité sera fort peu élevée et en beaucoup de cas pour ainsi dire négligeable. En fait d'ailleurs, le but poursuivi par le législateur de 1850 n'est pas toujours atteint ; il arrive dans bien des cas que l'exonération des péages profite exclusivement aux bateliers et non aux cultivateurs. Pour toute une catégorie d'engrais, le batelier est astreint au paiement du droit, et ce n'est que sur la preuve à fournir ultérieurement de l'emploi des matières pour les besoins de l'agriculture, que décharge est accordée des sommes payées. Or, il est constaté que beaucoup de bateliers négligent de produire la documentation nécessaire à cet effet, et on peut tenir pour certain que dans les cas où la restitution du droit leur est accordée, ils omettent d'en rendre compte à l'agriculteur.

L'exemption serait maintenue pour les transports des boues de ville, qui constituent des matières fertilisantes pour la mise en valeur des terrains incultes et dont l'évacuation entraîne souvent des dépenses relativement élevées. Ces transports seront soumis toutefois à la perception de la taxe minimum à laquelle sont assujettis les transports ordinaires.

* *

Il reste à faire observer que l'article 159 du projet, aux termes duquel le minimum du droit à percevoir ne sera jamais inférieur à 2 francs, n'est pas un obstacle au maintien de certaines exemptions actuellement existantes ou à l'établissement d'exemptions nouvelles que les circonstances pourraient justifier. Il en résulte simplement que lorsqu'une rétribution est due, elle ne sera pas inférieure à 2 francs, à raison des frais qu'entraînent la perception de ces taxes et le contrôle auquel elle est soumise.

* *

L'article 161 du projet prévoit l'établissement de pénalités, en vue de réprimer la fraude. Il comble une lacune de la législation actuelle.

TITRE VIII.

Amendes pénales.

Aux termes de l'article premier, premier alinéa, de la loi du 24 juillet 1921 établissant les décimes additionnels sur les amendes pénales, « le montant des amendes pénales prononcées par les cours et tribunaux en vertu des dispositions du code pénal et des lois et règlements particuliers, est majoré de 20 décimes, sans que cette majoration modifie le caractère juridique de ces peines ».

Le Gouvernement estime qu'il y a lieu de porter la majoration à 40 décimes.

Des doutes s'étant élevés sur le point de savoir si la loi susvisée du 24 juillet 1921 s'applique aux amendes portées par des lois ou règlements postérieurs, le projet tranche la question dans le sens de l'affirmative, conformément d'ailleurs à la jurisprudence de la cour de cassation, qui trouve sa dernière expression dans les arrêts des 15 juin et 13 juillet 1925 (*Revue de droit pénal et de criminologie*, 1925, pp. 731, 907 et 909).

Il va de soi que, conformément aux principes généraux (art. 2 du code pénal), la majoration continuera à être de 20 décimes pour les amendes prononcées du chef d'infractions commises antérieurement à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi et postérieurement à la loi du 24 juillet 1921.

Le Ministre des Finances,

ALB. JANSSEN.
