

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 41.273/2
DU 20 MARS 2007

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances, le 7 septembre 2006, d'une demande d'avis sur un projet d'arrêté royal "modifiant les arrêtés royaux n^{os} 1, 3 et 31 relatifs à la taxe sur la valeur ajoutée", a donné l'avis suivant :

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 41.273/2
VAN 20 MAART 2007

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 7 september 2006 door de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot wijziging van de koninklijke besluiten nrs. 1, 3 en 31 met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde", heeft het volgende advies gegeven :

1. La directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme ⁽¹⁾ (ci-après la "sixième directive TVA") constitue encore provisoirement le socle du "système commun" aux États membres des taxes sur le chiffre d'affaires.

Sans préjudice des obligations de transposition des États membres, cette sixième directive TVA est abrogée depuis le 1^{er} janvier 2007 par l'article 411, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée ⁽²⁾, (ci-après la "directive TVA de 2006").

Cette dernière constitue toutefois une refonte de la sixième directive TVA afin de donner à la matière plus de clarté et de rationalité. Elle n'a, en principe, pas apporté de changements de fond à la législation existante. Un petit nombre d'amendements substantiels ont exceptionnellement été apportés. L'article 412, paragraphe 1, de la directive TVA de 2006 les mentionne de manière exhaustive ⁽³⁾. Ils ne concernent pas le projet d'arrêté soumis à l'avis de la section de législation.

Il convient néanmoins de tenir compte de l'article 411, paragraphe 2, de la directive TVA de 2006. Selon celui-ci, "les références faites aux directives abrogées s'entendent comme faites à la présente directive et sont à lire selon le tableau de correspondance" susmentionné.

2. Le régime des déductions a été institué par les articles 17 et suivants de la sixième directive TVA. La désignation des redevables et les obligations de ceux-ci en rapport avec le projet examiné ont fait l'objet des articles 21 et 22 de la même directive. L'ensemble de ces dispositions ont été modifiées ou remplacées par les articles 28 *septies* et suivants de ladite directive. Ces articles faisaient partie d'un titre consacré à un "régime transitoire de taxation des échanges entre les États membres".

⁽¹⁾ JO L 145, p. 1.

⁽²⁾ JO L 347, p. 1.

⁽³⁾ Préambule, points 1 et 3; voir aussi le tableau de concordance, figurant à l'annexe XII de cette directive.

Depuis le 1^{er} janvier 2007, il convient d'avoir égard aux articles 167, 168, 193 et suivants ainsi que 213 et suivants de la directive TVA de 2006.

Le droit à une déduction constitue la clé de voûte du système commun de TVA. En effet, "le régime des déductions vise à soulager entièrement l'entrepreneur du poids de la TVA due ou acquittée dans le cadre de toutes ses activités économiques. Ce système "garantit, par conséquent, la neutralité quant à la charge fiscale de toutes les activités économiques, quels que soient les buts ou les résultats de ces activités, à condition que lesdites activités soient elles-mêmes soumises à la TVA" ⁽⁴⁾.

Le système des déductions est toutefois soumis à un certain nombre de conditions.

Selon l'article 178, sous a), de la directive TVA de 2006 (ancien article 18, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive TVA [tel que remplacé par l'article 28*septies*, paragraphe 2]), il faut, notamment, que l'assujetti ait effectué une livraison de biens ou une prestation de services au sens de la directive et qu'il soit en possession d'une facture dont les mentions sont déterminées par l'article 226 de la même directive (ancien article 22, paragraphe 3, de la sixième directive TVA) ⁽⁵⁾.

Dans certains cas, précisés par les articles 196 et 197, paragraphe 1, de la directive TVA de 2006 (ancien article 21, paragraphe 1, de la sixième directive TVA [tel que remplacé par l'article 28*octies*, paragraphe 1]), le redevable de la taxe n'est toutefois pas le fournisseur ou le prestataire de services. Il est, ou peut être, le destinataire de la livraison des biens ou de la prestation des services. Dans ce cas, ce dernier bénéficie du système de déduction s'il remplit les formalités qui sont établies par l'État membre, et ce en vertu de l'article 178, sous f), (ancien article 18, paragraphe 1, sous d), de la sixième directive TVA [tel que remplacé par l'article 28*septies*, paragraphe 2]).

⁽⁴⁾ Arrêt de la Cour du 1^{er} avril 2004, Bockemühl, C90/02, point 39.

⁽⁵⁾ En cas d'importation, la facture est remplacée par un document constatant l'importation, désignant l'assujetti comme destinataire ou importateur et mentionnant ou permettant de calculer le montant de la taxe due (article 178, sous e) de la directive TVA de 2006 [ancien article 18, paragraphe 1, sous b) de la sixième directive TVA]).

3. L'arrêt Bockemühl ⁽⁶⁾ expose que :

"40. Quant aux conditions d'exercice du droit à déduction, l'article 18, paragraphe 1, sous a), de la sixième directive prévoit comme règle générale que, pour la déduction visée à l'article 17, paragraphe 2, sous a), de ladite directive l'assujetti doit détenir une facture établie conformément à l'article 22, paragraphe 3, de la même directive.

41. Toutefois, au cas où, conformément à l'article 21, point 1, de la sixième directive, c'est le destinataire de services qui est redevable de la TVA, l'article 18, paragraphe 1, sous d), de cette même directive énonce qu'il est tenu de remplir les formalités qui sont établies par chaque État membre.

(...)

47. Il convient dès lors de constater que les dispositions de l'article 18, paragraphe 1, sous a) et d), de la sixième directive doivent être interprétées en ce sens que seul ledit article 18, paragraphe 1, sous d), est applicable à la procédure d'autoliquidation telle que celle en l'espèce. Partant, un assujetti, qui est redevable, en tant que destinataire de services, de la TVA y afférente, n'est pas obligé de détenir une facture établie conformément à l'article 22, paragraphe 3, de la sixième directive, afin de pouvoir exercer son droit à déduction, et doit uniquement remplir les formalités établies par l'État membre concerné dans l'exercice de l'option qui lui est ouverte à l'article 18, paragraphe 1, sous d), de la même directive.

(...)

49. (...) si l'article 18, paragraphe 1, sous d), de la sixième directive permet aux États membres d'établir les formalités portant sur l'exercice du droit à déduction en cas d'autoliquidation, il n'en demeure pas moins que ce pouvoir doit être exercé conformément à l'un des objectifs poursuivis par la sixième directive, qui est d'assurer la perception de la TVA et son contrôle par l'administration fiscale [voir, en ce qui concerne l'article 22, paragraphe 3, sous c), de la sixième directive, arrêt Langhorst, précité, point 17]. Par ailleurs, ce pouvoir ne peut que s'exercer dans la mesure où l'imposition de telles formalités ne rend pas, par le nombre ou par la technicité de celles pratiquement impossible ou excessivement difficile l'exercice du droit à déduction [voir, en ce qui concerne l'article 22, paragraphe 3, sous b), de la sixième directive, en combinaison avec l'article 18, paragraphe 1, sous a), de cette même directive, arrêt Jeunehomme, précité, point 17].

50. Partant, en ce qui concerne l'article 18, paragraphe 1, sous d), de la sixième directive, l'imposition et l'étendue de formalités à remplir afin de pouvoir exercer le droit à déduction ne devraient pas dépasser ce qui est strictement nécessaire en vue de contrôler l'application correcte de la procédure d'autoliquidation concernée.

⁽⁶⁾ C.J.C.E., arrêt Bockemühl du 1^{er} avril 2004.

51. Dans ce contexte, une facture a certes une fonction documentaire importante du fait qu'elle peut contenir des données contrôlables. Toutefois, en cas d'autoliquidation, c'est précisément sur la base de données contrôlables que l'assujetti, destinataire d'une livraison ou de services, aurait dû être jugé redevable, et à hauteur de quel montant de TVA. Dès lors que l'administration fiscale dispose des données nécessaires pour établir que l'assujetti est, en tant que destinataire de la prestation en cause, redevable de la TVA, elle ne saurait imposer, en ce qui concerne le droit dudit assujetti de déduire cette TVA, des conditions supplémentaires pouvant avoir pour effet de réduire à néant l'exercice de ce droit.

52. Partant, lorsqu'un assujetti, en tant que destinataire de services, est désigné redevable de la TVA y afférente, l'administration fiscale ne saurait exiger comme condition supplémentaire ouvrant droit à déduction qu'il soit en possession d'une facture établie en conformité avec l'article 22, paragraphe 3, de la sixième directive. En effet, une telle exigence aurait pour conséquence qu'un assujetti soit, d'une part, redevable en tant que destinataire de services de la TVA en cause, tout en risquant, d'autre part, de ne pas être en mesure de déduire cette taxe."

4. Il découle de l'économie de cet arrêt que l'administration fiscale ne peut imposer des formalités qui, vu leur caractère superflu, seraient susceptibles d'affecter le droit de déduction des redevables.

Le Ministre des Finances déduit à juste titre de l'arrêt Bockemühl (point 7, supra) qu'il convient d'adapter les arrêtés royaux d'exécution du Code de la TVA (ci-après le "CTVA").

5. Comme l'a spontanément observé un des fonctionnaires délégués, le premier visa du préambule du projet soumis à la section de législation doit néanmoins être complété afin d'indiquer que les articles 45 et 53^{octies} du CTVA ont été modifiés respectivement par la loi-programme du 27 décembre 2005 et par la loi du 7 décembre 2006 visant à modifier le Code de la taxe sur la valeur ajoutée.

Par ailleurs, le projet est pris pour la transposition correcte des articles 18, sous d), 21, paragraphe 1, et 22, paragraphe 3, de la sixième directive TVA, au vu de l'interprétation fournie par la Cour de justice dans son arrêt Bockemühl. Un considérant devrait leur être consacré dans le préambule⁽⁷⁾. Il conviendra toutefois de tenir compte du remplacement de la directive susmentionnée par la directive TVA de 2006.

⁽⁷⁾ Point 7.1.5. de la circulaire de légistique formelle, <http://www.raadvst-consetat.be/pdf/Lforf1.pdf>.

Conformément à son article 411, paragraphe 2, il conviendra de faire référence à ses dispositions pertinentes.

Il convient en outre que le préambule soit complété par un considérant se référant à l'interprétation de l'article 18, paragraphe 1, d, de la sixième directive (remplacé par l'article 178 - f) consacré par l'arrêt Bockemühl.

L'article 7 du projet prévoit que l'arrêté entrera en vigueur à une date qui n'est pas encore précisée.

L'auteur du projet doit être en mesure d'expliquer quelle raison spécifique justifie une dérogation au délai usuel d'entrée en vigueur, fixé par l'article 6, alinéa 1^{er}, de la loi du 31 mai 1961 relative à l'emploi des langues en matière législative, à la présentation, à la publication et à l'entrée en vigueur des textes légaux et réglementaires.

Sauf motivation particulière, la date d'entrée en vigueur doit en tout état de cause être prévue de manière à accorder à chacun un délai raisonnable pour prendre connaissance des nouvelles règles.

1. Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977, betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde : uniforme grondslag ⁽¹⁾ (hierna te noemen de "zesde BTW-richtlijn") vormt voorlopig nog de basis van het "gemeenschappelijk stelsel" van de Lid-Staten voor de omzetbelasting.

Onverminderd de omzettingverplichtingen van de Lid-State, is deze zesde BTW- richtlijn sedert 1 januari 2007 opgeheven bij artikel 411, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde ⁽²⁾ (hierna te noemen "BTW-richtlijn 2006").

De laatstgenoemde richtlijn is evenwel een herschikking van de zesde BTW-richtlijn om de aangelegenheid duidelijker te maken en te rationaliseren. Ze heeft in beginsel geen inhoudelijke wijzigingen aangebracht in de bestaande wetgeving. Bij uitzondering zijn een gering aantal materiële wijzigingen aangebracht. Ze worden limitatief vermeld in artikel 412, lid 1, van BTW-richtlijn 2006 ⁽³⁾. Ze hebben geen betrekking op het ter fine van advies aan de afdeling wetgeving voorgelegde ontwerpbesluit.

Toch dient rekening te worden gehouden met artikel 411, lid 2, van BTW-richtlijn 2006. "Verwijzingen naar de ingetrokken richtlijnen gelden," volgens deze richtlijn, "als verwijzingen naar deze richtlijn en worden gelezen volgens de [bovenvermelde] concordantietabel."

2. De belastingaftrek is ingevoerd bij de artikelen 17 en volgende van de zesde BTW-richtlijn. De aanwijzing van de belastingplichtigen en hun verplichtingen in verband met het voorliggende ontwerp worden geregeld in de artikelen 21 en 22 van de zelfde richtlijn. Al deze bepalingen zijn gewijzigd of vervangen bij de artikelen 28 *septies* en volgende van de genoemde richtlijn. Deze artikelen maakten deel uit van een titel

⁽¹⁾ PB L 145, blz. 1

⁽²⁾ PB L 347, blz. 1

⁽³⁾ Aanhef, punten 1 en 3, zie ook de concordantietabel als bijlage XII bij deze richtlijn.

gewijd aan een "Overgangsregeling voor de belasting op handelsverkeer tussen de Lid-Staten".

Sedert 1 januari 2007 dient rekening te worden gehouden met de artikelen 167, 168, 193 en volgende, alsmede 213 en volgende van de BTW-richtlijn van 2006.

Het recht op aftrek vormt de sluitsteen van het gemeenschappelijk BTW-stelsel. Immers, "de aftrekregeling heeft tot doel de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde BTW. Dit stelsel waarborgt derhalve een neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteiten, mits die "activiteiten zelf aan de heffing van BTW zijn onderworpen" ⁽⁴⁾.

Aan de regeling inzake belastingaftrek zijn evenwel een aantal voorwaarden verbonden.

Volgens artikel 178, onder a), van de BTW-richtlijn van 2006 (vroeger artikel 18, lid 1, onder a), van de zesde BTW-richtlijn [zoals vervangen bij artikel 28*septies*, lid 2], wordt onder meer vereist dat de belastingplichtige goederen heeft geleverd of diensten heeft gepresteerd in de zin van de richtlijn en dat hij in het bezit is van een factuur waarop de in artikel 226 van dezelfde richtlijn (vroeger artikel 22, lid 3, van de zesde BTW-richtlijn) vastgestelde vermeldingen moeten voorkomen ⁽⁵⁾.

In bepaalde gevallen, die worden gepreciseerd in de artikelen 196 en 197, lid 1, van BTW-richtlijn 2006 (vroeger artikel 21, lid 1 van de zesde BTW-richtlijn [zoals vervangen bij artikel 28*octies*, lid 1]), is de belastingplichtige evenwel niet de leverancier of de dienstverlener. Hij is, of kan zijn, degene voor wie de goederenlevering bestemd is of de afnemer van de dienst. In dat geval kan deze aanspraak maken op de aftrekregeling

⁽⁴⁾ Arrest van het Hof van 1 april 2004, Bockemühl, C90/02, punt 39.

⁽⁵⁾ Bij invoer wordt de factuur vervangen door een document waaruit de invoer blijkt en waarin de belastingplichtige wordt aangeduid als degene voor wie de invoer bestemd is of als de importeur, en waarin het bedrag van de verschuldigde BTW wordt vermeld of op grond waarvan dat bedrag kan worden berekend (artikel 178, onder e) van BTW-richtlijn 2006 [vroeger artikel 18, lid 1, onder b) van de zesde BTW-richtlijn]).

als hij de door de Lid-Staat voorgeschreven formaliteiten vervult, krachtens artikel 178, onder f), (vroeger artikel 18, lid 1, onder d), van de zesde BTW-richtlijn [zoals vervangen bij artikel 28septies, lid 2]).

3. In het arrest Bockemühl ⁽⁶⁾ wordt het volgende uiteengezet :

"40. Aangaande de voorwaarden voor de uitoefening van het recht op aftrek stelt artikel 18, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn als algemene regel dat de belastingplichtige voor de in artikel 17, lid 2, sub a, van de richtlijn bedoelde aftrek in het bezit moet zijn van een overeenkomstig artikel 22, lid 3, van de richtlijn opgestelde factuur.

41. Wanneer ingevolge artikel 21, punt 1, van de Zesde richtlijn evenwel de ontvanger van de diensten tot voldoening van de BTW gehouden is, bepaalt artikel 18, lid 1, sub d, van de richtlijn dat hij de door elke lidstaat voorgeschreven formaliteiten dient te vervullen.

(...)

47. De bepalingen van artikel 18, lid 1, sub a en sub b, van de Zesde richtlijn dienen derhalve aldus te worden uitgelegd dat alleen artikel 18, lid 1, sub d, van toepassing is op een verleggingsregeling als de onderhavige. Bijgevolg heeft een belastingplichtige die als ontvanger van diensten tot voldoening van de BTW daarover gehouden is, niet een in overeenstemming met artikel 22, lid 3, van de Zesde richtlijn opgestelde factuur te bezitten om zijn recht op aftrek te kunnen uitoefenen en moet hij enkel de door de betrokken lidstaat voorgeschreven formaliteiten vervullen bij de uitoefening van de mogelijkheid die artikel 18, lid 1, sub d, van deze richtlijn hem biedt.

(...)

49. Aangaande de uitoefening van de door artikel 18, lid 1, sub d, van de Zesde richtlijn geboden mogelijkheid zij opgemerkt dat deze bepaling de lidstaten weliswaar toestaat om in geval van toepassing van de verleggingsregeling formaliteiten inzake de uitoefening van het recht op aftrek voor te schrijven, maar dat deze bevoegdheid moet worden uitgeoefend in overeenstemming met een van de door de Zesde richtlijn nagestreefde doelstellingen, namelijk het verzekeren van de inning van de BTW en de controle daarvan door de belastingadministratie [zie met betrekking tot artikel 22, lid 3, sub c, van de Zesde richtlijn, arrest Langhorst, reeds aangehaald, punt 17]. Bovendien mag die bevoegdheid slechts worden uitgeoefend voorzover de opgelegde formaliteiten niet zo talrijk of technisch zijn, dat zij de uitoefening van het recht op aftrek in de praktijk onmogelijk of overdreven moeilijk maken [zie aangaande artikel 22, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn juncto artikel 18, lid 1, sub a, van deze richtlijn, arrest Jeunehomme, reeds aangehaald, punt 17].

⁽⁶⁾ HJEG, arrest Bockemühl van 1 april 2004.

50. Derhalve mogen, wat artikel 18, lid 1, sub d, van de Zesde richtlijn betreft, het opleggen en de omvang van formaliteiten voor het recht op aftrek niet verder gaan dan strikt noodzakelijk is om de juiste toepassing van de betrokken verleggingsregeling te controleren.

51. In deze context heeft een factuur stellig een belangrijke bewijsfunctie omdat zij controleerbare gegevens kan bevatten. Bij toepassing van de verleggingsregeling had evenwel juist op basis van controleerbare gegevens moeten worden geoordeeld dat de belastingplichtige ontvanger van een levering van goederen of van diensten, tot voldoening van de BTW gehouden was en tot welk bedrag. Wanneer de belastingadministratie over de nodige gegevens beschikt om vast te stellen dat de belastingplichtige als ontvanger van de betrokken dienstverrichting tot voldoening van de BTW gehouden is, mag zij voor het recht van genoemde belastingplichtige op aftrek van deze BTW geen nadere voorwaarden stellen die tot gevolg kunnen hebben dat de uitoefening van dat recht wordt verhinderd.

52. Wanneer bijgevolg een belastingplichtige, als ontvanger van diensten, wordt aangewezen als degene die tot voldoening van de BTW daarover gehouden is, kan de belastingadministratie voor het recht op aftrek niet de bijkomende voorwaarde stellen dat hij in het bezit is van een in overeenstemming met artikel 22, lid 3, van de Zesde richtlijn opgestelde factuur. Een dergelijk vereiste zou immers tot gevolg kunnen hebben dat een belastingplichtige als ontvanger van de diensten tot voldoening van de betrokken BTW gehouden is, doch het risico loopt deze belasting niet te kunnen aftrekken."

4. Uit de economie van dit arrest blijkt dat het fiscaal bestuur geen formaliteiten kan opleggen die, gelet op de overbodigheid ervan, afbreuk zouden kunnen doen aan het recht op aftrek van de belastingplichtigen.

De Minister van Financiën leidt uit het arrest Bockemühl (punt 7, supra) terecht af dat de koninklijke besluiten tot uitvoering van het BTW-Wetboek (hierna te noemen "BTWW") dienen te worden aangepast.

5. Zoals een van de gemachtigde ambtenaren er spontaan op heeft gewezen, moet het eerste lid van de aanhef van het aan de afdeling wetgeving voorgelegde ontwerp niettemin worden aangepast om aan te geven dat de artikelen 45 en 53^{octies} van het BTWW gewijzigd zijn, respectievelijk bij de programmawet van 27 december 2005 en bij de wet van 7 december 2006 tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde.

Bovendien dient het ontwerp voor de correcte omzetting van de artikelen 18, onder d), 21, lid 1, en 22, lid 3, van de zesde BTW-richtlijn, in het licht van de interpretatie die het Hof van Justitie geeft in zijn arrest Bockemühl. In de aanhef ⁽⁷⁾ zou aan die artikelen een overweging moeten worden gewijd. Evenwel zal rekening moeten worden gehouden met de vervanging van de bovenvermelde richtlijn door BTW-richtlijn 2006. Overeenkomstig artikel 411, lid 2, ervan, zal verwezen moeten worden naar de relevante bepalingen van laatstgenoemde richtlijn.

Daarenboven moet de aanhef worden aangevuld met een overweging waarin wordt verwezen naar de interpretatie van artikel 18, lid 1, d, van de zesde richtlijn (vervangen door artikel 178- f), bekrachtigd bij het arrest Bockemühl.

Artikel 7 van het ontwerp bepaalt dat het besluit in werking zal treden op een nog niet nader bepaalde datum.

De steller van het ontwerp moet kunnen uitleggen om welke specifieke reden wordt afgeweken van de gebruikelijk termijn van inwerkingtreding, vastgesteld bij artikel 6, eerste lid, van de wet van 31 mei 1961 betreffende het gebruik der talen in wetgevingszaken, het opmaken, bekendmaken en inwerkingtreden van wetten en verordeningen.

Behoudens een bijzondere motivering wordt gegeven, moet bij het vaststellen van de datum van inwerkingtreding er in ieder geval voor gezorgd worden dat iedereen een redelijke termijn wordt gegeven om kennis te nemen van de nieuwe regels.

⁽⁷⁾ Punt 7.1.5. van de circulaire wetgevingstechniek, <http://www.raadvst.consetat.be/pdf/wetgtnl.pdf>.

La chambre était composée de

De kamer was samengesteld uit

Messieurs
de Heren

Y. KREINS,

président de chambre,
kamervoorzitter,

Madame
Mevrouw

P. VANDERNOOT,
M. BAGUET,

conseillers d'État,
staatsraden,

Messieurs
de Heren

J. KIRKPATRICK,

assesseur de la section de législation,
assessor van de afdeling wetgeving,

Madame
Mevrouw

B. VIGNERON,

greffier,
griffier.

Le rapport a été présenté par M. P. GILLIAUX,
premier auditeur chef de section.

Het verslag werd uitgebracht door de
H. P. GILLIAUX, eerste auditeur afdelingshoofd

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

De overeenstemming tussen de Franse en de
Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht
van de H. P. VANDERNOOT.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

LE PRÉSIDENT - DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS