

Chambre des Représentants.

SÉANCE DU 27 AVRIL 1922.

Proposition de loi relative au recours judiciaire en matière d'impôts directs.

DÉVELOPPEMENTS

MESSIEURS,

Le recours du contribuable, en matière d'impôts directs, est insuffisant et mal organisé.

Suivant les lois en vigueur, les réclamations font l'objet de deux instances : une instance administrative auprès du directeur provincial des contributions directes, et une instance judiciaire auprès de la Cour d'appel, qui ne peut statuer qu'après décision du directeur.

Le législateur a donc confié aux *directeurs provinciaux des contributions* le soin de statuer en première instance sur les réclamations relatives à cet objet. Anciennement ces conflits étaient déferés aux députations permanentes ; celles-ci n'ont conservé leur compétence que pour les impositions provinciales et communales autres que les centimes additionnels compris dans les rôles rendus exécutoires par les directeurs provinciaux. — L'intervention d'organismes administratifs ou même politiques s'explique historiquement, surtout par le fait que sous le régime censitaire les impôts directs présentaient une importance électorale considérable. Aussi le contribuable était-il admis à réclamer non seulement du chef de taxation induue ou excessive, mais encore du chef d'absence ou d'insuffisance de cotisation, et le Code électoral avait créé l'action populaire, en conférant aux tiers le droit de discuter les bases d'une cote de contribution personnelle.

Aujourd'hui le problème a perdu son intérêt politique, et il se réduit à garantir aux contribuables un recours efficace, sans nuire aux intérêts respectables de l'administration.

A première vue, le recours auprès du directeur provincial des contributions paraît présenter des avantages : il a lieu sans frais, et sans procédure, et il s'adresse à un fonctionnaire compétent.

Mais, en réalité, pareil recours ne donne aucune garantie au contribuable. En effet, le directeur est le chef hiérarchique des contrôleurs qui, en fait, sinon en

droit, établissent la cotisation. Dans les derniers temps et pour l'application des lois d'impôt d'après la guerre, les contrôleurs se tiennent constamment en rapport avec leur directeur, qui suit de très près au même dirige les impositions. Enfin, c'est le même fonctionnaire qui rend exécutoire le rôle confectionné par ses subordonnés.

Dès lors, le directeur provincial des contributions est juge dans sa propre cause : en confirmant le travail des contrôleurs, il défend son œuvre. En fait, sauf pour certaines erreurs matérielles de chiffres, les directeurs réforment assez rarement les cotisations qu'on leur soumet. Sans doute les décisions doivent être motivées. Elles le sont : les directeurs ont à leur disposition des formules stéréotypées, et qui suffisent pour satisfaire à la loi.

Un autre inconvénient s'est fait jour ces derniers temps ; c'est la lenteur mise par les directeurs à statuer sur les recours. Le fisc a le bénéfice du préalable : l'impôt demeure exigible malgré le recours du contribuable ; si celui-ci, taxé d'office, refuse de payer, nonobstant sa réclamation, ce sera à brève échéance le dernier avertissement, la sommation-conainte, le commandement et la saisie. Sans doute, dans des cas spéciaux, le directeur peut faire surseoir au recouvrement, mais il n'y est pas obligé. Sans doute, au dire de M. Giron (*Dictionnaire de droit administratif*, v° Impôt), il convient que le directeur statue dans le plus bref délai possible, mais ce délai n'est pas réglé par la loi, et les décisions se font attendre. Des milliers de réclamations concernant l'impôt sur les bénéfices de guerre et concernant l'impôt sur les revenus reposent depuis de nombreux mois dans les bureaux des directeurs.

La Cour d'appel. — Les décisions des directeurs des contributions peuvent être l'objet, de la part des contribuables, d'un recours devant la Cour d'appel.

Cette procédure coûte cher. Aux termes de la loi, la cause est jugée sans le ministère de l'avoué. Mais en fait, le contribuable est obligé de constituer avoué, comme en matière ordinaire, les usages en vigueur auprès de cette juridiction l'empêchant de se passer du concours de cet officier ministériel. S'il gagne son procès, l'État refusera de rembourser le compte de l'avoué, pour la raison, parfaitement fondée en droit, que la loi n'impose pas la représentation par avoué, et que, par conséquent, les frais ainsi exposés ne peuvent être mis à la charge du perdant. Il en résulte que le contribuable paie ses frais d'appel, toujours, même s'il obtient gain de cause.

Cette situation empêche un grand nombre de contribuables de faire valoir leurs droits. Pour la plupart, en effet, il s'agit d'une contestation d'une ou de quelques centaines de francs seulement, sommes qui seront, en toute hypothèse, absorbées par les frais de procédure.

Les contribuables importants — grands industriels, grands commerçants, grands propriétaires — peuvent se hasarder à plaider, mais nul avocat consciencieux ne donnera au petit cultivateur, au petit commerçant, au petit rentier le conseil de soumettre son cas à la Cour d'appel. Le plus souvent, d'ailleurs, il s'agit d'une question de fait, et si l'on obtenait gain de cause, il faudrait peut-être recommencer l'année suivante, sur de nouveaux frais.

Il résulte de tout ceci que le petit contribuable ne dispose d'aucune arme efficace pour se défendre contre l'arbitraire possible de l'administration.

Ce système a pu être toléré pendant des années, parce que les impôts directs étaient peu élevés et perçus avec beaucoup de bonhomie par une administration très bienveillante. Mais aujourd'hui l'arbitraire peut entraîner des pertes très sérieuses, d'autant plus que les nouvelles lois d'impôt ont singulièrement aggravé les moyens de contrainte dont l'administration dispose : cotisation d'office, hypothèque, amendes, etc.

La procédure des recours décrite ci-dessus s'applique notamment aux impôts sur les revenus (lois des 29 octobre 1919-2 août 1920, art. 61 et 65 à 68); à l'impôt sur les bénéfices de guerre (loi du 3 mars 1919, art. 30); à l'impôt sur les bénéfices exceptionnels (loi du 2 juillet 1920, art. 30); à la taxe sur les automobiles (loi du 2 septembre 1913, art. 10); à l'impôt sur le mobilier (loi du 28 août 1921, art. 82); à l'impôt sur les spectacles (loi du 28 février 1920, art. 7); à l'impôt sur les jeux et paris (loi du 28 août 1921, art. 97); à la taxe d'ouverture des débits de boissons (loi du 29 août 1919, art. 11).

* * *

Comment remédier à l'insuffisance des recours? Comment procurer au contribuable une garantie efficace contre l'arbitraire possible du fisc?

On pourrait songer, tout d'abord, à la création d'un système organique de juridictions administratives, composées de manière à donner complète satisfaction au point de vue compétence et au point de vue impartialité. Dans son ouvrage *La Justice dans l'impôt*, M. Ingenbleek proposait la création d'une juridiction basée sur la coopération des trois éléments : l'élément judiciaire, l'élément administratif et l'élément civil. Il y aurait trois tribunaux superposés : le jury fiscal cantonal, le jury fiscal d'appel provincial et le conseil fiscal central, ce dernier n'ayant le droit de connaître que des violations de la loi. Les moyens de recours ne donneraient lieu, en principe, ni au droit de timbre, ni à d'autres frais de procédure (Avant-projet, art. 32 à 63).

Cette idée ne fut pas accueillie lors de la réforme de notre système d'impôts en 1919-1920. D'autre part, la dernière Constituante s'est montrée assez peu favorable aux juridictions administratives. Enfin, la création d'institutions nouvelles suppose l'intervention du Gouvernement, et l'initiative parlementaire risquerait de se heurter au refus de ceux qui auraient à organiser éventuellement les juridictions préconisées.

Pour ces divers motifs les signataires de la présente proposition préfèrent confier aux tribunaux civils le jugement des contestations en matière d'impôts directs.

On ne nous opposera pas l'incompétence des magistrats ordinaires en ces matières. Car, tout d'abord, les juges sont appelés à se prononcer sur toutes les contestations civiles, y compris les plus spéciales et les plus compliquées. Ils peuvent recourir aux lumières des experts, s'il y a lieu.

D'autre part, la matière des impôts directs ne paraît pas plus difficile que celle

des autres impôts, dont les juridictions civiles connaissent en vertu de l'article 18 de la loi du 25 mars 1876. Aux termes de cet article les règles de la compétence et du ressort seront appliquées en matière fiscale. Nous proposons de généraliser la disposition.

Désormais, toutes contestations ayant pour objet des impositions de l'État, des provinces ou des communes, seraient tranchées dans les mêmes conditions que toutes les autres contestations : en première instance jusqu'à 600 francs par le juge de paix, et lorsqu'il s'agirait de sommes plus importantes, par le tribunal de première instance. Le magistrat cantonal trancherait sans appel jusqu'à 400 francs et le tribunal de première instance jusqu'à 2,500 francs.

A cet effet, il suffit de donner toute sa portée au texte de l'article 18 de la loi du 25 mars 1876, et d'abroger les diverses dispositions qui, à l'heure actuelle, confient à d'autres juridictions la connaissance des conflits en matière d'impôts directs.

En principe, l'introduction du recours ne suspendrait pas l'exigibilité de l'impôt, mais la juridiction saisie pourrait faire surseoir au paiement de tout ou partie de la somme réclamée.

E. VAN DIEVOET.

Kamer der Volksvertegenwoordigers.

VERGADERING VAN 27 APRIL 1922

Wetsvoorstel betreffende het beroep voor de rechtbanken in zake
rechtstreeksche belastingen.

TOELICHTING

MIJNE HEEREN,

Het beroep van de zijde van den belastingschuldige in zake rechtstreeksche belastingen is onvoldoend en slecht geregeld.

Krachtens de bestaande wetten maken de bezwaarschriften het voorwerp uit van eene tweevoudige vordering : eene administratieve vordering bij den provincialen bestuurder der rechtstreeksche belastingen en eene gerechtelijke vordering bij het Hof van beroep, dat slechts mag uitspraak doen na beslissing van den bestuurder.

De wetgever heeft dus aan *de provinciale bestuurders der belastingen* de taak opgedragen, in eersten aanleg uitspraak te doen over de desbetreffende bezwaarschriften. Eertijds werden deze geschillen aangebracht voor de bestendige deputatiën ; deze hebben hunne bevoegdheid slechts behouden voor de provinciale en gemeentelijke belastingen andere dan de opcentiemen opgenomen in de rollen, door de provinciale bestuurders invorderbaar verklaard. Het optreden van administratieve en zelfs politieke instellingen is historisch te verklaren vooral door het feit dat, onder het cijnsstelsel, de rechtstreeksche belastingen een aanzienlijk belang opleverden in kieszaken. Ook was de belastingschuldige gerechtigd, bezwaren in te dienen niet enkel uit hoofde van onrechtmatigen of te hoogen aanslag, maar ook wegens gebrek aan aanslag of wegens onvoldoenden aanslag, en het Kieswetboek had de volksvordering ingesteld door aan derden het recht te verleen de grondslagen van een aanslag van personeele belasting te bespreken.

Thans heeft het vraagstuk geen politiek belang meer, en het komt er nog slechts op aan, een doelmatig beroep te verzekeren aan de belastingschuldigen, zonder de eerbiedwaardige belangen van het bestuur te schaden.

Op het eerste gezicht komt het voor alsof het beroep bij den provincialen

bestuurder van de belastingen voordeelen aanbiedt : het geschiedt zonder kosten, zonder rechtspleging, en het wordt gericht tot een bevoegd ambtenaar.

Maar in werkelijkheid schenkt een dergelijk beroep geen enkelen waarborg aan den belastingsschuldige. De bestuurder is inderdaad het hiërarchische hoofd van de controleurs, die in feite, zoo niet in rechten, den aanslag vaststellen. In den jongsten tijd, en voor de toepassing der belastingwetten van na den oorlog, blijven de controleurs doorlopend in voeling met hun bestuurder, die de heffingen van dichtbij volgt of zelfs bestuurt. Het is, ten slotte, dezelfde ambtenaar die de rol, door zijne ondergeschikten opgemaakt, invorderbaar verklaart.

De provinciale bestuurder der belastingen is dus rechter in zijn eigen geding : door den arbeid der controleurs te bekrachtigen, verdedigt hij zijn eigen werk. In feite, behalve voor zekere materiele vergissingen in de cijfers, veranderen de bestuurders zelden de aanslagen die men hun voorlegt. Weliswaar moeten de beslissingen met redenen worden omkleed. Dat geschiedt ook : de bestuurders beschikken over geijkte formules, welke volstaan om aan de wet te voldoen.

Een ander bezwaar is in den jongsten tijd aan het licht gekomen : de traagheid waarmede de bestuurders uitspraak doen over de gevallen van beroep. De fiscus geniet het voordeel van de voorafbetaling : de belasting blijft invorderbaar ondanks het beroep van den belastingsschuldige ; indien deze, van ambtswege aangeslagen, weigert te betalen, zullen, niettegenstaande zijn ingediend bezwaar, aldra volgen : de laatste waarschuwing, de aanmaning- dwangbevel, het bevel tot betaling en het beslag. Voor bijzondere gevallen kan de bestuurder ongetwijfeld de invordering doen uitstellen, maar hij is er niet toe verplicht. Volgens den heer Giron (*Dictionnaire de droit administratif*, V^o Impôts) dient de bestuurder voorzeker uitspraak te doen binnen den kortst mogelijken termijn, maar deze termijn is niet door de wet geregeld, en de beslissingen blijven uit. Duizenden bezwaarschriften betreffende de belasting op de oorlogswinsten en betreffende de inkomstenbelastingen berusten sedert vele maanden in de bureelen van de bestuurders.

Het Hof van beroep.— Van de beslissingen der bestuurders van de belastingen kunnen de belastingsschuldigen in beroep komen bij het Hof van beroep.

Deze rechtspleging kost duur. Naar luid van de wet wordt de zaak berecht zonder de hulp van een pleitbezorger. Doch in feite is de belastingsschuldige verplicht een pleitbezorger aan te stellen, evenals in gewone zaken, daar de in die rechtbank heerschende gebruiken hem beletten af te zien van den bijstand van dezen ministerieelen ambtenaar. Wint hij zijn proces, dan weigert de Staat hem de rekening van den pleitbezorger terug te betalen, omdat — deze reden is in rechten volkomen gegrond — de wet niet verplicht zich door een pleitbezorger te doen vertegenwoordigen en dienvolgens de daaruit voortvloeiende kosten niet ten laste van den verliezer kunnen belegd worden. Daaruit volgt dat de belastingsschuldige zijne kosten van beroep altijd betaalt, zelfs wanneer hij het geding wint.

Deze toestand belet tal van belastingsschuldigen hunne rechten te doen gelden. Meestendeels geldt het immers eene betwisting van een honderd of een paar

honderd frank, welke som in ieder geval wordt opgeslorpt door de kosten van de rechtspleging.

De aanzienlijke belastingschuldigen, — groot-industrieelen, groot-handelaars, groote eigenaars — kunnen het pleiten wagen, doch geen advocaat met eenig plichtbesef zal aan den kleinen landbouwer, aan den kleinhandelaar, aan den kleinen rentenier den raad geven, zijn geval aan het Hof van beroep te onderwerpen. Het geldt, ten andere, meestendeels eene feitelijke quaestie, en wanneer men de zaak won, zou men misschien het jaar daarop opnieuw moeten beginnen met nieuwe kosten.

Uit dit alles blijkt dat de kleine belastingschuldige over geen enkel doeltreffend middel beschikt om zich te verdedigen tegen de mogelijke willekeur van het bestuur.

Gedurende jaren kon dit stelsel geduld worden, omdat de rechtstreeksche belastingen niet hoog waren en met veel toegevendheid werden geïnd door een zeer goedwillig bestuur. Doch thans zou willekeur aanleiding kunnen geven tot zeer zware verliezen, te meer daar de nieuwe belastingwetten de dwangmiddelen van het bestuur op merkelijke wijze versterkt hebben, namelijk door den aanslag van ambtswege, hypotheek, geldboeten, enz.

De hooger omschreven regeling van het beroep is namelijk van toepassing op de inkomstenbelastingen (wet van 29 October 1919-3 Augustus 1920, art. 61 en 65 tot 68); de belasting op de oorlogswinsten (wet van 3 Maart 1919, art. 30); de belasting op de uitzonderlijke winsten (wet van 2 Juli 1920, art. 30); de belasting op de motorrijtuigen (wet van 2 September 1913, art. 10); de belasting op het mobilair (wet van 28 Augustus 1921, art. 82); de belasting op de vertooningen (wet van 28 Februari 1920, art. 7); de belasting op de spelen en weddenschappen (wet van 28 Augustus 1921, art. 97); de belasting op het openen van dranksluiterijen (wet van 29 Augustus 1919, art. 11).

*
*
*

Hoe zullen wij die onvoldoende regeling verbeteren? Op welke wijze verschaffen wij aan den belastingschuldige een doelmaticen waarborg tegen de willekeur van den fiscus?

Men zou vooreerst kunnen nagaan of het niet mogelijk zou zijn, administratieve rechtsmachten tot stand te brengen, derwijze samengesteld dat zij algeheele voldoening schenken onder opzicht van bevoegdheid en van onpartijdigheid. In zijn werk *La justice dans l'impôt*, stelde de heer Ingenbleek het oprichten voor van eene rechtsmacht, gegrondvest op de samenwerking van drie elementen : het administratief element, het rechterlijk element en het burgerlijk element. Er zouden drie boven elkander geplaatste rechtbanken zijn : de kantonale fiscale jury, de provinciale fiscale jury van beroep en de centrale fiscale raad; deze laatste zou enkel het recht hebben kennis te nemen van de wetsschendingen. De middelen van beroep zouden, in beginsel, onderhevig zijn noch aan het zegelrecht, noch aan andere rechtsplegingskosten. (Voorontwerp, art. 32 tot 63.)

Dit voorstel werd niet aangenomen bij de hervorming van ons belastingstelsel

in 1919-1920. Anderzijds was de laatste Constituante niet gunstig gestemd ten aanzien van de administratieve rechtsmachten. Eindelijk, het oprichten van nieuwe instellingen onderstelt de tusschenkomst van de Regeering, en het initiatief der Kamerleden zou kunnen afstuiten op eene weigering van hen die de voorgestelde rechtsmachten, bij voorkomend geval, zouden moeten tot stand brengen.

Om al deze redenen verkiezen de onderteekenaars van het onderhavig wetsvoorstel de burgerlijke rechtbanken te belasten met de uitspraak over de geschillen in zake rechtstreeksche belastingen.

Men zal ons niet opwerpen dat de gewone magistraten in deze zaken onbevoegd zijn. Immers, vooreerst zijn de rechters gelast uitspraak te doen over alle burgerlijke geschillen, zelfs over de meest bijzondere en de meest ingewikkelde. Zoo noodig mogen zij zich doen voorlichten door deskundigen.

Anderzijds blijkt de stof van de rechtstreeksche belastingen niet moeilijker dan deze van de overige belastingen, waarvan de burgerlijke rechtbanken kennis nemen krachtens artikel 18 der wet van 25 Maart 1876. Naar luid van dit artikel worden de regelen van de bevoegdheid en van het gebied toegepast in belastingzaken. Wij stellen voor, deze bepaling algemeen te maken.

Voortaan zouden alle geschillen betreffende de belastingen van den Staat, de provinciën of de gemeenten beslist worden op dezelfde wijzen als al de overige geschillen : in eersten aanleg tot 600 frank door den vrederechter, en, wanneer het hoogere sommen zou gelden, door de rechtbank van eersten aanleg. De kantonnale magistraat zou uitspraak doen zonder beroep tot 100 frank, en de rechtbank van eersten aanleg tot 2,500 frank.

Daartoe volstaat het, aan den tekst van artikel 18 der wet van 25 Maart 1876 al zijne kracht te geven, en de verscheidene bepalingen, die thans aan andere rechtsmachten de kennisneming van de geschillen in zake rechtstreeksche belastingen overlaten, in te trekken.

In beginsel zou het instellen van het beroep de invorderbaarheid van de belasting niet schorten, doch de rechtbank, die er kennis van neemt, zou kunnen uitstel verleen en voor de volle of gedeeltelijke betaling van de geëischte som.

E. VAN DIEVOET.

ANNEXE AU N° 186.

Proposition de loi relative au recours judiciaire en matière d'impôts directs.

ARTICLE PREMIER.

Dans le délai de six mois à partir de la remise de l'avertissement-extrait du rôle, le contribuable peut prendre son recours contre la taxation dont il est l'objet.

ART. 2.

Les règles de la compétence et du ressort s'appliquent en matière fiscale.

ART. 3.

L'introduction du recours ne suspend pas l'exigibilité de l'impôt porté au rôle. Le tribunal saisi peut faire surseoir au paiement de tout ou partie de l'impôt faisant l'objet du recours.

ART. 4.

Sont abrogées toutes dispositions légales déléguant aux directeurs provinciaux des contributions, aux députations permanentes et aux Cours d'appel les contestations en matière d'impôt.

BIJLAGE VAN N° 186.

Wetsvoorstel betreffende het beroep voor de rechtbanken in zake rechtstreeksche belastingen.

EERSTE ARTIKEL.

Binnen een tijd van zes maanden vanaf het bestellen van het aanslagbiljet-uittreksel uit de rol; kan de belasting-schuldige beroep instellen tegen het bedrag, waarvoor hij is aangeslagen.

ART. 2.

De regelen betreffende de bevoegdheid en het gebied zijn van toepassing in belastingzaken.

ART. 3.

De invorderbaarheid der belasting, in de rol voorzien, wordt door het instellen van het beroep niet geschorst. De rechtbank, die er kennis van neemt, kan uitstel verleenen voor de volle of gedeeltelijke betaling der belasting, tegen welke het beroep is ingesteld.

ART. 4.

Al de wetsbepalingen, krachtens welke de geschillen in zake belastingen zijn opgedragen aan de provinciale bestuurders der belastingen, aan de bestendige deputatiën en aan de Hoven van beroep, worden ingetrokken.

ART. 5.

La présente loi entrera en vigueur le jour de sa publication au *Moniteur*. Les articles 2, 3 et 4 s'appliqueront à toutes affaires dont les Cours d'appel n'auront pas été saisies à cette date.

ART. 5.

Deze wet treedt in werking vanaf den dag waarop zij in het *Staatsblad* wordt bekendgemaakt. De artikelen 2, 3 en 4 zijn van toepassing op al de zaken, die op dien dag niet voor de Hoven van beroep werden aangebracht.

E. VAN DIEVOET.

TH. GOLLIER.

F. VAN ACKERE.

P. DE BURLST.

H. HOUSIAUX.

LÉON MABILLE.
