

**SÉNAT DE BELGIQUE**


---

**SESSION DE 1998-1999**


---

20 JANVIER 1999

---

**Projet de loi relative au  
contentieux en matière fiscale**


---

*Procédure d'évocation*


---

**AMENDEMENTS**  
déposés après l'approbation du rapport
 

---

N° 131 DE M. LOONES

Art. 32

**Remplacer le § 1<sup>er</sup> de l'article 375 proposé par ce qui suit :**

« § 1<sup>er</sup>. Le directeur des contributions ou le fonctionnaire délégué par lui statue par décision motivée sur les griefs formulés par le redevable ou par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement.

*La décision est notifiée par lettre recommandée à la poste. »*

*Voir:***Documents du Sénat:****1-966 - 1997/1998:**

N° 1: Projet transmis par la Chambre des représentants.

N°s 2 à 5: Amendements.

**1-966 - 1998/1999:**

N°s 6 à 10: Amendements.

N° 11: Rapport.

N° 12: Texte adopté par la commission.

N° 13: Amendement.

**BELGISCHE SENAAAT**


---

**ZITTING 1998-1999**


---

20 JANUARI 1999

---

**Wetsontwerp betreffende  
de beslechting van fiscale geschillen**


---

*Evocatieprocedure*


---

**AMENDEMENTEN**  
ingediend na de goedkeuring van het verslag
 

---

Nr. 131 VAN DE HEER LOONES

Art. 32

**Paragraaf 1 van het voorgestelde artikel 375 vervangen als volgt :**

« § 1. De directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar dient uitspraak te doen bij met redenen omklede beslissing nopens de bezwaren aangevoerd door de belastingplichtige of door zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd.

*De kennisgeving van de beslissing geschiedt bij post aangetekende brief. »*

*Zie:***Gedr. St. van de Senaat:****1-966 - 1997/1998:**

Nr. 1: Ontwerp overgezonden door de Kamer van volksvertegenwoordigers.

Nrs. 2 tot 5: Amendementen.

**1-966 - 1998/1999:**

Nrs. 6 tot 10: Amendementen.

Nr. 11: Verslag.

Nr. 12: Tekst aangenomen door de commissie.

Nr. 13: Amendement.

## Justification

En application du texte amendé par la Chambre, le directeur peut, au bout de 18 mois, être mis en demeure de prendre une décision: s'il ne le fait pas, mais qu'il motive l'absence de décision dans les 6 mois de la mise en demeure, la décision est réputée négative et peut faire l'objet d'un recours juridictionnel; la décision est réputée positive si le directeur ne motive pas son absence de décision. L'annulation d'un impôt en raison de la violation d'une règle autre que celle de la prescription permet en principe à l'administration de procéder à une nouvelle imposition.

D'ailleurs, le ministre des Finances a l'intention de déposer sous peu un amendement visant à revoir le problème des réclamations.

\* Au lieu des six mois qui sont prévus actuellement dans le projet, le délai dans lequel l'on peut introduire une réclamation serait ramené à deux mois.

\* Le directeur régional, pour sa part, disposerait d'un délai maximum de six mois pour se prononcer sur la réclamation qui a été introduite. À défaut de décision dans ce délai de six mois, la réclamation serait considérée comme rejetée, sans aucune motivation.

L'amendement en question semble être inspiré, *a priori*, par la volonté d'améliorer la sécurité juridique et fiscale du contribuable, en permettant à l'administration de participer à l'allègement du contentieux fiscal.

Toutefois, il n'est pas possible d'atteindre pareil objectif en permettant au directeur régional de s'abstenir de prendre une décision motivée dans le délai de six mois à consacrer à un examen attentif des griefs du contribuable.

Ce que le contribuable gagne, *a priori*, pour ce qui est de l'examen impartial et indépendant de son dossier, grâce à un transfert plus rapide de celui-ci devant les tribunaux de première instance, il le paie par une perte de droits, de temps, d'énergie et d'argent. Dans la pratique, il suffirait, en effet, que le directeur s'abstienne de tout examen pendant six mois, pour que son silence se traduise par un rejet implicite de la réclamation. Sans aucune forme de procès et, évidemment, sans aucune forme de motivation. L'on méconnaît le principe fondamental de la motivation des actes administratifs dans la mesure non seulement où les décisions du directeur ne sont pas motivées, mais aussi où elles ne sont pas même exprimées. L'on renverse donc étrangement les rôles, puisque l'on punit finalement ainsi le contribuable, qui n'a pas d'autre choix que de porter le litige devant les chambres fiscales des tribunaux de première instance. La procédure de réclamation que le gouvernement et, plus récemment, le ministre des Finances visent à instaurer entraîne des frais de justice élevés, prive finalement certains contribuables démunis de la possibilité d'exercer leurs droits, mais contredit aussi l'expérience considérable que les professionnels de la comptabilité ont acquise dans le domaine de l'examen du contentieux fiscal et dont ils ont déjà fait état à de nombreuses reprises.

Il serait préférable de laisser au contribuable le choix entre les deux possibilités suivantes:

1. Déposer une réclamation auprès du directeur régional, qui n'aurait plus à respecter qu'un délai conforme au principe de bonne administration, mais qui n'en serait pas moins tenu de motiver sa décision.

Bien qu'il ne dispose d'aucune compétence juridictionnelle, le directeur général doit jouer le rôle d'un sage, qui juge en connaissance de cause quelles sont les taxations fondées et qui prend une

## Verantwoording

Volgens de door de Kamer geamendeerde tekst, kan de directeur, na 18 maanden, in gebreke worden gesteld om te beslissen; indien hij geen beslissing heeft genomen maar hij het uitblijven ervan motiveert binnen de 6 maanden na de ingebrekestelling, wordt de beslissing geacht negatief te zijn en kan zij het voorwerp uitmaken van een gerechtelijk beroep; de beslissing wordt geacht positief te zijn, indien het uitblijven ervan niet wordt gemotiveerd. De nietigverklaring van een belasting omwille van schending van een regel andere dan de verjaring, geeft de administratie in principe de mogelijkheid om te herbelasten.

Overigens beoogt de minister van Financiën kortelings de indiening van een amendement bedoeld om deze problematiek van bezwaar te herzien.

\* In plaats van de zes maanden die momenteel zijn voorzien in de tekst van het ontwerp, zou de bezwaartermijn worden herleid tot twee maanden.

\* De gewestelijk directeur van zijn kant zou over een maximumtermijn van zes maanden beschikken om zich uit te spreken over het ingediende bezwaarschrift. Bij gebrek aan beslissing binnen deze termijn van zes maanden, zou het bezwaar als afgevoerd worden beschouwd, zonder enige motivering.

A priori lijkt dit amendement gestoeld op de bezorgdheid om de fiscale en juridische rechtszekerheid van de belastingplichtige te verbeteren, door de administratie toe te laten een bijdrage te leveren aan de verlichting van de fiscale geschillen.

Dit doel kan niet worden bereikt door de gewestelijk directeur toe te laten om zich te onthouden van het nemen van een gemotiveerde beslissing binnen een termijn van zes maanden die hij moet besteden aan een aandachtig onderzoek van de grieven van de belastingplichtige.

Wat de belastingplichtige *a priori* wint op het vlak van de onpartijdige en onafhankelijke behandeling van zijn dossier door de snellere doorstroming ervan naar de rechtbanken van eerste aanleg, betaalt hij in termen van verlies van rechten, tijd, energie en geld. In de praktijk zou het inderdaad volstaan voor de directeur om zich gedurende zes maanden te onthouden van elk onderzoek, waarna zijn stilzwijgen wordt omgezet in een impliciete afwijzing van het bezwaar. Zonder enige vorm van proces, en uiteraard ook zonder enige vorm van motivatie. Het fundamenteel principe van de motivering van administratieve akten wordt miskend in de mate dat de beslissingen van de directeur niet enkel meer zijn gemotiveerd, maar zelfs niet meer uitgedrukt. De rollen worden aldus op een vreemde manier omgekeerd, waardoor de belastingplichtige die geen ander alternatief meer heeft dan het geschil voor de fiscale kamers van de rechtbanken van eerste aanleg te brengen, uiteindelijk wordt gestraft. Behalve dat dit belangrijke gerechtskosten met zich meebrengt en in fine sommige belastingplichtigen, die geen middelen hebben, berooft van de mogelijkheid om hun rechten uit te oefenen, staat de bezwaarprocedure die de regering en meer recent de minister van Financiën beoogt haaks op hetgeen de boekhoudprofessionals aan veelvuldige ervaringen op het vlak van de behandeling van de fiscale geschillen hebben opgebouwd, en reeds ettelijke malen hebben beklemtoond.

Het zou verkieslijk zijn om aan de belastingplichtige de keuze te laten tussen:

1. Hetzij de indiening van een bezwaarschrift bij de gewestelijk directeur die niet meer zou gebonden zijn aan enige termijn om zijn beslissing te nemen, uitgezonderd die volgend uit het beginsel van behoorlijk bestuur, maar die zou gehouden zijn om zijn beslissing te motiveren.

Hoewel hij niet beschikt over enige jurisdictionele bevoegdheid, dient de rol van de gewestelijk directeur deze te zijn van een wijze, die met kennis van zaken beoordeelt welke taxaties

décision motivée. Il serait trop facile de permettre à l'administration de ne prendre aucune décision et de renvoyer l'affaire devant les tribunaux après un silence de six mois. Il est question en l'espèce d'un droit fondamental du citoyen; l'administration doit prendre ses responsabilités. Comme le renvoi d'une affaire devant les tribunaux oblige l'administration à analyser le dossier en question quant au fond, le fait d'exiger une décision motivée favorise finalement la sécurité juridique.

Comme nous l'avons déjà dit plus haut, l'on ne pourrait opposer aucun délai au directeur, à part le délai conforme au principe de bonne administration, pour l'obliger à prendre une décision. L'incertitude dans laquelle se trouverait le contribuable serait compensée par la certitude qu'il obtiendrait en tout cas, le cas échéant, du tribunal de première instance, une décision motivée d'acceptation ou de rejet de sa réclamation. Dès lors, la mise en demeure du directeur par le contribuable, qui est prévue par la loi en projet, mais qui risque d'être mal reçue psychologiquement, ne serait plus nécessaire.

Même s'il s'avérait que l'on a dépassé le délai de six mois, la réclamation constituerait, dans ces conditions, une procédure peu coûteuse et qui donnerait à tous les contribuables la certitude d'obtenir une décision motivée, après un examen approfondi, par l'administration, des griefs présentés. En pratique, cette procédure administrative deviendrait un filtre permettant de limiter le nombre de litiges et donnerait au contribuable le droit de faire examiner la décision du fonctionnaire des contributions par l'un de ses collègues, qui confirmerait ou annulerait l'imposition. Celui-ci vérifierait par exemple si son collègue n'aurait pas commis une erreur d'interprétation ou une erreur matérielle. Elle permettrait également un contrôle des fonctionnaires des contributions par leurs supérieurs. Dans de nombreux cas, cette procédure administrative permettrait d'éviter que le contribuable (personne physique ou morale) n'ait à exposer des frais considérables de procédure judiciaire.

Comme à l'heure actuelle, le contribuable pourrait faire appel à son comptable, qui pourrait l'assister pendant toute la durée de la procédure de réclamation. En autorisant la transmission du dossier aux tribunaux de première instance au terme des six premiers mois, même si le directeur n'a pris aucune décision motivée, l'on nie, en réalité, l'importance du métier de comptable dans le traitement du contentieux administratif, alors que l'on a déjà pu l'établir clairement.

L'on imagine difficilement que l'on puisse, dans le cas d'un dossier d'une certaine complexité, informer rapidement le tribunal de tous les aspects que le contribuable souhaite mettre en lumière. Une telle possibilité entraînerait inmanquablement une surcharge de travail pour les tribunaux.

2. Déposer directement un recours devant les chambres fiscales des tribunaux de première instance, lorsqu'il estime, en âme et conscience, que la procédure de réclamation constitue une perte de temps. Le dépôt d'une réclamation ne doit pas nécessairement précéder le recours devant le tribunal.

Pareil recours direct doit garantir au demandeur un examen juste et impartial de son dossier, mais entraîne des frais d'avocat et empêche que l'on suspende la perception des intérêts de retard à l'échéance du délai d'attente, qui est actuellement de dix-huit mois.

Le présent amendement vise donc essentiellement à donner au contribuable le choix entre deux formules de recours, c'est-à-dire entre soit la réclamation et le recours juridictionnel, soit le recours juridictionnel seul. Chacune des deux solutions présente des avantages et des inconvénients, que le contribuable doit pouvoir lui-même mettre en balance en connaissance de cause, en fonction de

gegrond zijn en die een gemotiveerde beslissing neemt. Het zou al te gemakkelijk zijn om de administratie toe te laten geen beslissing te nemen en de zaak, na een stilte van zes maanden, door te verwijzen naar de rechtbanken. Het gaat hier om een fundamenteel recht van de burger; de administratie moet haar verantwoordelijkheid opnemen. Wetende dat de doorverwijzing van de zaak naar de rechtbanken de administratie ertoe verplicht het dossier ten gronde te analyseren, biedt het eisen van een gemotiveerde beslissing in fine voordelen op het vlak van rechtszekerheid.

Zoals wij reeds vermeldden, zou geen enkele termijn, tenzij die volgend uit het beginsel van behoorlijk bestuur, tegenstelbaar zijn aan de directeur om zijn beslissing te nemen. De onzekerheid van de belastingplichtige zou worden gecompenseerd met de zekerheid dat hij in elk geval een gemotiveerde beslissing van aanvaarding of verwerping van het bezwaarschrift mag verwachten, desgevallend voor de rechtbank van eerste aanleg. Overigens is aldus de ingebrekestelling van de directeur door de belastingplichtige, een maatregel voorzien in het huidige wetsontwerp, waarvan kan worden aangenomen dat hij psychologisch slecht zal aankomen, niet meer nodig.

Zelfs indien zou blijken dat de termijn van zes maanden wordt overschreden, vormt het bezwaar onder deze voorwaarden een weinig dure procedure die aan alle belastingplichtigen de zekerheid biedt een gemotiveerde beslissing te verkrijgen, na een aandachtig onderzoek door de Administratie van de voorgelegde grieven. In de praktijk zou deze administratieve procedure een filter worden om aldus het aantal geschillen in te perken en zou dit aan de belastingplichtige het recht geven om de beslissing van de belastingambtenaar te laten nakijken door één van zijn collega's die de belasting confirmeert of nietig verklaart, dit wil zeggen, die bijvoorbeeld verifieert of zijn collega een materiële of interpretatiefout zou hebben gemaakt. Zij laat ook een controle toe van de belastingambtenaren door hun oversten. In vele gevallen verhindert deze administratieve procedure ook dat de belastingplichtige (natuurlijke of rechtspersoon) belangrijke kosten gebonden aan een gerechtelijke procedure moet maken.

Zoals dit nu het geval is, kan de belastingplichtige een beroep doen op zijn accountant die hem gedurende de hele bezwaarprocedure bijstaat. Dat het dossier naar de rechtbanken van eerste aanleg kan worden verwezen na de eerste zes maanden zonder dat de directeur een gemotiveerde beslissing heeft genomen, komt in feite neer op de ontkenning van het belang van het boekhoudberoep bij de behandeling van administratieve geschillen, nochtans reeds duidelijk bewezen.

Het is moeilijk denkbaar dat ingeval van een dossier van zekere complexiteit, het mogelijk zou zijn om een rechtbank vlot te informeren over alle aspecten die de belastingplichtige wenst te verdedigen. Een dergelijke voorstelling leidt onoverkomelijk tot een overbelasting van de rechtbanken.

2. Hetzij direct een beroep voor de fiscale kamers van de rechtbanken van eerste aanleg indienen, indien de belastingplichtige, in eer en geweten, oordeelt dat de procedure van een bezwaarschrift tijdverlies betekent. De indiening van een bezwaarschrift dient het beroep bij de rechtbank niet verplicht vooraf te gaan.

Dergelijk direct beroep moet aan de verzoeker een rechtvaardige en onpartijdige behandeling van zijn dossier waarborgen, maar veronderstelt de uitgave van advocaatkosten en verhindert de opschorting van de nalatigheidsintresten na het verstrijken van een bepaalde wachtermijn die momenteel is vastgesteld op achttien maanden.

Het voornaamste principe van dit amendement is dus de belastingplichtige de keuze te bieden tussen twee formules van beroep, enerzijds het bezwaar en het gerechtelijk beroep, anderzijds enkel het gerechtelijk beroep. Elk van beide alternatieven heeft voor- en nadelen, waarvan de belastingplichtige zelf, met volle kennis van zaken, de relevantie in functie van zijn specifiek dossier kan

son dossier spécifique. Il doit avoir fondamentalement le droit de choisir, en début de procédure, entre les deux possibilités de recours.

N° 132 DE M. LOONES

Art. 42

**Remplacer le 2<sup>o</sup> de cet article par le texte suivant :**

*« 2<sup>o</sup> Le § 2 est remplacé par la disposition suivante :*

*« § 2. À défaut de notification de la décision formellement motivée, visée à l'article 375, § 1<sup>er</sup>, dans les dix-huit mois du dépôt de la réclamation, l'intérêt de retard prévu au § 1<sup>er</sup> n'est pas dû sur la partie de la cotisation qui excède le montant déterminé conformément à l'article 410, pendant la période prenant cours le premier du mois qui suit celui de l'expiration dudit délai de dix-huit mois et se terminant à la fin du mois au cours duquel la décision du directeur des contributions a été notifiée. »*

Justification

Actuellement, le projet de loi relative au contentieux en matière fiscale prévoit qu'à défaut de notification de la décision dans les six mois de la mise en demeure, les intérêts de retard afférents à la partie de la cotisation contestée sont suspendus pendant la période allant jusqu'au premier du mois qui suit celui au cours duquel le directeur des contributions aurait dû rendre, au plus tard, sa décision suite à la mise en demeure. À la lecture du texte du projet de l'article 414, § 1<sup>er</sup>, du CIR 92, on ne voit pas clairement si les intérêts de retard sont suspendus à partir du premier du mois suivant le dépôt de la réclamation ou à partir du premier du mois suivant la mise en demeure.

Afin de ne pas pénaliser financièrement le contribuable, il est légitime de modifier les dispositions actuelles, qui prévoient la suspension des intérêts de retard pour la période commençant le premier du mois qui suit celui de l'expiration du délai de dix-huit mois qui fait suite au dépôt de la réclamation.

Les intérêts ne seraient suspendus qu'à partir de l'échéance de ce délai de dix-huit mois, et ce pour toute la période qui est octroyée au directeur pour statuer sur la réclamation.

beoordelen. Een dergelijke keuze tussen deze mogelijkheden van beroep bij de aanvang van de procedure is fundamenteel.

Nr. 132 VAN DE HEER LOONES

Art. 42

**Het 2<sup>o</sup> van dit artikel vervangen als volgt :**

*« 2<sup>o</sup> § 2 wordt vervangen door de volgende bepaling :*

*« § 2. Geschiedt de kennisgeving van de in artikel 375, § 1, bedoelde formeel gemotiveerde beslissing niet binnen de achttien maanden volgend op de indiening van het bezwaarschrift, dan is de in § 1 bedoelde nalatigheidsintrest niet verschuldigd voor het gedeelte van de aanslag dat hoger is dan het overeenkomstig artikel 410 vastgestelde bedrag, gedurende het tijdperk dat loopt vanaf de eerste dag van de maand die volgt op die waarin de genoemde termijn van 18 maanden verstrijkt en eindigt op het einde van de maand waarin de beslissing van de directeur der belastingen werd ter kennis gebracht. »*

Verantwoording

In zijn huidige staat, voorziet het wetsontwerp betreffende de beslechting van fiscale geschillen dat, bij gebrek aan kennisgeving van de beslissing binnen de zes maanden na de ingebrekestelling, de nalatigheidsintresten betreffende het gedeelte van de betwiste aanslag zouden worden opgeschort gedurende het tijdperk dat loopt tot de eerste dag van de maand die volgt op de maand waarin de directeur der belastingen zijn beslissing ingevolge de ingebrekestelling uiterlijk had moeten nemen. Bij lezing van de tekst van het ontwerp van artikel 414, § 1, WIB 92 is het trouwens niet duidelijk te achterhalen of de nalatigheidsintresten worden opgeschort vanaf de eerste van de maand volgend op de indiening van het bezwaarschrift of vanaf de eerste van de maand volgend op de ingebrekestelling.

Om de belastingplichtige niet financieel te beboeten, is het gewettigd om de huidige bepalingen te hervormen, die voorzien in de opschorting van de nalatigheidsintresten voor een tijdperk vanaf de eerste van de maand na die waarin de termijn van achttien maanden die volgt op de indiening van het bezwaarschrift verstrijkt.

Het zou pas bij het verstrijken van deze termijn van achttien maanden zijn dat de intresten zouden worden opgeschort en dit voor de hele periode die aan de directeur wordt toegekend om te beslissen over het bezwaarschrift.

Jan LOONES.