

Chambre des Représentants		Kamer der Volksvertegenwoordigers	
Session de 1937-1938	N° 234		Zittingsjaar 1937-1938
	SEANCE du 1er juin 1938	VERGADERING van 1 Juni 1938	

PROPOSITION DE LOI

modifiant les articles 55 et 56
des lois coordonnées relatives aux impôts
sur les revenus.

DEVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

Les articles 55 et 56 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus en sont, à certains égards, les dispositions les plus importantes. Ce sont, en effet, ces dispositions qui règlent les droits respectifs de l'Administration et du contribuable en cas de conflit. Ces dispositions déterminent également à qui incombe, selon les cas, le fardeau de la preuve.

Le principe qui régit la matière est que la *déclaration* du contribuable sert de base à l'imposition.

Le contrôleur refuse-t-il d'admettre la déclaration ? Il lui appartient d'indiquer l'erreur de la déclaration et d'en faire la preuve.

C'est à ces règles que le premier article 55 — celui de la loi du 29 octobre 1919 — se ramenait.

En revanche, lorsqu'un contribuable négligeait ou refusait de remettre sa déclaration ou lorsqu'il ne remettait pas les pièces justificatives requises par la loi, le contrôleur était autorisé à établir d'office la taxe du redevable, en raison du montant présumé des revenus imposables. En ce cas-là, le contribuable avait la charge de la preuve. Il lui appartenait d'établir le chiffre exact de ses revenus.

Voilà, succinctement résumée, l'économie de la loi du 29 octobre 1919, telle que le Parlement a cru devoir la voter. (*Ann. Parlem. Ch. Repr.*, pp. 1959 à 1965, 1984 à 88, 89 à 95, 2007 à 2052, 2096 à 2114.) Voyez notamment une déclaration de M. L. Delacroix, Premier Ministre, Ministre des Finances : « La déclaration sert de base à l'évaluation. Si le contrôleur croit à une erreur, il doit l'établir. »

Il n'en a rien été, toutefois.

L'Administration, en effet, a bouleversé toute l'économie de la loi, en faisant ajouter *in extremis*, au moment du

WETSVOORSTEL

tot wijziging van de artikelen 55 en 56
van de samengeordende wetten
op de inkomstenbelastingen.

TOELICHTING

MEVROUWEN, MIJNE HEEREN,

De artikelen 55 en 56 van de samengeordende wetten op de inkomstenbelastingen zijn, in sommige opzichten, de belangrijkste bepalingen er van. Inderdaad, deze bepalingen regelen de rechten, respectievelijk van het Bestuur en van den belastingplichtige, ingeval van geschil. Deze bepalingen duiden eveneens aan op wie, naar gelang de gevallen, de bewijslast berust.

Het ter zake geldend beginsel is dat de *aangifte* van den belastingplichtige tot grondslag der belasting dient.

Maar wat, indien de contrôleur de aangifte weigert aan te nemen ? Dan moet hij aantoonen waar de aangifte onjuist is en het bewijs er van leveren.

Ziedaar de regelen die besloten lagen in het eerste artikel 55 — dit van de wet van 29 October 1919.

Daarentegen, wanneer een belastingplichtige verzuimde of weigerde zijn aangifte in te leveren of wanneer hij de door de wet geëischte bewijsstukken archterhiield, mocht de contrôleur *ambtshalve* den aanslag van den belastingplichtige vaststellen, op grond van het vermoedelijk bedrag der belastbare inkomsten. In dit geval, had de belastingplichtige het bewijs te leveren. Hij moest dan het juist cijfer zijner inkomsten doen blijken.

Ziedaar, kort en bondig, de inrichting van de wet van 29 October 1919, zooals het Parlement meende ze te moeten aannemen (*Parl. Handel. Kamer der Volksvert.*, bl. 1959 tot 1965, 1984 tot 88, 89 tot 95, 2007 tot 2052, 2096 tot 2114). Lees inzonderheid een verklaring van den heer Delacroix, eerste-minister, minister van Financiën : « De aangifte dient tot grondslag van de raming. Indien de contrôleur vindt dat deze niet juist is, moet hij zulks uitmaken ».

Dit is echter niet gebeurd.

Inderdaad, het Bestuur heeft de inrichting van de wet in de war gestuurd door, *in extremis*, op het oogenblik van

G.

vote, sans discussion, au texte primitif de l'article 56, ces quelques mots : « ou en cas de présomption grave d'inexactitude » : Cela changeait tout, non seulement l'article 56, mais aussi l'article 55 dont l'application allait dépendre du bon plaisir du contrôleur.

La jurisprudence devait, en effet, admettre — à tort ou à raison — que l'appréciation du bien fondé de la présomption grave d'inexactitude est confiée à la conscience du fonctionnaire taxateur.

Cette appréciation, ne relevant que de la conscience de ce fonctionnaire, ne doit pas être justifiée par la spécification des circonstances qui l'ont dictée. (Cassation, 30 mai 1927; Cassation, 3 mars 1933; Cassation, 20 avril 1937.)

On conçoit que dans ces conditions, le contrôleur, s'il estime à tort ou à raison qu'une déclaration est insuffisante, ne va pas s'embarrasser des formalités de l'article 55 et assumer le fardeau de la preuve, surtout s'il n'a aucune preuve. La conscience du fonctionnaire taxateur lui permettra, en ce cas, d'affirmer qu'il y a *présomption grave d'inexactitude*.

Et ce sera, dès lors, au contribuable qui se prétendra surtaxé, à en faire la preuve.

On peut dire que dans l'immense majorité des litiges fiscaux, lorsque ceux-ci concernent non pas des points de droit, mais des questions de fait, le contrôleur recourt à l'affirmation de la présomption grave d'inexactitude pour établir une taxation d'office, même s'il a entamé d'abord la procédure de la rectification.

Pratiquement donc, par le jeu du troisième cas de taxation d'office, le fisc, depuis 1919, renverse à son profit — quand il le veut — le fardeau de la preuve.

La loi du 28 février 1924 a plutôt amélioré le système en obligeant le contrôleur à recourir avant l'imposition d'office, à l'avis motivé d'une Commission. Grâce à l'avis motivé de la Commission, le contribuable taxé d'office, pour cause de présomption grave d'inexactitude, saura du moins pourquoi il sera taxé.

La loi du 13 juillet 1930 donne au contribuable la faculté de recourir à la Commission, dans le cas d'une rectification sur base de l'article 55. Mais s'il use de cette faculté et que la Commission lui donne tort, il aura le fardeau de la preuve tout comme s'il était taxé d'office. C'est sans doute pour cette raison que l'Administration soutient que, même en cas d'application de l'article 55, le recours à l'avis de la Commission est obligatoire.

Ainsi, en fait, il n'y a plus guère de différence entre l'article 55 et l'article 56, entre la rectification et l'impo-

de stemming, zonder bespreking, aan den oorspronkelijken tekst van artikel 56, deze woorden te doen toevoegen : « of in geval van ernstig vermoeden van onnauwkeurigheid ». Dit veranderde alles, niet alleen artikel 56, maar ook artikel 55 waarvan de toepassing zou gaan afhangen van de willekeur van den controleur.

Inderdaad, de rechtspraak moest — ten rechte of ten onrechte — aannemen dat het oordeel over de gegrondheid van het ernstig vermoeden van onnauwkeurigheid overgelaten is aan het geweten van den schattenden ambtenaar.

Dit oordeel dat slechts afhangt van het geweten van dezen ambtenaar, moet niet worden verantwoord door de aanduiding van de omstandigheden die het ingaven (Verbreking, 30 Mei 1927, Verbreking, 3 Maart 1933, Verbreking, 20 April 1937).

Men kan zich voorstellen dat de controleur, in deze voorwaarden, indien hij, ten rechte of ten onrechte, een aangifte ontoereikend acht, zich zal bekommeren over de formaliteiten van artikel 55 en den bewijslast op zich zal nemen, vooral indien hij geen bewijs heeft. Het geweten van den schattenden ambtenaar zal hem in dit geval toelaten te bevestigen dat er ernstig vermoeden van onnauwkeurigheid is.

En bijgevolg, zal de belastingplichtige die beweert het voorwerp te zijn van een te hoogen aanslag, zelf hiervan het bewijs moeten aanvoeren.

Gezegd mag worden dat, bij de overgrote meerderheid der geschillen op fiscaal gebied, wanneer geen rechtspunten worden aangevoerd, doch wanneer het feitelijke aan gelegenheden geldt, de controleur toevlucht neemt tot de bevestiging van het ernstig vermoeden van onnauwkeurigheid, om van ambtswege over te gaan tot den aanslag, zelfs indien hij voorafgaandelijk een aanvang heeft genomen met de verbeteringsprocedure.

Practisch dus, door toepassing van het derde geval van aanslag van ambtswege, heeft de fiscus, sedert 1919, te zijnen voordeele — wanneer hij zulks wil — den last omgekeerd van de bewijsslevering.

Bij de wet van 28 Februari 1924, werd het stelsel eerder verbeterd, door den controleur te verplichten, *vooraleer tot den aanslag* van ambtswege over te gaan, beroep te doen op het gemotiveerd advies van een Commissie. Dank zij het gemotiveerd advies van de Commissie, zal de wegens ernstig vermoeden van onnauwkeurigheid van ambtswege aangeslagen belastingplichtige ten minste weten waarom hij wordt belast.

De wet van 13 Juli 1930 verleent aan den belastingplichtige het vermogen beroep te doen op de Commissie, in geval van verbetering op grondslag van artikel 55. Doch zoo hij van die bevoegdheid gebruik maakt en hij door de Commissie in het ongelijk wordt gesteld, dan zal op hem den bewijslast drukken, evenals wanneer hij van ambtswege wordt aangeslagen. Wellicht is het om die reden, dat het Bestuur staande houdt dat, zelfs bij de toepassing van artikel 55, het beroep op het advies der Commissie als verplichting geldt.

Aldus bestaat er, in feite, nagenoeg geen verschil tusschen artikel 55 en artikel 56, tusschen de verbetering en

sition d'office. Cette différence, au surplus, n'importait guère, car s'il plaît au contrôleur de taxer d'office un contribuable, il lui suffit d'affirmer l'existence d'une présomption grave d'inexactitude.

**

La révision des articles 55 et 56 doit s'inspirer des principes suivants:

Le principe que la déclaration du contribuable est prise pour base de l'imposition doit être maintenu. En cas de déclaration régulière, il appartient au fisc de faire la preuve des omissions, s'il n'admet pas le montant déclaré. C'est d'ailleurs cela que le Parlement a cru voter en 1919.

Dans les cas exceptionnels, où il résulterait d'un ensemble de faits graves précis et concordants que la déclaration est entachée d'une présomption grave d'inexactitude, quand bien même l'Administration ne serait pas en mesure de faire la preuve d'une omission ou de toutes omissions, l'Administration doit pouvoir recourir à l'imposition d'office pour cause de présomption grave d'inexactitude.

Mais il importe que le choix entre le recours à la procédure de rectification et le recours à l'imposition d'office pour cause de présomption grave d'inexactitude ne relève pas de la seule conscience de l'agent taxateur.

Il faut donc que l'Administration soit contrainte d'énoncer, au moment de la taxation d'office, les éléments constitutifs de la présomption grave d'inexactitude.

Il faut qu'en cas de contestation de la réalité des faits constitutifs allégués, l'Administration soit tenue d'en justifier l'existence. Il faut, enfin, qu'à supposer les faits constitutifs de la présomption établis, la Cour d'appel puisse apprécier également si ces faits sont relevants et concordants et s'ils sont suffisamment graves pour justifier l'affirmation d'une présomption grave d'inexactitude (voy. Feye, t. II, p. 558).

Si ces conditions essentielles n'étaient pas admises, la distinction entre la rectification et la taxation d'office ne serait qu'illusoire.

Le recours à l'avis de la Commission doit être maintenu en cas de taxation d'office.

Quant à l'article 55, l'ancien texte peut être maintenu, en grande partie, sauf à stipuler que le recours à l'avis de la Commission ne constitue qu'une faculté dans le chef du contribuable et ne renverse en aucun cas le fardeau de la preuve.

Le fonctionnement des Commissions doit être corrigé, selon les recommandations de M. R. Coart. (*Rapport sur la simplification des lois d'impôts*, p. 165).

den aanslag van ambtswege. Dit onderscheid was trouwens van weinig beteekenis, want, indien het den contrôleur behaagt een belastingplichtige van ambtswege aan te slaan, dan volstaat het dat hij het bestaan van een ernstig vermoeden van onnauwkeurigheid bevestigt.

**

De herziening van de artikelen 55 en 56 moet van de volgende beginselen uitgaan:

Het beginsel dat de aangifte van den belastingplichtige tot grondslag van de belasting wordt genomen, moet behouden blijven. Wanneer een regelmatige aangifte werd gedaan, moet de fiscus, zoo hij het aangegeven cijfer betwist, het bewijs leveren van de onvolledigheid in de aangifte. Dit was trouwens het inzicht van het Parlement, wanneer het de wet van 1919 aannam.

In de uitzonderlijke gevallen, waar, uit een geheel van zware, stipte en overeenstemmende daadzaken, een ernstig vermoeden van onnauwkeurigheid in de aangifte zou blijken, moet het beheer, hoewel het niet in staat zou zijn het bewijs van het verzwijgen of van alle verzwijgingen te leveren, de mogelijkheid hebben, op grond van een zwaar vermoeden van onnauwkeurigheid, de belasting van ambtswege vast te stellen.

Maar de keus tusschen de verbeteringsproceduur en den aanslag van ambtswege, op grond van een zwaar vermoeden van onnauwkeurigheid, mag niet uitsluitend afhangen van den ambtenaar die de belasting vaststelt.

Men moet bijgevolg aan het Bestuur opleggen, op het oogenblik dat het de belasting van ambtswege vaststelt, de elementen die het zwaar vermoeden van onnauwkeurigheid uitmaken op te geven.

Het Bestuur is gehouden, wanneer men het bestaan van de feiten die aangevoerd worden tot grond van het vermoeden betwist dit bestaan te rechtvaardigen. Ten slotte, aangenomen dat de feiten die het vermoeden staven bewezen zijn, moet het Hof van Beroep ook kunnen oordeelen of deze feiten ter zake dienend en overeenstemmend zijn en of zij wel zoo ernstig zijn dat men een zwaar vermoeden van onnauwkeurigheid mag aannemen (Zie Feye, b. II, blz. 558).

Indien men deze essentiële voorwaarden niet moest aanvaarden, dan zou het onderscheid tusschen de verbetering en de vaststelling van de belasting van ambtswege slechts denkbeeldig zijn.

In het geval van vaststelling van de belasting van ambtswege, moet de toevlucht tot het advies van de Commissie behouden blijven.

In zake artikel 55, mag de vroegere tekst grotendeels behouden blijven; men moet evenwel bepalen dat het inwinnen van het advies van de Commissie voor den belastingplichtige niet dwingend is en in geen geval den bewijslast verplaatst.

De werkwijze van de Commissiën moet, overeenkomstig de aanwijzingen van den heer R. Coart, verbeterd worden. (*Verslag over de vereenvoudiging van de fiskale wetten*, blz. 165.)

PROPOSITION DE LOI

ARTICLE PREMIER.

L'article 55 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus est remplacé par le texte suivant :

Le contrôleur prend pour base de l'impôt le chiffre des revenus déclarés, à moins qu'il ne le reconnaisse inexact.

Dans ce dernier cas, il peut le rectifier; mais il fait connaître en tel cas à l'intéressé, avant d'établir l'imposition, le chiffre qu'il se propose de substituer à celui de la déclaration, en indiquant les motifs qui lui paraissent justifier le redressement, et il invite en même temps l'intéressé à présenter, s'il y a lieu, dans un délai de vingt jours, ses observations par écrit ou verbalement.

Si le désaccord persiste, il sera soumis à la demande de l'intéressé, à une Commission siégeant au chef-lieu de chaque contrôle et dont la composition et le fonctionnement sont réglés par l'arrêté royal du 12 octobre 1930, sauf les modifications ci-après.

Les membres de cette Commission, à l'exception du délégué communal, sont nommés par le président du Tribunal de première instance.

La Commission est présidée par un membre de la Commission désigné à cet effet par le président du Tribunal de première instance.

Le contrôleur assiste aux séances de la Commission, mais n'y a pas voix délibérative. Le délégué communal n'a pas non plus voix délibérative.

L'intéressé doit être avisé, par lettre recommandée, quinze jours francs au moins avant la séance de la Commission, de la date de celle-ci.

L'intéressé est entendu par la Commission. Il peut se faire assister par un conseil de son choix.

La Commission ne peut valablement délibérer que moyennant la présence des trois quarts de ses membres ayant voix délibérative.

L'avis motivé de la Commission est notifié au contribuable par le contrôleur, qui l'informe en même temps du chiffre de revenu qu'il a l'intention de prendre comme base de la taxation.

ART. 2.

L'article 56 est remplacé par le texte suivant :

En l'absence de déclaration, à défaut de remise des pièces justificatives ou en cas de présomption grave d'inexactitude, l'administration pourra établir d'office la taxe du contribuable, en raison du montant présumé des revenus imposables.

WETSVOORSTEL

EERSTE ARTIKEL.

Artikel 55 van de samengeordende wetten op de inkomstenbelastingen wordt vervangen door den volgende tekst :

De contrôleur neemt tot grondslag der belasting het cijfer der aangegeven inkomsten, tenzij hij het onjuist bevindt. In dit laatste geval, kan hij het verbeteren, doch in dit geval doet hij, alvorens den aanslag vast te stellen, aan den belanghebbende kennen welk cijfer hij van plan is in de plaats van het aangegeven cijfer te stellen; tevens vermeldt hij de redenen die, naar zijn meening, deze wijziging wettigen en noodigt hij den belanghebbende uit om, bij voorkomend geval, zijn aanmerkingen mondeling of schriftelijk in te dienen, binnen een tijdsverloop van twintig dagen.

Wordt er geen akkoord bereikt, dan wordt het geschilpunt voorgelegd aan een Commissie die in de hoofdplaats van elke contrôle zetelt en waarvan samenstelling en werking worden geregeld bij Koninklijk besluit van 12 October 1930, behoudens de hiernavolgende wijzigingen.

De leden dezer Commissie, met uitzondering van den afgevaardigde der gemeente, worden benoemd door den Voorzitter van de Rechtbank van 1^{er} aanleg.

De Commissie wordt voorgezeten door een lid van de Commissie hiertoe aangeduid door den Voorzitter van de Rechtbank van 1^{er} aanleg.

De contrôleur woont de vergaderingen bij van de Commissie, maar is niet stemgerechtigd. De afgevaardigde der gemeente is, evenmin, stemgerechtigd.

Aan den belanghebbende moet, bij aangeteekenden brief, ten minste vijftien vrije dagen vóór de vergadering van de Commissie, kennis worden gegeven van den datum er van.

De belanghebbende wordt gehoord door de Commissie. Hij mag zich laten bijstaan door een raadsman zijner keuze.

De Commissie kan slechts geldig beraadslagen, wanneer de drie vierden der stemgerechtigde leden aanwezig zijn.

Het gemotiveerd advies van de Commissie wordt genotificeerd aan den belastingplichtige door den contrôleur die dezen meteen het cijfer van het inkomen kenbaar maakt, dat hij voornemens is als grondslag van den aanslag te nemen.

ART. 2.

Artikel 56 wordt vervangen door den volgende tekst:

Bij niet-aangifte, bij niet-overlegging van de bewijsstukken, of in geval van ernstig vermoeden van onnauwkeurigheid, kan het Bestuur de belasting van den belastingplichtige van ambtswege vaststellen; op grond van het vermoedelijk bedrag der belastbare inkomsten.

Préalablement à l'imposition d'office, le contrôleur demande l'avis de la Commission établie en vertu du deuxième alinéa de l'article 55.

Dans le cas où l'administration estime qu'une déclaration est entachée de présomption grave d'inexactitude, elle doit, au préalable, se conformer à l'alinéa 2 de l'article 55 et dans l'imposition d'office, spécifier les faits constitutifs de la présomption grave.

En cas de taxation d'office régulière, la preuve du chiffre exact de ses revenus imposables incombe au contribuable, si la taxation est conforme à l'avis de la Commission.

La charge de la preuve incombe à l'Administration en tant que le revenu imposé excède l'appréciation de la Commission.

Le Directeur des contributions et la Cour d'appel saisis par les recours prévus aux articles 65 et 66 apprécient si les faits spécifiés dans l'imposition d'office sont constitutifs d'une présomption grave d'inexactitude.

Si la Cour d'appel décide que la déclaration est exempte de présomption grave d'inexactitude, la preuve du chiffre exact de revenus imposables incombera à l'administration.

Vooraleer tot aanslag van ambtswege over te gaan, wordt door den ~~controleur~~ het advies ingewonnen van de Commissie ingesteld ingevolge alinea 2 van artikel 55.

In geval het Bestuur van oordeel is dat een aangifte een ernstig vermoeden van onnauwkeurigheid vertoont, moet het zich voorafgaandelijk schikken naar de 2^e alinea van artikel 55 en, bij den aanslag van ambtswege, de feiten aanhalen, waarop het ernstig vermoeden berust.

In geval van regelmatig aanslag van ambtswege, rust de bewijslast van het juist bedrag der belastbare inkomsten op den belastingplichtige, indien de aanslag overeenstemt met het advies van de Commissie.

De bewijslast rust op het Bestuur, voor zoover het belast inkomen de schatting van de Commissie overschrijdt.

De Bestuurder der belastingen en het Hof van Beroep, waarbij de voorzieningen aanhangig zijn, voorzien bij de artikelen 65 en 66, gaan na of de feiten vermeld in den aanslag van ambtswege, een ernstig vermoeden van onnauwkeurigheid uitmaken.

Zoo het Hof van Beroep beslist dat de aangifte vrij is van ernstig vermoeden van onnauwkeurigheid, rust de bewijslast voor het juist cijfer van de belastbare inkomsten op het Bestuur.

W. KOELMAN,
E. DE WINDE,
L. BAILLON,
J. SIEBEN,
A. KLUYSKENS,
J. DUCHATEAU.