

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

22 mars 2013

PROPOSITION DE LOI

**modifiant le Code des impôts sur les revenus
1992 en ce qui concerne l'introduction
d'une réclamation écrite**

AVIS DE LA COUR DES COMPTES

Document précédent:

Doc 53 **1161/ (2010/2011):**

001: Proposition de loi de M. Van der Maelen.

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

22 maart 2013

WETSVOORSTEL

**tot wijziging van het Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992 wat het indienen
van een bezwaarschrift betreft**

ADVIES VAN HET REKENHOF

Voorgaand document:

Doc 53 **1161/ (2010/2011):**

001: Wetsvoorstel van de heer Van der Maelen.

5834

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie			
PS	:	Parti Socialiste			
MR	:	Mouvement Réformateur			
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams			
sp.a	:	socialistische partij anders			
Ecolo-Groen	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen			
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten			
VB	:	Vlaams Belang			
cdH	:	centre démocrate Humaniste			
FDF	:	Fédéralistes Démocrates Francophones			
LDD	:	Lijst Dedecker			
MLD	:	Mouvement pour la Liberté et la Démocratie			
<i>Abréviations dans la numérotation des publications:</i>			<i>Afkortingen bij de nummering van de publicaties:</i>		
DOC 53 0000/000:		Document parlementaire de la 53 ^e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif	DOC 53 0000/000:		Parlementair document van de 53 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA:		Questions et Réponses écrites	QRVA:		Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV:		Version Provisoire du Compte Rendu intégral (couverture verte)	CRIV:		Voorlopige versie van het Integraal Verslag (groene kaft)
CRABV:		Compte Rendu Analytique (couverture bleue)	CRABV:		Beknopt Verslag (blauwe kaft)
CRIV:		Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes) (PLEN: couverture blanche; COM: couverture saumon)	CRIV:		Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen) (PLEN: witte kaft; COM: zalmkleurige kaft)
PLEN:		Séance plénière	PLEN:		Plenum
COM:		Réunion de commission	COM:		Commissievergadering
MOT:		Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)	MOT:		Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)
<i>Publications officielles éditées par la Chambre des représentants</i>			<i>Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers</i>		
<i>Commandes:</i>			<i>Bestellingen:</i>		
Place de la Nation 2			Natieplein 2		
1008 Bruxelles			1008 Brussel		
Tél. : 02/ 549 81 60			Tel. : 02/ 549 81 60		
Fax : 02/549 82 74			Fax : 02/549 82 74		
www.lachambre.be			www.dekamer.be		
e-mail : publications@lachambre.be			e-mail : publicaties@dekamer.be		

AVIS DE LA COUR DES COMPTES

Adopté en assemblée générale du 20 mars 2013

1. Demande d'avis

En vertu de l'article 79, alinéa 1^{er}, du règlement de la Chambre des représentants, le président de la Chambre a invité, par lettre du 5 mars 2013, la Cour à lui remettre une note contenant une estimation des dépenses nouvelles ou de la diminution des recettes qu'engendreraient quatre propositions de loi.

Le commentaire ci-dessous concerne spécifiquement la proposition de loi modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 en ce qui concerne l'introduction d'une réclamation écrite.

Cette proposition de loi a été déposée à la Chambre, par M. Dirk Van der Maelen, le 2 février 2011 (DOC 53 1161/001).

2. La proposition de loi

La présente proposition de loi reprend le texte d'une proposition de loi antérieure DOC 52 1423/001, déposée le 3 septembre 2008 par le même auteur.

Elle vise à modifier l'article 366 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92) relatif aux modalités d'introduction d'une réclamation en matière d'impôt sur les revenus. La proposition de loi complète l'alinéa 2 de la disposition légale existante et remplace l'alinéa 3 par un nouveau texte, afin d'admettre dorénavant la recevabilité d'une réclamation introduite auprès d'un service impliqué dans l'établissement ou le recouvrement de l'impôt contesté.

En cas d'adoption de la proposition de loi, le texte du nouvel article 366 CIR 92 serait le suivant (les modifications introduites par la proposition de loi sont reproduites en caractères gras):

"Le redevable, ainsi que son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, peut se pourvoir en réclamation, par écrit, contre le montant de l'imposition établie, y compris tous additionnels, accroissements et amendes, auprès du directeur des contributions dans le ressort duquel l'imposition, l'accroissement et l'amende ont été établis.

La réclamation reste, toutefois, valablement introduite lorsqu'elle est portée devant un directeur des contributions autre que celui visé à l'alinéa 1^{er} ou devant un service impliqué dans l'établissement ou le recouvrement de l'impôt contesté par le redevable dans sa réclamation.

ADVIES VAN HET REKENHOF

Goedgekeurd in de algemene vergadering van 20 maart 2013

1. Vraag om advies

De voorzitter van de Kamer heeft het hof bij brief 5 maart 2013, krachtens artikel 79, 1ste lid, van het reglement van de Kamer van Volksvertegenwoordigers gevraagd hem een nota te bezorgen met een raming van de nieuwe uitgaven of de vermindering van ontvangsten waartoe vier wetsvoorstellen aanleiding zouden geven.

De onderstaande commentaar heeft specifiek betrekking op het wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 wat het indienen van een bezwaarschrift betreft.

Dat wetsvoorstel werd op 2 februari 2011 bij de Kamer ingediend door de heer Dirk Van der Maelen (DOC 53 1161/001).

2. Wetsvoorstel

Het voorliggend wetsvoorstel herneemt de tekst van een vroeger wetsvoorstel DOC 52 1423/001 dat op 3 september 2008 door dezelfde auteur werd ingediend.

Het wetsvoorstel wil artikel 366 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) wijzigen in verband met de modaliteiten voor het indienen van een bezwaarschrift inzake inkomstenbelastingen. Het wetsvoorstel vult het 2e lid van de bestaande wetsbepaling aan en vervangt het 3e lid door een nieuwe tekst, om voortaan een bezwaarschrift geldig te verklaren dat wordt ingediend bij een dienst betrokken bij de vestiging of invordering van de betwiste belasting.

Als het wetsvoorstel wordt goedgekeurd, zou de tekst van het nieuwe artikel 366 WIB 92 als volgt luiden (de door het wetsvoorstel ingevoegde wijzigingen staan in het vet):

"De belastingschuldige, alsmede zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, kan tegen het bedrag van de gevestigde aanslag, opcentiemen, verhogingen en boeten inbegrepen, schriftelijk bezwaar indienen bij de directeur der belastingen in wiens ambtsgebied de aanslag, de verhoging en de boete zijn gevestigd.

Het bezwaarschrift blijft evenwel geldig ingediend wanneer het gebracht wordt voor een andere directeur van de belastingen dan deze bedoeld in het eerste lid of bij een dienst betrokken bij de vestiging of invordering van de belasting die de belastingplichtige in zijn bezwaarschrift betwist.

Lorsque la réclamation est adressé à un directeur ou service visé à l'alinéa 2, celui-ci la transmet d'office au directeur territorialement compétent et en informe le réclamant."

3. Contexte

Actuellement, l'article 366, alinéa 1^{er}, CIR 92 prévoit qu'une réclamation doit en principe être introduite auprès du directeur des contributions territorialement compétent, à savoir le directeur des contributions¹ dans le ressort duquel l'imposition a été établie. L'alinéa 2 de cette disposition tempère néanmoins cette exigence, en précisant que la réclamation reste recevable², lorsqu'elle est introduite auprès d'un directeur qui est territorialement incompétent. Dans ce cas, celui-ci doit immédiatement transmettre la réclamation au directeur compétent et en avertir le réclamant³.

Il ressort de cet article que seules les réclamations adressées à un directeur des contributions (quelle que soit sa compétence territoriale), à l'exclusion de tout autre fonctionnaire, sont recevables⁴. Dès lors, l'administration précise, dans ses instructions administratives, qu'une réclamation réceptionnée par un fonctionnaire qui n'est pas directeur des contributions, doit être renvoyée immédiatement au contribuable, en mentionnant les coordonnées exactes du directeur compétent⁵.

En 2007, le médiateur fédéral a recommandé à l'administration fiscale d'admettre également la recevabilité des réclamations qui seraient portées devant un service concerné par l'établissement ou le recouvrement de la cotisation contestée⁶. L'administration fiscale a refusé d'appliquer cette recommandation qu'elle estime contraire à l'article 366 CIR 92 qui est d'ordre public et donc de stricte interprétation. Si le directeur des contributions directes déclare recevable une réclamation introduite devant un fonctionnaire autre que ceux mentionnés dans l'article 366 CIR 92, l'administration craint, qu'en cas de recours judiciaire ultérieur contre la décision directoriale, un juge ne puisse soulever d'office l'exception d'illégalité.

¹ Actuellement le directeur régional des contributions directes, le directeur régional du centre de contrôle et le directeur du centre de contrôle relié ainsi que le directeur régional de l'ISI.

² Sous réserve d'autres causes qui pourraient entacher la recevabilité de la réclamation, telles que le dépassement du délai de recours.

³ Les alinéas 2 et 3 de l'article 366 CIR 92 actuel ont été insérés dans cette disposition légale par la loi-programme du 27 décembre 2004, pour répondre à une recommandation du médiateur fédéral. Ils sont entrés en vigueur le 10 janvier 2005.

⁴ Circulaire n° Ci.RH.861/573 445 – Ci.RH.862/536 019 (AFER 49/2005) du 13 décembre 2005. Dans le même sens, Mons, 10 novembre 2004, rôle n° 2002-RG-521 et Civ. Louvain, 7 novembre 2008, rôle n° 03-988-A, tous deux publiés sur le site www.fiscalnet.be.

⁵ Com.IR 92, n° 366/35.

⁶ Rapport annuel 2007 du médiateur fédéral, Recommandations générales, RG 07/02, p. 141.

Wanneer het bezwaarschrift gericht wordt aan een directeur of dienst bedoeld in het tweede lid zendt deze het van ambtswege door aan de territoriaal bevoegde directeur en stelt de bezwaarindiener hiervan in kennis."

3. Context

Artikel 366, 1ste lid, WIB 92, bepaalt thans dat een bezwaarschrift in principe moet worden ingediend bij de directeur der belastingen¹ in wiens ambtsgebied de aanslag werd gevestigd. Het 2e lid van deze bepaling tempert die eis niettemin, en preciseert dat het bezwaarschrift geldig ingediend blijft² als het wordt ingediend bij een directeur die territoriaal niet bevoegd is. In dat geval moet deze directeur het bezwaarschrift onmiddellijk aan de bevoegde directeur zenden en de indiener hiervan verwittigen³.

Uit dit artikel blijkt dat enkel bezwaarschriften gericht aan een directeur van de belastingen (ongeacht zijn territoriale bevoegdheid), met uitsluiting van enige andere ambtenaar, ontvankelijk zijn⁴. De administratie preciseert in haar administratieve instructies bijgevolg dat een bezwaarschrift dat in ontvangst is genomen door een ambtenaar die geen directeur van de belastingen is, onmiddellijk aan de belastingplichtige moet worden teruggezonden, met vermelding van de exacte contactgegevens van de bevoegde directeur⁵.

In 2007 heeft de federale ombudsman de belastingadministratie aanbevolen eveneens bezwaarschriften als geldig ingediend te beschouwen die zouden worden ingediend bij een dienst betrokken bij de vestiging of invordering van de betwiste belasting⁶. De belastingadministratie heeft geweigerd die aanbeveling toe te passen, omdat ze deze als strijdig met artikel 366 WIB 92 beschouwt, dat van openbare orde is en dus strikt moet worden geïnterpreteerd. Als de directeur van de directe belastingen een bezwaarschrift dat bij een andere ambtenaar dan deze vermeld in artikel 366 WIB 92 werd ingediend, geldig verklaart, vreest de administratie dat de rechter ambtshalve de exceptie van onwettigheid kan inroepen wanneer de beslissing van de directeur later bij de rechtbank wordt aangevochten.

¹ Thans de gewestelijke directeur van de directe belastingen, de gewestelijke directeur van het controlecentrum en de directeur van het verbonden controlecentrum en de gewestelijke directeur van de BBI.

² Onder voorbehoud van andere oorzaken die de ontvankelijkheid van het bezwaarschrift in het gedrang zouden kunnen brengen, zoals de overschrijding van de bezwaartermijn.

³ Het 2^e en 3^e lid van het huidige artikel 366 WIB 92 werden in die wetsbepaling ingevoegd door de programmawet van 27 december 2004, om tegemoet te komen aan een aanbeveling van de federale ombudsman. Ze zijn op 10 januari 2005 van kracht geworden.

⁴ Circulaire nr. Ci.RH.861/573 445 – Ci.RH.862/536 019 (AOIF 49/2005) van 13 december 2005. In dezelfde zin, Bergen, 10 november 2004, kohier nr. 2002-RG-521 en Civ. Leuven, 7 november 2008, kohier nr. 03-988-A, beide gepubliceerd op de website www.fiscalnet.be.

⁵ Com.IB 92, nr. 366/35.

⁶ Jaarverslag 2007 van de federale ombudsman, Algemene aanbevelingen, AA 07/02, blz. 146.

Dès lors, le médiateur fédéral a proposé de modifier l'article 366 CIR 92, afin de concilier la sécurité juridique et les principes de bonne administration⁷. La présente proposition de loi a pour objectif de concrétiser cette recommandation.

4. *Incidence budgétaire*

Le nouvel article 366 CIR 92 permettrait d'augmenter le nombre de réclamations recevables. Parmi celles-ci, certaines seraient dans doute déclarées fondées mais, une évaluation chiffrée des dépenses que ces décisions, prises en faveur des contribuables, occasionneraient à l'État, est irréalisable.

5. *Conclusion*

Compte tenu de l'objet des adaptations légales prévues par la présente proposition de loi, il est impossible d'estimer l'impact budgétaire qui pourrait résulter de l'adoption de cette proposition.

De federale ombudsman stelt bijgevolg voor artikel 366 WIB 92 te wijzigen om de rechtzekerheid te verzoenen met de principes van goed bestuur⁷. Het voorliggend wetsvoorstel is bedoeld om die aanbeveling te concretiseren.

4. *Budgettaire weerslag*

Het nieuwe artikel 366 WIB 92 zou het aantal geldig ingediende bezwaarschriften kunnen doen stijgen. Sommige van die bezwaarschriften zouden ongetwijfeld gegrond verklaard worden, maar het is niet haalbaar om een becijferde schatting te maken van de uitgaven voor de Staat waartoe die beslissingen in het voordeel van de belastingplichtingen aanleiding zouden geven.

5. *Conclusie*

Rekening houdend met het voorwerp van de wetsaanpassingen bepaald in het voorliggend wetsvoorstel, kan onmogelijk de budgettaire impact worden ingeschat waartoe de goedkeuring van dit voorstel zou kunnen leiden.

⁷ Rapport annuel 2007 du médiateur fédéral, précité, p. 145.

⁷ Jaarverslag 2007 van de federale ombudsman, ibidem, blz. 145.