



Recours du contribuable

Julien BUY

Avocat fiscaliste

I. Recours administratifs

A. Réclamation

B. Demande de rectification de la décision rendue sur réclamation

C. Demande de dégrèvement d'office

D. Conciliation fiscale

II. Recours judiciaires



I. Recours administratifs



A. Réclamation



• Objet du recours

- Objet du recours illimité
- Contre la cotisation découlant de la rectification du contrôleur
- Contre la cotisation découlant des éléments déclarés



- **Délais de recours**

- Réclamation : 6 mois
 - Point de départ : envoi de l'AER
 - Référence : date d'envoi de l'AER
 - Cass., 15/06/2001
-
- !!! Loi du 20/11/2022 portant des dispositions fiscales et financières diverses : délai de 6 mois passe à 1 an (nouvel article 371 CIR)



- CC, 19/12/2007
 - Article 53bis CJ
 - « 3^{ème} jour ouvrable qui suit celui où l'AER est remis aux services de la poste »
- Cass., 12/11/2009
- L. 19/05/2010
 - « 3^{ème} jour ouvrable qui suit la date d'envoi de l'AER »



Illustration

- 20/01/2011 (jeudi) : envoi de l'AER (date d'envoi identique)
- 26/01/2011 (mercredi) : réception de l'AER
- ????: point de départ du délai de réclamation
- ????: point d'arrivée du délai



Illustration

- 20/01/2011 (jeudi) : envoi de l'AER (date d'envoi identique)
- 26/01/2011 (mercredi) : réception de l'AER
- 25/01/2011 (mardi) : point de départ du délai de réclamation
- 24/01/2012 (dimanche) : point d'arrivée du délai **reporté au 25/01/2012**



- Réclamation envoyée par recommandé
- Fin du délai de 6 mois > 1 an
- *Com. I.R. n° 371/30* : réception de la réclamation *dans* le délai de 6 mois > 1 an
- Ancienne procédure (< 1990) : réclamation *présentée* dans le délai de 6 mois > 1 an
- Nouvel article 371, al. 3, CIR : « Si la réclamation est introduite par lettre recommandée, la date du cachet de la poste figurant sur la preuve d'envoi vaut comme date d'introduction » (Loi du 25/04/2014)



- **Formalisme**

- « Le redevable (...) peut se pourvoir en réclamation, **par écrit**, contre le montant de l'imposition établie (...) » (art. 366 CIR)
- « Les réclamations doivent être **motivées** et introduites, sous peine de déchéance, dans un délai de six mois (...) » (art. 371 CIR)
- Pas d'autres conditions formelles
- Ecrit : lettre (ordinaire ou recommandée), fax, email



● Formalisme Signature

- Fax, email : quid de la signature et de son authenticité ?
- Fisc
 - Réclamation = acte de procédure (ancienne procédure)
 - Signature obligatoire
 - Cass., 06/10/2000
- Article 863 du Code judiciaire : « Dans tous les cas où la signature est nécessaire pour qu'un acte de procédure soit valable, l'absence de signature peut être régularisée à l'audience dans un délai fixé par le juge »



- Cass., 05/06/2014

« La réclamation écrite et motivée introduite dans le délai légal est régulière même si elle n'est pas signée par celui qui introduit la réclamation s'il est établi, à la lumière des éléments dont dispose l'administration au moment où elle se prononce sur l'admissibilité de la réclamation, que la réclamation émane de celui qui l'introduit ».



- QP du 28/01/2015
- *« L'administration se rallie à l'arrêt du 5 juin 2014 de la Cour de cassation. La réclamation ne doit pas obligatoirement être signée par le contribuable, pour autant qu'il soit certain qu'elle émane de ce dernier. Il est effectivement recommandé de signer la réclamation. Nous travaillons actuellement à la mise au point d'une méthode garantissant une sécurité juridique absolue aux signatures figurant sur les réclamations transmises par courriel ou par télécopie »*



- Circulaire AGFisc n° 5/2016 (n° Ci.704.063) du 03/02/2016
 - §.5 : réclamation non signée valide « pour autant qu'il ressorte avec certitude de la réclamation que celle-ci émane bien du contribuable, qu'elle est motivée et qu'elle a été introduite dans les délais légaux »
 - §.7 : faculté pour l'administration de demander au contribuable le renvoi de l'original signé
 - §.9 : faculté d'introduire la réclamation par fax ou par email
 - §.11 : notification « valablement accomplie au moment de la réception d'un fax ou d'un email par les services de l'entité administrative compétente »
 - §.12 : email revêtu de la signature électronique par l'eID de son expéditeur = réclamation signée
 - §.14 : accusé de réception du fisc : format papier



- Circulaire AGFisc n° 5/2016 (n° Ci.704.063) du 03/02/2016
 - Délai
 - Recommandé – Nouvel article 371, al. 3, CIR : « Si la réclamation est introduite par lettre recommandée, la date du cachet de la poste figurant sur la preuve d’envoi vaut comme date d’introduction » (Loi du 25/04/2014)
 - Fax ou email : réclamation valablement introduite « au moment de la réception » du fax ou de l’email (§.11)



- Réclamation – En ligne

- MyMinfin
- Professionnels du chiffre
- Mandat “contentieux”
 - Réclamation
 - Requête administrative TVA
- Communiqué de presse SPF Fincances 10/03/2017
- FAQ



- **Destinataire**

- Art. 366 CIR
- Réclamation valablement introduire auprès de tout fonctionnaire des services de taxation ou du recouvrement (Loi du 03/08/2016)
- Circulaire 2017/C/9 du 01/03/2017 > pas d'effet rétroactif



- **Instruction Processus 110**

- Question parlementaire du 24/01/2018

- Une réclamation qui ne contient pas d'autres arguments que ceux développés en réponse à un avis de rectification sera-t-elle automatique rejetée?
- Confirmation de cette instruction interne mais refus de communication de cette dernière
- Réaction ?
 - Garder des arguments sous le coude ?
 - Introduire la réclamation auprès du Service de conciliation fiscale ?



- Question parlementaire du 13/06/2018
 - L'agent instructeur a-t-il l'obligation d'interroger l'agent taxateur et suivre son avis ?
 - Le ministre des Finances tempère la portée de cette instruction « processus 110 »
 - Si pas de nouveaux arguments dans la réclamation > l'agent instructeur va consulter l'agent taxateur afin de se concerter
 - Rien n'interdit à l'agent instructeur d'adopter une position personnelle



B. Demande de rectification de la décision sur réclamation



- Rectification de la décision

- Loi du 15/04/2018 insérant l'article 375, §1/1 dans le CIR
- Circulaire n° 2018/C/85 du 29/06/2018
- Circulaire n° 2018/C/91 du 19/07/2018
- Objectif : demander au Conseiller général de revoir sa position et rectifier la décision rendue sur réclamation



- Demande de rectification adressée au Conseiller général compétent
- Demande écrite et motivée
- Demande adressée dans un délai de 3 mois à dater de la décision de rejet de la réclamation
- Pas possible si recours judiciaire déjà formulé



- La demande de rectification recevable est examinée par le Conseiller général ou son délégué
- La décision peut être rectifiée en tout ou en partie
- Décision écrite et motivée notifiée au contribuable par recommandé
- Pas de délai pour rendre la décision > Attention articles 414 et 418 CIR inchangés > intérêts de retard et moratoires courent !
- Si pas de décision dans un délai d'un mois à partir de la réception de la demande, possibilité de saisir directement le Tribunal



- Si la décision rendue ne satisfait pas le contribuable, recours possible devant le Tribunal
- Attention, délai d'un mois à partir de la notification de la décision, MAIS:
- Pas moins de 3 mois à partir de la décision directoriale rendue sur réclamation
- En vigueur à compter des décisions rendues le 1^{er} mai 2018



- Exemple :
- Décision directoriale originale : 1/02/2019
- Délai pour introduire une demande de rectification de la décision : 1/05/2019
- Délai pour introduire une action judiciaire : 1/05/2019
- Demande de rectification de la décision : 15/04/2019
- Décision d'irrecevabilité : 1/06/2019
- Délai pour introduire le recours judiciaire : 1/07/2019 ? ou 1/05/2019 ?



- Circulaires administratives:
- Demande ne peut viser des cotisations non contestées par une réclamation > OK
- Demande ne peut contenir d'autres griefs que ceux repris dans la réclamation car il faut s'en tenir à l'objet de la contestation > pas OK
- Valable en cas d'erreur matérielle, en cas d'erreur d'appréciation des faits ou en cas d'erreur d'interprétation d'une disposition légale



- Circulaires administratives:
- Si recours judiciaire et pas de décision sur cette demande > possibilité de faire usage de l'article 356 CIR
- Demande de rectification unique
- Pas de conciliation fiscale possible à ce stade



C. Demande de dégrèvement d'office



• Objet du recours

- Objet du recours limité
- Surtaxe (1)
 - Erreur de plume
 - Double emploi
 - Éléments nouveaux
- Excédent et/ou omission (2)
 - Précomptes ou de versements anticipés
 - Réductions d'impôt
- Impôts excédentaires résultant d'une procédure amiable ou d'arbitrage (3)



- **Délais**

Surtaxe (1)

5 ans

Illustration

Revenus de 2013 erronément déclarés en 2014 (EI 2014)

Cotisation enrôlée le 01/03/2015

Délai pour la demande de dégrèvement : ?????



- **Délais**

Surtaxe (1)

5 ans

Illustration

Revenus de 2013 erronément déclarés en 2014 (EI 2014)

Cotisation enrôlée le 01/03/2015

Délai pour la demande de dégrèvement : **31/12/2019**



- **Délais**

Excédents de précomptes et de VA - Réductions d'impôts (2)

5 ans

Illustration

Excédents de VA relatif à IPP - revenus 2013 (EI 2014)

Délai pour la demande de dégrèvement : ?????



- **Délais**

Excédents de précomptes et de VA - Réductions d'impôts (2)

5 ans

Illustration

Excédents de VA relatif à IPP - revenus 2013 (EI 2014)

Délai pour la demande de dégrèvement : **31/12/2018**



- Demande de dégrèvement d'office (2)
 - Excédents de précomptes ou de versements anticipés
 - Omission de réductions d'impôts
 - Art. 88 CIR : quotient conjugal
 - Art. 131 à 135 CIR : quotité du revenu exempté d'impôt
 - Art. 138 CIR : quotité du revenu exempté d'impôt
 - Art. 139 CIR : quotité du revenu exempté d'impôt
 - Art. 146 à 156 CIR : réduction pour pension et revenus de remplacement / réduction pour rémunération suite à la prestation de travail supplémentaire donnant droit à un sursalaire / réduction pour revenus d'origine étrangère
 - Art. 257 CIR : réduction du précompte immobilier



- Demande de dégrèvement d'office (2)
 - Réductions d'impôts
 - Loi du 21/12/2013 portant des dispositions fiscales et financières diverses (1) (art. 28)
 - Elargissement du champ d'application des réductions :
 - Art. 145/1 à 145/36
 - Réduction pour épargne à long terme
 - Paiements pour épargne-pension
 - Primes d'assurance-vie
 - Réduction d'impôt
 - Entrée en vigueur : exercice d'imposition 2014



- Demande de dégrèvement d'office (2)
 - Réductions d'impôt
 - Loi du 08/05/2014 (art. 92)
 - Elargissement du champ d'application des réductions :
 - Réductions d'impôt visées aux articles 526, § 1^{er}, et 539 du CIR : réductions d'impôt accordées par le pouvoir fédéral pour les dépenses relatives aux emprunts hypothécaires conclus au plus tard le 31/12/2013 pour l'acquisition ou la conservation d'une habitation
 - Réductions d'impôts et diminutions d'impôts régionales
 - Entrée en vigueur : exercice d'imposition 2015



- Demande de dégrèvement d'office (3)
 - Impôt excédentaire résultant d'une procédure amiable prévue par une CPDI (Loi-programme du 01/07/2016 – EI 2017) (3)
 - Circulaire 2017/C/9 du 01/03/2017
 - Procédure amiable ou procédure d'arbitrage
 - EI 2016 et antérieurs
 - Pas de délai!
- // avec nouvel article 358, §1^{er}, 5° CIR



- **Destinataire**

- Article 376 CIR: le Conseiller général (anciennement le Directeur régional)
- Cassation, 29 juin 2018
 - Demande de dégrèvement introduite auprès du Service local de recherche
 - Fisc rejette la demande
 - Cour d'appel de Liège: demande de dégrèvement adressée à la mauvaise personne > demande de dégrèvement irrecevable > pas de recours administratif préalable recevable > action judiciaire également jugée irrecevable (article 1385 *undecies* Code judiciaire)
 - Cassation: il ne suit pas de l'article 376, §1CIR que la demande de dégrèvement doive, sous peine d'irrecevabilité, être adressée au Directeur des contributions
 - Casse l'arrêt de la Cour d'appel de Liège



- La demande de dégrèvement adressée à un autre destinataire que le Conseiller général semble être recevable selon la Cour de cassation
- Cette jurisprudence se rapproche de la jurisprudence adoptée quant à la réclamation adressée à un mauvais destinataire
- Le législateur avait réagi avec la loi du 3/08/2018 modifiant l'article 366 CIR
- Modification de l'article 376 CIR en vue ?



D. Conciliation fiscale



- # Conciliation fiscale

- Tendances actuelles : modes alternatifs de résolution des conflits (MARC)
 - Types
 - Médiation
 - Familiale
 - Commerciale
 - Arbitrage
 - Conciliation
 - Intérêts
 - Absence de lourdeur des procédures judiciaires
 - Réduction des coûts
 - Confidentialité



- Base légale

- Loi du 25 avril 2007
- Arrêtés royaux du 9 mai 2007
- Loi du 10/07/2017 + Circulaire 2017/C/59 du 15/09/2017
- Loi du 29/03/2018 + AR 21/12/2018 + Circ. 2018/C/85 + Circ. 2018/C/91



- Impôts visés

- IR
- TVA
- Droits d'enregistrement et de succession
- Revenu cadastral
- Douanes et accises
- Recouvrement



- Conditions de recevabilité

- IR

- Introduction d'une réclamation
 - Désaccord persistant
 - Absence de recours judiciaire, absence de décision directoriale

- TVA

- Désaccord persistant
 - Absence d'opposition à contrainte, absence d'expertise sur base de l'article 59, §2, absence de décision sur la contestation



- ## Procédure

- Introduction de la demande
 - Le contribuable ou son conjoint
 - Demande écrite (fax ou courriel admis) ou orale
- Réception de la demande
 - Accusé de réception dans les 5 jours
 - Information de la décision de traiter la demande dans les 15 jours
- Instruction de la demande
 - Recueillir toutes informations nécessaires
 - Entendre les personnes concernées
 - Effectuer des constatations sur place
- Rapport de conciliation
 - Notification au demandeur et au service fiscal concerné
 - Aucun effet contraignant
 - Avant : aucun effet suspensif



- Lacunes

- Absence d'effet suspensif et d'effet interruptif
 - Loi du 10/07/2017
 - Effet suspensif d'une demande recevable sur la prise de décision du Conseiller général (l'ancien Directeur régional)
 - Pas d'effet suspensif si les droits du Trésor sont en péril
 - Le délai de suspension commence à courir lorsque la demande est déclarée recevable et prend fin lors de l'approbation du rapport de conciliation par le Collège des conciliateurs fiscaux
 - Le délai de suspension prend de toute façon fin un mois avant l'expiration du délai que le contribuable doit observer avant de saisir le Tribunal à défaut de décision sur sa réclamation



- **Lacunes**

- Absence d'effet suspensif et d'effet interruptif
 - Loi du 10/07/2017
 - Le délai pour pouvoir saisir le Tribunal est de 6 mois en cas de rectification ordinaire et de 9 mois en cas d'imposition d'office (article 1385 *undecies* du Code judiciaire)
 - La loi du 10/07/2017 prolonge ce délai de 4 mois maximum lorsque le contribuable a introduit une demande de conciliation recevable
 - Effet suspensif limité dans le temps (il prend fin un mois avant l'expiration du délai prolongé de 4 mois de l'article 1385 *undecies* du Code judiciaire)



- Absence d'effet suspensif et d'effet interruptif
 - Loi du 10/07/2017
 - Effet suspensif d'une demande recevable sur la prise de décision du Conseiller général (l'ancien Directeur régional)
 - Exemple:
 - Réclamation: 1/05/2018
 - Saisine du Tribunal : pas avant le 1/11/2018
 - Si demande de conciliation entre le 1/05/2018 et le 1/11/2018 > pas de saisine du Tribunal avant le 1/03/2019
 - Effet suspensif jusqu'au 1/02/2019
 - Pas d'effet suspensif si demande de conciliation n'est pas jugée recevable dans le délai d'attente initial ! (Loi 29/03/2018)



- Loi du 29/03/2018
 - Nouvelle mission: droit de grâce
 - Le droit de grâce visé par l'arrêté du Régent de 1831 est transféré au Service de conciliation fiscale
 - Amendes visées ?
 - Impôts sur les revenus
 - Taxes assimilées aux impôts sur les revenus (mise en circulation, circulation, jeux et paris, etc.)
 - Droits et taxes divers (comptes-titres, titres au porteur, opérations d'assurance, etc.)
 - Pas la TVA !
 - Les amendes doivent être définitives (plus de contestation en cours) et ne pas résulter de l'application de la loi « *una via* »



- Loi du 29/03/2018
 - Création d'une Cellule « sanctions administratives » placée sous la direction du Collège des conciliateurs fiscaux
 - Demande motivée et écrite
 - Accusé de réception dans les 15 jours de la réception
 - En l'attente de la décision, la demande peut être complétée
 - Rapport de la Cellule au Collège
 - Décision prise à la majorité du quorum des membres du Collège avec une voix prépondérante pour le président en cas d'égalité
 - Notification dans les 15 jours de la décision
 - Effectif depuis le 1^{er} janvier 2019



- Loi du 29/03/2018
 - Nouvelles précisions:
 - En matière de revenu cadastral, le réclamant peut introduire directement la demande de conciliation. Plus nécessaire de passer par l'agent enquêteur
 - L'effet suspensif prend fin en cas d'accord ou de désistement. Le législateur précise que c'est le désistement de la réclamation qui met fin à l'effet suspensif
 - Pas de demande de conciliation possible en cas de désaccord persistant avec le service des créances alimentaires



II. Recours judiciaires



- Recours judiciaire

- TPI - Chambre fiscale

- Décision directoriale

- Délai : 3 mois

- Point de départ : notification décision

- Pas de décision directoriale

- Procédure de rectification : 6 mois

- Procédure d'imposition d'office : 9 mois

- Point de départ : réception réclamation par fisc

- Conciliation fiscale (Loi du 10/07/2017 - Article 1385 *undecies* du Code judiciaire)

- Procédure de rectification: 10 mois (+ 4 mois maximum)

- Procédure d'imposition d'office: 13 mois (+ 4 mois maximum)



- Illustration
 - 15/06/2010 : introduction réclamation
 - 24/01/2011 : décision directoriale
 - 27/01/2011 (vendredi) : dépôt décision à la poste
 - ????: point de départ du délai
 - ????: dernier jour pour dépôt recours judiciaire



- Illustration

- 15/06/2010 : introduction réclamation
- 24/01/2011 : décision directoriale
- 27/01/2011 (vendredi) : dépôt décision à la poste
- 01/02/2011 : point de départ du délai
- 30/04/2011 (samedi) : expiration délai
- 02/05/2011 : dernier jour pour dépôt recours judiciaire





MERCI POUR VOTRE ATTENTION



Julien BUY

Avocat fiscaliste

Rue Henri Lemaître, 53 à 5000 NAMUR

<https://avocat-buy.be>

<https://www.walter-avocats.be>

Driven by



WWW.OFFFCOURSE.BE