

DE RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG : de gemakkelijkste weg voor de regeling van de fiscale geschillen ?

R. Lassaux
Adviseur Studiedienst IAB

Twee jaar geleden stond dat zo goed als vast. Vandaag wordt de vraag alsmaar prangender. Maar wat er ook van zij : het essentiële is de rechtsgang te kennen. Hier-na volgt een toelichting bij de verschillende aspecten met als leidraad de circulaire nr. Ci.RH 863/530.827 van 18 september 2000 en de recente arresten van het Hof van Cassatie en het Arbitragehof.

Bij het ter perse gaan van dit artikel is de hervorming van de fiscale geschillenprocedure twee jaar oud. Met inbegrip van het meest ruchtbare aspect ervan – de integratie van het fiscaal contentieux in de rechterlijke macht – vastgesteld door de bepalingen van de wet van 23 maart 1999 betreffende de rechterlijke inrichting in fiscale zaken. Sinds 6 april 1999 behoren alle geschillen betreffende de toepassing van een belastingwet uitsluitend tot de bevoegdheid van de rechtbank van eerste aanleg, ongeacht het betrokken aanslagjaar, de datum van indiening van het bezwaarschrift of de datum van beslissing door de directeur. Wat doorgaat voor de grote sprong voorwaarts van de nieuwe fiscale procedure, met name de mogelijkheid om het geschil bij de rechtbank van eerste aanleg in te leiden, is sinds 1 april 2000 van toepassing op alle geschillen, ongeacht het betrokken aanslagjaar, op voorwaarde dat de wachttijd van zes of van negen maanden is verstreken. Tot 31 maart 2001, herinnert u zich wel, gold deze mogelijkheid slechts vanaf aanslagjaar 1999.

We kunnen er niet naast kijken : de hoekstenen van de hervorming, de rechtbanken van eerste aanleg, maken voortaan deel uit van onze dagdagelijkse beroepspraktijk. Hoe onontkoombaar deze hervorming ook is,

zoals alles heeft ze haar voor- en nadelen waarvan we, bij wijze van besluit, een schematisch overzicht geven. Maar ze heeft ook haar dwingende regels en de vormvereisten die ze invoert, zijn zeker niet te verwaarlozen. Behalve in de uitzonderlijke gevallen die we nauwgezet zullen vermelden, wordt de procedure voor de rechtbank van eerste aanleg geregeld door de bepalingen van het Gerechtelijk Wetboek. Dat geldt zowel voor de regels betreffende de verschijning van de partijen, de mededeling van de stukken en conclusies, de vaststelling van de zaken en de behandeling ter zitting.

Opdat de weg geen lijdensweg zou worden, zal meer dan ooit moeten worden toegezien op de strikte naleving van de regels en komt het erop aan op het juiste moment de juiste keuzes te maken. Om deze reden gaan we, na onze bespreking van het administratief aspect van de nieuwe fiscale geschillenprocedure¹ in het vorige nummer, onze analyse van de administratieve circulaire weer opnemen waar we ze hebben verlaten, met name bij het begin van het gerechtelijke luik. In een makkelijk leesbare vorm bieden we een overzicht van de voornaamste onder-richtingen, maar ook van de evolutie die de materie heeft doorgemaakt op het gebied van de wet- en regelgeving, de rechtspraak en de rechtsleer.

Vanuit dezelfde bekommernis voor efficiëntie hebben we eraan gehouden de zaken chronologisch voor te stellen. Derhalve zullen we, vanaf de indiening van het verzoekschrift tot de voorziening tegen het arrest, de verschillende

¹ R. LASSAUX, "De nieuwe fiscale geschillenprocedure uitvoerig becommentarieerd...", *Accountancy & Tax*, 1/2001, p.9-15.

stappen van de gerechtelijke fase volgen en in voorkomend geval verwijzen naar het desbetreffende nummer van de circulaire.

Merken we nog op dat in dit artikel niet aan bod komen, een bespreking van de nieuwe geschillenprocedure op het stuk van de BTW of van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, noch van de procedurehervorming op het gebied van de douane en accijnzen, die zowat een jaar geleden door de wet van 30 juni 2000 (B.S. van 12 augustus 2000) werd ingesteld.

Ook nu maken we geen aanspraak op volledigheid. In voorkomend geval zal een grondige lezing van bepaalde passages uit de circulaire, die makkelijk te downloaden is via onze website <http://www.accountancy.be>, en van andere meer diepgaande artikels, waarnaar we verwijzen in het kader "Hier leest u er meer over", geen overbodige luxe zijn.

VOOREERST...

Eenieder die van plan is een geschil bij de rechtbank van eerste aanleg in te leiden, moet o.i. ten minste het antwoord op drie algemene vragen kennen. Alle drie houden immers rechtstreeks verband met de ontvankelijkheid van de rechtsvordering en verdienen een voorafgaand onderzoek: het conflict tussen de regels van de oude en de nieuwe procedure in de tijd en de begrippen "geschillen betreffende de toepassing van een belastingwet" en "door of krachtens de wet georganiseerd beroep".

*Op welke aanslagjaren is de nieuwe procedure van toepassing?
Wanneer zijn de oude bepalingen nog van toepassing?*

De vaak besproken kwestie van het naast elkaar bestaan van twee bepalingen in de tijd, is geregeld door artikel 97 van de wet van 15 maart 1999 en door de artikelen 9 tot 11 van de wet van 23 maart 1999.

1) Sinds 6 april 1999 behoren "alle geschillen betreffende de toepassing van de belastingwet" tot de bevoegdheid van de rechtbank van eerste aanleg, en zulks ongeacht het aanslagjaar waarmee de betwiste aanslag verband houdt, de datum van indiening van het bezwaarschrift of de datum van de beslissing van de directeur. Deze beroepen worden behandeld overeenkomstig de nieuwe procedurebepalingen ingevoerd bij de wet van 15 maart 1999 (punt 92).

2) Vanaf dezelfde limietdatum was de mogelijkheid om ten vroegste zes of negen maanden (in geval van ambtshalve aanslag) na de datum van ontvangst van het beroep een vordering in te leiden, slechts van toepassing indien het administratief beroep (bezwaarschrift en verzoek tot ambtshalve ontheffing) betrekking had op aanslagen betreffende de aanslagjaren 1999 en volgende. Sinds 1 april 2001 geldt deze mogelijkheid ook voor de oude bezwaarschriften die op 31 maart 2001, de (virtuele) einddatum waarop het achterstallige fiscale contentieux moest zijn aangezuiverd, hadden moeten zijn afgehandeld. De indiening van een verzoek tot ambtshalve ontheffing laat de belastingplichtige niet toe het geschil aan de rechtbank van eerste aanleg te onderwerpen, als de directeur op 31 maart 2001 geen beslissing heeft getroffen.

HIER LEEST U ER MEER OVER

De hervorming van de fiscale procedure heeft sinds haar inwerkintreding aanleiding gegeven tot tal van commentaren. Hierna volgt een beknopte selectie.

• BOEKEN

- P. MAGREMANNE, D. LAMBOT, M. MARLIERE en B. de CLIPPEL, *Le contentieux de l'impôt sur les revenus*, Kluwer, 2000.
- V. DAUGINET en K. SPAGNOLI, *De nieuwe fiscale procedure*, Biblio, Kalmthout, 1999.
- R. FORESTINI, *La réforme de la procédure fiscale par les lois des 15 et 23 mars 1999, avec une coordination officieuse et annotée des dispositions du CIR et du Code TVA*, Larcier, 1999

• ARTIKELS

- L. HERVE, "Réforme de la procédure fiscale anno 1999", *Comptabilité et fiscalité pratiques*, februari 2001, p. 12.
- Th. AFSCHRIFT en M. IGALSON, "La procédure fiscale après les lois du 15 et 23 mars 1999", *J.T.*, nr. 5933, 1999, p. 489 - 513.
- F. BALTUS en M. BALTUS, "Nouvelle procédure fiscale : les procédures judiciaires", *Revue belge de la Comptabilité*, 1999, nr. 3, p. 17 -26.
- I. BEHAEGHE, H. COUBEAU, W. DEFOOR, D. GAZAGNES, J. THILMANY, L. VAN HEESWIJCK, *De nieuwe fiscale procedure*, *De Fiscale Koerier*, 1999, p. 363-480.
- T. DE WIT, "Nieuwe fiscale procedure. Bij gebrek aan fiscale kamer blijven eerste vonnissen nog achterwege", *Fisc. Act.*, 1999, afl. 23, 6-8.
- G. STEFFENS, "Problèmes d'organisation judiciaire, de compétence et de droit transitoire suscités par la réforme", *Act. Dr.*, nr. 3, 1999, p. 493 - 502.
- N. PIROTTE, "L'adéquation du droit judiciaire au nouveau procès fiscal en matière d'impôt sur les revenus", *J.D.F.*, nrs. 5 en 6, 1999, p. 129 -142.
- F. KONING, "Incidents de compétence dans l'application de la réforme fiscale contentieuse : cause de déchéance ?", *R.G.F.*, 2000, p. 77 tot 84.

3) Niettegenstaande de afschaffing van de oude procedure, moeten de voor de hoven van beroep hangende geschillen volledig worden behandeld en afgehandeld overeenkomstig de artikelen 377 tot 385 WIB 1992 (Cass., 21 juni 1999, F.J.F., Nr. 99/183). Een voorziening in beroep volgens de oude procedureregels ingesteld tegen een beslissing van de directeur vóór 7 april 1999 is derhalve ontvankelijk. Dat de beperkingen inzake de formulering van nieuwe grieven en de neerlegging van nieuwe stukken met betrekking tot de geschillen “oud stelsel” blijven bestaan, terwijl deze in het nieuwe stelsel zijn afgeschaft, houdt volgens het Arbitragehof geen discriminatie in (arrest nr. 60/2001, 8 mei 2000).

4) Schematisch gezien onderscheidt de Administratie, wegens de overlapping van deze bepalingen, vier gevallen (punt 135 en de tabel hiernaast).

“Geschillen betreffende de toepassing van een belastingwet” ?

Volgens artikel 569, lid 1, 32°, van het Gerechtelijk Wetboek neemt de rechtbank van eerste aanleg kennis “van geschillen betreffende de toepassing van een belastingwet”. Blijft de vraag wat dit, omstandig geformuleerd, begrip inhoudt, en ongetwijfeld nog meer wat het niet inhoudt.

a) *Bevoegdheid van de rechtbank*

Volgens de voorbereidende werken ² “vormt dit artikel de kern van de (...) hervorming : de integratie van het fiscaal contentieux in de rechtsmacht, meer bepaald bij de bijzondere, exclusieve bevoegdheden van de rechtbank van eerste aanleg. (...) Het gebruik van de notie “geschillen over de toepassing van een belastingwet” als absoluut bevoegdheidscriterium, heeft tot gevolg dat de rechtsmacht uitspraak zal kunnen doen over de wettelijkheid van om het even welke individuele toepassing van een belastingnorm”.

Eerste vaststelling : de geschillen die in principe aan de vrede rechter moeten worden onderworpen, namelijk deze waarvan het bedrag de 75.000 BEF niet te boven gaat, blijven tot de bevoegdheid van de rechtbank van eerste aanleg zetelend in fiscale zaken behoren (punt 103). Volgens de Administratie (punt 101) beogen de bewoordingen “geschillen over de toepassing van een belastingwet” de belastingwetgeving in haar geheel, met inbegrip van de boeten en

administratieve sancties. Ze omvatten “niet alleen elk geschil betreffende de vestiging en de invordering van de belasting, maar ook verschillende andere toestanden”.

• Als voorbeelden van deze nieuwe bevoegdheden van de rechtbanken van eerste aanleg, citeert de circulaire logischerwijs een reeks mogelijke betwistingen met de belastingadministratie, die :

- ofwel de vestiging van de aanslag voorafgaan (de weigering om een termijnverlenging toe te staan voor het indienen van de aangifte, art. 311 WIB 1992);
- ofwel volgen op de vestiging van de aanslag (het al dan niet toestaan van uitstel van betaling van het onbetwistbaar verschuldigd gedeelte van de belasting, art. 410, lid 3, WIB 1992 of het verlenen van vrijstelling voor de nalatigheidsinteressen, art. 417, WIB 1992);
- zelfs losstaan van enige vestiging van een aanslag: het opleggen van een zakelijke zekerheid of een persoonlijke borgstelling aan een genietter van inkomsten van zelfstandige of een schuldenaar van roerende voorheffing of bedrijfsvoorheffing, wanneer de venale waarde van zijn in België gelegen goederen die het pand van de Schatkist vormen ontoereikend is om het bedrag te dekken dat vermoedelijk voor één jaar zal verschuldigd zijn (art. 420 WIB 1992).

• De Administratie voegt daaraan toe dat de rechtbank eveneens mag worden gevat van betwistingen betreffende de toepassing van artikel 374 WIB 1992, het geval, anders gezegd, waarin de verzoeker het recht wordt geweigerd te worden gehoord door de ambtenaar belast met het onderzoek van het bezwaarschrift of inzage te nemen van zijn administratief dossier. Deze laatste bevoegdheid geldt echter alleen voor bezwaarschriften betreffende de aanslagjaren 1998 en vorige ³ (punt 101).

• De circulaire voegt er aan toe dat “beslissingen over de erkenning of de weigering van een douane-entrepot, van een coördinatiecentrum of van het statuut van buitenlands kaderlid” eveneens onder de bevoegdheid van de rechtbank van eerste aanleg vallen (punt 101).

A De oude beroepstermijn van 40 dagen was op 1 maart 1999 nog niet verstreken

- 1) Op deze datum was reeds een voorziening in beroep ingediend: dat beroep wordt door het hof van beroep afgehandeld volgens de procedureregels vermeld onder de nummers 377/1 tot 385/19 Com.IB 1992.
- 2) Geen voorziening in beroep op deze datum : de belastingplichtige kon nog een vordering inleiden bij de rechtbank van eerste aanleg binnen een termijn van drie maanden vanaf de kennisgeving van de directeursbeslissing.
- 3) Er werd een voorziening in beroep ingediend vóór het verstrijken van de termijn van 40 dagen, op 1 maart 1999 of een latere datum : de belastingplichtige werd verzocht afstand te doen van zijn beroep.
- 4) Er werd een voorziening in beroep ingediend na 1 maart 1999: zelfde oplossing als sub 2); de voorziening in beroep is om twee redenen onontvankelijk : onbevoegdheid en laattijdigheid.

B De oude termijn van 40 dagen was verstreken op 1 maart 1999

De vordering ingeleid bij de rechtbank van eerste aanleg, zelfs binnen een termijn van drie maanden na de kennisgeving van de directeursbeslissing, is onontvankelijk wegens laattijdigheid.

² Memorie van Toelichting, Kamer, Parl.St., nr. 134/1 – zitting 1997/1998, p. 35.

³ Betwistingen dienaangaande worden geregeld door de algemene wetgeving betreffende de openbaarheid van bestuur (art. 8 van de wet van 11 april 1994).

b) *Onbevoegdheid van de rechtbank*

Wanneer het niet om een “geschil betreffende de toepassing van een belastingwet” gaat, maar om een betwisting van de wet zelf, is enkel het Arbitragehof bevoegd om een wettelijke bepaling die strijdig is met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, of met de verdeling van de bevoegdheden tussen de federale overheid en de gefedereerde eenheden, te vernietigen of te schorsen. Insgelijks blijft de Raad van State bevoegd om kennis te nemen van verzoekschriften tot vernietiging of schorsing van administratieve handelingen tot regelgeving in belastingaangelegenheden (koninklijke en ministeriële besluiten, belastingreglementen).

“Door of krachtens de wet georganiseerd administratief beroep”

- Krachtens artikel 1385undecies, lid 1, van het Gerechtelijk Wetboek, ingevoegd door artikel 9 van de wet van 23 maart 1999) “kan de vordering tegen de belastingadministratie bij de rechtbank van eerste aanleg slechts worden toegelaten, indien de eiser voorafgaandelijk het door of krachtens de wet georganiseerde administratief beroep heeft ingesteld” (punt 114). Inzake inkomstenbelastingen zijn de enige door of krachtens de wet georganiseerde administratieve beroepen het bezwaarschrift, de vraag tot ontheffing van ambtswege (art. 366 tot 375 en 376 WIB 1992) en de betwisting van het kadastraal inkomen (art. 497 tot 503 WIB 1992). Daaruit volgt dat een vordering, gericht tegen het bedrag van een belastingaanslag, met inbegrip van opcentiemen, verhogingen en boeten, die rechtstreeks bij de rechtbank van eerste aanleg wordt ingeleid, onontvankelijk zal worden verklaard wegens gebrek aan voorafgaand bezwaarschrift of vraag tot ambtshalve ontheffing.

Aan deze wettelijke verplichting - waarvan de niet-nakoming derhalve met onontvankelijkheid wordt bestraft -, voegt de Administratie toe dat het voorafgaand administratief beroep regelmatig moet zijn ingediend (punt 115). Als het bezwaarschrift of de vraag tot ambtshalve ontheffing laattijdig werden ingediend, behoudt de belastingplichtige zijn recht om zich tot de rechtbank te wenden, maar zal laatstgenoemde eerst de argumenten onderzoeken betreffende het al dan niet terecht onontvankelijk verklaren van het bezwaarschrift of het verzoek tot ambtshalve ontheffing door de directeur (overmacht, enz.). Wanneer de rechtbank de stelling van de Administratie bijvalt, wordt de betwisting niet meer ten gronde onderzocht. Deze regel is van toepassing op alle gevallen waarin het administratief beroep onregelmatig of nietig is: niet gemotiveerd bezwaarschrift, voortijdig bezwaarschrift, bezwaarschrift gericht tot een niet bevoegde ambtenaar of zelfs ingediend in strijd met de wet op het taalgebruik in bestuurszaken (punt 115). Hetzelfde geldt wanneer de belastingplichtige aan zijn bezwaarschrift of zijn ambtshalve ontheffing verzaakt, in welk geval de vordering

voor de rechtbank slechts toelaatbaar zal worden verklaard om te kunnen vaststellen of de verzaking, in voorkomend geval, aangetast is door een wilsgebrek die de verzaking aan het administratief beroep ongeldig maakt. Indien de eiser dat bewijs niet kan leveren, zal de vordering door de rechter onontvankelijk worden verklaard. Dat standpunt werd onlangs door de rechtbank van eerste aanleg te Bergen bevestigd.⁴

- Wanneer het geschil geen betrekking heeft op een aanslag als dusdanig, staan we duidelijk voor een geval waarin de wet op de inkomstenbelastingen geen administratief beroep organiseert. Zulks geldt voor aanvragen voor afwijkingen van de termijnen gesteld voor het indienen van de aangiften (art. 410 WIB 1992), gehele of gedeeltelijke vrijstelling van nalatigheidsinterest, uitstel van de invordering van het onbetwistbaar verschuldigd gedeelte van de belasting (art. 410, 3de lid, WIB 1992).

Bovenstaande bepalingen behoren tot de bevoegdheid van de directeur. Een betwisting nopens de toepassing ervan, kan alleen maar ontstaan omdat de directeur zijn weigering niet heeft verantwoord. Dat impliceert dat de belastingplichtige, door de indiening van zijn verzoek bij de directeur, toepassing heeft gemaakt van deze bepalingen.

- Ten slotte de gevallen waarin er niet in een administratief beroep is voorzien. Dat geldt, bijvoorbeeld, voor een vordering om de wettigheid van een kennisgeving van aanslag van ambtswege te betwisten, of van een voorafgaande kennisgeving van aanwijzingen van fraude, en - in het algemeen - van alle verzoeken die er uitsluitend toe strekken te beslissen dat sommige handelingen onwettig waren zodat de daarop volgende procedure eveneens onwettig is. Zulks zou kunnen gelden voor een aanslag gevestigd op grond van een stuk dat onder het beroepsgeheim valt⁵. Tot dezelfde categorie behoren verzoeken om een termijnverlenging te bekomen om te antwoorden op een bericht van wijziging of een kennisgeving van aanslag van ambtswege of een vordering tot schadevergoeding van de Belgische Staat ten gevolge van de schending van de beginselen van behoorlijk bestuur door een ambtenaar...

In al deze gevallen kan de belastingplichtige zich rechtstreeks tot de rechtbank van eerste aanleg wenden, zonder de vestiging van een aanslag af te wachten.

⁴ Bergen, 21 maart 2001. Voor een uitvoerige bespreking, zie Jean-Pierre MAGREMANNE, “Le recours est irrecevable, si la réclamation est irrecevable”, *Actualités fiscales*, nr. 23/2001.

⁵ Daarom is alles nog niet zo duidelijk. Niettegenstaande de motivering in casu vrij verward en zeker vatbaar was voor kritiek, verklaarde de rechtbank van eerste aanleg te Bergen de vordering onontvankelijk. Daarin eiste de belastingplichtige dat de hem toegezonden kennisgevingen van aanslag van ambtswege onwettig zouden worden verklaard omdat ze steunden op een stuk dat onder het beroepsgeheim valt (Rb. Bergen, 13 februari 2001).

OP NAAR DE RECHTBANK...

Het zegt u wel wat om het geschil in te leiden bij de rechtbank van eerste aanleg? Uiteraard wil u het risico vermijden dat de ingeleide vordering de facto door de rechter onontvankelijk wordt verklaard. Hierna volgen enkele voorzorgen die u best neemt om onaangename verrassingen te voorkomen.

Wie mag een vordering inleiden ? (art. 1385undecies, lid 1, Ger. W.)

Logischerwijs zijn degenen die een bezwaarschrift of een vraag tot ambtshalve ontheffing mogen indienen, ook gerechtigd een vordering in rechte in te leiden. De vordering bij de rechtbank van eerste aanleg mag derhalve worden ingeleid door de belastingsschuldige (art. 366 WIB 1992), door zijn gevolmachtigde en door zijn feitelijk gescheiden echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, op voorwaarde dat laatstgenoemde eveneens een regelmatig voorafgaand administratief beroep geeft ingediend. Wegens gebrek aan belang hebben de schuldeisers van een failliet verklaarde schuldenaar niet het recht om in zijn plaats een vordering in te leiden (punt 111).

Volgens de circulaire (punt 112) zou geen enkele wettekst zich verzetten tegen “de inleiding van een vordering in naam van de belastingsschuldige door een bijzonder gevolmachtigde die geen advocaat is”, zodat ook een accountant, een belastingconsulent of een boekhouder een vordering zou kunnen inleiden. Hoe dan ook, en niettegenstaande de rechtbank van eerste aanleg te Leuven inderdaad besliste dat de gedinginleidende vordering door een bijzonder gevolmachtigde mag worden ondertekend (Leuven, 9 maart 2001), moet met deze nieuwe toegankelijkheid voorzichtig worden omgegaan⁶. Dat de Administratie geen dergelijke vordering kan inleiden, staat vast, zelfs niet als de beslissing van de directeur gunstig is voor de belastingplichtige (punt 110).

Welke rechtbank is bevoegd? (art. 632 Ger. W.)

Om tegemoet te komen aan de wens tot decentralisatie van de wetgever, werden de fiscale kamers georganiseerd in de rechtbanken van eerste aanleg gevestigd op de plaatsen waar een hof van beroep zetelt, maar ook in bepaalde provincies (K.B. 25 maart 1999, B.S. van 27 maart 1999).

⁶ Zoals we hierna zullen zien, wijkt de interpretatie door rechtbank onmiskenbaar af van de tekstuele bepalingen van artikel 1034ter, Ger. W. In de opsomming van de vermeldingen die het verzoek op straffe van nietigheid moet bevatten, vermeldt dit artikel uitdrukkelijk dat het moet worden ondertekend door een advocaat of door de belastingsschuldige zelf.

De regels betreffende de territoriale bevoegdheid zijn van openbare orde en betreffen twee gevallen die goed van mekaar moeten worden onderscheiden (punt 103):

- het voorwerp van het geschil is de inning van een belasting: de plaats waar het kantoor is gevestigd of waar de inning is gebeurd of moet gebeuren
- het geschil houdt geen verband met het innen van een belasting: de plaats van het belastingkantoor dat de betwiste beslissing heeft genomen

De inleidende vordering moet worden opgesteld in de taal gebruikt door de rechtbank waarbij de vordering wordt ingeleid. In het Brussels-Hoofdstedelijk Gewest

PLAATS VAN HET ONTVANGKANTOOR	COÖRDINATEN VAN DE BEVOEGDE RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG EN PROCEDURETAAL
Antwerpen	Britselei 55, 2000 Antwerpen Tel.: 03/247.97.11 – Nederlands
Vlaams-Brabant	Smoldersplein 5, 3000 Leuven Tel.: 016/27.21.11 - Nederlands
Waals-Brabant	Place Albert 1, 1400 Nivelles Tel.: 067/28.22.11 – Frans
Brussel-Hoofdstad (19 gemeenten)	Poelaertplein, 1000 Brussel Tel.: 02/508.61.11 - Nederlands en Frans
West-Vlaanderen	Kazernevest 3, 8000 Brugge Tel.: 050/44.32.11 – Nederlands
Oost-Vlaanderen	Koophandelsplein 23, 9000 Gent Tel.: 09/267.41.11- Nederlands
Henegouwen	Rue de Nimy 35, 7000 Bergen Tel.: 065/31.61.91 – 31.31.50 – Frans
Luik	Place Saint-Lambert 16, 4000 Luik Tel.: 04/232.51.11- Frans
Luik (procedures in het Duits)	Staatsanwaltschaft, 4700 Eupen – Duits
Limburg	Havermarkt 10, 3500 Hasselt Tel.: 011/22.87.66 – Nederlands
Luxemburg	Place Léopold 2, 6700 Arlon Tel.: 063/21.44.00 – Frans
Namen (*)	Place du Palais de Justice 4, 5000 Namen Tel.: 081/25.17.11 – Frans

* Krachtens een administratieve beslissing van 23 november 1989, ressorteren de vennootschappen en andere rechtspersonen met maatschappelijke zetel in Waals-Brabant evenwel onder het Ontvangkantoor Namen IV zodat ze tot het ambtsgebied van de rechtbank van eerste aanleg van Namen horen (Rb. Namen, 10 januari 2001 en punt 106).

mag de eiser zijn vordering dus in het Nederlands opstellen, zelfs als de beslissing in het Frans is gesteld en vice versa (punt 125).

Verzoekschrift op tegenspraak of dagvaarding ? (art. 1034ter en 1385decies, Ger. W.)

In afwijking van het gemeen recht (art. 700 Ger. W.), wordt de vordering in fiscale zaken gewoonlijk ingesteld bij verzoekschrift op tegenspraak (punt 118), met name een verzoekschrift dat bij aangetekende brief aan de griffie wordt gezonden of ter griffie neergelegd en door de griffier bij gerechtsbrief aan de tegenpartij ter kennis wordt gebracht. De Administratie aanvaardt evenwel dat een geschil geldig kan worden aanhangig gemaakt volgens de algemene regel, met name door dagvaarding (punt 124). In het eerste geval is de procedure kosteloos, terwijl dagvaarding gerechtsdeurwaarderskosten veroorzaakt die de eiser, ongeacht de afloop van het proces, moet dragen. Ten slotte kunnen de partijen van beide voormelde middelen afzien en zich in onderling overleg bij de bevoegde rechter van eerste aanleg van het betrokken ambtsgebied aanbieden en hem verzoeken hun geschil te beslechten. Dit heet de "vrijwillige verschijning" (art. 706 Ger. W.).

Wanneer, zoals gebruikelijk, een verzoekschrift wordt opgemaakt, moet dit verzoekschrift, op straffe van nietigheid (punt 119), de volgende vermeldingen bevatten :

1. de dag, de maand en het jaar;
2. de naam, de voornaam, het beroep en de woonplaats van de verzoeker⁷ en, in voorkomend geval, zijn hoedanigheid en inschrijving in het handelsregister of ambachtsregister;
3. de rechter voor wie de vordering aanhangig wordt gemaakt;
4. het onderwerp en de korte samenvatting van de middelen van de vordering;
5. de handtekening van de verzoeker of van zijn advocaat (of van een bijzonder gevolmachtigde, zie Rb. Leuven, 9 maart 2001).

Eveneens op straffe van nietigheid⁸ moet bij elk exemplaar van het verzoekschrift een afschrift van de bestreden beslissing worden gevoegd, in casu van de beslissing van de gewestelijke directeur die beslist heeft over het bezwaarschrift of over de vraag tot ambtshalve ontheffing (punt 119). Wanneer de directeur binnen de zes of de negen maanden (in geval van ambtshalve aanslag) geen beslissing heeft genomen, moet een afschrift van het administratief beroep en van de ontvangstmelding ervan bij het verzoekschrift worden gevoegd, opdat de rechtbank zou kunnen nagaan of de wachttijd effectief is verstreken (punt 119). In dat laatste geval houdt de wettekst geen sanctie in.

Het verzoekschrift met zijn bijlagen wordt, in zoveel exemplaren als er betrokken partijen zijn, bij aangetekende brief aan de griffier van de rechtbank van eerste aanleg (zie tabel p. 13) gezonden of ter griffie neergelegd (punt 122).

Binnen welke termijn ? (art. 1385undecies, lid 2, Ger. W.)

Er moet een duidelijk onderscheid worden gemaakt tussen geschillen waarvoor de wetgever een administratief beroep heeft georganiseerd, waarbij vervolgens een verder onderscheid moet worden gemaakt naargelang er al dan niet een beslissing is genomen, en de gevallen waarvoor geen administratief beroep is voorzien. U herinnert zich dat er op het vlak van de inkomstenbelastingen slechts drie door of krachtens de wet georganiseerde administratieve beroepen bestaan : de bezwaarprocedure, de procedure van ambtshalve ontheffing en de procedure inzake de betwisting van het kadastraal inkomen.

- *Georganiseerd administratief beroep – de directeur heeft een beslissing genomen*

Wanneer het geschil op een aanslag betrekking heeft, en behoudens de gevallen waarin de rechter de wettigheid van de beslissing van de gewestelijke directeur moet onderzoeken, wordt in beginsel de aanslag aan het oordeel van de rechter onderworpen zoals die door de directeur van de belastingen is vastgesteld.

De vordering moet, op straffe van nietigheid, bij de rechtbank van eerste aanleg worden ingeleid binnen een termijn van drie maanden vanaf de kennisgeving van de beslissing (punt 133), dewelke geacht wordt te geschieden op de datum van toezending aan de woonplaats of de zetel van de persoon die het administratief beroep heeft ingediend (art. 32 Ger. W. en Cass., 20 februari 1988 en 18 januari 1999). De datum van aanbidding van de aangetekende zending aan de bestemming wordt, met andere woorden, niet meer in aanmerking genomen. Overeenkomstig de bepalingen van de artikelen 52 tot 54 Ger. W., wordt deze termijn gerekend vanaf de dag na die van de kennisgeving en is de vervaldag in de termijn begrepen. Is die dag echter een zaterdag, een zondag of een wettelijke feestdag, dan wordt de vervaldag

⁷ Overeenkomstig art. 703 Ger. W. worden rechtspersonen noodzakelijk maar voldoende geïdentificeerd door de vermelding van hun benaming, hun rechtsvorm en hun maatschappelijke zetel (punt 120).

⁸ Ook al zien deze bepalingen er behoorlijk streng uit, toch verlieze men niet uit het oog dat de niet-naleving ervan niet noodzakelijk de nietigheid van het verzoekschrift met zich meebrengt. Dergelijke nietigheid kan door de rechter slechts worden uitgesproken als de Administratie bewijst dat het verzuim van de vereiste vermeldingen en de aangeklaagde onregelmatigheid haar belangen heeft geschaad (art. 861 Ger. W. en Rb. Brugge, 8 november 2000). Ook zonder dat bewijs te leveren, meent de Administratie echter de nietigheid te kunnen invoeren in twee gevallen : 1) een schending van de wetgeving op het taalgebruik in rechtszaken; 2) het verzuim slaat op : a) de ondertekening van de akte, welk verzuim een onherstelbare nietigheid inhoudt; b) de vermelding van de datum van de akte wanneer die noodzakelijk is om de gevolgen van de akte te beoordelen en meer bepaald de geldigheid van de akte gelet op de termijnen; c) de aanwijzing van de rechter die van de zaak kennis moet nemen (punten 127 en volgende).

verplaatst naar de eerstvolgende werkdag. Hoewel de Administratie het principe van een verlenging van de termijn van drie maanden in geval van overmacht aanvaardt, is dat volgens haar niet van toepassing wanneer de belastingplichtige in België geen woonplaats noch verblijfplaats heeft (art. 55 Ger. W. en punt 133). Ook de bepalingen van artikel 56 van het Gerechtelijk Wetboek, die voorzien in een schorsing van de termijn in geval van overlijden⁹, zouden niet kunnen worden toegepast.

Het verzoekschrift wordt als ingediend beschouwd op de datum waarop het door de griffie wordt ontvangen. De datum die in aanmerking moet worden genomen om te oordelen of de termijn van drie maanden is nageleefd, is de datum van neerlegging ter griffie of de datum van afgifte aan de Post van de aangetekende brief gericht aan de griffie, als het verzoekschrift met de Post wordt verzonden. Bij gebrek aan rechtsingang binnen deze termijn, is de beslissing van de directeur over een bezwaarschrift onherroepelijk.

Wat voor de belastingplichtige geldt, geldt uiteraard ook voor de Administratie : de directeur kan zijn beslissing niet intrekken gedurende de termijn van drie maanden en een andere beslissing in de plaats stellen. De directeur kan, anders gezegd, niet terugkomen van de ontheffingen die hij heeft toegestaan ingevolge een beslissing die hij achteraf verkeerd acht (punt 77).

- *Georganiseerd administratief beroep – geen beslissing*

U weet dat, wanneer de directeur na verloop van zes maanden (negen maanden in geval van ambtshalve aanslag) geen beslissing heeft genomen, de belastingplichtige de mogelijkheid heeft – het gaat dus niet om een verplichting – om het geschil te allen tijde bij de rechtbank van eerste aanleg in te leiden. De termijn van zes maanden gaat in daags na de datum van ontvangst van het administratief beroep. Hij wordt gerekend van de zoveelste tot de dag voor de zoveelste en de vervaldag is in de termijn begrepen.

In dat geval wordt, zonder de beslissing van de directeur nog langer af te wachten, de vordering bij de rechtbank van eerste aanleg ingeleid door een verzoekschrift ter griffie van de rechtbank van eerste aanleg neer te leggen of aan de griffie aangetekend toe te zenden, waarbij de zaak aan de directeur is onttrokken. Wanneer het verzoekschrift wordt neergelegd op het ogenblik dat de beslissing reeds is genomen, ongeacht ze al dan niet ter kennis is gebracht, heeft het verzoekschrift geen voorwerp meer en moet de belastingplichtige een nieuw verzoekschrift indienen.

Deze mogelijkheid, die aanvankelijk beperkt was tot geschillen met betrekking tot de aanslagjaren 1999 en volgende, geldt sinds 1 april 2001 eveneens voor geschillen betreffende de aanslagjaren 1998 en vorige, maar alleen als ze in behandeling zijn ingevolge een bezwaarschrift. De Administratie onderstreept immers ondubbelzinnig

dat geschillen ingevolge vragen tot ontheffing van ambtswege slechts bij de rechtbank kunnen worden ingeleid na een beslissing van de directeur, ongeacht de wachttijd van deze beslissing (punten 136, 137 en voorbeelden sub punt 138).

- *Niet georganiseerd administratief beroep*

Wanneer beroep mogelijk is, maar het niet werd georganiseerd door of krachtens de wet, kan, wanneer de directeur het beroep geheel of gedeeltelijk verwerpt, bij de rechtbank van eerste aanleg een vordering worden ingeleid. Zulks kan het geval zijn wanneer de directeur ten onrechte geweigerd heeft een termijn voor de indiening van een belastingaangifte te verlengen, de invordering van een aanslag uit te stellen of de vrijstelling van nalatighedsinterest toe te kennen.

Aangezien de wet geen bijzondere termijnen bepaalt, zijn de gemeenrechtelijke termijnen van toepassing.

- *Geen administratief beroep georganiseerd*

Uit de algemene formulering van de tekst van artikel 569, lid 1, 32°, Ger W., kan worden afgeleid dat de rechtbank van eerste aanleg geldig kennis kan nemen van betwistingen inzake administratieve sancties (belastingverhogingen en geldboeten).

Zulks werd recentelijk door de rechtbank van eerste aanleg te Namen bevestigd. In een vonnis van 10 november 2000 verklaarde de rechtbank zich immers bevoegd om te oordelen over de opportuniteit van de weigering kwijtschelding te verlenen van een belastingverhoging, ingediend op grond van de bepalingen van het Regentsbesluit van 18 maart 1831. Aangezien de wetgever in dergelijk geval geen specifieke termijn heeft voorzien om bij de rechtbank van eerste aanleg een vordering tegen de belastingadministratie in te leiden, kan zulke vordering te allen tijde worden ingeleid, mits de toepasselijke gemeenrechtelijke regels worden nageleefd. Volgens de rechtbank te Namen is de termijn deze die is voorzien voor de verjaring van een persoonlijke vordering, met name 10 jaar.

Beperking van de rechtsmacht ? (art. 807 Ger. W.)

Dit is de belangrijkste nieuwigheid van de hervorming van de fiscale geschillenprocedure. U herinnert zich dat het voortaan de belastingaanslag in zijn geheel, en niet meer uitsluitend de beslissing van de directeur is, die aan het oordeel van de rechtbank wordt onderworpen. Bijgevolg mag de belastingplichtige in zijn verzoekschrift grieven formuleren die niet bij de directeur werden aangevoerd of waarover deze zich niet van ambtswege heeft uitgesproken (punt 139).

⁹ Deze bepaling ziet immers enkel op de termijnen voor verzet, beroep en cassatie.

Wanneer het bezwaarschrift bijvoorbeeld betrekking heeft op de aftrek van bepaalde aangegeven beroepskosten, mag de rechter zonder bezwaar worden gevat van een vordering betreffende de aftrek van andere evenmin afgetrokken uitgaven zoals onderhoudsuitkeringen of aftrekbare giften... (punt 140). Als we deze zienswijze verder doortrekken, bestaat er theoretisch geen bezwaar tegen dat bij de rechter een vordering wordt ingeleid, hoewel het bezwaarschrift volledig werd ingewilligd, op voorwaarde evenwel dat de belastingplichtige aantoonde dat hij belang heeft bij een vordering tegen de aanslag die op zijn naam is gevestigd (punt 141).

De rechter van zijn kant, mag zich niet uitspreken over niet gevorderde zaken (punt 142). In het verleden werd doorgaans aangenomen dat de rechter van ambtswege mocht kennis nemen van zogenaamde "excepties": de verjaring, de vrijwillige niet-naleving door de Administratie van de termijn van één maand om te antwoorden op een bericht van wijziging of een kennisgeving van aanslag van ambtswege, de overmacht en het gezag van gewijsde. De Administratie wenst deze excepties in het kader van de nieuwe procedure te behouden, en voegt er nog een bezwaar aan toe dat gesteund is op de schending van de Europese gemeenschapswetgeving (punt 144). Binnen de perken van de vordering waarvan hij is gevat, kan de rechter ambtshalve alle elementen aanvoeren die de vestiging of de ontheffing van de aanslag kunnen rechtvaardigen, zonder evenwel de toestand van de belastingplichtige te verzwaren (punt 153).

TER ZITTING...

Alles begint altijd op dezelfde wijze: elke zaak wordt in volgorde van binnenkomst ingeschreven op de rol die op de griffie van het gerecht wordt gehouden. Vorderingen op verzoekschrift worden op een bijzondere rol ingeschreven (art. 712 Ger. W.) en er wordt een dossier geopend dat alle procedurestukken bevat (art. 720 en 721 Ger. W.). Bij zaken die worden ingeleid bij verzoekschrift op tegenspraak worden de partijen door de griffier bij gerechtsbrief opgeroepen voor een inleidende zitting door de rechter bepaald. Bij de oproeping wordt een afschrift van het verzoekschrift gevoegd (art. 1034sexies Ger. W.).

De partijen moeten hun stukken aan elkaar overleggen alvorens er gebruik van te maken, anders wordt de rechtspleging geschorst. Dat geschiedt ofwel in der minne zonder enige formaliteit, ofwel, zoals doorgaans gebruikelijk is, door neerlegging van de stukken ter griffie (art. 736 tot 751 Ger. W.). De Administratie zal steeds alle stukken overleggen door neerlegging ter griffie (punt 166) en zulks – en dat kunnen we alleen maar toejuichen – door het volledig belastingdossier met betrekking tot de betwisting ter griffie neer te leggen (punt 167).

Tot zover de kern van de zaak. Twee punten verdienen, wegens hun praktische neerslag, evenwel wat meer aandacht.

Wijziging of uitbreiding van het verzoekschrift? (art. 807 en 808 Ger. W.)

Aangezien de procedure voortaan volledig door het Gerechtelijk Wetboek wordt geregeld, kan de eiser het verzoekschrift ingeleid bij de rechtbank van eerste aanleg slechts onder de voorwaarden voorzien bij artikel 807 Ger. W.¹⁰ uitbreiden of wijzigen (punt 145). De Administratie gaat derhalve "de onontvankelijkheid inroepen van de nieuwe vorderingen die de belastingplichtige in de loop van de procedure formuleert en die uitsluitend gegrond zijn op feiten die niet voorkomen in de inleidende vordering" (punt 148). De circulaire citeert meer bepaald een aantal voorbeelden waarin, volgens de Administratie, de uitbreiding van de grieven in de loop van de procedure niet kan worden aanvaard. Wanneer de oorspronkelijke vordering betrekking had op bepaalde beroepskosten waarvan de taxatieambtenaar, of zelfs de gewestelijke directeur, ten onrechte de aftrek heeft geweigerd, zou eiser later in zijn conclusies niet kunnen aanvoeren dat hij eveneens recht heeft op de investeringsaftrek of de vrijstelling voor bijkomend personeel voor wetenschappelijk onderzoek... Bij een aanslag volgens tekenen en indiciën kan hij in conclusies niet meer de tekenen en indiciën als dusdanig betwisten noch andere verantwoordingsstukken aanvoeren dan deze waarop hij zich in zijn inleidende vordering beroept. Ten slotte kan van deze uitbreiding evenmin gebruik worden gemaakt om aanslagen te betwisten waartegen de belastingplichtige te gelegener tijd geen bezwaarschrift of vraag tot ambtshalve ontheffing heeft ingediend (punt 149).

Bij toepassing van artikel 1385undecies van het Gerechtelijk Wetboek kan een vordering in de loop van de procedure niet worden uitgebreid tot andere aanslagen inzake inkomstenbelastingen waarvoor de belastingplichtige geen bezwaarschrift of een vraag tot ontheffing van ambtswege heeft ingediend. Daarentegen zou het wel mogelijk zijn de vordering uit te breiden tot andere belastingen waarvoor de wet geen administratief beroep organiseert, zoals bijvoorbeeld "een BTW vastgesteld op dezelfde omzet als die waarop de in de inleidende vordering betwiste inkomstenbelastingen zijn gevestigd" (punt 150).

Evenmin belet niets de partijen tussenvorderingen in te stellen beoogd bij artikel 808 Ger. W.¹¹, zodat de belastingplichtige zijn oorspronkelijke vordering zou kunnen aanvullen door in de loop van de procedure aan de rechter te vragen de Staat te veroordelen tot het betalen van moratoriuminterest of tot schadevergoeding. Ook de

¹⁰ Een nieuwe vordering door wijziging van het voorwerp van de oorspronkelijke vordering is mogelijk, voorzover de nieuwe vordering hetzelfde voorwerp heeft als de oorspronkelijke vordering, met name dat ze gegrond is op een feit of akte aangevoerd in de dagvaarding en voorzover ze ingesteld is bij conclusies op een ogenblik waarop de procedure tegensprekelijk is (punt 146).

¹¹ Bedoeld worden die welke in het onmiddellijke verlenge liggen van de inleidende vordering, die deze vordering aanvullen met een bijkomend bezwaar of die deze vordering doen evolueren om rekening te houden met de feiten die sinds de dagvaarding zijn voorgekomen en die een gevolg zijn van de feiten die werden aangevoerd (punt 151).

Administratie beschikt over dat recht; zo zou deze op grond van artikel 14 Ger. W. schadevergoeding kunnen eisen wegens tergend en roekeloos geding als ze van oordeel is dat de door de belastingplichtige ingestelde vordering duidelijk opschortend is (punt 152).

Voor zover als nodig, besteedt de Administratie ook enige aandacht aan de motivering van het verzoekschrift, die niet mag beperkt worden tot het aanvoeren van het willekeurig karakter van de aanslag. De circulaire voegt daaraan toe dat het niet volstaat zich te beperken tot algemene termen om nadien te pogen in conclusies feiten aan te voeren die niet in het verzoekschrift voorkomen onder het voorwendsel dat het om nieuwe middelen gaat (punt 148). Zo ook kan de eiser zich niet beperken tot het vragen van de vernietiging of de ontheffing van de aanslag. Zonder enige twijfel twee nuttige toelichtingen.

Verschijsing ter zitting (art. 728 § 2bis en 1034sexies Ger. W.)

Zodra de zaak is ingeleid, worden de partijen door de griffier opgeroepen om te verschijnen op een inleidende zitting. De belastingplichtige moet op elke zitting in persoon verschijnen of zich laten vertegenwoordigen door een advocaat (art. 728, § 1, Ger. W.).

De regel die stelt dat de eiser zich enkel door een advocaat kan laten vertegenwoordigen, doet geenszins afbreuk aan het feit dat de accountant, de beroepsboekhouder of de bedrijfsrevisor van de verzoeker, met name “*de persoon die zich gewoonlijk bezig houdt met de boekhouding van de belastingplichtige of die heeft meegewerkt aan het opstellen van de betwiste belastingaangifte of die de belastingplichtige heeft bijgestaan in de administratieve beroepsprocedure*” in elke stand van het geding kunnen worden gehoord om feiten of rechtsvragen in verband met de toepassing van het boekhoudrecht toe te lichten. Deze mogelijkheid¹² om de rechter te verzoeken de accountant, de beroepsboekhouder of de bedrijfsrevisor in zijn schriftelijke of mondelinge toelichting ter terechtzitting te horen, wordt uitdrukkelijk bij artikel 728, § 2bis, Ger. W., voorzien. Alleen de belastingplichtige of zijn advocaat kunnen om toepassing ervan verzoeken. De Administratie heeft dat recht niet en volgens de circulaire kan de rechter die tussenkomst niet ambtshalve bevelen. Aangezien het verzoek moet ingediend worden bij conclusie, mag het dus “*niet voorkomen in het inleidend verzoekschrift of in een gewone brief gericht aan de rechtbank*” (punt 185).

Over de evolutie van het standpunt van de Administratie ter zake is evenwel enige polemiek ontstaan. Niettegenstaande de circulaire nr. Ci.RH.863/530.827 van 18 september 2000 bevestigde dat de Administratie de huidige regels betreffende de procesvertegenwoordiging van de Staat niet zou wijzigen (punt 158), werd onlangs twijfel gezaaid door een instructie waarin gesteld wordt dat vanaf 1 april de verdediging tegen de bij de rechtbanken van eerste aanleg ingeleide vorderingen niet langer zal worden verzekerd door de advocaten van het departement, maar door de gewestelijke directeurs of de door hen gedelegeerde ambtenaren. Daarop vroeg Parle-

mentslid CHABOT aan de Minister van Financiën op welke wettelijke grondslag die vertegenwoordiging van de Belgische Staat door ambtenaren stoelt. De Minister was ondubbelzinnig in zijn antwoord¹³. Didier Reynders wees er immers op dat “*krachtens artikel 703 van het Gerechtelijk Wetboek rechtspersonen in rechte kunnen optreden door tussenkomst van hun bevoegde organen. Als de Staat voor de rechtbank moet verschijnen, kan hij door zijn ambtenaren worden vertegenwoordigd. Het arrest van het Hof van Cassatie van 17 januari 2000 is, zijns inziens, enkel bedoeld om te verduidelijken dat de in artikel 703 van het Gerechtelijk Wetboek bedoelde organen die van de vertegenwoordigde persoon en dus niet een gewone aangestelde moeten zijn. Die beslissing werd genomen om de verantwoordelijkheidszin van de ambtenaren te verhogen en om willekeurige taxaties te voorkomen. De reacties waren positief. Nu verdedigen de betrokken ambtenaren hun dossiers tegenover deskundigen en advocaten. Het zal voor hen niet moeilijker zijn zich van dezelfde taak te kwijten voor de rechtbanken van eerste aanleg. Voor belangrijke en complexe geschillen blijven de advocaten van het departement optreden. De ambtenaren zullen echter aan de zittingen deelnemen omdat de responsabilisering van degenen die de belastingen vaststellen aangewezen is*”.

Ondanks het feit dat er wel iets te zeggen valt voor het idee van de responsabiliseringspolitiek, werd het al in de kiem gesmoord door een zeer recent vonnis van de Rechtbank van Eerste Aanleg te Antwerpen (8 juni 2001). Hierin stelde de rechter immers dat er geen enkele wetsbepaling bestaat die pleitrecht geeft aan de gewestelijke directeur of zijn gedelegeerde. Rechtspersonen mogen weliswaar in rechte optreden door tussenkomst van hun “bevoegde organen”, maar dat geldt dan volgens de rechtbank alleen voor de minister zelf. De directeur daarentegen is alleen een “orgaan” van de overheid in zoverre hij meewerkt aan de specifieke taken van de uitvoerende macht; het optreden in rechte bij de rechterlijke macht, welnu, valt daar niet onder.

NA HET VONNIS...

Tegen de vonnissen van de rechtbank van eerste aanleg kan verzet en beroep worden aangetekend. De verzets-, beroeps- en cassatietermijnen evenals het verzet, het beroep en de voorziening in cassatie schorsen de uitvoering van het vonnis (art. 377 WIB 1992).

In dit stadium is er nog één kwestie die we u niet kunnen onthouden. Artikel 356, lid 1, WIB 1992, bepaalt dat, wanneer een rechtscollege een aanslag om een andere reden dan verjaring nietig heeft verklaard, de Administratie, zelfs buiten de termijnen, dit rechtscollege een subsidiaire aanslag op naam van de belastingschuldige ter beoordeling kan voorleggen. Derhalve nemen we met belangstelling

¹² Voor een grondige analyse van deze kwestie, zie T. AFSCHRIFT en M. IGALSON, “La procédure fiscale après les lois du 15 et 23 mars 1999”, *Journal des Tribunaux*, nr. 5933, 1999, p. 489 tot 513; R. LASSAUX, “Artikel 728 §2bis van het Strafwetboek: meer dan een mooi theoretisch principe”, *Accountancy & Tax*, nr. 1/2000, 10 – 12.

¹³ Kamer, Beknopt Verslag, Commissie voor de Financiën en de Begroting, 22 mei 2001.

kennis van het feit dat deze bepaling enkel kan worden toegepast wanneer de directeur daadwerkelijk een beslissing heeft genomen. Dienaangaande geïnterpelleerd door een Parlements lid¹⁴, verklaarde de Minister van Financiën dat in geval van ambtshalve aanslag de Administratie er belang bij heeft dat de beslissingen van de directeur binnen de wettelijke termijn worden getroffen. Voor zover als nodig, voegde de Minister daaraan toe dat, wanneer geen nietigverklaring maar een belastingverlichting wegens een andere onwettigheid dan verjaring wordt uitgesproken, niets zich tegen de vestiging van een vervangende aanslag verzet.

Hoewel het zeker een interessante toelichting betreft en sommigen er een argument in zullen zien om een verordening in te dienen, blijft voorzichtigheid geboden. Men verlieze immers niet uit het oog dat de Administratie pas vanaf aanslagjaar 1999 niet meer het recht heeft een nieuwe aanslag te vestigen, wanneer de oorspronkelijke aanslag door de rechter is vernietigd. Voor de aanslagjaren 1998 en vorige kan niets noch iemand haar beletten dat te doen.

BESLUIT

De overdracht van het fiscaal contentieux naar de rechtbanken van eerste aanleg, die in volle euforie was afgekondigd, lijkt wat van haar allure te hebben verloren. Niettegenstaande de verdiensten die de nieuwe geschillenprocedure duidelijk heeft, verheffen zich steeds meer stemmen om het gebrek aan menselijke en materiële middelen ten aanzien van de uitdaging die moet worden aangegaan, aan te klagen.

De vraag naar het belang van de overdracht van het geschil naar het rechtbankgestolte, na de voorziene wachttijd van zes of negen maanden, moet dan ook gesteld worden. Deze vraag stellen in het vooruitzicht van de verzekering van een snelle behandeling van het dossier, bevat ongetwijfeld reeds het antwoord.

Het dossier door de directeur laten beslechten, zal doorgaans een goede oplossing zijn wanneer het de bedoeling is tot een akkoord te komen over een feitenkwestie, en meer bepaald wanneer dergelijk akkoord al in het vooruitzicht is. Er zijn tal van belastinggeschillen waarbij de met de Administratie aangeknoopte besprekingen tot een overeenkomst leiden of zullen leiden (beroeps-gedeelte van een onroerend goed, beroepskosten, aftrek-bare verliezen en andere indiciaire taxaties). Wanneer het geschil betrekking heeft op juridische principes die de Administratie in het nadeel van de belastingplichtige uitlegt, zal het daarentegen veeleer aangewezen zijn de zaak bij de rechtbank van eerste aanleg aan te kaarten.

¹⁴ Parl.St., Commissie voor de Financiën en de Begroting van de Kamer, B.Z. 2000-2001, vraag nr. 4474 van dhr. Jacques Chabot.

Wanneer de directeur een beslissing heeft getroffen waarover u niet al te enthousiast bent, liggen de zaken totaal anders. In dat geval is er geen alternatief mogelijk. Sinds 6 april 1999 behoren alle geschillen over de toepassing van een belastingwet tot de uitsluitende bevoegdheid van de rechtbank van eerste aanleg, ongeacht het betrokken aanslagjaar. De knoop zit hem hier dat deze integratie in de rechtsmacht logischerwijs een strikt formalisme heeft ingevoerd. Dat geldt voor de volle duur van de procedure maar voornamelijk voor het begin ervan. Het is immers op het ogenblik dat de beslissing u ter kennis wordt gebracht, dat u bijzonder op uw hoede moet zijn. Over drie maanden, en geen dag langer, beschikt u om uw verzoekschrift ter griffie van de rechtbank neer te leggen.

Maar dat is nog niet alles ! Zoals u weet omvatten de nieuwe bevoegdheden van de rechtbank van eerste aanleg de kennisneming van geschillen met het belastingbestuur die gesitueerd zijn ofwel vóór enige vestiging van een aanslag (weigering tot termijnverlenging voor het indienen van de aangifte), ofwel erna (het toestaan van uitsstel van betaling van het onbetwistbaar gedeelte van de belasting) ofwel zonder enig verband ermee. Hoe aantrekkelijk deze bevoegdheden op het eerste gezicht ook zijn, ze roepen eveneens vragen op over de aard en vooral over het gevolg van de tussenkomst van de fiscale rechter.

Kortom, in het licht van de voorwaarden waaronder ze moet worden uitgevoerd, laat de hervorming van de fiscale procedure de stellige indruk van een onafgewerkt product.

MEMO IN 10 PUNTEN

+

- 1) De bij de rechtbank van eerste aanleg ingeleide vordering strekt er niet langer toe de vernietiging of hervorming van de directeursbeslissing te bekomen, maar beoogt het belastinggeschil in zijn geheel;
- 2) Het dossier zal onpartijdig worden behandeld – De fiscale rechter kan de toestand van eiser niet verzwaren;
- 3) Nieuwe grieven kunnen onbepaald worden geformuleerd in het inleidend verzoekschrift;
- 4) Dit verzoekschrift kan tijdens de procedure worden uitgebreid of gewijzigd, overeenkomstig de bepalingen van het Gerechtelijk Wetboek;
- 5) De inleiding van een vordering na het verstrijken van de wachttijd van zes of negen maanden (bij aanslag van ambtswege) ontnemt de Administratie het recht een subsidiaire aanslag te vestigen wanneer de rechter de aanslag vernietigt (alleen voor aanslagen met betrekking tot de aanslagjaren 1999 en volgende).

–

- 1) Het systematisch afbreken van de dialoog na zes of negen maanden is geen wondermiddel ;
- 2) Een regelmatig bezwaarschrift of vraag om ambtshalve ontheffing zijn een voorafgaande verplichting inzake inkomstenbelastingen;
- 3) Wegens het pleitmonopolie veroorzaakt de procedure advocatenkosten – snelle behandeling van het dossier weinig waarschijnlijk;
- 4) De nalatigheidsinterest begint opnieuw te lopen bij de inleiding van geschillen met betrekking tot de aanslagjaren 1999 en volgende;
- 5) Geen rechtstreekse bijstand van de beroepsboekhouder of fiscale beheerder van het dossier, tenzij als getuige of onder de voorwaarden van artikel 728, §2bis, Ger. W.