PROCEDURE FISCALE

PROCEDURE FISCALE

Rédaction en chef
• Miguel De Jonckheere,
Chargé de cours principal Vrije Universiteit Brussel
• André Spruyt,
Professeur ordinaire Vrije Universiteit Brussel

Rédaction
• Erika Colpin,
Stagiaire judiciaire
• Miguel De Jonckheere,
Chargé de cours principal Vrije Universiteit Brussel
• Mark Delanote,
Assistant Vrije Universiteit Brussel
Avocat au barreau de Bruxelles
• Augustus Goegebuer,
Stagiaire judiciaire, parquet de Louvain
• Michel Maus,
Chargé de cours Vrije Universiteit Brussel
Avocat au barreau de Gand
• Guy Poppe,
Avocat au barreau d'Anvers
• Hans Symoens,
Avocat au barreau de Bruxelles

2006

la charte

D/0147/2006/81
ISBN 2-87403-148-8
ISBN (EAN) 978-2-87403-148-9

Aucun extrait de cette édition ne peut, même partiellement, être communiqué au public, reproduit ni traduit ou adapté sous quelque forme que ce soit moyennant photocopie, microfilm, enregistrement ou tout autre moyen, ou être saisi dans une banque de données sans l'autorisation écrite et préalable de l'éditeur.

© la Charte
rue Guimard 19 bte 2
1040 Bruxelles
Tél.: 02/512 29 40
Fax: 02/512 26 93
E-mail: editions.juridiques@lacharte.be
Internet: www.lacharte.be

107069

PREFACE

La voie de la sérénité …

Cinglant, mais tellement vrai, le constat agit comme un réflexe dans la tête de ceux qui entretiennent, avec les administrations fiscales, des relations professionnelles : la maîtrise de la procédure fiscale est un passage obligé. Pluridimensionnel ! Connaissance d'abord des textes qui la composent, leur contenu, à la lettre près, nécessaire, par exemple, pour éviter des courses impossibles à tenir avec le calendrier. Tout autant, sinon davantage, pleine conscience ensuite des nuances jurisprudentielles de plus en plus souvent nichées dans les interstices, des précisions interprétatives dont l'apport s'avère souvent pertinent au moment d'astiquer soigneusement ses arguments. Enfin, qu'il faut bien comprendre, même s'il se trouve être occulté par un aspect carcan par trop omniprésent, c'est son esprit, la raison d'être de la procédure fiscale. Hors de règles claires posant explicitement, dans les phases tant administrative que juridictionnelle, les jalons des droits et devoirs respectifs de l'Administration et des contribuables, et de leurs conseillers, c'en est bel et bien fini de la sécurité juridique, c'est la règle du n'importe quoi, n'importe quand, l'émergence de l'arbitraire en principe directeur …

C'est dire combien la publication d'un code de procédure fiscale à jour au 1er janvier 2006 était nécessaire en soi et combien le besoin de coupler chaque article avec des annotations portant sur la jurisprudence et la doctrine pertinente s'inscrivait naturellement dans la perspective qui était nôtre d'une vision pragmatique et exhaustive des choses. Ce faisant, nous sommes persuadés qu'il trouvera une place de choix sur votre bureau et s'avérera un compagnon de voyage qui saura, en raison de son format pratique, également se faire apprécier lors des déplacements professionnels. Pour autant, ce n'est pas l'évangile! Hors une réflexion circonstanciée et professionnelle sur son contenu, les pistes de réflexion qu'il ouvre, nourries du souci de s'ouvrir aux développements nouveaux – pensez aux applications électroniques en pleine discussion dans le cadre du protocole Jamar –, qu'accompagne nécessairement le maintien à jour de vos connaissances, il serait illusoire de voir dans cet ouvrage une belle occasion de croire davantage aux miracles …

Les règles existent tout autant que leur interprétation, il faut, en tout état de cause, si l'on veut éviter les retours de flamme, en respecter tout à la fois le contenu et l'esprit … des deux côtés de la table.

E. Vercammen
Vice-président

G. Delvaux
Président

AVANT-PROPOS

La première édition du code annoté «Procédure fiscale» que vous avez devant vous constitue le second code fiscal dans la série des codes annotés de la Charte, le premier étant le Code TVA annoté.

La méthode éprouvée des codes annotés, permettant à l'utilisateur de retrouver non seulement les textes de loi mais aussi l'historique législatif, la jurisprudence, la doctrine et des renvois à d'autres textes de loi, a servi de point de départ.

Comme c'est le cas pour le Code TVA annoté, une rubrique distincte reprenant les décisions et les commentaires administratifs (accompagnés de mots-clés) utiles pour la pratique juridique a été insérée.

Le présent ouvrage ne comprend pas seulement les dispositions annotées du C.I.R. et de l'A.R./C.I.R. mais aussi celles du Code TVA, du Code judiciaire et du Code civil (extraits originaux ou traduits des codes annotés de la Charte / die Keure).

Le code annoté «Procédure fiscale» remplace l'ouvrage à feuillets mobiles «Fiscale Procedure» (éd. Grégoire Maertens). Il convient de remercier G. Maertens du trésor de données qu'il a recueilli et de sa collaboration initiale au projet.

Nous tenons à remercier tous les collaborateurs de leurs efforts et nous espérons que le présent ouvrage deviendra un véritable compagnon de voyage.

L'utilisateur de ce code peut en perfectionner l'utilité ainsi que l'intégralité en communiquant chaque modification, supplément ou erreur à la rédaction.

M. De Jonckheere
A. Spruyt

METHODE

La première édition de “Procédure fiscale” que vous avez devant vous veut être un instrument de travail pratique pour la pratique juridique.

Son utilisateur n’y trouvera pas uniquement la législation actualisée (mise à jour jusqu'au 1er janvier 2006) du C.I.R. 92 et de l'A.R./C.I.R. 92 mais aussi toutes les dispositions pertinentes du Code judiciaire, du Code civil et du Code T.V.A. ainsi que la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales et des lois spéciales. Moyennant des annotations en dessous de chaque article, un aperçu est donné de la jurisprudence et de la littérature juridique qui peuvent aider l’utilisateur à approfondir et à examiner un problème juridique.

Nous n’avons pas voulu donner une énumération exhaustive de toutes les sources juridiques en dessous de chaque article. Nous avons opté pour une sélection des sources juridiques qui sont utiles pour la pratique juridique.

Par titre, section ou chapitre, vous trouverez, à côté de la mention **“Bibl.”**, une bibliographie des plus importants ouvrages généraux ainsi que des chroniques de jurisprudence les plus récentes.

Par article, il y a cinq rubriques :

“Lég.” : cette rubrique mentionne toutes les modifications, insertions ou compléments du texte de loi. Elle mentionne également les dispositions transitoires qui s’appliquent éventuellement à l’article.

“Jur.” : cette rubrique reprend la jurisprudence de la Cour de cassation et des autres cours suprêmes (C.A., C.E., C.J.C.E.). La jurisprudence pertinente des cours d'appel y est également reproduite.
La rédaction a décidé de fournir une sélection utile et accessible des nombreuses références. Pour ce qui concerne les arrêts les plus récents la référence au rôle est mentionnée. L'utilisateur retrouvera la plupart des arrêts sur les sites suivants: www.cass.be, www.arbitrage.be, www.raadvst-consetat.be, www.europa.eu.int, www.fisconet.be.

“Bibl.” : cette rubrique donne un aperçu de la bibliographie spécifique la plus importante (articles de revues, contributions dans des recueils, notes circonstanciées accompagnant des jugements et arrêts). Une référence aux ouvrages généraux, qui sont repris par titre, section ou chapitre, n’est plus répétée ici.

“Admin.” : cette rubrique énumère les références aux circulaires administratives, aux décisions administratives et aux questions parlementaires les plus importantes, avec mention de mots-clés. L'utilisateur consultera www.fisconet.be.

“Comm.” : cette rubrique comprend la jurisprudence des juridictions inférieures et la jurisprudence des cours suprêmes étrangères la plus importante, pour autant qu'il n'y ait pas de juris-

prudence de la Cour de cassation concernant la même question litigieuse. Un bref commentaire descriptif peut aussi être retrouvé si besoin en est, afin de clarifier la disposition de la loi ou de signaler certains développements ou des points de vue contraires dans la jurisprudence ou la doctrine. En plus, cette rubrique reprend les renvois éventuels à d'autres articles dans “Procédure fiscale”.

Afin de tenir “Procédure fiscale” à jour, il y aura en principe chaque année une nouvelle édition. S'il y a d'importantes modifications de loi, une mise à jour sera entre-temps mise à la disposition des utilisateurs.

TABLE DES MATIERES

Préface	V
Avant-propos	VI
Méthode	VII
Table des matières	IX

CODE DES IMPOTS SUR LES REVENUS 1992 (extrait)

	Art.	Folio
Titre VII. - Etablissement et recouvrement des impôts		
Chap. Ier. - Dispositions générales *(par E. Colpin)*	297-304bis	3
Chap. II. - La déclaration *(par E. Colpin)*		
Sect. 1re. - Déclaration en matière d'impôt des personnes physiques, d'impôt des sociétés, d'impôt des personnes morales ou d'impôt des non-résidents	305-311	10
Sect. 2. - Déclaration en matière de précompte mobilier ou de précompte professionnel	312	22
Sect. 3. - Dispense de déclaration de certains revenus de capitaux mobiliers et de certains revenus divers	313	23
Sect. 4. - Identification des contribuables	314	25
Sect. 5. - Force probante des déclarations	314bis	27
Chap. III. - Investigations et contrôle *(par M. Maus)*		
Sect. 1re. - Obligations du contribuable	315-321	27
Sect. 2. - Obligations des tiers	322-326	33
Sect. 3. - Obligations des services, établissements et organismes publics	327-332	35
Sect. 4. - Dispositions communes aux investigations à l'égard du contribuable et des tiers	333-334bis	38
Sect. 5. - Dispositions communes à tous les impôts	335-336	40
Sect. 6. - Secret professionnel	337	42
Sect. 7. - Assistance mutuelle	338-338bis	43
Chap. IV. - Moyens de preuve de l'administration *(par M. Maus)*	339-345	47
Chap. V. - Procédure de taxation *(par A. Goegebuer)*		
Sect. 1re. - Rectification de la déclaration	346-350	55
Sect. 2. - Taxation d'office	351-352bis	58
Chap. VI. - Imposition *(par A. Goegebuer)*		
Sect. 1re. - Délais d'imposition	353-358	61
Sect. 2. - Exercice d'imposition et période imposable	359-364ter	70
Sect. 3. - […]		
Chap. VII. - Voies de recours *(par H. Symoens)*		
Sect. 1re. - Recours administratif	366-376quater	75
Sect. 2. - Dispositions particulières en matière de recours judiciaire	377-392	90
Chap. VIII. - Recouvrement de l'impôt *(par M. Delanote)*		
Sect. 1re. - Redevables de l'impôt	393-399	95
Sect. 2. - Activités pour lesquelles il doit être fait appel à un entrepreneur enregistré	400-408	100
Sect. 3. - Impôts contestés	409-411	106
Sect. 4. - Délai de paiement des précomptes et des impôts	412-413	110
Sect. 4bis. - Surséance indéfinie au recouvrement des impôts directs	413bis-413octies	112
Sect. 5. - Intérêts		
Sous-sect. 1re. - Intérêts de retard	414-417	114
Sous-sect. 2. - Intérêts moratoires	418-419	118
Chap. IX. - Droits et privilèges du Trésor en matière de recouvrement *(par G. Poppe)*		
Sect. 1re. - Garanties à fournir par certains redevables	420-421	123
Sect. 2. - Privilège du Trésor	422-424	125
Sect. 3. - Hypothèque légale	425-432	127

	Art.	Folio
Sect. 4. - Responsabilité et obligations de certains officiers ministériels, fonctionnaires publics et autres personnes	433-442bis	133
Sect. 5. - Obligations des établissements ou organismes de crédit	443	143
CHAP. IXbis. - PRESCRIPTION DES DROITS DU TRÉSOR *(par G. Poppe)*	443bis-443ter	144
CHAP. X. - SANCTIONS *(par H. Symoens)*		
Sect. 1re. - Sanctions administratives		
Sous-sect. 1re. - Accroissements d'impôts	444	145
Sous-sect. 2. - Amende administrative	445	148
Sous-sect. 3. - Perte du droit de représenter les contribuables	446-448	148
Sect. 2. - Sanctions pénales	449-463	149

ARRETE ROYAL D'EXECUTION DU CODE DES IMPOTS SUR LES REVENUS 1992 (extrait)

CHAP. III. - ETABLISSEMENT ET RECOUVREMENT DES IMPÔTS *(par E. Colpin, M. Delanote, A. Goegebuer, M. Maus, G. Poppe et H. Symoens)*		
Sect. 1re. - Déclarations	125bis-127	157
Sect. 2. - Rôles	128-136	157
Sect. 3. - Paiements et quittances	137-144	158
Sect. 4. - Prescription	145	159
Sect. 5. - Poursuites		
Sous-sect. 1re. - Préliminaires - Subdivision des poursuites	146-147	160
Sous-sect. 2. - Poursuites directes	148	160
A. Du commandement	149-150	160
B. De la saisie-exécution mobilière	151-156	161
C. De la saisie-brandon	157	161
D. De la saisie-exécution sur navires et bateaux	158	161
E. De la saisie-exécution immobilière	159-160	161
F. Dispositions communes aux quatre espèces de saisies	161	161
G. Dispositions communes à la saisie-exécution mobilière et à la saisie-brandon	162-163	161
Sous-sect. 3. - Poursuites indirectes		
A. Poursuites contre les tiers détenteurs	164-165	162
B. Affectation des sommes à restituer ou à payer à un redevable	166	163
Sous-sect. 4. - Personnes chargées des poursuites	167-171	164
Sous-sect. 5. - Des frais de poursuites	172-174	165
Sous-sect. 6. - Dispositions générales	175	165
Sect. 6. - Recherche des infractions	176	165
Sect. 7. - Etablissement et recouvrement, par l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, de l'impôt des non-résidents sur les plus-values d'immeubles	177	165
Sect. 8. - Dispense de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques	178-179	166
Sect. 9. - Désignation de tiers pour obtenir communication des informations pour l'exécution d'une mission d'intérêt général	180-181	167
Sect. 9bis. - Désignation d'agents d'autres administrations fiscales habilités à effectuer des investigations	181bis	167
Sect. 10. - Minimum des bénéfices ou des profits imposables des entreprises ou des titulaires d'une profession libérale	182	168
Sect. 11. - Commissions fiscales	183-198	168
Sect. 12. - Détermination, en matière d'impôt des personnes physiques, d'impôt des sociétés, d'impôt des personnes morales, d'impôt des non-résidents et de précomptes, de la période imposable et des revenus qui s'y rapportent	199-206	171

	Art.	Folio
Sect. 13. - Mesures concernant les activités des pourvoyeurs de main-d'œuvre	207-210	173
Sect. 13bis. - Perception, par l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, du précompte professionnel sur les plus-values réalisées sur des biens immobiliers par des non-résidents dans le cadre de leur activité professionnelle	210bis-210ter	174
Sect. 14. - Garanties réelles et cautions personnelles	211-219	175
Sect. 15. - Obligations des établissements et organismes de crédit	220-224	177
Sect. 16. - Echelle des accroissements d'impôts	225-229	178

CODE JUDICIAIRE (extrait (traduit) emprunté à Gerechtelijk Wetboek geannoteerd, éd. 2005-2006)

Première partie. - Principes généraux		
Chap. Ier. - Dispositions préliminaires *(par A. Smets et J. Laenens)*	1-3	183
Chap. VII. - Des significations et notifications *(par R. Verbeke)*	42	186
Deuxième partie. - L'organisation judiciaire		
Livre premier. - Organes du pouvoir judiciaire *(par A. De Meue)*		
Titre VI. - Conditions de nomination des membres de l'ordre judiciaire		
Chap. II - Des membres du tribunal de première instance, du tribunal du travail et du tribunal de commerce et des magistrats du ministère public		
Sect. Ire. - Des juges et des magistrats du ministère public	190	188
Troisième partie. - De la compétence *(par J. Laenens)*		
Titre Ier. - De la compétence d'attribution		
Chap. II. - Le tribunal de première instance, le tribunal du travail et le tribunal de commerce		
Sect. Ire. - Dispositions générales	569	189
Titre II. - Du ressort	617	191
Titre III. - De la compétence territoriale	632-633	192
Quatrième partie. - De la procédure civile		
Deuxième livre. - L'instance		
Titre Ier. - Introduction de la demande *(par K. Vanhove)*		
Chap. Ier. - De la forme de l'introduction de la demande principale		
Sect. Ire. - De l'introduction par citation	705	193
Chap. VI. - De la comparution des parties sur citation	728	194
Titre Vbis. - La requête contradictoire *(par K. Vanhove)*	1034bis - 1034sexies	197
Quatrième livre. - Procédures particulières		
Chap. XXIV. - Des contestations concernant l'application d'une loi d'impôt *(par L. Ballon)*	1385decies-1385undecies	198

CODE CIVIL (extrait (traduit) emprunté à Burgerlijk Wetboek geannoteerd, éd. 2005)

Livre premier. - Des personnes		
Titre V. - Du mariage		
Chap. VI. - Des droits et devoirs respectifs des époux *(par G. Verschelden)*	215, 217, 221, 222	203

	Art.	Folio
Troisième livre. - Des différentes manières dont on acquiert la propriété		
Titre V. - Des régimes matrimoniaux		
Chap. Ier. - Dispositions générales *(par B. Desmaricaux et K. Boone)*	1394-1396	207
Chap. II. - Du régime legal *(par K. Boone)*		
Sect. II. - Des droits des créanciers	1414	212
Sect. V. - De la dissolution du régime légal		
§ 3. Du règlement du passif	1439-1440	213
Chap. IV. - De la séparation de biens *(par B. Desmaricaux)*		
Sect. Ire. - De la séparation de biens conventionnelle	1466, 1468	213
Sect. II. - De la séparation de biens judiciaire	1470-1474	215
Titre XX. - De la prescription *(par H. Vuye)*		
Chap. IV. - Des causes qui interrompent ou qui suspendent le cours de la prescription		
Sect. Ire. - Des causes qui interrompent la prescription	2244-2250	217
Sect. II. - Des causes qui suspendent le cours de la prescription	2251-2259	223
Chap. V. - Du temps requis pour prescrire		
Sect. Ire. - Dispositions générales	2260-2261	226

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (extraits empruntés au Code T.V.A. annoté, éd. 2006)

Code de la taxe sur la valeur ajoutée

Chap. X. - Moyens de preuve et mesures de contrôle *(par H. Vandebergh et E. Van Dooren)*	59-69	229
Chap. XI - Sanctions *(par L. Vanheeswijck)*		
Sect. 1re. - Amendes fiscales	70-72	241
Sect. 2. - Peines correctionnelles	73-74bis	246
...		
Chap. XIII. - Prescription *(par L. De Vriese et W. Huber)*	81-83	251
Chap. XIV. - Poursuites et instances - Sûretés données au Trésor *(par L. De Vriese et W. Huber)*	84-93	254
Chap. XV. - Secret professionnel *(par L. De Vriese et W. Huber)*	93bis	263
Chap. XVI. - Responsabilité et obligations de certains officiers et fonctionnaires publics et autres personnes *(par L. De Vriese et W. Huber)*	93ter-93undecies B	264
Chap. XVII. - Obligations des établissements ou organismes de crédit *(par L. De Vriese en W. Huber)*	93duodecies	268
Chap. XVIII. - Assistance mutuelle *(par L. De Vriese en W. Huber)*	93terdecies	269
Chap. XIX. - Disposition commune à tous les impôts *(par L. De Vriese et W. Huber)*	93quaterdecies	269

Arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée *(par I. Massin)*

Chap. Ier. - Factures et documents à délivrer ou à établir	1-13	271
Chap. II. - La comptabilité	14-16	281
Chap. III. - Exigibilité de la taxe - Déclaration redevable de la taxe	17-20bis	283
Chap. IV. - Autres obligations	21-33	288
Annexe Ire		293
Annexe II		295
Annexe III		299
Annexe IV		301

	Art.	Folio
LOI DU 24 DECEMBRE 1996 RELATIVE A L'ETABLISSEMENT ET AU RECOUVREMENT DES TAXES PROVINCIALES ET COMMUNALES *(par M. De Jonckheere)*	1-15	305
LOIS SPECIALES		
Loi du 29 octobre 1846 relative à l'organisation de la Cour des comptes	1-21	327
Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus (extrait)		
TITRE II. - TAXES DE CIRCULATION SUR LES VÉHICULES AUTOMOBILES		
CHAP. X. - ETABLISSEMENT ET RECOUVREMENT	29-36	335
CHAP. XBIS. - DISPOSITIONS PARTICULIÈRES	36bis-36quater	335
Lois coordonnées du 17 juillet 1991 sur la comptabilité de l'Etat (extrait)		
TITRE II. - DES SERVICES D'ADMINISTRATION GÉNÉRALE DE L'ETAT		
CHAP. II. - DE L'EXÉCUTION DU BUDGET		
Sect. 1re. - Des recettes et des dépenses budgétaires	42	337
CHAP. IV. - DES ORDONNATEURS ET DES COMPTABLES	59, 61, 64, 66-67, 70	337
Loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs	1-7	339
Loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration		
CHAP. IER. - DISPOSITIONS GÉNÉRALES	1	341
CHAP. II. - PUBLICITÉ ACTIVE	2-3	341
CHAP. III. - PUBLICITÉ PASSIVE	4-12	341
CHAP. IV. - DISPOSITIONS FINALES	13-14	344
Loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale (extrait)		
CHAP. IER. - DISPOSITION GÉNÉRALE	1	345
CHAP. II. - MODIFICATIONS DU CODE JUDICIAIRE	2-9	345
CHAP. III. - MODIFICATION APPORTÉE AU CODE D'INSTRUCTION CRIMINELLE	10	345
CHAP. IV. - DISPOSITION TRANSITOIRE	11	345

PROCEDURE FISCALE

PROCEDURE FISCALE

Rédaction en chef
• Miguel De Jonckheere,
Chargé de cours principal Vrije Universiteit Brussel
• André Spruyt,
Professeur ordinaire Vrije Universiteit Brussel

Rédaction
• Erika Colpin,
Stagiaire judiciaire
• Miguel De Jonckheere,
Chargé de cours principal Vrije Universiteit Brussel
• Mark Delanote,
Assistant Vrije Universiteit Brussel
Avocat au barreau de Bruxelles
• Augustus Goegebuer,
Stagiaire judiciaire, parquet de Louvain
• Michel Maus,
Chargé de cours Vrije Universiteit Brussel
Avocat au barreau de Gand
• Guy Poppe,
Avocat au barreau d'Anvers
• Hans Symoens,
Avocat au barreau de Bruxelles

2006

la charte

D/0147/2006/81
ISBN 2-87403-148-8
ISBN (EAN) 978-2-87403-148-9

Aucun extrait de cette édition ne peut, même partiellement, être communiqué au public, reproduit ni traduit ou adapté sous quelque forme que ce soit moyennant photocopie, microfilm, enregistrement ou tout autre moyen, ou être saisi dans une banque de données sans l'autorisation écrite et préalable de l'éditeur.

© la Charte
rue Guimard 19 bte 2
1040 Bruxelles
Tél.: 02/512 29 40
Fax: 02/512 26 93
E-mail: editions.juridiques@lacharte.be
Internet: www.lacharte.be

107069

PREFACE

La voie de la sérénité …

Cinglant, mais tellement vrai, le constat agit comme un réflexe dans la tête de ceux qui entretiennent, avec les administrations fiscales, des relations professionnelles : la maîtrise de la procédure fiscale est un passage obligé. Pluridimensionnel ! Connaissance d'abord des textes qui la composent, leur contenu, à la lettre près, nécessaire, par exemple, pour éviter des courses impossibles à tenir avec le calendrier. Tout autant, sinon davantage, pleine conscience ensuite des nuances jurisprudentielles de plus en plus souvent nichées dans les interstices, des précisions interprétatives dont l'apport s'avère souvent pertinent au moment d'astiquer soigneusement ses arguments. Enfin, qu'il faut bien comprendre, même s'il se trouve être occulté par un aspect carcan par trop omniprésent, c'est son esprit, la raison d'être de la procédure fiscale. Hors de règles claires posant explicitement, dans les phases tant administrative que juridictionnelle, les jalons des droits et devoirs respectifs de l'Administration et des contribuables, et de leurs conseillers, c'en est bel et bien fini de la sécurité juridique, c'est la règle du n'importe quoi, n'importe quand, l'émergence de l'arbitraire en principe directeur …

C'est dire combien la publication d'un code de procédure fiscale à jour au 1er janvier 2006 était nécessaire en soi et combien le besoin de coupler chaque article avec des annotations portant sur la jurisprudence et la doctrine pertinente s'inscrivait naturellement dans la perspective qui était nôtre d'une vision pragmatique et exhaustive des choses. Ce faisant, nous sommes persuadés qu'il trouvera une place de choix sur votre bureau et s'avérera un compagnon de voyage qui saura, en raison de son format pratique, également se faire apprécier lors des déplacements professionnels. Pour autant, ce n'est pas l'évangile! Hors une réflexion circonstanciée et professionnelle sur son contenu, les pistes de réflexion qu'il ouvre, nourries du souci de s'ouvrir aux développements nouveaux – pensez aux applications électroniques en pleine discussion dans le cadre du protocole Jamar –, qu'accompagne nécessairement le maintien à jour de vos connaissances, il serait illusoire de voir dans cet ouvrage une belle occasion de croire davantage aux miracles …

Les règles existent tout autant que leur interprétation, il faut, en tout état de cause, si l'on veut éviter les retours de flamme, en respecter tout à la fois le contenu et l'esprit … des deux côtés de la table.

E. Vercammen
Vice-président

G. Delvaux
Président

AVANT-PROPOS

La première édition du code annoté «Procédure fiscale» que vous avez devant vous constitue le second code fiscal dans la série des codes annotés de la Charte, le premier étant le Code TVA annoté.

La méthode éprouvée des codes annotés, permettant à l'utilisateur de retrouver non seulement les textes de loi mais aussi l'historique législatif, la jurisprudence, la doctrine et des renvois à d'autres textes de loi, a servi de point de départ.

Comme c'est le cas pour le Code TVA annoté, une rubrique distincte reprenant les décisions et les commentaires administratifs (accompagnés de mots-clés) utiles pour la pratique juridique a été insérée.

Le présent ouvrage ne comprend pas seulement les dispositions annotées du C.I.R. et de l'A.R./C.I.R. mais aussi celles du Code TVA, du Code judiciaire et du Code civil (extraits originaux ou traduits des codes annotés de la Charte / die Keure).

Le code annoté «Procédure fiscale» remplace l'ouvrage à feuillets mobiles «Fiscale Procedure» (éd. Grégoire Maertens). Il convient de remercier G. Maertens du trésor de données qu'il a recueilli et de sa collaboration initiale au projet.

Nous tenons à remercier tous les collaborateurs de leurs efforts et nous espérons que le présent ouvrage deviendra un véritable compagnon de voyage.

L'utilisateur de ce code peut en perfectionner l'utilité ainsi que l'intégralité en communiquant chaque modification, supplément ou erreur à la rédaction.

M. De Jonckheere
A. Spruyt

METHODE

La première édition de “Procédure fiscale” que vous avez devant vous veut être un instrument de travail pratique pour la pratique juridique.

Son utilisateur n’y trouvera pas uniquement la législation actualisée (mise à jour jusqu'au 1er janvier 2006) du C.I.R. 92 et de l'A.R./C.I.R. 92 mais aussi toutes les dispositions pertinentes du Code judiciaire, du Code civil et du Code T.V.A. ainsi que la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales et des lois spéciales. Moyennant des annotations en dessous de chaque article, un aperçu est donné de la jurisprudence et de la littérature juridique qui peuvent aider l’utilisateur à approfondir et à examiner un problème juridique.

Nous n’avons pas voulu donner une énumération exhaustive de toutes les sources juridiques en dessous de chaque article. Nous avons opté pour une sélection des sources juridiques qui sont utiles pour la pratique juridique.

Par titre, section ou chapitre, vous trouverez, à côté de la mention **“Bibl.”**, une bibliographie des plus importants ouvrages généraux ainsi que des chroniques de jurisprudence les plus récentes.

Par article, il y a cinq rubriques :

“Lég.” : cette rubrique mentionne toutes les modifications, insertions ou compléments du texte de loi. Elle mentionne également les dispositions transitoires qui s’appliquent éventuellement à l’article.

“Jur.” : cette rubrique reprend la jurisprudence de la Cour de cassation et des autres cours suprêmes (C.A., C.E., C.J.C.E.). La jurisprudence pertinente des cours d'appel y est également reproduite.
La rédaction a décidé de fournir une sélection utile et accessible des nombreuses références. Pour ce qui concerne les arrêts les plus récents la référence au rôle est mentionnée. L'utilisateur retrouvera la plupart des arrêts sur les sites suivants: www.cass.be, www.arbitrage.be, www.raadvst-consetat.be, www.europa.eu.int, www.fisconet.be.

“Bibl.” : cette rubrique donne un aperçu de la bibliographie spécifique la plus importante (articles de revues, contributions dans des recueils, notes circonstanciées accompagnant des jugements et arrêts). Une référence aux ouvrages généraux, qui sont repris par titre, section ou chapitre, n’est plus répétée ici.

“Admin.” : cette rubrique énumère les références aux circulaires administratives, aux décisions administratives et aux questions parlementaires les plus importantes, avec mention de mots-clés. L'utilisateur consultera www.fisconet.be.

“Comm.” : cette rubrique comprend la jurisprudence des juridictions inférieures et la jurisprudence des cours suprêmes étrangères la plus importante, pour autant qu'il n'y ait pas de juris-

prudence de la Cour de cassation concernant la même question litigieuse. Un bref commentaire descriptif peut aussi être retrouvé si besoin en est, afin de clarifier la disposition de la loi ou de signaler certains développements ou des points de vue contraires dans la jurisprudence ou la doctrine. En plus, cette rubrique reprend les renvois éventuels à d'autres articles dans “Procédure fiscale”.

Afin de tenir “Procédure fiscale” à jour, il y aura en principe chaque année une nouvelle édition. S'il y a d'importantes modifications de loi, une mise à jour sera entre-temps mise à la disposition des utilisateurs.

TABLE DES MATIERES

Préface	V
Avant-propos	VI
Méthode	VII
Table des matières	IX

CODE DES IMPOTS SUR LES REVENUS 1992 (extrait)

	Art.	Folio
Titre VII. - Etablissement et recouvrement des impôts		
Chap. Ier. - Dispositions générales *(par E. Colpin)*	297-304bis	3
Chap. II. - La déclaration *(par E. Colpin)*		
Sect. 1re. - Déclaration en matière d'impôt des personnes physiques, d'impôt des sociétés, d'impôt des personnes morales ou d'impôt des non-résidents	305-311	10
Sect. 2. - Déclaration en matière de précompte mobilier ou de précompte professionnel	312	22
Sect. 3. - Dispense de déclaration de certains revenus de capitaux mobiliers et de certains revenus divers	313	23
Sect. 4. - Identification des contribuables	314	25
Sect. 5. - Force probante des déclarations	314bis	27
Chap. III. - Investigations et contrôle *(par M. Maus)*		
Sect. 1re. - Obligations du contribuable	315-321	27
Sect. 2. - Obligations des tiers	322-326	33
Sect. 3. - Obligations des services, établissements et organismes publics	327-332	35
Sect. 4. - Dispositions communes aux investigations à l'égard du contribuable et des tiers	333-334bis	38
Sect. 5. - Dispositions communes à tous les impôts	335-336	40
Sect. 6. - Secret professionnel	337	42
Sect. 7. - Assistance mutuelle	338-338bis	43
Chap. IV. - Moyens de preuve de l'administration *(par M. Maus)*	339-345	47
Chap. V. - Procédure de taxation *(par A. Goegebuer)*		
Sect. 1re. - Rectification de la déclaration	346-350	55
Sect. 2. - Taxation d'office	351-352bis	58
Chap. VI. - Imposition *(par A. Goegebuer)*		
Sect. 1re. - Délais d'imposition	353-358	61
Sect. 2. - Exercice d'imposition et période imposable	359-364ter	70
Sect. 3. - […]		
Chap. VII. - Voies de recours *(par H. Symoens)*		
Sect. 1re. - Recours administratif	366-376quater	75
Sect. 2. - Dispositions particulières en matière de recours judiciaire	377-392	90
Chap. VIII. - Recouvrement de l'impôt *(par M. Delanote)*		
Sect. 1re. - Redevables de l'impôt	393-399	95
Sect. 2. - Activités pour lesquelles il doit être fait appel à un entrepreneur enregistré	400-408	100
Sect. 3. - Impôts contestés	409-411	106
Sect. 4. - Délai de paiement des précomptes et des impôts	412-413	110
Sect. 4bis. - Surséance indéfinie au recouvrement des impôts directs	413bis-413octies	112
Sect. 5. - Intérêts		
Sous-sect. 1re. - Intérêts de retard	414-417	114
Sous-sect. 2. - Intérêts moratoires	418-419	118
Chap. IX. - Droits et privilèges du Trésor en matière de recouvrement *(par G. Poppe)*		
Sect. 1re. - Garanties à fournir par certains redevables	420-421	123
Sect. 2. - Privilège du Trésor	422-424	125
Sect. 3. - Hypothèque légale	425-432	127

	Art.	Folio
Sect. 4. - Responsabilité et obligations de certains officiers ministériels, fonctionnaires publics et autres personnes	433-442bis	133
Sect. 5. - Obligations des établissements ou organismes de crédit	443	143
CHAP. IXbis. - PRESCRIPTION DES DROITS DU TRÉSOR *(par G. Poppe)*	443bis-443ter	144
CHAP. X. - SANCTIONS *(par H. Symoens)*		
Sect. 1re. - Sanctions administratives		
Sous-sect. 1re. - Accroissements d'impôts	444	145
Sous-sect. 2. - Amende administrative	445	148
Sous-sect. 3. - Perte du droit de représenter les contribuables	446-448	148
Sect. 2. - Sanctions pénales	449-463	149

ARRETE ROYAL D'EXECUTION DU CODE DES IMPOTS SUR LES REVENUS 1992 (extrait)

CHAP. III. - ETABLISSEMENT ET RECOUVREMENT DES IMPÔTS *(par E. Colpin, M. Delanote, A. Goegebuer, M. Maus, G. Poppe et H. Symoens)*		
Sect. 1re. - Déclarations	125bis-127	157
Sect. 2. - Rôles	128-136	157
Sect. 3. - Paiements et quittances	137-144	158
Sect. 4. - Prescription	145	159
Sect. 5. - Poursuites		
Sous-sect. 1re. - Préliminaires - Subdivision des poursuites	146-147	160
Sous-sect. 2. - Poursuites directes	148	160
A. Du commandement	149-150	160
B. De la saisie-exécution mobilière	151-156	161
C. De la saisie-brandon	157	161
D. De la saisie-exécution sur navires et bateaux	158	161
E. De la saisie-exécution immobilière	159-160	161
F. Dispositions communes aux quatre espèces de saisies	161	161
G. Dispositions communes à la saisie-exécution mobilière et à la saisie-brandon	162-163	161
Sous-sect. 3. - Poursuites indirectes		
A. Poursuites contre les tiers détenteurs	164-165	162
B. Affectation des sommes à restituer ou à payer à un redevable	166	163
Sous-sect. 4. - Personnes chargées des poursuites	167-171	164
Sous-sect. 5. - Des frais de poursuites	172-174	165
Sous-sect. 6. - Dispositions générales	175	165
Sect. 6. - Recherche des infractions	176	165
Sect. 7. - Etablissement et recouvrement, par l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, de l'impôt des non-résidents sur les plus-values d'immeubles	177	165
Sect. 8. - Dispense de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques	178-179	166
Sect. 9. - Désignation de tiers pour obtenir communication des informations pour l'exécution d'une mission d'intérêt général	180-181	167
Sect. 9bis. - Désignation d'agents d'autres administrations fiscales habilités à effectuer des investigations	181bis	167
Sect. 10. - Minimum des bénéfices ou des profits imposables des entreprises ou des titulaires d'une profession libérale	182	168
Sect. 11. - Commissions fiscales	183-198	168
Sect. 12. - Détermination, en matière d'impôt des personnes physiques, d'impôt des sociétés, d'impôt des personnes morales, d'impôt des non-résidents et de précomptes, de la période imposable et des revenus qui s'y rapportent	199-206	171

	Art.	Folio
Sect. 13. - Mesures concernant les activités des pourvoyeurs de main-d'œuvre	207-210	173
Sect. 13bis. - Perception, par l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, du précompte professionnel sur les plus-values réalisées sur des biens immobiliers par des non-résidents dans le cadre de leur activité professionnelle	210bis-210ter	174
Sect. 14. - Garanties réelles et cautions personnelles	211-219	175
Sect. 15. - Obligations des établissements et organismes de crédit	220-224	177
Sect. 16. - Echelle des accroissements d'impôts	225-229	178

CODE JUDICIAIRE (extrait (traduit) emprunté à Gerechtelijk Wetboek geannoteerd, éd. 2005-2006)

Première partie. - Principes généraux		
Chap. Ier. - Dispositions préliminaires *(par A. Smets et J. Laenens)*	1-3	183
Chap. VII. - Des significations et notifications *(par R. Verbeke)*	42	186
Deuxième partie. - L'organisation judiciaire		
Livre premier. - Organes du pouvoir judiciaire *(par A. De Meue)*		
Titre VI. - Conditions de nomination des membres de l'ordre judiciaire		
Chap. II - Des membres du tribunal de première instance, du tribunal du travail et du tribunal de commerce et des magistrats du ministère public		
Sect. Ire. - Des juges et des magistrats du ministère public	190	188
Troisième partie. - De la compétence *(par J. Laenens)*		
Titre Ier. - De la compétence d'attribution		
Chap. II. - Le tribunal de première instance, le tribunal du travail et le tribunal de commerce		
Sect. Ire. - Dispositions générales	569	189
Titre II. - Du ressort	617	191
Titre III. - De la compétence territoriale	632-633	192
Quatrième partie. - De la procédure civile		
Deuxième livre. - L'instance		
Titre Ier. - Introduction de la demande *(par K. Vanhove)*		
Chap. Ier. - De la forme de l'introduction de la demande principale		
Sect. Ire. - De l'introduction par citation	705	193
Chap. VI. - De la comparution des parties sur citation	728	194
Titre Vbis. - La requête contradictoire *(par K. Vanhove)*	1034bis - 1034sexies	197
Quatrième livre. - Procédures particulières		
Chap. XXIV. - Des contestations concernant l'application d'une loi d'impôt *(par L. Ballon)*	1385decies-1385undecies	198

CODE CIVIL (extrait (traduit) emprunté à Burgerlijk Wetboek geannoteerd, éd. 2005)

Livre premier. - Des personnes		
Titre V. - Du mariage		
Chap. VI. - Des droits et devoirs respectifs des époux *(par G. Verschelden)*	215, 217, 221, 222	203

	Art.	Folio
Troisième livre. - Des différentes manières dont on acquiert la propriété		
Titre V. - Des régimes matrimoniaux		
Chap. Ier. - Dispositions générales *(par B. Desmaricaux et K. Boone)*	1394-1396	207
Chap. II. - Du régime legal *(par K. Boone)*		
Sect. II. - Des droits des créanciers	1414	212
Sect. V. - De la dissolution du régime légal		
§ 3. Du règlement du passif	1439-1440	213
Chap. IV. - De la séparation de biens *(par B. Desmaricaux)*		
Sect. Ire. - De la séparation de biens conventionnelle	1466, 1468	213
Sect. II. - De la séparation de biens judiciaire	1470-1474	215
Titre XX. - De la prescription *(par H. Vuye)*		
Chap. IV. - Des causes qui interrompent ou qui suspendent le cours de la prescription		
Sect. Ire. - Des causes qui interrompent la prescription	2244-2250	217
Sect. II. - Des causes qui suspendent le cours de la prescription	2251-2259	223
Chap. V. - Du temps requis pour prescrire		
Sect. Ire. - Dispositions générales	2260-2261	226

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (extraits empruntés au Code T.V.A. annoté, éd. 2006)

Code de la taxe sur la valeur ajoutée

Chap. X. - Moyens de preuve et mesures de contrôle *(par H. Vandebergh et E. Van Dooren)*	59-69	229
Chap. XI - Sanctions *(par L. Vanheeswijck)*		
Sect. 1re. - Amendes fiscales	70-72	241
Sect. 2. - Peines correctionnelles	73-74bis	246
...		
Chap. XIII. - Prescription *(par L. De Vriese et W. Huber)*	81-83	251
Chap. XIV. - Poursuites et instances - Sûretés données au Trésor *(par L. De Vriese et W. Huber)*	84-93	254
Chap. XV. - Secret professionnel *(par L. De Vriese et W. Huber)*	93bis	263
Chap. XVI. - Responsabilité et obligations de certains officiers et fonctionnaires publics et autres personnes *(par L. De Vriese et W. Huber)*	93ter-93undecies B	264
Chap. XVII. - Obligations des établissements ou organismes de crédit *(par L. De Vriese en W. Huber)*	93duodecies	268
Chap. XVIII. - Assistance mutuelle *(par L. De Vriese en W. Huber)*	93terdecies	269
Chap. XIX. - Disposition commune à tous les impôts *(par L. De Vriese et W. Huber)*	93quaterdecies	269

Arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée *(par I. Massin)*

Chap. Ier. - Factures et documents à délivrer ou à établir	1-13	271
Chap. II. - La comptabilité	14-16	281
Chap. III. - Exigibilité de la taxe - Déclaration redevable de la taxe	17-20bis	283
Chap. IV. - Autres obligations	21-33	288
Annexe Ire		293
Annexe II		295
Annexe III		299
Annexe IV		301

	Art.	Folio
LOI DU 24 DECEMBRE 1996 RELATIVE A L'ETABLISSEMENT ET AU RECOUVREMENT DES TAXES PROVINCIALES ET COMMUNALES *(par M. De Jonckheere)*	1-15	305
LOIS SPECIALES		
Loi du 29 octobre 1846 relative à l'organisation de la Cour des comptes	1-21	327
Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus (extrait)		
TITRE II. - TAXES DE CIRCULATION SUR LES VÉHICULES AUTOMOBILES		
CHAP. X. - ETABLISSEMENT ET RECOUVREMENT	29-36	335
CHAP. XBIS. - DISPOSITIONS PARTICULIÈRES	36bis-36quater	335
Lois coordonnées du 17 juillet 1991 sur la comptabilité de l'Etat (extrait)		
TITRE II. - DES SERVICES D'ADMINISTRATION GÉNÉRALE DE L'ETAT		
CHAP. II. - DE L'EXÉCUTION DU BUDGET		
Sect. 1re. - Des recettes et des dépenses budgétaires	42	337
CHAP. IV. - DES ORDONNATEURS ET DES COMPTABLES	59, 61, 64, 66-67, 70	337
Loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs	1-7	339
Loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration		
CHAP. IER. - DISPOSITIONS GÉNÉRALES	1	341
CHAP. II. - PUBLICITÉ ACTIVE	2-3	341
CHAP. III. - PUBLICITÉ PASSIVE	4-12	341
CHAP. IV. - DISPOSITIONS FINALES	13-14	344
Loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale (extrait)		
CHAP. IER. - DISPOSITION GÉNÉRALE	1	345
CHAP. II. - MODIFICATIONS DU CODE JUDICIAIRE	2-9	345
CHAP. III. - MODIFICATION APPORTÉE AU CODE D'INSTRUCTION CRIMINELLE	10	345
CHAP. IV. - DISPOSITION TRANSITOIRE	11	345

Code des impôts sur les revenus 1992

CODE DES IMPOTS SUR LES REVENUS 1992 (extrait)

□ **Lég.:** Coordonné par A.R. 10 avril 1992 et confirmé par L. 12 juin 1992 (M.B. 30.VII.1992). □

...

TITRE VII

ETABLISSEMENT ET RECOUVREMENT DES IMPOTS

□ **Lég.:** Décr. 30.VI.2000, M.B. 17.VIII.2000:

Art. 20. Au titre VII du Code des impôts sur les revenus 1992, sont apportées les modifications suivantes pour ce qui concerne le précompte immobilier en **Région flamande**:
— 1° les mots «directeur général des contributions», «directeur des contributions», «directeur des contributions directes», «directeur compétent des contributions», «directeur», «directeur régional des contributions directes», «directeur régional compétent des contributions directes», «directeur régional», «agent d'une administration fiscale» et «receveur des contributions» sont remplacés par les mots «**fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand**»;
— 2° les mots «fonctionnaire du Ministère des Finances, d'un grade supérieur à celui qui a constaté les faits, mais au minimum du grade d'inspecteur» sont remplacés par les mots «**fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand d'un grade supérieur à celui qui a constaté les faits**»;
— 3° les mots «un fonctionnaire de l'administration des contributions directes, d'un grade supérieur à celui de contrôleur» sont remplacés par les mots «**tout fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand**»;
— 4° les mots «agents de l'administration des contributions directes», «fonctionnaires des administrations fiscales du Ministère des Finances dûment autorisés» et «directeurs des contributions» sont remplacés par les mots «**fonctionnaires autorisés à cet effet par le Gouvernement flamand**»;
— 5° les mots «le fonctionnaire délégué par le directeur régional» sont remplacés par les mots «**le fonctionnaire délégué à cet effet par le Gouvernement flamand ou le fonctionnaire délégué par lui**»;
— 6° les mots «l'administration des contributions directes» et «le ministère des Finances» sont remplacés par les mots «**le Ministère de la Communauté flamande»;**
— 7° les mots «le Trésor public», «le Trésor» et «l'Etat» sont remplacés par les mots «**la Région flamande»;**
— 8° les mots «le Ministre des Finances» sont remplacés par les mots «**le Gouvernement flamand».**

Art. 21. Le Gouvernement flamand est autorisé à faire concorder les dénominations des administrations fédérales, les fonctions et les grades de certains fonctionnaires, tels que visés à l'article 20, à la modification des dénominations, fonctions et grades dans le Code des impôts sur les revenus 1992.
Les arrêtés du Gouvernement flamand pris en vertu du premier alinéa sont sanctionnés par le Parlement flamand.

Art. 22. Les articles 8 à 27 inclus du décret du 9 juin 1998 contenant des dispositions modifiant le Code des impôts sur les revenus, pour ce qui concerne le précompte immobilier, sont abrogés.

Art. 31. Le présent décret entre en vigueur le 1er juillet 2000 à l'exception :
...
2° des articles 20 à 22 inclus, qui produisent leurs effets à partir de l'exercice d'imposition 1999;
...

Voyez aussi A.M. du 1er décembre 2000 désignant le fonctionnaire chargé de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier (M.B. 19.XII. 2000). □

CHAPITRE Ier

DISPOSITIONS GENERALES

Art. 297. [...]
[En ce qui concerne les personnes visées à l'article 27, 5°, la réception et la vérification de la déclaration sont effectuées par un centre de contrôle unique déterminé par arrêté royal.]

□ **Lég. :** Al. 1er abrogé par l'art. 5. L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 2 (le présent al. 1er) inséré par l'art. 3 L. 7 avril 1995 (M.B. 16.VI.1995).

Voir l'A.R./C.I.R. 92 art. 125bis et s.

Jur.: — Du principe élémentaire de morale qu'à l'impossible nul n'est tenu il faut conclure que la force majeure domine la volonté et qu'elle fait échec à la loi elle-même, formant ainsi nécessairement exception à toutes les règles du droit, fussent-elles d'ordre public.
Cass., 27 mars 1919, *Pas.*, 1919, I, 112.
— La force majeure ne peut résulter que d'un événement indépendant de la volonté humaine et que

cette volonté n'a pu prévoir ni conjurer, cette force étant incompatible avec une négligence ou un défaut de précaution.
Cass., 25 juin 1956, *Pas.*, 1956, I, 1176 et *Arr. Cass.*, 1956, 905.

Bibl.: — VANDEN BRANDEN, J., «Bezwaarprocedure. Controlecentrum dat aanslag vestigt, behandelt nu ook bezwaar», *Fisc. Act.*, 2001, n° 33, 2-5. □

Art. 298. [§ 1er. Pour l'impôt et pour les précomptes, en principal, additionnels et accroissements, au profit de l'Etat, des communautés, des régions, des provinces, des agglomérations, des fédérations de communes et des communes, ainsi que pour les amendes, les rôles sont formés et rendus exécutoires par le dirigeant de l'administration en charge de l'établissement de l'impôt ou par le fonctionnaire délégué par lui.

§ 2. Les contraintes sont décernées par les fonctionnaires chargés du recouvrement.

Ces fonctionnaires adresseront un rappel par voie recommandée au moins un mois avant le commandement qui sera fait par huissier de justice, sauf si les droits du Trésor sont en péril. Les frais de l'envoi recommandé sont à charge du redevable.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 5 décembre 2001 (M.B. 8.I.2002).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'Etat» au § 1er et les mots «le Trésor» au § 2, al. 2 sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.
En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — L'exécution forcée sur les biens du débiteur suppose un titre exécutoire établi à charge de ce débiteur. Même lorsque, en vertu d'une obligation qu'elle a contractée pour apurer le passif de la société absorbée, la société absorbante est tenue des dettes de la société absorbée, le titre exécutoire établi au nom de la société absorbée ne permet pas l'exécution forcée des biens sur les biens de la société absorbante
Cass., 30 avril 1970, *Arr. Cass.*, 1970, 905 et *Pas.*, 1970, I, 749.
— La créance d'impôt en matière d'impôts sur les revenus naît certes de la loi budgétaire ou de la loi de finance, mais l'impôt n'est définitivement dû que pour autant qu'il est établi dans les délais légaux. L'impôt sur les personnes physiques n'est pas établi au moyen de la perception des précomptes mobilier et professionnel, mais à la suite de l'enrôlement et de l'acquittement y afférent par l'imputation du montant des précomptes perçus. En cas d'établissement tardif de l'impôt des personnes physiques, il y a forclusion.
Cass., 20 décembre 1985, *F.J.F.*, 1986/36, note, *Arr. Cass.*, 1985-86, 595, *Pas.*, 1986, I, 521 et *A.F.T.*, 1986, 129.
— Les précomptes, quelle qu'en soit la nature, sont considérés par la loi comme des acomptes à valoir sur l'impôt dû en définitive. En cas d'enrôlement tardif, il y a lieu de restituer au redevable les précomptes qui ont été acquittés, en ce compris le précompte immobilier, dans la mesure prévue par la loi. Le fait que le précompte immobilier soit établi par voie de rôle ne constitue pas un obstacle à cette restitution. Pour déterminer la quotité de précompte immobilier remboursable, la Cour d'appel pouvait se référer aux articles 188 et 197 C.I.R. 64 (articles 277, al. 1er et 290 C.I.R. 92), fixant des limites pour l'imputation du précompte immobilier.
Cass., 12 octobre 1989, *F.J.F.*, 1990, 95, *Arr. Cass.*, 1989-1990, 198 et *Pas.*, 1990, 175.
— La contrainte visée aux articles 207 C.I.R. 64 et 196 de l'arrêté royal du 4 mars 1965 d'exécution dudit code est l'acte par lequel le receveur des contributions charge l'huissier de justice ou l'huissier des contributions directes d'exercer des poursuites à charge de redevables déterminés et en vertu duquel l'huissier pourra signifier un commandement intimant l'ordre de payer les impôts dus à peine d'exécution par voie de saisie. Aucune disposition légale ne prévoit la signification ou la notification de la contrainte au débiteur de l'impôt, avant l'exercice des poursuites.
Cass., 19 novembre 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, n° 741.
— Puisque le précompte immobilier constitue, même pour la partie imputable sur l'impôt des personnes physiques, non un impôt retenu à la source, mais un impôt établi par rôle, il constitue un véritable impôt au sens de l'article 308 du C.I.R. 64, qui justifie le paiement d'intérêts moratoires en cas de restitution d'une cotisation indue.
Cass., 28 mai 1993, *F.J.F.*, 1993, 418.
— Le receveur des contributions directes dont la compétence est légalement limitée à la perception des impôts et leurs accessoires n'est pas compétent pour introduire une demande tendant à obtenir des

dommages-intérêts sur la base de l'article 1382 C. civ. en réparation du dommage subi par le Trésor de l'Etat belge.
Cass., R.G. C.95.66.N, 30 mai 1997.
— Le titre légal pour la perception de l'impôt est le rôle déclaré exécutoire et non l'avertissement extrait de rôle. La non-mention dans l'avertissement extrait de rôle de la date de la déclaration exécutoire du rôle et de la date d'expédition de l'avertissement extrait de rôle lui-même constituent des omissions mais n'affectent pas la validité du titre légal de recouvrement (rôle).
Cass., 22 mars 2001, www.cass.be (29 novembre 2001).
— Le directeur auquel la réclamation doit être adressée est celui dans le ressort duquel l'impôt a été établi, c'est-à-dire celui qui a rendu le rôle exécutoire s'il s'agit d'un impôt enrôlé, même si les activités préalables à l'établissement proprement dit de l'impôt ont été effectuées dans une autre province ou région.
Liège, 21 octobre 1992, www.juridat.be.
— L'art. 207 C.I.R. 64 (art. 298 C.I.R. 92) édicte que les rôles sont rendus exécutoires par le directeur des contributions directes désigné à cette fin ou le fonctionnaire délégué par lui et les contraintes sont décernées par les receveurs chargés d'opérer le recouvrement. La procédure de recouvrement est fondée sur des titres réguliers; le receveur n'agit pas en vertu d'un mandat.
Liège, 9 septembre 1993, *Bull. Bel.*, 1995, 3213.
— La contrainte visée aux art. 207 C.I.R. 64 (art. 298 C.I.R. 92) et 196 A.R./C.I.R. 64 (art. 147 A.R./C.I.R. 92) est l'acte par lequel le receveur des contributions charge l'huissier de justice ou l'huissier des contributions directes d'exercer des poursuites à charge de redevables déterminés et en vertu duquel l'huissier pourra signifier un commandement intimant l'ordre de payer les impôts dus à peine d'exécution par voie de saisie.
Liège, 8 mars 1994, *Bull. Bel.*, 1997, 1083.
— En matière d'impôts sur les revenus, le rôle est le titre rendu exécutoire par le directeur des contributions. L'autorité administrative dispose du privilège du préalable consistant dans le pouvoir de se donner à elle-même un titre exécutoire. Lorsque l'administration estime devoir rectifier la déclaration du contribuable, elle doit l'en informer par lettre recommandée à la poste. Ce mode de notification constitue une règle substantielle de la procédure de rectification. Lorsqu'il n'apparaît d'aucune pièce que cette procédure substantielle a été respectée, cette illégalité, qui doit être soulevée d'office, doit entraîner l'annulation de la cotisation et du titre qui la constate.
Liège, 19 mai 1994, *F.J.F.*, 1995, 367 et *J.T.*, 1995, 71.
— L'impôt des personnes physiques n'est pas établi par la perception des précomptes mobiliers et professionnels visés à l'article 2 et au titre VI C.I.R. 64., mais bien à la suite de l'enrôlement prescrit à l'article 266 C.I.R. 64 et à la suite de la libération qui l'accompagne par imputation du montant des précomptes perçus.
L'«enrôlement» appartient à la catégorie des opérations qui concernent le recouvrement des impôts, et qui ont donc comme objectif de permettre à l'administration d'exiger le paiement de l'impôt et de procéder au recouvrement. L'établissement de l'impôt qui devient exécutoire par l'enrôlement du montant dû après imputation totale ou partielle des précomptes déjà perçus, est un acte administratif précédé d'une série d'autres actes.
Par 'principal' au sens de l'article 207 C.I.R. 64, il faut entendre le montant et la nature de l'impôt de l'Etat, distinct de la taxe additionnelle, dû ou payable par suite de l'établissement de l'impôt, et qui s'accompagne de l'imputation des précomptes déjà perçus. En mentionnant ce montant dans le rôle, le directeur constate donc le montant de l'impôt des personnes physiques et impute simultanément les précomptes.
Antwerpen, 28 juin 1994, www.juridat.be.
— Le rôle est un acte authentique et le seul titre légal pour le recouvrement de l'impôt.
L'extrait de l'article du rôle et la copie de la déclaration exécutoire qui sont joints en annexe à la contrainte sont censés être en conformité avec le rôle. L'imposition qui a été régulièrement établie au nom du conjoint et qui a été portée au rôle déclaré exécutoire est le titre qui permet à l'administration d'exiger le paiement de cette imposition et de procéder à leurs recouvrements forcés sur les biens de la conjointe.
Liège, 18 septembre 1997, *Bull. Bel.*, 1999, 1579.

Comm.: — La signature du receveur compétent suffit à certifier conforme la copie de l'extrait de rôle délivrée. La signature du directeur régional (ou de son délégué) qui confère le caractère exécutoire au rôle ne doit figurer que sur l'original de celui-ci et non sur chacune des copies conformes délivrées.
Trib. Namur, 9 décembre 1994, *Bull. Bel.*, 1996, 460. □

Art. 299. Les microfiches et microfilms des rôles ont la même force probante que les originaux pour autant que ces microfiches et microfilms aient été réalisés par l'administration des contributions directes ou sous son contrôle.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'administration des

contributions directes» sont remplacés par les mots «le Ministère de la Communauté flamande» par l'art. 20, 6° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Bibl.: — X, «Aangifte Vennootschapsbelasting gepubliceerd. Ook Ven.B.-aangifte elektronisch», *Fisc. Act.*, 2002, afl. 16, 1-2 ; X, «Aangifte PB: indiening via «computerafdruk» mogelijk», *Fiscoloog*, 2002, n° 838, 6. □

Art. 300. § 1er. Le Roi détermine:

1° le mode à suivre pour les déclarations, la formation et la notification des rôles, les paiements, les quittances et les poursuites;

2° le tarif des frais de poursuites.

§ 2. Lorsqu'une demande en justice a pour objet, même partiellement, des mesures destinées à effectuer ou à garantir le recouvrement de l'impôt, y compris tous additionnels, accroissements et amendes, ainsi que des intérêts et frais y relatifs, le délai de cassation ainsi que le pourvoi en cassation sont suspensifs.

□ **Lég.:** — Précompte mobilier: voir art. 83-85 A.R./C.I.R. 92.

— Précompte professionnel: voir art. 86-95 A.R./C.I.R. 92.

— Déclarations: voir art. 125bis-127 A.R./C.I.R. 92.

— Rôles: voir art. 128-136 A.R./C.I.R. 92.

— Paiements et quittances: voir art. 137-144 A.R./C.I.R. 92.

— Prescription: voir art. 145 A.R./C.I.R. 92.

— Poursuites: voir art. 146-175 A.R./C.I.R. 92.

— Recherche des infractions: voir art. 176 A.R./C.I.R. 92.

— Taxes provinciales, taxe d'agglomération et taxe communale: voir art. 230-233 A.R./C.I.R. 92.

— Paiement en monnaie scripturale: voir art. 47 L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986, err. M.B. 15.X.1986).

— Modèle des avis de saisie: voir A.R. 10 octobre 1996 (M.B. 22.X.1996).

Voir A.R. 12 décembre 1957 (M.B. 25.XII.1957).

Jur.: — L'article 208, § 1er, 1° C.I.R. 64 (art. 300, § 1er, al. 1er C.I.R. 92), modifié par la loi du 30 mai 1972 adaptant ce code au Code judiciaire, interprété comme autorisant le Roi à prévoir que le tiers débiteur d'un redevable d'impôts sur les revenus sera automatiquement débiteur direct du montant total des impôts dus par ledit redevable, dans tous les cas où le tiers n'aura pas respecté les obligations de déclaration à lui imposées dans le cadre de procédures de recouvrement mues à l'encontre du redevable, est contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution.

C.A., n° 11/97, 5 mars 1997 (question préjudicielle), *A.A.*, 1997, 141, *M.B.*, 16 avril 1997, 8.884 et *F.J.F.*, 1997, 192; C.A. n° 35/97, 12 juin 1997, *M.B.*, 6 août 1997; Cass., R.G. C.95.0004.F, 5 septembre 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 777 et *Pas.*, 1997, I, 816.

— L'art. 215, § 1er A.R./C.I.R. 64 (qui est devenu l'art. 164, § 1er A.R./C.I.R. 92) pris en exécution de l'art. 208, § 1er, 1 ° C.I.R. 64 (qui est devenu l'art. 300, § 1er, 1 ° C.I.R. 92) prévoit une procédure de saisie-arrêt simplifiée en vue d'une perception accélérée de l'impôt et déroge aux règles qui sont fixées par les art. 1456 et 1542 C. jud., en ce qu'il dispose que l'absence d'une déclaration du tiers saisi ainsi que le caractère incomplet ou tardif de cette déclaration ont pour conséquence que le tiers saisi est poursuivi par l'administration elle-même, sans intervention du juge des saisies, comme s'il était débiteur direct de l'impôt à recouvrer. Une différence de traitement est ainsi créée entre les débiteurs saisis suivant que leur créancier est un débiteur ordinaire ou un redevable d'impôt.

C.A., n° 35/97, 12 juin 1997, *A.A.*, 1997, 477, *M.B.*, 6 août 1997, 20.115 et *Bull. Bel.*, 1998, 2698.

— L'article 208, § 1er, 1° C.I.R. 64 (art. 300, § 1er, al. 1er C.I.R. 92), modifié par la loi du 30 mai 1972 adaptant ce code au Code judiciaire, interprété comme autorisant le Roi à prévoir que le tiers débiteur d'un redevable d'impôts sur les revenus sera automatiquement débiteur direct du montant total des impôts dus par ledit redevable, dans tous les cas où le tiers n'aura pas respecté les obligations de déclaration à lui imposées dans le cadre de procédures de recouvrement mues à l'encontre du redevable, alors que cette automaticité n'existe pas en droit commun, est contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution.

L'article 208, § 1er, 1° C.I.R. 64 (art. 300, § 1er, al. 1er C.I.R. 92), modifié par la loi du 30 mai 1972 adaptant ce code au Code judiciaire, interprété comme autorisant le Roi à prévoir que le tiers débiteur d'un redevable d'impôts sur les revenus pourra être poursuivi comme débiteur pur et simple sans intervention préalable d'un juge, alors que celle-ci est indispensable en droit commun, est contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution.

C.A., n° 35/97, 12 juin 1997, *A.A.*, 1997, 477, *M.B.*, 6 août 1997, 20.115, *F.J.F.*, 1997, 407, *J.T.*, 1998, 2 et *T.B.P.*, 1998, 32.

— La prescription de l'action en recouvrement des impôts directs est régie exclusivement par l'article 194 A.R./C.I.R. 64. Le caractère général des termes dudit article et de l'art. 304 C.I.R. (art. 314 C.I.R. 92) ne permet d'établir de distinction ni quant à la durée du délai de prescription ni quant à son point

de départ, que les poursuites soient directes ou indirectes et exercées contre le débiteur originaire de l'impôt ou contre un tiers devenu débiteur direct par application de l'art. 215 A.R./C.I.R. 64. A l'égard de ce dernier une nouvelle prescription prend cours lors de la demande valant sommation avec opposition prévue par cet article, au plus tard deux mois après l'envoi de l'avertissement-extrait du rôle, et est acquise après cinq ans, en l'absence d'une autre interruption et sauf instance en justice.
Cass., 5 janvier 1978, *Arr. Cass.*, 1978, 533 et *Pas.*, 1978, I, 503.
— L'art. 198 A.R./C.I.R. 64 (art. 149 A.R./C.I.R. 92) dispose que l'en-tête de la contrainte doit contenir un extrait du rôle concernant le contribuable et une expédition de la formule exécutoire. Cet article ne prévoit toutefois aucune sanction, de sorte que l'omission d'insérer cette déclaration n'entraîne pas la nullité de la contrainte. Pareille contrainte 'incomplète' est par conséquent en mesure d'interrompre la prescription de la dette d'impôt.
L'article 861 C. jud. s'applique à une contrainte en matière fiscale. Par conséquent, lorsque l'expédition de l'exploit d'huissier par lequel la contrainte est signifiée par l'huissier instrumentant n'a pas été signée, cette expédition est frappée d'une nullité absolue, même si l'absence de cette signature n'a pas été nuisible aux intérêts du contribuable.
Cass., 28 janvier 1994, *F.J.F.*, 1994/150.
— Lorsqu'un moyen soulève la question relative à la compatibilité, avec les articles 6 et 6bis anciens de la Constitution, de l'article 208, § 1er, 1° C.I.R. 64 en tant qu'il autorise le Roi à prévoir que le tiers débiteur d'un redevable d'impôts sur les revenus sera automatiquement débiteur direct du montant total des impôts dus par ledit redevable, dans tous les cas où le tiers n'aura pas respecté les obligations de déclaration à lui imposées dans le cadre de procédures de recouvrement mues à l'encontre du redevable, la Cour sursoit à statuer jusqu'à ce que la Cour d'arbitrage se soit prononcée à titre préjudiciel sur la question.
Cass., 24 mai 1996, *Arr. Cass.*, 1996, n° 188.
— L'art. 166 A.R./C.I.R. 92 (ancien art. 217) dispose que toute somme qui doit être restituée à un redevable sur la base du C.I.R. ou du C. civ. peut être affectée sans formalité à l'apurement des précomptes et impôts dus par le même contribuable en principal, additionnels, accroissements, intérêts et frais. Si l'apurement a lieu sur des impôts contre lesquels une réclamation a été formulée et qui ne peuvent être considérés comme une dette certaine et liquide au sens de l'art. 410 C.I.R. 92, l'apurement en question a lieu à titre de mesure conservatoire au sens de l'art. 409 C.I.R. 92). Par cette mesure, le Roi a instauré une mesure conservatoire qui ressemble beaucoup à une saisie-arrêt en mains propres mais avec l'effet d'un cantonnement prévu à l'art. 1404 C. jud. Cette disposition trouve son origine dans l'art. 300 C.I.R. 92 (ancien art. 208) selon lequel le Roi détermine le mode à suivre pour (e. a.) les poursuites. Ce système déroge au droit commun en matière de saisie conservatoire mais n'empêche pas que, conformément aux art. 1413 et 1415 C. jud., il doive y avoir un contrôle juridictionnel effectif sur la régularité et la validité de la saisie.
Bruxelles, 22 février 2001, *F.J.F.*, 2001, 520 et *T.F.R.*, 2001, 682. □

Art. 301. [Dans le chef des contribuables visés à l'article 227, 1° et 3°, l'impôt des non-résidents afférent aux plus-values visées à l'article 228, § 2, 9°, g et i, et qui ne se rapportent pas à des biens immobiliers non bâtis visés à l'article 44, § 2, est établi et recueilli par l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, aux taux et suivant les distinctions prévues à l'article 171, 1°, b, et 4°, d et e.]
Le Roi règle l'exécution du présent article.

□ **Lég.:** Al. 1er remplacé par l'art. 37 A.R. 20 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 4).

Voir l'A.R./C.I.R. 92, art. 177. □

Art. 302. Toutes communications concernant la déclaration et le contrôle, ainsi que les extraits des rôles relatifs aux impôts sur les revenus, sont transmis aux contribuables sous plis fermés.

□ **Comm.:** — Voir A.R. n° 4 du 22 août 1934 établissant de nouvelles mesures pour réprimer la fraude en matière de douane et d'accise (M.B. 24.VIII.1934). □

Art. 303. Pour la détermination des revenus imposables, et sauf ce qui est stipulé à l'article 505, il n'est tenu compte que des montants exprimés [en euros], sans avoir égard à d'éventuels changements de parité.

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 4, 6° A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001, éd. 2). □

Art. 304. § 1er. [Le précompte immobilier fait l'objet de rôles. Les impositions au précompte immobilier qui sont afférentes à un revenu cadastral inférieur à [[15 EUR]] par article de la matrice cadastrale ne sont pas portées au rôle.]
[A défaut de paiement dans le délai prévu à l'article 412, les impositions au précompte

mobilier et au précompte professionnel sont toujours portées au rôle, quel qu'en soit le montant.]

[Sauf dans les cas prévus aux articles 225, alinéa 1er, et 248, alinéa 1er, les impositions à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés, à l'impôt des personnes morales et à l'impôt des non-résidents, sont toujours portées au rôle, quel qu'en soit le montant, mais ce montant n'est pas recouvré ou remboursé lorsqu'il n'atteint pas [2,50 EUR], après imputation des précomptes, versements anticipés et autres éléments.]

Pour déterminer si la limite de [2,50 EUR] est atteinte, il est tenu compte des centimes et taxes additionnels prévus [aux articles 245 et 466].

§ 2. [Dans le chef des habitants du Royaume, l'excédent éventuel des versements anticipés visés aux articles 157 à 168 et 175, des précomptes professionnels visés aux articles 270 à 272, des précomptes mobiliers, réels ou fictifs, visés aux articles 279 et 284 et des crédits d'impôt visés aux articles 134, § 3, et 289ter, est imputé, s'il y a lieu, sur les taxes additionnelles à l'impôt des personnes physiques et le surplus est restitué pour autant qu'il atteigne 2,50 EUR.]

Dans le chef des sociétés résidentes, l'excédent éventuel du précompte mobilier, visé à l'article 279 et des versements anticipés visés aux articles 157 à 168 et 218 est imputé, s'il y a lieu, sur [les cotisations distinctes établies en exécution des articles 219 et 219bis], et le surplus est restitué pour autant qu'il atteigne [2,50 EUR].

[Dans le chef des contribuables soumis à l'impôt des personnes morales, les versements anticipés non imputés sont restitués pour autant qu'ils atteignent [2,50 EUR].]

[Dans le chef des contribuables soumis à l'impôt des non-résidents conformément à l'article 232, l'alinéa 1er du présent paragraphe s'applique à l'impôt calculé conformément aux articles 243 à 245.

Dans le chef des contribuables soumis à l'impôt des non-résidents, conformément à l'article 233, l'alinéa 2 du présent paragraphe s'applique à l'impôt calculé conformément à l'article 246 et l'excédent éventuel du précompte professionnel visé aux articles 270 à 272 est imputé sur cet impôt, le surplus est restitué pour autant qu'il atteigne [2,50 EUR].]

□ **Lég.:** § 1er, al. 1er remplacé par l'art. 7 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999) et modifié par l'art. 1er-1 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re) et par l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001);
§ 1er, al. 2 remplacé par l'art. 7, 2° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
§ 1er, al. 3 inséré par l'art. 7, 3° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999) et modifié par l'art. 1er-1 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re);
§ 1er, al. 4 modifié par l'art. 1er-1 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re) et l'art. 50 L. 6 juillet 1994 (M.B. 15.VII.1994);
§ 2, al. 1er remplacé par l'art. 52 L. 10 août 2001 (M.B. 20.IX.2001);
§ 2, al. 2 modifié par l'art. 33, A L. 4 mai 1999 (M.B. 12.VI.1999) et par l'art. 1er-1 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re);
§ 2, al. 3 inséré par l'art. 33, B L. 4 mai 1999 (M.B. 12.VI.1999) et modifié par l'art. 1er-1 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re);
§ 2, al. 4 et 5 remplacés par l'art. 38, 2° A.R. 20 décembre 1996 (M.B. 31.XII. 1996, éd. 4);
§ 2, al. 5 modifié par l'art. 1er-1 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re).

Jur.: — Les impôts institués par l'article 1er C.I.R. 64, entre autres l'impôt des sociétés, ne sont pas établis au moyen de la perception du précompte mobilier visé à l'article 2 et au titre VI dudit code, mais à la suite de l'enrôlement prescrit à l'article 266 du même code et de l'acquittement y afférent par l'imputation du montant des précomptes perçus, conformément aux articles 186, 191 et 203.
Cass., 29 octobre 1987, *Arr. Cass.*, 1987-88, n° 217.
— L'impôt sur les revenus est établi par l'enrôlement au nom du redevable, prescrit par l'article 266 C.I.R. 64, et non par l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle au destinataire.
Cass., 25 mars 1988, *Arr. Cass.*, 1987-88, n° 470.
— Les impôts institués par l'article 1er C.I.R. 64 sur les revenus, entre autres l'impôt des personnes physiques, ne sont pas établis au moyen de la perception des précomptes visés à l'article 2 et au titre VI dudit code, mais à la suite de l'enrôlement prescrit à l'article 266 du même code et de l'acquittement y afférent par l'imputation du montant des précomptes perçus, conformément aux articles 186, 188, 191 et 203.
Cass., 25 mai 1989, *Arr. Cass.*, 1988-89, n° 546.
— Ni le rôle, ni l'avertissement-extrait de rôle ne doivent indiquer expressément le montant de l'impôt de base dû, avant imputation des précomptes et des versements anticipés.
Cass., 13 janvier 1995, *Arr. Cass.*, 1995, n° 25.
— Il suit de l'article 170 de la Constitution, aux termes duquel aucun impôt ne peut être établi que par une loi et du principe consacré par l'article 211, ali-

néa 2 C.I.R. 64, que l'Etat belge qui a perçu des précomptes professionnels ne pouvant être imputés sur aucun impôt, doit être condamné à leur restitution.
Cass., R.G. F.93.22.N, 9 juin 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 583, *Bull.*, 604, *J.D.F.*, 1995, 284 (note), *Pas.*, 1995, I, 604 et *R.W.*, 1995-96, 582 (sommaire).
— Il suit de l'article 170 de la Constitution, aux termes duquel aucun impôt ne peut être établi que par une loi et du principe consacré par l'article 211, alinéa 2 C.I.R. 64, que l'Etat belge qui a perçu des précomptes professionnels ne pouvant être imputés sur aucun impôt, doit être condamné à leur restitution.
Cass., R.G. F.93.22.N, 9 juin 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 583, *Bull.*, 604, *J.D.F.*, 1995, 284 (note), *Pas.*, 1995, I, 604 et *R.W.*, 1995-96, 582 (sommaire).
Cass., R.G. F.93.21.N, 9 juin 1995, *A.J.T.*, 1995-96, 147 (somm.), *Arr. Cass.*, 1995, 579, *Bull.*, 1995, 601 et *F.J.F.*, 1995, 420.
— Il suit de l'article 170 de la Constitution, aux termes duquel aucun impôt ne peut être établi que par une loi et du principe consacré par l'article 211, § 2 C.I.R. 64 que l'Etat belge qui a perçu des versements anticipés ne pouvant être imputés sur aucun impôt, doit être condamné à leur restitution.
Cass., R.G. F. 96.0028.N, 23 septembre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1156, *F.J.F.*, 2000, 170, *Fisc. Act.*, 1999, n° 35, 1 et *Fiscoloog*, 1999, n° 730, 4.
— L'article 277, alinéa 3, 1° C.I.R 64, qui prévoit que le directeur des contribution accorde d'office le dégrèvement des excédents de précomptes et de versements anticipés visés à l'article 211, alinéa 2 C.I.R. 64, est de stricte interprétation et n'est pas applicable, lorsque le contribuable entend obtenir le remboursement de précomptes ou de versements anticipés, au motif qu'aucun impôt n'a été enrôlé.
Bruxelles, 5 mars 1991, www.juridat.be.
— La demande du contribuable portant sur la restitution des précomptes professionnels retenus sur ses rémunérations, à défaut d'enrôlement de l'impôt sur le revenu global dans les délais, n'est ni une demande de restitution d'excédent de précomptes visés aux articles 205 et 211 C.I.R. 64, telle que prévue à l'article 309, 3° C.I.R. 64, ni une demande de restitution de surtaxes visée à l'article 277, al. 1er et 2 C.I.R. Ne relevant d'aucune des exceptions prévues à l'article 309 C.I.R. 64, cette restitution doit s'accom-pagner d'intérêts moratoires, conformément à la règle générale contenue dans l'article 308 C.I.R. 64. Le mot «impôt» dans la première phrase de l'article 308 C.I.R. 64 en vertu d'une des exceptions prévues à l'article 309 C.I.R. 64.
Bruxelles, 4 février 1994, www.juridat.be.
— L'impôt n'est dû que lorsqu'il est établi dans le délai légal.
L'impôt des personnes physiques n'est pas établi par la perception des précomptes mobiliers et professionnels visés à l'article 2 et au titre VI du C.I.R. 64, mais bien à la suite de l'enrôlement prescrit à l'article 266 du C.I.R. 64 et à la suite de la libération qui l'accompagne par imputation du montant des précomptes perçus.
L'«enrôlement» appartient à la catégorie des opérations qui concernent le recouvrement des impôts, et qui ont donc comme objectif de permettre à l'administration d'exiger le paiement de l'impôt et de procéder au recouvrement. L'établissement de l'impôt qui devient exécutoire par l'enrôlement du montant dû après imputation totale ou partielle des précomptes déjà perçus, est un acte administratif précédé d'une série d'autres actes.
Par «principal» au sens de l'article 207 C.I.R. 64, il faut entendre le montant et la nature de l'impôt de l'Etat, distinct de la taxe additionnelle, dû ou payable par suite de l'établissement de l'impôt, et qui s'accompagne de l'imputation des précomptes déjà perçus. En mentionnant ce montant dans le rôle, le directeur constate donc le montant de l'impôt des personnes physiques et impute simultanément les précomptes.
La mention dans le rôle et dans l'avertissement-extrait de rôle qui doit être un reflet fidèle du rôle déclaré exécutoire du montant total de l'impôt dû, avant imputation des précomptes, n'est prescrite expressément par aucune disposition légale. Une telle manière de faire permettrait non seulement à l'administration d'établir une double imposition mais serait en outre tout à fait contraire aux dispositions de l'article 211, alinéa 1 et 2 C.I.R. 64 et au principe selon lequel l'établissement de l'impôt doit être accompagné de l'imputation des précomptes et de la libération du contribuable pour les montants déjà perçus.
Antwerpen, 28 juin 1994, www.juridat.be.
— De la lecture conjointe des articles 309, 2° et 211, § 2 C.I.R. 64 (art. 419 et 304 C.I.R. 92), il ressort que l'octroi d'intérêts moratoires est seulement exclu lorsqu'il concerne le remboursement d'un excédent de précomptes professionnels en vertu des articles 180, 1°, 182, 1° et 183 C.I.R 64.
Antwerpen, 16 octobre, 1995, *F.J.F.*, 1996, 38.
— Le précompte immobilier est à la fois, d'une part, un prélèvement fiscal définitif établi par voie de rôle, et d'autre part un précompte qui peut être imputé sur l'impôt global dans les limites légales. En règle, les précomptes, qu'ils soient professionnel, mobilier ou immobilier, sont considérés par la loi comme des acomptes versés à valoir sur l'impôt dû en définitive. En conséquence, bien que le précompte immobilier fasse l'objet d'un rôle annuel ou spécial, il y a lieu, en application de l'article 211, § 2 C.I.R. 64 (article 304, § 2 C.I.R. 92), de restituer ce précompte au re-

devable dans la mesure prévue par la loi et ce, non seulement lorsque l'impôt n'a pas été établi dans le délai prescrit, mais aussi lorsque, comme en l'espèce, suite à des pertes encourues, les revenus globaux n'ont pas atteint le minimum imposable en sorte que, en raison de la non-imposabilité des revenus, l'administration n'a enrôlé aucun impôt.
Mons, 21 mars 1997, *F.J.F.*, 1997, 501.
— Il résulte des travaux préparatoires de l'article 2 de la loi du 27 juillet 1953 que l'article 277, § 3, 1° C.I.R. 64 (art. 376, § 3 C.I.R. 92) a pour seul objet le remboursement effectif des excédents de précomptes et de versements anticipés auxquels le redevable a droit en vertu de l'imputation desdites sommes sur l'impôt global, et non l'octroi d'un délai supplémentaire afin de remettre en cause ledit impôt global en dehors du délai légal, impôt global sur lequel les précomptes et versements anticipés doivent être imputés.
Lorque l'impôt est enrôlé et que, sur cet impôt, est imputé le précompte professionnel, ce dernier acquiert la nature de l'impôt, de sorte que si le précompte a été imputé sur un impôt totalement indu et qu'il doit être restitué au contribuable, il ne constitue pas un excédent de précompte au sens de l'article 211, § 3 C.I.R. 64.
Liège, 22 mai 1998, *F.J.F.*, 1998, 703.
— Conformément à l'article 308 C.I.R. 64, des intérêts moratoires sont dus lors du remboursement d'impôts. Le précompte professionnel n'est en principe pas un impôt mais un mode de perception de l'impôt. Lorsqu'un précompte professionnel ne peut être imputé parce qu'il n'y a pas eu d'enrôlement d'impôt, ce précompte professionnel reste un mode de perception et n'est pas un impôt. L'article 308 C.I.R. 64. ne procure aucune base légale pour l'attribution d'intérêts moratoires. L'article 1378 du Code civil ne peut non plus être appliqué, dès lors que l'article 309, 2° C.I.R. 64 prévoit expressément qu'aucun intérêt ne peut être attribué lors du remboursement d'un excédent de précompte visé l'article 211, § 2 C.I.R. 64. En outre, il ne peut s'agir d'un paiement indu dès lors qu'il avait bien une cause, à savoir l'attribution ou la mise en payement de rémunérations imposables et le prescrit de l'article 183, 1er alinéa C.I.R. 64.
Gent, 27 septembre 2000, *F.J.F.*, 2001, 315. □

[Art. 304bis. Pour autant qu'il n'y soit pas dérogé, les dispositions du présent titre applicables au précompte mobilier sont applicables à la taxe et à la taxe additionnelle sur les participations au capital et aux bénéfices visées au Titre VII du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 30 L. 22 mai 2001 (M.B. 9.VI.2001). □

CHAPITRE II

LA DECLARATION

Section 1re

Déclaration en matière d'impôt des personnes physiques, d'impôt des sociétés, d'impôt des personnes morales ou d'impôt des non-résidents

Art. 305. Les contribuables assujettis à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des personnes morales, ainsi que les contribuables assujettis à l'impôt des non-résidents, conformément aux articles 232 à 234, sont tenus de remettre, chaque année, à l'administration des contributions directes une déclaration dans les formes et délais précisés aux articles 307 à 311.

Si le contribuable est décédé ou en état d'incapacité légale, l'obligation de déclarer incombe, dans le premier cas, aux héritiers ou aux légataires ou donataires universels et, dans le second cas, au représentant légal.

Pour les sociétés dissoutes, cette obligation incombe aux liquidateurs.

Les contribuables ne sachant ni lire, ni signer, peuvent faire remplir leur déclaration par les agents du service auquel elle doit être remise, à condition qu'ils donnent les indications requises. Dans ce cas, il est fait mention de ladite circonstance dans la déclaration et celle-ci est revêtue de la signature de l'agent qui l'a reçue.

Les déclarations peuvent aussi être souscrites par un mandataire, qui doit alors justifier du mandat général en vertu duquel il agit.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'administration des contributions directes» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «le Ministère de la Communauté flamande» par l'art. 20, 6° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Jur.: — La déclaration établie et introduite par le contribuable conformément à la loi fait foi jusqu'à preuve du contraire.
Cass., 26 juin 1951, *Pas.*, I, 734 et *Arr. Cass.*, 1951, 638.
— L'administration n'est pas tenue d'avoir égard à une annexe non datée ni signée d'une déclaration fiscale.
Cass., R.G. F.95.102.F, 21 novembre 1996, *Pas.*, 1996, 1143.

— Quelle que soit la qualité de la personne qui rédige la déclaration, c'est la personne qui la signe qui en assume la responsabilité.
Liège, 23 mai 1984, *Bull. Bel.*, 1985, 641.
— Tout acte que pose un failli à partir du jugement de faillite et qui grève le patrimoine n'est pas opposable à la masse. Toutefois ceci n'empêche pas que le failli conserve sa capacité générale d'action et peut donc encore déposer lui-même une déclaration à l'impôt sur les revenus. Il ne peut cependant conclure avec le fisc aucun accord qui grève son patrimoine.
Antwerpen, 23 avril 1985, *Limb. Rechstl.*, 1987, 49 et *R.W.*, 1988-89, 930.
— Les sociétés en dissolution dont la liquidation dure toujours sont toujours obligées de déposer annuellement une déclaration à l'impôt sur les revenus. Toutefois pour ces sociétés le législateur n'a pas expressément réglé le délai dans lequel la déclaration doit être déposée. Ni l'alinéa 1er de l'art. 217, ni l'alinéa 2 C.I.R. 64 ne s'appliquent en la matière. Lorsque l'administration adresse une déclaration à ces sociétés et y indique une date extrême de dépôt la société doit respecter cette date sinon l'obligation de déposer une déclaration resterait lettre morte.
Bruxelles, 25 juin 1986, *Bull. Bel.*, 1987, 663 et *J.D.F.*, 1987, 221 et note.
— Lorsque les contribuables ont donné mandat à une société aux fins notamment de rédiger, dater et signer leurs déclarations fiscales et que la déclaration litigieuse a été remplie par un agent de cette dernière et signée par lui en vertu d'une délégation spéciale que lui avait consentie la société pour signer toute correspondance, toute déclaration, tout document administratif ou autre concernant les dossiers qu'il sous-traite pour compte de la fiduciaire précitée, la signature ne doit pas être précédée de la mention «approuvé». Si deux personnes mariées doivent toutes deux signer en cas de déclaration commune, l'administration prétend abusivement que le signataire agissant en l'espèce pour deux personnes différentes devait signer deux fois, d'une part quant aux revenus du mari et d'autre part quant à ceux de l'épouse.
Liège, 18 novembre 1987, *F.J.F.*, 1988, 60 et *J.D.F.*, 1988, 244.
— Si l'un des conjoints remplit la déclaration de sa propre main, l'autre conjoint qui signe aussi la déclaration doit faire précéder sa signature par la mention 'approuvé'. Si l'autre conjoint n'a pas respecté cette formalité la déclaration ne répond pas aux conditions de forme légales. Il en résulte que l'administration dispose d'un délai de trois ans pour établir l'imposition. Si l'administration établit l'imposition sur un revenu qui diffère du revenu déclaré sans envoyer d'avis de rectification, elle méconnaît une condition de forme substantielle et l'imposition doit être annulée.
Liège, 8 juin 1988, *F.J.F.*, 1988, 353.
— La déclaration n'est pas régulière, lorsqu'elle a été établie par un tiers et que les signatures du contribuable et de son épouse ne sont pas précédées de la mention «lu et approuvé». L'irrégularité dont la déclaration est affectée a pour seule conséquence dans ce cas de rendre applicable le délai spécial d'imposition prévu par l'article 259, alinéa 1er C.I.R. 64, au lieu du délai normal prévu par l'article 264 C.I.R. 64. L'administration peut invoquer, dans ce cas, le délai spécial d'imposition prévu par l'article 259, alinéa 1er C.I.R. 64, et enrôler l'impôt sur base des données recueillies dans la déclaration, sans être tenue de recourir à la procédure d'imposition d'office prévue par l'article 256 C.I.R. 64.
Bruxelles, 19 mars 1991, *F.J.F.*, 1991, 223, www.juridat.be.
— Le contribuable est responsable du mandataire qu'il a choisi et l'attitude du mandataire ne peut être considérée comme un cas de force majeure; en effet, pour parler de force majeure, il doit s'agir d'un événement indépendant de la volonté et que l'on ne peut ni prévoir ni conjurer. Le fait que le contribuable a finalement dû entamer une procédure devant le tribunal contre son comptable, afin de récupérer son dossier final complet, n'y change rien.
Gent, 25 juin 1991, *Bull. contr.*, 1992, n° 722, 3257.
— Comme apparemment les héritiers n'étaient pas au courant de la situation fiscale du decujus, il faut admettre que la déclaration tardive est indépendante de leur volonté. Un accroissement d'impôt ne peut donc être infligé à charge d'une succession pour des impositions qui sont établies pour des années de revenus qui précèdent le décès du decujus.
Bruxelles, 20 mars 1997, *Fisc. Koer.*, 1997, 363, note.
— Les enfants mineurs sont imposables sur les pensions alimentaires perçues. Ils doivent dès lors déposer spontanément chaque année une déclaration sous peine d'une amende administrative ou d'un accroissement d'impôt. A défaut de tout dol, il peut être renoncé à cette sanction en cas d'omission. Le montant des pensions alimentaires perçues détermine si l'enfant demeure fiscalement à charge du parent chez lequel il a sa résidence principale.
Antwerpen, 24 juin 1997, *E.J.*, 1998, note G. POPPE.
— Une personne physique vend des immeubles à une société. L'acte notarié est passé le 25 mai 1985. L'acte stipule toutefois que la société a la jouissance des biens à partir du 1er janvier 1984. Selon la Cour le contribuable n'est pas obligé de reprendre dans sa déclaration à l'I.P. les revenus immobiliers des biens vendus pour les exercices 1985 et 1986, car la clause relative à l'entrée en jouissance antérieure

dans les biens est bien opposable au fisc si elle correspond à la réalité. Le fisc n'a pas prouvé que le transfert antérieur est fictif.
Antwerpen, 21 avril 1998, *Fisc. Act.*, 1998, n°19, 5.
— La non-déclaration des revenus ne peut trouver de justification dans le principe international de droit selon lequel personne ne peut être obligé de témoigner contre soi-même ou de reconnaître sa faute. Il était en effet possible de faire une déclaration sans exposer l'origine criminelle des fonds.
Bruxelles, 12 octobre 2000, *Act. fisc.*, 2001, n° 5, 1, *Fiscoloog*, 2000, n° 776, 4 et *T.F.R.*, 2001, 194.

Bibl.: — CAPPELLE, L., «Volmacht», in X, *Bijvoorbeeld. Modellen voor het bedrijfsleven*; J.V.D., «Speciale aangifte in geval van overlijden: eerder de uitzondering dan de regel», *Fiskoloog*, 1994, n° 468, 4-7; X, «Aangifteplicht voor vennootschappen in vereffening», *Fisc. Koer.*, 1990, 309-310; X, «Volmacht moet bewezen worden», *Fisc. Act.*, 1998, n° 34, 5; X, «De vrijstelling van aangifteplicht», in *Fiscale Dossiers Vandewinckele*, n° 27, Ced. Samsom, Diegem, 2000.

Admin.: — Circ. n° Ci.RH.81/557.698, 10 décembre 2003, inédit.

— *Q.R.*, Ch., 5 février 2001, n° 62, 6976, Q. n° 402 du 22 juin 2000.
— *Q.R.*, Ch., 19 mars 2001, n° 68, 7649, Q. n° 404 du 22 juin 2000.

Comm.: — Une société mise en liquidation reste soumise aux règles ordinaires de l'impôt des sociétés, et ce jusqu'à la clôture de la liquidation. Il n'y a pas lieu de s'écarter des règles générales applicables en ce qui concerne la période imposable en matière d'impôt des sociétés. Il en résulte que la société mise en liquidation ne doit pas souscrire de déclaration spéciale pour la période qui s'étend du début de l'exercice comptable à la date de sa dissolution.
Trib. Liège, 22 octobre 2002, *F.J.F.*, 2003, n° 9, 922 et *R.G.C.F.*, 2003, n° 4, 51, note G. JORION. □

Art. 306. [§ 1er.] [D'après les modalités et aux conditions qu'Il détermine, le Roi peut, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, dispenser certaines catégories de contribuables de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques visée à l'article 305.]

[Ces contribuables sont néanmoins obligés de souscrire une déclaration lorsqu'ils y sont expressément invités par un agent de l'administration des contributions directes à ce habilité.]

[§ 2. Aux contribuables qui sont dispensés de l'obligation de déclaration conformément au § 1er, il est envoyé une proposition d'imposition. Cette proposition mentionne la base imposable et l'impôt dû sur celle-ci, ainsi que tous les renseignements et données qui ont été pris en considération.

Par dérogation à l'alinéa 1er et d'après les modalités et aux conditions qu'Il détermine, le Roi peut, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, fixer les cas dans lesquels l'administration ne doit pas envoyer une proposition d'imposition.

§ 3. Lorsque le contribuable marque son désaccord sur la proposition d'imposition, il doit en informer l'administration dans le mois à dater de l'envoi de ladite proposition et motiver son désaccord.

En outre, le contribuable doit communiquer à l'administration, dans le même délai, toute inexactitude ou lacune relevée dans la proposition d'imposition.

§ 4. La proposition d'imposition, complétée par les éléments que le contribuable a signalés dans le délai visé au § 3, vaut déclaration souscrite dans les formes et délais prescrits.

Toutefois, lorsque le contribuable n'a pas respecté l'obligation visée au § 3, alinéa 2, la proposition d'imposition est assimilée à une déclaration inexacte ou incomplète.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 17 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 3, err. M.B. 18.II.1993);
§ 1er numéroté par l'art. 1er, 1° L. 5 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994);
§ 1er, al. 2 inséré par l'art. 1er, 1° L. 5 juillet 1994 M.B. 16.VII.1994);
§ 2 à 4 insérés par l'art. 1er, 2° L. 5 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'administration des contributions directes» au § 1er, al. 2 sont remplacés par les mots «le Ministère de la Communauté flamande» par l'art. 20, 6° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Voir l'A.R./C.I.R. 92, art. 178-179.

Jur.: — Lorsque la preuve que les biens imposables ont été transférés à un nouveau propriétaire est produite, le recouvrement du précompte immobilier enrôlé au nom de l'ancien propriétaire du bien immobilier ayant changé de titulaire peut être poursuivi à charge du redevable réel de l'impôt en vertu du même rôle: en conséquence, le seul fait que le bien immobilier change de propriétaire et que l'ancien

propriétaire n'est plus redevable du précompte immobilier n'entraîne pas la nullité de l'imposition originairement enrôlée au nom de l'ancien propriétaire.
Cass., R.G. F.1997.009.N, 2 décembre 1999.
— La dispense de l'obligation de déclaration visée à l'art. 178 A.R./C.I.R. 92 ne s'applique pas si un contribuable est actif dans le secteur commercial et dispose de revenus d'origine étrangère.
Antwerpen, 21 septembre 1999, *T.F.R.*, 2000, 519.

Bibl.: — BELLEN, P., «Hoe de fiscus de aanslagtermijn naar believen en tot in het oneindige verlengt», *Fisc. Act.*, 1998, n° 36, 6-8 ; X, «Voorstel van aanslag geldt in ieder geval als "aangifte"», *Fiskoloog*, 1995, n° 518, 1-3 ; X, «De vrijstelling van aangifteplicht», in *Fiscale Dossiers Vandewinckele*, n° 27, Ced. Samsom, Diegem, 2000.

Admin.: — Circ. n° Ci.RH.81/557.698, 10 décembre 2003, inédit. □

Art. 307. § 1er. La déclaration est faite sur une formule dont le modèle est fixé par le Roi et qui est délivrée par le service désigné à cet effet par le directeur général des contributions directes.

[La déclaration annuelle à l'impôt des personnes physiques doit comporter les mentions de l'existence de comptes de toute nature dont le contribuable, son conjoint, ainsi que les enfants dont les revenus sont cumulés avec ceux des parents conformément à [l'article 126, § 4], ont été titulaires, à un quelconque moment dans le courant de la période imposable, auprès d'un établissement de banque, de change, de crédit ou d'épargne établi à l'étranger et du ou des pays où ces comptes ont été ouverts. La formule de déclaration à l'impôt des personnes physiques contient les rubriques prévues à cet effet.]

§ 2. La formule est remplie conformément aux indications qui y figurent, certifiée exacte, datée et signée.

§ 3. Les documents, relevés ou renseignements dont la production est prévue par la formule font partie intégrante de la déclaration et doivent y être joints.

S'il s'agit de copies, elles doivent être certifiées conformes aux originaux; les autres annexes à la déclaration doivent être certifiées exactes, datées et signées, sauf si elles émanent de tiers.

[La nomenclature et le modèle des documents, relevés ou renseignements visés à l'alinéa 1er sont déterminés en concertation avec les organisations les plus représentatives de l'industrie, l'agriculture, le commerce et l'artisanat et les organisations les plus représentatives des travailleurs.]

§ 4. La déclaration doit être envoyée ou remise au service indiqué sur la formule.

[§ 5. Dans les conditions définies par le Roi, le contribuable peut également fournir les données demandées dans la formule de déclaration au moyen d'imprimés informatiques ou de supports d'information électroniques.]

□ **Lég.:** § 1er, al. 2 inséré par l'art. 39 A.R. 20 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 4) et modifié par l'art. 53 L. 10 août 2001 (M.B. 20.IX.2001);
§ 3, al. 3 remplacé par l'art. 15 L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993);
§ 5 inséré par l'art. 8 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — Ne constitue pas une déclaration régulière, telle qu'elle est visée à l'article 214, 1er et 2, C.I.R. 64, remplacé par l'article 36 de la loi du 3 novembre 1976, suivant lequel la formule est remplie conformément aux indications qui y figurent, la déclaration dans laquelle les mentions de la formule de déclaration concernant les montants à reporter d'une rubrique à l'autre, ne sont pas respectées.
Cass., R.G. F.1193.N, 28 décembre 1984, *Arr. Cass.*, 1984-85, *F.J.F.*, 1985, 272 et *R.W.*, 1985-86, 820.
— Le délai extraordinaire d'imposition de trois ans, prévu à l'article 259 C.I.R. 64 s'applique non seulement en cas d'absence totale de déclaration mais aussi lorsque des éléments substantiels manquent dans la déclaration, tels que, comme en l'espèce, les actes de société exigés par l'A.R. du 11 avril 1983, rubrique X, notamment les comptes annuels, les rapports à l'assemblée générale et les délibérations de celle-ci.
Cass., R.G. F.1770.N, 18 mai 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 1197 et *Pas.*, 1990, I, 1070.
— Viole l'article 251 C.I.R. 64 l'arrêt qui, après avoir constaté que le redevable a omis de mentionner dans sa déclaration à l'impôt des personnes physiques, sous la rubrique à ce destinée, le montant du revenu cadastral et du loyer afférent à des biens immobiliers, et que le document annexé portant ces indications ne peut être considéré comme faisant partie intégrante de la déclaration, faute pour le demandeur d'avoir observé l'article 214 C.I.R. 64, décide que, dans les circonstances de la cause, l'administration ne pouvait rectifier la déclaration.
Cass., R.G. F.93.0032.F, 26 mai 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 532 et *F.J.F.*, 1994, 394.

— Viole l'article 251 C.I.R. 64, l'arrêt qui, après avoir constaté que le redevable n'avait pas rempli dans sa déclaration à l'impôt des personnes physiques, sous la rubrique à ce destinée, le montant des dépenses professionnelles, décide que les relevés joints relatifs aux dépenses professionnelles faisaient partie intégrante de la formule de déclaration et que l'administration ne pouvait rejeter les dépenses professionnelles mentionnées dans ces relevés qu'après avoir notifié un avis de rectification de la déclaration au redevable.
Cass., 9 juin 1995, *Arr. Cass.*, 1995, n° 289.
— Lorsque le contribuable n'a remis à l'administration des contributions directes qu'une déclaration incomplète et a omis de réclamer la formule de déclaration destinée aux associés, administrateurs et indépendants, alors qu'il y était légalement tenu, l'administration peut établir l'impôt ou le supplément d'impôt dans le délai de trois ans prévu à l'article 259 C.I.R. 64, même si elle n'a pas invité le contribuable à remédier à ce vice de forme.
Cass., R.G. F.95.0022.F, 28 juin 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 673 et *F.J.F.*, 1996, 424.
— L'administration peut rectifier une imposition sur la base de revenus mentionnés dans une annexe, non datée ni signée, à une déclaration fiscale alors qu'elle n'avait d'abord pas eu égard à cette annexe, même si elle avait, au cours des années précédentes, tenu compte, dès l'enrôlement de l'impôt, de revenus mentionnés de manière analogue (art. 259 C.I.R. 64).
Cass., R.G. F.95.0102.F, 21 novembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1072, *J.L.M.B.*, 1998, 94 et *Pas.*, 1996, I, 1143.
— En insérant dans la formule de déclaration même des demandes de renseignements étrangers au calcul de la base imposable et en faisant ainsi échapper la nomenclature et le modèle de ces renseignements à l'accord des organisation représentatives, les divers arrêtés royaux relatifs aux formules de déclaration pour les exercices 1981 et 1982 ont violé l'article 214, § 3, al. 3 C.I.R. 64 et doivent être annulés sur ce point.
C.E., n° 25.409, 29 mai 1985, *Arr. R.v.St.*, 1985, s.l. et *F.J.F.*, 1985, 310.
— L'art. 21, 2 ° C.I.R. 64 concerne la détermination de l'un des éléments dont apparaît le bénéfice des entreprises industrielles, commerciales ou agricoles, tandis que les art. 44 et s. du même Code détermine les charges professionnelles déductibles des revenus professionnels. Le cadre X de la déclaration qui n'est destiné qu'à mentionner les bénéfices ne manque pas son but parce qu'il ne comprend pas de place pour la déclaration de certaines pertes. En supposant que les administrations fiscales n'appliquent pas correctement les dispositions relatives à la détermination des revenus imposables, le contribuable peut avoir recours aux tribunaux administratifs et aux tribunaux ordinaires.
C.E., n° 41.553, 11 janvier 1993, *R.A.C.E.*, 1993.
— Dans le cas d'une déclaration non signée, qui équivaut à une absence de déclaration, il y a lieu de procéder à la taxation d'office conformément à l'article 256 C.I.R. 64 sans que l'administration ait le choix de procéder à la taxation par la procédure de rectification prévue à l'article 251 C.I.R. 64.
Bruxelles, 14 avril 1987, *F.J.F.*, 1987, 221 et *J.D.F.*, 1988, 21, note.
— C'est au contribuable qu'incombe la charge de la preuve quant à l'introduction dans les délais de la déclaration bien que la loi ne lui impose pas que celle-ci se fasse par pli recommandé. Les mentions d'un agent de l'Etat assermenté portées sur les déclarations des contribuables sont présumées exactes jusqu'à preuve du contraire.
Bruxelles, 9 janvier 1991, *Bull. contr.*, n° 720, 2638.
— L'administration n'est obligée de respecter le délai d'imposition des art. 258 et 264 C.I.R. 64 que par rapport aux déclarations qui sont complètes et régulières en la forme. Tout vice de forme dans la déclaration ouvre à l'administration la possibilité de faire usage du délai extraordinaire d'imposition indiqué à l'art. 259 C.I.R. 64.
Bruxelles, 19 mars 1991, *Fisc. Koer.* (reflet), 1991, 270, note.
— L'administration ne peut recourir à la procédure de rectification (art. 251 C.I.R. 64) dès lors qu'elle a fait à bon droit grief au contribuable de ne pas avoir respecté l'article 214 C.I.R. 64 pour avoir omis de certifier conforme, de dater et de signer une annexe à la déclaration, d'autant que cette dernière lui imposait de mentionner – ce qu'il a omis de faire – les chiffres globaux dont le détail devait être l'objet de ladite annexe. L'article 256, alinéa 3 C.I.R. 64 prévoit l'octroi d'un délai pour éliminer le ou les vices de forme dont serait entachée la déclaration. Il ne peut être fait droit à la demande de remboursement des versements anticipés dans la mesure où, l'annulation de la cotisation ne pouvant être justifiée en l'espèce par la forclusion, ne peut être exclue une imputation des versements sur la base d'une réimposition ensuite de l'application de l'article 355 C.I.R. 92.
Liège, 6 janvier 1993, *F.J.F.*, 1994, 36.
— L'indication des revenus imposables dans une annexe ne peut suppléer à l'absence de mention des revenus sous les rubriques ad hoc de la formule de déclaration. Lorsque, pour une rubrique déterminée de la déclaration, le nombre de lignes prévu est insuffisant pour mentionner tous les éléments nécessaires, le contribuable doit indiquer sur la formule de déclaration, sous la rubrique prévue, le montant total des

revenus ou autres éléments à déclarer, et fournir dans une annexe les détails nécessaires. Lorsque ces principes n'ont pas été respectés, il y a lieu de considérer que l'impôt était supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux autres éléments mentionnés sous les rubriques à ce destinées de la formule de déclaration, et que l'administration bénéficiait dès lors du délai extraordinaire d'enrôlement de 3 ans.
Mons, 3 novembre 1995, *F.J.F.*, 1996, 162.
— Les annexes à la déclaration doivent être certifiées exactes, datées et signées (art. 214, § 3 C.I.R. 64). Lorsqu'une annexe n'a pas été datée et certifiée exacte, elle ne fait pas partie intégrante de la déclaration.
Bruxelles, 23 novembre 1995, *A.F.T.*, 1996, 178 et note et *F.J.F.*, 1996, 207.
— L'ajout d'une annexe à un formulaire de déclaration comprenant certains montants, sans que ceux-ci soient indiqués dans la rubrique à ce destinée de la déclaration, ne constitue pas une déclaration valable de ces données. L'annexe litigieuse ne peut dès lors être considérée comme faisant partie intégrante du formulaire de déclaration.
Antwerpen, 19 février 1996, *F.J.F.*, 1996, 207.
— Pour l'établissement d'une imposition pendant le délai supplémentaire de trois ans, il ne suffit pas que les contribuables aient négligé d'appliquer dans leur formule de déclaration les limitations prévues par la loi en matière d'amortissements en capital. L'administration a l'obligation, lorsqu'elle constate que les contribuables n'ont pas spontanément limité le montant de certaines dépenses, de rectifier d'office ces imperfections. L'omission des contribuables n'est pas comprise, selon la Cour, dans l'expression 'les autres éléments' qui figure dans le texte de l'art. 354, al. 1er C.I.R. 92.
Antwerpen, 3 septembre 1996, *Fisc. Koer.*, 1996, 589.
— En principe, l'administration peut travailler sur la base des données fournies par le contribuable telles que celles qui figurent sous les rubriques et codes remplis de sa déclaration. Un demandeur qui n'a pas rempli le code 256 de sa déclaration mais dont l'intention de prouver ses dépenses professionnelles réelles apparaît clairement des annexes jointes à sa déclaration commet une erreur matérielle. Il peut revenir sur sa déclaration qui ne lie pas sur ce point.
Antwerpen, 24 septembre 1996, *F.J.F.*, 1996, 423.
— La négligence du contribuable, qui n'a pas complété le cadre XIV de sa déclaration fiscale relatif au premier établissement en qualité de jeune indépendant, ne fait qu'instaurer une présomption que le contribuable peut renverser. La production d'une attestation de la caisse d'assurances sociales, non contredite par d'autres éléments, suffit à renverser cette présomption. La date d'inscription au tableau de l'ordre des architectes n'est pas en soi déterminante pour fixer le moment à partir duquel le contribuable est établi comme indépendant. L'affirmation par un architecte qu'il a besoin de bottes et d'un casque pour visiter les chantiers ne constitue pas une preuve par pièces contrôlables permettant de considérer qu'il a dû faire face à des frais de vêtements spécifiques.
Bruxelles, 7 novembre 1996, *F.J.F.*, 1996, 515.
— Le contribuable qui a introduit une déclaration sans y joindre la deuxième partie, mais avec la mention en première page de revenus, qui auraient dû figurer dans la deuxième partie, avec mention des codes où ils auraient dû être mentionnés ne peut pas être considéré comme ayant introduit une déclaration régulière en la forme, même s'il explique sa façon de procéder par le fait qu'il n'a pas reçu la deuxième partie de la déclaration. Il lui incombait de la demander. Et il ne lui suffit pas, pour rapporter cette preuve, d'alléguer qu'il avait introduit une demande écrite en ce sens à l'administration.
Bruxelles, 3 février 1999, *F.J.F.*, 1999, 454.
— Aux termes de l'article 307, § 3 C.I.R. 92, les documents, relevés et renseignements dont la production est prévue par la formule de déclaration font partie intégrante de la déclaration et doivent y être joints. L'administration ne peut cependant exiger la production de ces pièces que si la loi oblige le contribuable à produire celles-ci. Il convient par conséquent de déterminer au préalable, au regard du droit des sociétés, si le liquidateur (pour l'exercice d'imposition 1993) était tenu à l'établissement de comptes annuels. Conformément aux articles 187 et 77, alinéa 1er, des lois coordonnées sur les sociétés commerciales, une société anonyme doit établir des comptes même si cette société est en liquidation. Ces comptes annuels doivent être joints à la déclaration même s'ils ne doivent pas être approuvés par l'assemblée générale – l'article 79 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales n'est effectivement pas d'application aux sociétés en liquidation – et même si la loi du 13 avril 1995 n'impose aucun dépôt auprès de la Banque Nationale. A défaut d'y joindre les comptes annuels, la déclaration n'était pas régulière en la forme et l'administration pouvait valablement procéder à l'établissement d'une cotisation dans le délai de 3 ans prévu à l'article 1er C.I.R. 92.
Antwerpen, 16 mars 1999, *F.J.F.*, 1999, 536.
— Les contribuables qui souhaitent bénéficier du régime des amortissements dégressifs ont leur attention attirée par le formulaire de déclaration sur ce qu'ils doivent déposer un relevé 328K avec la déclaration. Cette obligation est prévue à l'art. 41 A.R./C.I.R. 92 où il est dit que les contribuables qui optent pour le régime des amortissements dégressifs doivent signifier ce choix à leur bureau de contrôle dans le délai qui est imparti pour le dépôt de la dé-

claration à l'impôt des sociétés. Les contribuables qui rentrent tardivement leur déclaration à l'impôt des sociétés ne peuvent (plus) opter pour le régime des amortissements dégressifs.
Gent, 22 mai 2001, *Fisc. Koer.* (reflet), 1999, 366, note.
— L'administration peut établir l'imposition sur les revenus déclarés à temps dans le délai de trois ans de l'art. 354, alinéa 1er C.I.R. 92 lorsque le seul vice de forme de la déclaration consiste en l'absence de la mention 'lu et approuvé' lors de la signature du formulaire de déclaration.
Bruxelles, 15 février 2002, *Fisc. Koer.* (reflet), 2002, n° 7, 282.

Bibl.: — AMPE, P., «Vennootschapsbelasting – Bijlagen bij de aangifte», in X, *Bijvoorbeeld. Modellen voor het bedrijfsleven.*; BOONE, B., "Verplichte melding buitenlandse rekeningen: draagwijdte.", *Fiskoloog*, 1996, 593, 2-3; COLMANT, B., "Basculement à l'Euro. Incidence sur les documents fiscaux", *Act. fisc.*, 1998, n° 21, 6-8; DAUGINET, V., "Buitenlandse bankrekeningen: strijdig met zwijgrecht?", *Fiskoloog*, 1996, n° 594, 7-8; DE PLAEN, E. et ROGER FRANCE, E., "L'obligation de déclarer l'existence de comptes bancaires étrangers: conséquences fiscales et pénales", *R.G.F.*, 1997, 113-122; DE WIT, A., "Aangifte B.N.I./ven. Voor aj. 1998", *Fisc. Act.*, 1998, n° 31, 3-5; FALJAOUI, A., "Moet men zijn buitenlandse rekeningen aangeven? Over een fiscale kwestie die nog steeds brandend actueel is", *De Belg. Acc.*, 1997, n° 4, 65-66; GHYSELEN, M., "Aangifte en bijlagen: geen rectificatie", *A.J.T.*, 1995-96, 598; J.V.D., "Buitenlandse rekeningen: 'inkeerbepaling' in de maak?", *Fiskoloog*, 1997, n° 620, 4-5; JANSSENS, K., "Aangifte R.P.B. aj. 1998: nieuwe look", *Fisc. Act.*, 1998, n° 25, 4-6; JANSSENS, K., "Belasting van niet-inwoners. Aangifte BNI/natuurlijke personen aj. 2000 gepubliceerd", *Fisc. Act.*, 2000, n° 3-6; JANSSENS, K., "Personenbelasting. Wetswijzigingen sinds de vorige aangifte", *Fisc. Act.*, 1997, n° 12, 2-4; JORION, G., "Nouveautés en matière d'impôts des personnes physiques 2000 (3e partie)", in *Les dossiers pratiques de fiscalité*, n° 32, Bruxelles, Kluwer, Brussel, 2000; LASSAUX, R. "Inkomstenbelasting. De nieuwe aangiften onder de loep ...", *De Belg. Acc.*, 1996, n° 1, 53-75; LASSAUX, R., "Directe belastingen. De nieuwe fiscale aangiften in de schijnwerper", *De Belg. Acc.*, 1997, n° 2, 32-73; MAES, L., "Aangifte PB: nieuw vak voor onroerende inkomsten", *Fiskoloog*, 1995, n° 512, 1-2; MAES, L., "De aangifte personenbelasting voor het aanslagjaar 1996", *Fiskoloog*, 1996, n° 564, 3-13; MARISCAL, B., "Budget '97. Comptes à l'étranger: quelles obligations? Quelles sanctions?", *Act. fisc.*, 1997, n° 2, 4-5; MAZRAANI, M., "Niet-inwoners/natuurlijke personen aj. 1998. Kerstwensen in de aangifte", *Fisc. Act.*, 1998, n° 37, 4-5; RAES, E., "Aangiftebiljet inkomstenbelasting – Verzoek om uitreiking", in X, *Bijvoorbeeld. Modellen voor het bedrijfsleven*; ROSOUX, R., "Nouveautés légales et précisions relatives à la déclaration à l'impôt des personnes physiques de l'exercice d'imposition 1995 obtenues par le biais de circulaires administratives, de réponses à des questions parlementaires et des arrêts de nos différentes Cours d'appel et de la Cour de cassation", *Rev. b. compt.*, 1995, n° 2, 43-79; SPAEY, P., "De aangifte van buitenlandse rekeningen en beleggingen en het bankgeheim", in *Fiscale Dossiers Vandewinckele*, n° 42, Ced. Samsom, Diegem, 1998; STEVENART, M., "De aangifte in de vennootschapsbelasting", *Fid. Ber.*, 1991, n° 6, 4-5; STEVENART, M., "De aangifte in de personenbelasting. Aanslagjaar 1992", *Fid. Ber.*, 1992, n° 5, 4-7; VAN DE VOORDE, N., "Inkomstenbelasting aanslagjaar 1997", in *Fiscale Dossiers Vandewinckele*, n° 5, Diegem, Ced. Samsom, 1997; X, "Onregelmatige aangifte en de gevolgen ervan voor de aanslagtermijn", *Fisc. Koer.*, 1991, 270-271; X, "Aangifte PB 1992: bescheiden wijzigingen.", *Fiskoloog*, 1992, n° 372, 1-7; X, "Aangifte vennoot-schapsbelasting Aj. 1994", *Fiskoloog*, 1994, n° 465, 4-6; X, "Aangifte personenbelasting Aj. 1994", *Fiskoloog*, 1994, n° 465, 1-4; X, "Voorstel van aanslag geldt in ieder geval als <aangifte>", *Fiskoloog*, 1995, n° 518, 1-3; X, "Aangifte. Jaarrekening in eenheden, niet in duizenden volgens minister", *Fisc. Act.*, 1997, n° 41, 3-4; X, "Personenbelasting. Aangifte aj. 1997: deel 1 is klaar", *Fisc. Act.*, 1997, n° 12, 1-2; X, "Déclaration I.P.P. Quoi de neuf depuis le millésime '96?", *Act. fisc.*, 1997, n° 12, 2-3; X, "Aangifteformulier vennootschapsbelasting Aj. 1998", *Fiskoloog*, 1998, n° 664, 6-7; X, "Aangifteformulier rechtspersonenbelasting Aj. 1998", *Fiskoloog*, 1998, n° 671, 4-6; X, "Invoering Euro: gevolgen voor directe belastingen", *Fisc. Act.*, 1998, n° 18, 2; X, "De problematiek van de bindende kracht van de jaarrekening", *Fisc. Koer.*, 1999, 493-494; X, «Impôt des non-résidents. La déclaration INR/personnes physiques ex. Imp. 2000 est (enfin) arrivé!», *Act. fisc.*, 2000, n° 37, 6-8; X, «'Deel 2' van de aangifte in de personenbelasting», *Fiscoloog*, 2000, n° 750, 8; X, «Aangifte BNI (natuurlijke personen) voor aanslagjaar 2000, *Fiscoloog*, 2000, n° 771, 5; X, «Aangifte in de Personenbelasting aj. 2000. Deel 2 alleen nog maar voor zelfstandigen.», *Fisc. Act.*, 2000, n° 12, 9-12; X, Question n° 614 du 5 mars 2001, *Q.R.*, Chambre, 3 septembre 2001, n° 89, 10251; X, «Aangifte PB: indiening via 'computerafdruk' mo-

gelijk», *Fiscoloog*, 2002, n° 838, 6; X, «Aangifte RPB voor aanslagjaar 2002», *Fiscoloog*, 2002, n° 848, 3; X, «Aangifte Venn. B. voor Aj. 2002», *Fiscoloog*, 2002, n° 842, 3; X, «Aangifte Vennootschapsbelasting gepubliceerd. Ook Ven.B.-aangifte elektronisch», *Fisc. Act.*, 2002, n° 16, 1-2.

Admin.: — Circ. n° Ci.RH.82/320.984, 26 février 1981, *Bull. Bel.*, 1er avril 1981, n° 594, 8160021.
— Circ. n° Ci.RH.851/322.288, 23 avril 1981, *Bull. Bel.*, 23 avril 1981, 8160037.
— Circ. n° Ci.RH.82/323.728, 25 mai 1981, *Bull. Bel.*, 1er juillet 1981, n° 597, 8160045.
— Circ. n° Ci.RH.851/323.068, 9 juin 1981, *Bull. Bel.*, 1er août 1981, n° 598, 8160048.
— Circ. n° Ci.RH.82/328.715, 5 février 1982, *Bull. Bel.*, 1er mars 1982, n° 604, 8260006.
— Circ. n° Ci.RH.82/330.341, 10 mars 1982, *Bull. Bel.*, 1er mai 1982, n° 606, 8260018.
— Circ. n° Ci.RH.851/330.944, 2 avril 1982, *Bull. Bel.*, 1er juin 1982, n° 607, 8260030.
— Circ. n° Ci.R.9.DIV/325.546, 5 août 1982, *Bull. Bel.*, 1er octobre 1982, n° 610, 8260066.
— Circ. n° Ci.RH.82/338.356, 10 février 1983, *Bull. Bel.*, 1er avril 1983, n° 616, 8360013.
— Circ. n° Ci.RH.851/339.037, 19 avril 1983, *Bull. Bel.*, 1er juin 1983, n° 618, 8360036.
— Circ. n° Ci.RH.82/352.305, 30 mars 1984, *Bull. Bel.*, 1er mai 1984, n° 628, 8460020.
— Circ. n° Ci.RH.851/351.603, 27 avril 1984, *Bull. Bel.*, 1er juin 1984, n° 629, 8460023.
— Circ. n° Ci.RH.851/363.484, 12 avril 1985, *Bull. Bel.*, 1er juin 1985, n° 640, 8560017 et X, «Checklist formulieren personenbelasting – aanslagjaar 1985», *Bull. Bel.*, 1985, n° 121, 9-12.
— Circ. n° Ci.RH.82/365.018, 4 juin 1985, *Bull. Bel.*, 1er juillet 1985, n° 641, 8560030.
— Circ. n° Ci.RH.82/366.567, 24 juin 1985, *Bull. Bel.*, 1er août 1985, n° 642, 8560034.
— Circ. n° Ci.RH.82/365.555, 14 février 1986, *Bull. Bel.*, 1er avril 1986, n° 649, 8660021 et L. MAES, "Aangifte personenbelasting – aanslagjaar 1986", *Fiskoloog*, 1986, n° 144, 9-14.
— Circ. n° Ci.RH.851/372.375, 14 mars 1986, *Bull. Bel.*, 1er mai 1986, n° 650, 8660016.
— Circ. n° Ci.RH.82/374.141, 24 mars 1986, *Bull. Bel.*, 1er mai 1986, n° 650, 8660019.
— Circ. n° Ci.RH.82/382.196, 11 février 1987, *Bull. Bel.*, 1er avril 1987, n° 660, 8760006.
— Circ. n° Ci.RH.851/382.731, 18 février 1987, *Bull. Bel.*, 1er avril 1987, n° 660, 8760007.
— Circ. n° Ci.RH.82/384.029, 10 avril 1987, *Bull. Bel.*, 1er mai 1987, n° 661, 8760013.
— Circ. n° Ci.RH.82/391.814, 29 février 1988, *Bull. Bel.*, 1er avril 1988, n° 671, 8860011.
— Circ. n° Ci.RH.851/392.761 mars 1988, *Bull. Bel.*, 1er avril 1988, n° 671, 8860016.
— Circ. n° Ci.RH.82/396.349, 20 mai 1988, *Bull. Bel.*, 1er juillet 1988, n° 674, 8860028.
— Circ. n° Ci.RH.851/406.906, 31 janvier 1989, *Bull. Bel.*, 1er mars 1989, n° 681, 8960009.
— Circ. n° Ci.RH.82/403.479, 10 février 1989, *Bull. Bel.*, 10 février 1989, 8960019.
— Circ. n° Ci.RH.51/404.026, 22 février 1989, *Bull. Bel.*, 22 février 1989, 8960024.
— Circ. n° Ci.RH.82/408.231, 31 mai 1989, *Bull. Bel.*, 1er juillet 1989, n° 685, 8960042.
— Circ. n° Ci.RH.82/414.730, 2 février 1990, *Bull. contr.*, 1er mars 1990, n° 692.
— Circ. n° Ci.RH.82/415.947, 9 mars 1990, *Bull. Bel.*, 1er avril 1990, n° 693, 9060020.
— Circ. n° Ci.RH.51/416.021, 22 mars 1990, *Bull. Bel.*, 1er mai 1990, 1396.
— Circ. n° Ci.RH.82/416.453, 16 mai 1990, *Bull. contr.*, 1er juillet 1990, n° 696.
— Circ. n° Ci.RH.851/415.397, 23 mai 1990, *Bull. Bel.*, 1er juillet 1990, n° 696, 9060041.
— Circ. n° Ci.RH.851/429.689, 27 juin 1991, *Bull. Bel.*, 27 juin 1991, 9160032.
— Circ. n° Ci.D.19/416.334, 25 juillet 1991, *Bull. Bel.*, 25 juillet 1991, 9160038.
— Circ. n° Ci.RH.82/437.375, 31 janvier 1992, *Bull. contr.*, 1er février 1992, n° 714.
— Circ. n° Ci.RH.851/447.685, 31 mars 1993, *Bull. Bel.*, 1er mai 1993, n° 727 (Travaux de taxation, envoi et réception des déclarations INR/I.Soc, envoi et réception des déclarations I.Soc).
— Circ. n° Ci.RH.82/449.911, 14 mai 1993, *Bull. contr.*, 1er juillet 1993, n° 729 (Déclaration à l'IPP, formule de déclaration, établissement de la déclaration).
— Circ. n° Ci.D.19/444.905, 27 août 1993, *Bull. contr.*, 1er octobre 1993, n° 731 (Déclaration à l'IPP, dispositions fiscales et financières 1992, fiche de rémunérations, indemnité).
— Circ. n° Ci.RH.82/458.391, 15 avril 1994, *Bull. contr.*, 1er juin 1994, n° 739 (Déclaration à l'IPP, formule de déclaration, remplissage de la déclaration).
— Circ. n° Ci.RH.421/459.918, 10 juin 1994, *Bull. contr.*, 1er juillet 1994, n° 740 (Déclaration dans l'impôt des non-résidents sociétés, formule de déclaration, remplissage de la déclaration; déclaration dans l'impôt des sociétés, formule de déclaration, remplissage de la déclaration).
— Circ. n° Ci.RH.82/470.113, 19 avril 1995, *Bull. Bel.*, 1er juin 1995, n° 750, 9560036 (Déclaration à l'IPP, formule de déclaration, remplissage de déclaration).
— Circ. n° Ci.RH.421/468.541, 11 mai 1995, *Bull. contr.*, 1er juillet 1995, n° 751 (Déclaration à l'impôt des non-résidents, sociétés, formule de déclara-

tion, remplissage de déclaration; déclaration dans l'impôt des sociétés, formule de déclaration, remplissage de déclaration).
— Circ. n° Ci.RH.82/494.815, 7 juillet 1997, *Bull. contr.*, 1er août 1997, n° 774 (Déclaration à l'IPP, déclaration, remplissage de la déclaration).
— Circ. n° Ci.RH.244/491.550, 17 mars 1998, *Bull. Bel.*, 1er janvier 1998, n° 111, 963 (Fiche des revenus de remplacement).
— Circ. n° Ci.RH.82/508.629, 27 mai 1998, *Bull. Bel.*, 31 décembre 2000, n° 784, 1357 (Déclaration à l'IPP, formule de déclaration, remplissage de la déclaration, modifications à la déclaration à l'IPP de l'ex. d'imp. 1998).
— Circ. n° Ci.RH.421/523.208, 18 octobre 1999, *Bull. Bel.*, 1er novembre 1999, n° 798, 3428.
— Circ. n° Ci.RH.82/531.274, 14 juin 2000, *Bull. Bel.*, 1er juillet 2000, n° 806, 1384 (Déclaration à l'IPP, formule de déclaration, remplissage de la déclaration).
— Circ. n° Ci.RH.82/539.680, 6 avril 2001, *Bull. contr.*, 1er avril 2001, n° 814, 929 (Déclaration à l'IPP, établissement de déclaration, formule de la déclaration).

Comm.: — Voir A.R. 13 mars 2001 déterminant le modèle de la partie 1 de la formule de déclaration en matière d'impôt des personnes physiques pour l'exercice d'imposition 2001 (M.B. 31.III.2001).
— Voir A.R. 13 mars 2001 déterminant le modèle de la partie 2 de la formule de déclaration en matière d'impôt des personnes physiques pour l'exercice d'imposition 2001 (M.B. 31.III.2001).
— Voir A.R. 14 mai 2001 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition 2001 (M.B. 31.V.2001).
— Voir A.R. 10 juin 2001 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des personnes morales pour l'exercice d'imposition 2001 (M.B. 20.VI.2001).
— Voir A.R. 5 septembre 2001 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des non-résidents (personnes physiques) pour l'exercice d'imposition 2001 (M.B. 3.X.2001).
— Voir A.R. 9 mars 2003 fixant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des personnes physiques pour l'exercice d'imposition 2003 et les conditions qui permettent de fournir les données demandées dans ladite formule de déclaration au moyen d'imprimés informatiques (M.B. 19.III.2003).
— Voir A.R. 22 juin 2003 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition 2003 et les conditions qui permettent de fournir les données demandées dans ladite formule de déclaration au moyen d'imprimés informatiques (M.B. 30.VI.2003).
— Voir A.R. 2 juillet 2003 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des personnes morales pour l'exercice d'imposition 2003 (M.B. 15.VII.2003).
— Voir A.R. 26 août 2003 fixant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des non-résidents (personnes physiques) pour l'exercice d'imposition 2003 et les conditions qui permettent de fournir les données demandées dans ladite formule de déclaration au moyen d'imprimés informatiques (M.B. 2.IX.2003).
— Voir A.R. 2 juillet 2003 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des non-résidents (sociétés, associations, etc.) pour l'exercice d'imposition 2003 (M.B. 15.VII.2003), comme modifié par l'A.R. 26 août 2003 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des non-résidents (sociétés, associations, etc.) pour l'exercice d'imposition 2003 (M.B. 2.IX.2003).
— Voir A.R. 23 juin 2004 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition 2004 et les conditions qui permettent de fournir les données demandées dans ladite formule de déclaration au moyen d'imprimés informatiques (M.B. 29.VI.2004).
— Voir A.R. 23 août 2004 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des personnes morales pour l'exercice d'imposition 2004 et les conditions qui permettent de fournir les données demandées dans ladite formule de déclaration au moyen d'imprimés informatiques et portant une disposition modificative (M.B. 27.VIII.2004).
— Voir A.R. 21 septembre 2004 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des non-résidents (sociétés, associations, etc.) pour l'exercice d'imposition 2004 et les conditions qui permettent de fournir les données demandées dans ladite formule de déclaration au moyen d'imprimés informatiques (M.B. 28.IX.2004).
— Voir A.R. 22 octobre 2004 fixant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des non-résidents (personnes physiques) pour l'exercice d'imposition 2004 et les conditions qui permettent de fournir les données demandées dans ladite formule de déclaration au moyen d'imprimés informatiques (M.B. 28.X.2004).
— Voir A.R. 11 avril 2005 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des personnes physiques pour l'exercice d'imposition 2005 (M.B. 14.IV.2005).
— Voir A.R. 19 juillet 2005 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des

sociétés pour l'exercice d'imposition 2005 (M.B. 27.VII.2005).
— Voir A.R. 24 août 2005 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des personnes morales pour l'exercice d'imposition 2005 et les conditions qui permettent de fournir les données demandées dans ladite formule de déclaration au moyen d'imprimés informatiques (M.B. 31.VIII.2005).
— Voir A.R. 30 septembre 2005 déterminant le modèle de la formule de déclaration en matière d'impôt des non-résidents (sociétés, associations, etc.) pour l'exercice d'imposition 2005 et les conditions qui permettent de fournir les données demandées dans ladite formule de déclaration au moyen d'imprimés informatiques (M.B. 13.X.2005). □

[Art. 307bis. § 1er. La déclaration électronique mise à disposition par le Service Public Fédéral Finances, remplie et transmise conformément aux indications qui y figurent, est assimilée à une déclaration certifiée exacte, datée et signée visée à l'article 307, § 2.

§ 2. Les dispositions du Code des impôts sur les revenus 1992 relatives à la déclaration sont applicables à la déclaration électronique pour autant que ces dispositions ne soient pas en raison de leur nature ou de leurs modalités incompatibles avec celle-ci.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 1er A.R. 27 mars 2003 (M.B. 4.IV.2003), vig. le 22 mai 2003. □

Art. 308. § 1er. Les contribuables qui, au 1er janvier de l'année dont le millésime désigne l'exercice d'imposition, réunissent les conditions d'assujettissement à l'impôt des personnes physiques ou à l'impôt des non-résidents en tant que non-habitants du Royaume, conformément aux articles 243 à 245, doivent faire parvenir leur déclaration au service intéressé dans le délai indiqué sur la formule, lequel ne peut être inférieur à un mois à compter de son envoi.

§ 2. Lorsque le délai prévu au § 1er n'est pas expiré à la date du décès du contribuable tenu de remettre une déclaration, il est de cinq mois à compter de cette date, pour les héritiers, légataires ou donataires universels.

§ 3. [Les contribuables visés au § 1er, qui ne sont pas dispensés de l'obligation de déclaration conformément à l'article 306 et qui n'ont pas reçu de formule de déclaration, doivent en réclamer une, au plus tard le 1er juin de l'année dont le millésime désigne l'exercice d'imposition, au service de taxation dont ils dépendent, en précisant, s'il y a lieu, le délai dont ils sont éventuellement en droit de se prévaloir par application du § 2.]

§ 4. […]

□ **Lég.:** § 3 remplacé par l'art. 2, 1° L. 5 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994);
§ 4 abrogé par l'art. 2, 2° L. 5 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Jur.: — Le délai endéans lequel doit être remise la déclaration aux impôts sur les revenus est de droit impératif et la déclaration tardive équivaut à l'absence de déclaration.
Cass., 1er juillet 1947, *Pas.*, 1947, I, 315.
— Lorsque l'administration ne peut pas prouver autrement la date de renvoi de la déclaration, la date de réception indiquée au tampon dateur peut être admise comme preuve, sauf preuve contraire par le contribuable. Dans un tel cas, le contribuable peut prouver par tous moyens de droit, témoignages et présomptions compris, que sa déclaration a été renvoyée dans les délais.
Cass., 24 mai 1991, *F.J.F.*, 1991, 330.
— Lorsque l'administration n'use pas de son droit d'établir une imposition d'office et établit la cotisation sur base des éléments contenus dans la déclaration (tardive) , elle reconnaît l'existence de cette déclaration. Elle ne peut remettre en cause pareille reconnaissance en établissant ultérieurement une cotisation d'office, aux fins de corriger la cotisation originale
Cass., R.G. F.2014.N, 10 juin 1994, *F.J.F.*, 1994, 438.
— Une déclaration à l'impôt des sociétés est déposée dans les six mois suivant la clôture de l'exercice, mais plus d'un mois après l'approbation du compte de résultat. L'ignorance des dispositions légales applicables ou la faute d'un préposé ne sont pas des justifications pour le dépôt tardif de la déclaration. Pour l'application des accroissements d'impôt (art. 334 C.I.R. 64), l'ignorance ou la faute peuvent toutefois être acceptées comme éléments de la bonne foi du contribuable.
Antwerpen, 28 octobre 1980, *J.D.F.*, 1982, 103.
— La charge de la preuve du caractère tardif d'une déclaration incombant à l'administration, la mention de la date de réception doit être certifiée par l'indication des nom et qualité du fonctionnaire ou de l'agent habilité à cette fin, suivie de sa signature.
Mons, 5 juin 1986, *J.D.F.*, 1987, 266.
— Lorsque le contribuable prétend qu'il n'a pas reçu de déclaration, l'administration peut tout de même procéder à la taxation d'office en l'absence de déclaration. Conformément à l'art. 215 C.I.R. 64, le contribuable avait notamment l'obligation de

demander lui-même une déclaration avant le 1er juin.
Bruxelles, 4 novembre 1986, *F.J.F.*, 1987, 58.
— La détention préventive d'un inculpé ne peut être considérée comme une circonstance constitutive de la force majeure pour non-dépôt de la déclaration dans le délai requis. Le requérant pouvait, en effet, prendre les dispositions nécessaires en vue d'établir sa déclaration ou d'obtenir du service compétent une dérogation au délai de dépôt.
Liège, 25 novembre 1987, *F.J.F.*, 1988, 313.
— Lorsqu'aucune date limite pour la rentrée de la déclaration ni aucune date de réception de celle-ci n'ont été indiquées par l'administration, il n'est pas démontré que cette déclaration était tardive et dès lors, en l'espèce, la procédure de taxation d'office a été abusivement utilisée, en lieu et place de la procédure de rectification prévue par l'article 251 C.I.R. 64 code. En application de l'article 248, § 1er C.I.R. 64 l'administration ne peut recourir à la taxation par comparaison qu'à la condition d'établir d'abord, par un des moyens de preuve mis à sa disposition, que les éléments présentés par le contribuable ne sont pas probants. Il appartient donc à l'Etat de démontrer au préalable que la comptabilité tenue par la requérante n'est pas probante.
Mons, 3 février 1988, *F.J.F.*, 1988, 144.
— Si l'administration prétend que le contribuable a déposé sa déclaration tardivement, elle doit en administrer la preuve. Cette preuve peut résulter de la date de réception qui a été apposée par le contrôleur principal à l'endroit prévu à cet effet sur la déclaration et qui a été déclarée sincère par le fonctionnaire concerné. Si la déclaration a été déposée tardivement l'administration dispose d'un délai de trois ans pour établir l'imposition. Elle n'est pas obligée de suivre la procédure d'imposition d'office dans ce cas.
Mons, 27 mai 1988, *Bull. Bel.*, 1989, 871.
— Taxé d'office pour l'exercice d'imposition 1980, le requérant invoque comme cas de force majeure avoir été incarcéré pendant la période d'établissement de sa déclaration fiscale.
Cette incarcération est cependant en rapport direct avec les malversations qui lui étaient reprochées dans le cadre du dossier pénal joint a la présente procédure fiscale nul ne peut se prévaloir de sa propre turpitude pour échapper à ses obligations.
Liège, 7 février 1990, *Bull. Bel.*, 1992, 1910.
— Le contribuable qui conteste la date de réception de la déclaration doit apporter la preuve de la date exacte, par exemple en l'envoyant en recommandé ou en la déposant au bureau des contributions contre accusé de réception.
Liège, 9 janvier 1991, *A.F.T.*, 1991, 275, note et *Fisc. Act.*, 1991 (somm.), n° 25, annexe, s.l.
— L'accord de l'administration de consentir une prorogation du délai de dépôt de la déclaration ne peut se déduire du fait que pour des exercices précédents elle n'a pas sanctionné par une imposition d'office le dépôt tardif de la déclaration. Le contribuable ne peut pas justifier le dépôt tardif de sa déclaration par la force majeure, lorsqu'il apparaît qu'il eût pu introduire une déclaration régulière, en sollicitant une prorogation de délai, ce qu'il n'a pas fait.
Bruxelles, 8 mai 1992, *F.J.F.*, 1992, 363.
— Constitue une force majeure justifiant l'introduction tardive de la réclamation l'état de déséquilibre psychique dans lequel se trouvait le contribuable au moment d'introduire sa déclaration, cet état étant un fait indépendant de sa volonté.
Bruxelles, 9 juin 1992, *F.J.F.*, 1993, 35.
— Lorsqu'une déclaration a été datée et signée avant l'échéance du délai pour le dépôt de la déclaration (ou a été signée sans mention de date) et n'a été reçue par le service de taxation qu'après l'échéance du délai, les prescriptions administratives prévoient que la date de réception doit être mise sur la déclaration avec mention du nom et du grade du fonctionnaire compétent ou délégué à cette fin suivie de sa signature, et que l'enveloppe éventuelle doit être conservée (*CIR COM (1992)*, n° 214/20 et 214/31). Une simple date reproduite par tampon dateur, non paraphée et non accompagnée d'autres mentions, ne constitue pas en soi la preuve d'un envoi tardif de la déclaration. Une mention manuscrite intitulée 'déclaration tardive' figurant en outre sur la déclaration, ne peut être considérée comme élément décisif. L'administration ne peut pas invoquer un envoi tardif de la déclaration dans des circonstances où elle-même n'a pas suivi des instructions qui lui sont données, dès lors que le contribuable prétend qu'il a envoyé sa déclaration à temps, et cela d'autant plus que l'envoi dans les délais semble vraisemblable nonobstant le caractère incomplet de la date mentionnée.
Gent, 29 octobre 1992, *F.J.F.*, 1993, 469.
— Il appartient au contribuable de prouver qu'il s'est acquitté de son obligation d'introduire une déclaration de ses revenus dans le délai prévu à l'article 215, § 1er C.I.R 64.
Faire des photocopies est si simple et tellement répandu dans la vie quotidienne que le dépôt d'une photocopie du formulaire original de déclaration en lieu et place du formulaire lui-même ne doit pas être accueilli avec méfiance. On ne peut conclure que l'original de la déclaration n'a pas été signé par après par les deux contribuables du fait que seule la signature du premier figure sur une photocopie qui en a été faite lorsque ces contribuables remplissaient leurs obligations.
Antwerpen, 25 mai 1993, *F.J.F.*, 1994, 95.

— Lorsque l'administration établit une imposition sur base des chiffres qui découlent d'une déclaration tardive, elle a le droit de faire application de l'article 259 C.I.R. 64 lui permettant d'établir l'imposition dans le délai extraordinaire de 3 ans. Lorsqu'une déclaration est tardive, l'administration conserve en effet, de manière non discutable, le droit d'établir l'impôt dans le délai extraordinaire, auquel il ne peut être renoncé.
Gent, 19 mai 1994, *A.F.T.*, 1994, 252 et *F.J.F.*, 1994, 521.
— Le contribuable qui n'a pas reçu de formulaire de déclaration doit en faire personnellement la demande avant le 1er juin. Lorsque le contribuable n'a reçu que la partie Ire de la déclaration et a mentionné, dans une annexe, des revenus qui auraient dû être déclarés dans la partie II, s'étant contenté d'avertir l'administration que la partie II ne lui a pas été envoyée, sa déclaration n'est pas conforme au prescrit légal et l'administration est en droit d'enrôler l'impôt dans le délai extraordinaire de 3 ans prévu à l'article 259, alinéa 1er C.I.R. 64.
Bruxelles, 1er décembre 1994, *F.J.F.*, 1995, 415.
— Lorsque l'administration et le requérant demandent tous deux l'annulation des cotisations pour cause de forclusion mais que la Cour d'appel constate que le rapport de l'inspecteur fait état de ce qu'une éventuelle violation de l'article 215 C.I.R. 64 pourrait entraîner l'application d'un délai plus long que le délai ordinaire d'imposition, la Cour d'appel doit, en vertu de l'article 774, alinéa 2, du Code judiciaire, rouvrir les débats pour que les parties puissent s'expliquer sur cette exception soulevée devant elle et qui pourrait s'avérer déterminante.
Liège, 5 mars 1997, *F.J.F.*, 1997, 370.
— Le fait que le comptable du contribuable a eu un grave accident de la route peu avant l'expiration du délai de déclaration constitue, pour ce contribuable, un cas de force majeure qui justifie la tardiveté du dépôt de la déclaration. L'administration ne peut reprocher au contribuable aucune négligence dans le choix de son mandataire puisqu'il apparaît que le contribuable a fait appel à un comptable qui bénéficie de la confiance de l'administration.
Bruxelles, 2 octobre 1998, *T.F.R.*, 1999, 60.
— En vertu de l'article 64 C.I.R. 64, combiné avec les articles 41 et 42 A.R./C.I.R. 64, le contribuable peut opter pour l'application des amortissements dégressifs. Cette option doit être notifiée au contrôleur des contributions ou au bureau central de taxation du ressort dans le délai prescrit pour la remise de la déclaration à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des non-résidents. L'option exercée est irrévocable à l'égard de chaque groupe d'immobilisations amortissables au même taux dégressif, sauf si avant l'expiration du délai mentionné, le contribuable notifie au contrôleur des contributions ou au bureau de taxation central sa décision de renoncer au régime d'amortissements dégressifs sur une ou toutes les catégories d'immobilisations.
Antwerpen, 19 janvier 1999, *F.J.F.*, 1999, 347.
— L'enrôlement d'accroissements d'impôt pour déclaration tardive, à charge d'un contribuable qui a confié à une fiduciaire le soin d'établir sa déclaration, n'est pas légalement justifié, dès lors que le refus de prolongation du délai de déclaration a été communiqué en dehors du délai initial, alors qu'il était parfaitement possible à l'administration de faire connaître cette décision négative à un moment où le contribuable et son mandataire auraient encore pu espérer effectuer à temps le dépôt de la déclaration. Ces circonstances ont en fait conduit à ce que le requérant ne puisse, par définition, en aucun cas rentrer à temps sa déclaration, et constituent en l'espèce un cas de force majeure.
Liège, 11 avril 2003, *F.J.F.*, 2003, n° 7, 713.

Bibl.: — DEFOOR, W., "Vormt de langdurige werkonbekwaamheid van de volmachtdrager van de belastingplichtige tengevolge van een zwaar ongeval en de moeizame herstelperiode, een geval van overmacht waardoor de termijn voor het indienen van de aangifte kan worden verlengd?", *T.F.R.*, 1999, 61-62; X, "Aangifte Venn.B. te laat door verkeerd bericht in populaire media: fiscus is soepel", *Fisc. Act.*, 2002, n° 11, 3. □

Art. 309. Les contribuables qui cessent de réunir avant le 31 décembre les conditions d'assujettissement à l'impôt des personnes physiques ou de taxation à l'impôt des non-résidents en tant que non-habitants du Royaume conformément aux articles 243 à 245, sont également tenus de demander une formule de déclaration au service de taxation dont ils dépendaient pour la partie de l'année pendant laquelle ces conditions ont été réunies.

La même obligation incombe aux héritiers, légataires ou donataires universels de contribuables décédés.

Dans les cas de l'alinéa 1er, la déclaration doit parvenir au service qui y est visé dans les trois mois de la date à partir de laquelle les conditions de l'assujettissement à l'impôt cessent d'être réunies; dans le cas de l'alinéa 2, le délai est de cinq mois à compter de la date du décès.

□ **Jur.:** — Dans le cas d'un résident décédé qui a exercé auparavant une activité professionnelle dont peu-

vent encore éventuellement résulter des bénéfices, rémunérations ou profits les motifs d'imposition n'ont pas disparu avant le 31 décembre. Par conséquent, ce n'est pas une déclaration 'spéciale' mais bien une déclaration 'ordinaire' qui doit être déposée à son égard.
Bruxelles, 10 mars 1994, *Fid. Ber.*, 1994, 102.

Bibl.: — J.V.D., «Speciale aangifte in geval van overlijden: eerder de uitzondering dan de regel», *Fiskoloog,* 1994, n° 468, 4-7. □

Art. 310. En ce qui concerne les sociétés résidentes ou les personnes morales assujetties à l'impôt des personnes morales, ainsi que les contribuables soumis à l'impôt des non-résidents conformément aux articles 246 et 247, le délai dans lequel la déclaration doit parvenir au service indiqué sur la formule ne peut pas être inférieur à un mois à compter de la date de l'approbation soit des comptes annuels, soit des comptes de recettes et de dépenses, ni être supérieur à six mois à compter de la date de la clôture de l'exercice comptable.

Pour les sociétés dissoutes, ce délai ne peut être inférieur à un mois à compter de la date d'approbation des résultats de liquidation, ni être supérieur à six mois à compter du dernier jour de la période à laquelle ces résultats se rapportent.

Art. 311. Le directeur général des contributions directes ou son délégué peut consentir des dérogations aux délais prévus [aux articles 306 et 308 à 310].

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 3 L. 5 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur général de l'administration des contributions directes» sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Jur.: — L'acte par lequel l'administration rappelle au contribuable qu'il n'a pas encore déposé sa déclaration et le prie de rentrer sa déclaration dans les 15 jours ne peut être interprété comme une prolongation consentie du délai de déclaration. La preuve que le contribuable n'aurait pas eu au moins un délai d'un mois pour satisfaire à son obligation de déclaration n'est pas rapportée. Si cette preuve devait tout de même être rapportée, cela n'aurait pas pour conséquence, selon la Cour, la nullité de l'imposition, mais cela conduirait bien à une prolongation du délai de déclaration.
Gent, 20 juin 1986, *F.J.F.*, 1987, 185.
— Selon l'art. 214 C.I.R. 64 la déclaration doit être déposée dans le délai qui est indiqué sur la déclaration. Le contrôleur des contributions peut y accorder une dérogation et donc octroyer une prolongation du délai de déclaration. Cette intervention du contrôleur est cependant dépourvue de toute base légale et ne prive pas l'administration du droit d'établir une imposition d'office.
Mons, 5 février 1987, *F.J.F.*, 1987, 149.
— Lorsque le contribuable a, dans le délai imparti pour rentrer sa déclaration, demandé une prolongation de celui-ci et ce pour cause de force majeure, l'administration n'a pas le droit d'établir une taxation d'office pour dépôt tardif de la déclaration si elle n'a pas répondu à la demande du contribuable.
Bruxelles, 9 juin 1987, *F.J.F.*, 1988, 311.
— Lorsqu'un contribuable demande un délai supplémentaire pour l'introduction de sa réclamation, et qu'il stipule que le délai sera considéré comme acquis 'sauf avis contraire' de la part de l'administration, celle-ci doit être présumée avoir accordé ce délai, lorsqu'elle n'a pas réagi à la demande du contribuable. En conséquence l'imposition ne peut plus être établie dans le délai extraordinaire de trois ans, sur pied d'une déclaration tardive.
Bruxelles, 27 octobre 1987, *F.J.F.*, 1989, 112.

Bibl.: — AFSCHRIFT, T., «Les délais en matière d'impôts sur les revenus», *J.T.*, 1983, 1-9; CAPPELLE, L., «Uitstel van aangifte - Verzoek», in X, *Bijvoorbeeld. Modellen voor het bedrijfsleven*; DE PEUTER, L., «Kan de aangifte personenbelasting uitgesteld worden?», *Kijk Uit*, 1997, n° 6, 4-5.

Admin.: — X, Avis, 1er février 2001, *Bull. Bel.*, 1er février 2001, n° 812. □

Section 2

Déclaration en matière de précompte mobilier ou de précompte professionnel

Art. 312. Le Roi prescrit le mode de déclaration à faire par les redevables du précompte mobilier et du précompte professionnel.

□ **Lég.:** *Voir l'A.R./C.I.R. 92, art. 83 et s.*

Jur.: — Le redevable qui a fait usage de la faculté de ne pas déclarer les revenus de biens mobiliers et de capitaux ne peut récupérer ultérieurement le précompte mobilier, même s'il attribue l'absence de

déclaration à une erreur, fût-elle d'ordre purement matériel (art. 220bis C.I.R. 64 (art. 313 C.I.R. 92).
Cass., R.G. F.99.0044.N, 8 décembre 2000, *F.J.F.*, 2001, 123 et *Fisc. Act.*, 2001, n° 4, 7.
— Conformément à l'art. 335 C.I.R. 64 l'administration peut imposer une amende en raison de l'infraction purement matérielle à la loi fiscale; il n'est pas nécessaire que le contribuable ait eu en cela l'intention de violer la loi. Un contribuable qui fait une déclaration tardive du précompte professionnel dû peut se voir imposer non seulement une amende mais également un accroissement d'impôt. Pour justifier la déclaration tardive, le contribuable ne peut invoquer des difficultés financières.
Liège, 18 mai 1988, *Bull. Bel.*, 1989, 129.
— L'art. 334 C.I.R. 64 n'opère aucune distinction entre la déclaration à l'impôt des personnes, à l'impôt des sociétés, à l'impôt des personnes morales ou à l'impôt des non-résidents d'une part et la déclaration en matière de précompte mobilier ou de précompte professionnel d'autre part. Puisque la requérante a déposé tardivement à l'administration les déclarations des mois concernés en ce qui concerne le précompte professionnel, ainsi qu'elle doit le faire en vertu de l'art. 220 C.I.R. 64, des accroissements d'impôt dont le montant ne dépasse pas le tarif fixé par la loi ont été appliqués à juste titre.
Mons, 18 décembre 1992, *Bull. Bel.*, 1994, 1320.
— Les contribuables qui, dans le cadre de pratiques frauduleuses, ont agi en manière telle qu'aucun précompte mobilier n'est retenu n'ont pas la possibilité de ne pas déclarer les revenus perçus et se trouvent donc légalement dans la même situation que les contribuables qui ont opté pour la déclaration des revenus mobiliers, de sorte que l'imposition spéciale sur les revenus mobiliers est due.
Liège, 21 septembre 1994, *J.D.F.*, 1995, 108.
— La non-mention par le contribuable de ses revenus mobiliers dans la déclaration constitue une erreur matérielle puisqu'il ressort de l'ensemble des circonstances de cette situation de fait qu'il avait d'emblée l'intention de déclarer ses revenus mobiliers pour pouvoir ainsi compenser les intérêts payés et déclarés. Le principe de l'annualité des impôts n'empêche pas que l'on tienne compte lors de l'appréciation de l'ensemble des présomptions de fait du fait que le contribuable avait bien déclaré ses revenus mobiliers dans la déclaration des exercices précédents et suivants.
Gent, 22 décembre 1998, *A.F.T.*, 1999, 116, *F.J.F.*, 1999, 126 et *T.F.R.*, 1999, 495.

Bibl.: — AMPE, P., «Individuele fiches 281.10 t.e.m. 281.30 en samenvattende opgave 325.10 t.e.m. 325.30», in X, *Bijvoorbeeld. Modellen voor het bedrijfsleven.*; BONTE, A., «Roerende voorheffing - aangifte», in X, *Bijvoorbeeld. Modellen voor het bedrijfsleven*; DEBLAUWE, R., «De aangifte van roerende inkomsten», *A.F.T.*, 1988, 95-103; X, «Aangifte BV en RV in euro», *Fisc. Act.*, 1999, n° 14, 2. □

Section 3

Dispense de déclaration de certains revenus de capitaux mobiliers et de certains revenus divers

Art. 313. [Les contribuables assujettis à l'impôt des personnes physiques ne sont pas tenus de mentionner dans leur déclaration annuelle audit impôt, les revenus des capitaux et [biens mobiliers] ni les lots visés à l'article 90, 6° [ni les indemnités visées à l'article 90, 11°,] pour lesquels un précompte mobilier a été acquitté ni ceux qui sont exonérés de précompte mobilier en vertu de dispositions légales et réglementaires, sauf s'il s'agit:

1° des revenus de créances hypothécaires sur des immeubles situés en Belgique ou sur des navires et bateaux immatriculés à la conservation des hypothèques à Anvers, à l'exclusion des obligations hypothécaires;

2° des revenus de la location, de l'affermage, de l'usage ou de la concession de biens mobiliers visés à l'article 17, § 1er, 3°;

3° des revenus compris dans les rentes viagères ou temporaires visés à l'article 17, § 1er, 4°;

4° des redevances résultant de conventions d'octroi de droits d'usage sur des biens immobiliers bâtis, visées à l'article 19, § 1er, 2°;

5° [les revenus visés à l'article 21, 5°, 6° et 10°, dans la mesure où ils excèdent respectivement les limites fixées aux 5°, 6° et 10° dudit article et où le précompte mobilier n'a pas été retenu sur cet excédent.]]

Le précompte mobilier dû sur de tels revenus non déclarés ne peut pas être imputé sur l'impôt des personnes physiques, ni être restitué.

□ **Lég.:** Al. 1er remplacé par l'art. 8 L. 16 avril 1997 (M.B. 23.VI.1997) et modifié par l'art. 63 L. 15 décembre 2004 (M.B. 1.II.2005, éd. 2), vig. à partir de l'exercice 2005;
Al. 1er, 5° remplacé par l'art. 65 L. 26 mars 1999 (M.B. 1.IV.1999, err. M.B. 10.XI.1999).

Jur.: — Le contribuable qui a fait usage de la faculté de ne pas déclarer des revenus visés par l'article 220bis C.I.R. 64 ne peut récupérer ultérieurement le précompte mobilier, même s'il attribue l'absence de déclaration à une erreur, fût-elle matérielle.

Cass., R.G. F1141F, 23 avril 1992, *Arr. Cass.*, 1991-1992, 799, *Bull. Bel.*, 1993, 2828 et *Fisc. Koer.*, 1992, 323, note.

— Lorsqu'une société a omis de retenir le précompte dû sur les revenus mobiliers perçus par ses associés, ceux-ci ne peuvent invoquer l'effet libératoire du précompte mobilier ni échapper, le cas échéant, à la cotisation spéciale sur les hauts revenus mobiliers.

Cass., 1er juin 1995, *Arr. Cass.*, 1995, n° 275.

— Le redevable qui a fait usage de la faculté de ne pas déclarer les revenus de biens mobiliers et de capitaux ne peut récupérer ultérieurement le précompte mobilier, même s'il attribue l'absence de déclaration à une erreur, fût-elle d'ordre purement matériel.

Cass., R.G. F.99.0044.N, 8 décembre 2000.

— Il suit de l'article 220bis C.I.R. 64 que les contribuables assujettis à l'impôt des personnes physiques ne sont plus tenus de mentionner leurs revenus mobiliers et leurs revenus divers à caractère meuble dans leur déclaration annuelle audit impôt lorsque ces revenus ont fait l'objet d'un prélèvement du précompte mobilier; ceci implique que les contribuables ne peuvent se prévaloir de l'effet libératoire du précompte mobilier au sens de la disposition précitée lorsque le précompte n'a pas été prélevé sur les revenus mobiliers perçus, de sorte qu'ils restent tenus de déclarer ces revenus dans leur déclaration à l'impôt des personnes physiques.

Cass., R.G. F.03.0047.N, 3 septembre 2004, www.cass.be.

— Les revenus mobiliers qui n'ont pas fait l'objet de prélèvements de précompte, non mentionnés par le contribuable dans la déclaration à l'impôt des personnes physiques, sont imposés séparément, sauf si la globalisation est plus avantageuse; ceci a pour conséquence que ces revenus mobiliers font également l'objet de la cotisation spéciale sur les hauts revenus mobiliers.

Cass., R.G. F.02.0050.N, 3 septembre 2004, www.cass.be.

— On peut introduire une réclamation contre sa propre déclaration si on peut démontrer une erreur de fait ou une erreur de droit. Le fait d'avoir oublié de mentionner des revenus mobiliers à déclarer facultativement bien que ceux-ci aient été mentionnés l'année précédente et que les preuves ont été jointes à la déclaration pour l'année en question, constitue une erreur de fait et ne doit pas être considéré comme une modification du choix initial qui entraînerait la perte de la récupération du précompte mobilier en vertu de l'art. 220bis C.I.R. 64.

Antwerpen, 28 janvier 1991, *F.J.F.*, 1991, 181 et *Fisc. Koer.*, 1991, 317 et note.

— Lorsque l'on choisit, dans le cadre de l'art. 220bis C.I.R. 64, de ne pas déclarer les revenus mobiliers on ne peut revenir sur ce choix. Ce n'est que dans le cas où l'intention de déclarer résulterait de l'annexe à la déclaration, mais que la rubrique correspondante de la déclaration n'a pas été complétée, qu'il y a une erreur matérielle qui peut être rectifiée via une réclamation.

Antwerpen, 16 septembre 1991, *F.J.F.*, 1992, 19.

— Le fait de ne pas compléter la rubrique concernant les revenus mobiliers ne peut être une erreur matérielle que si le choix de les déclarer (conformément à l'art. 220bis C.I.R. 64) ressort d'autres faits comme par exemple la jonction d'annexes, mais le simple fait d'avoir déclaré les revenus mobiliers l'année précédente est insuffisant.

Antwerpen, 23 septembre 1991, *F.J.F.*, 1992, 21.

— Le contribuable invitait la Cour à lui permettre de revoir sa déclaration pour pouvoir bénéficier du régime fiscal le plus avantageux en ce qui concerne les revenus mobiliers. Quoique l'article 220bis C.I.R. 64 autorise le contribuable à ne pas déclarer ses revenus mobiliers, ou à n'en déclarer qu'une partie, il découle clairement du texte de cet article que le contribuable est lié par le choix qu'il a fait dans sa déclaration et qu'il ne peut revoir celle-ci en invoquant une erreur d'appréciation. Lorsqu'il veut modifier sa déclaration, le contribuable doit apporter la preuve d'une erreur de fait ou de droit commise par lui ou d'un dol. Une erreur matérielle ou un oubli ne permettent pas d'amender la déclaration.

Gent, 17 mars 1992, *F.J.F.*, 1992, 343 et *Fisc. Koer.*, 1992, 364 et note.

— S'il appartient à l'agent taxateur, en cas de déclaration de revenus mobiliers, d'effectuer les calculs indispensables en vue d'appliquer le régime le plus favorable au contribuable (taxation distincte ou globalisation) (art. 93 C.I.R. 64), cette obligation se limite à déterminer lequel de ces deux régimes s'impose compte tenu de l'ensemble des revenus déclarés. Il ne résulte pas de l'article 220bis C.I.R. 64 in fine que l'agent taxateur doive en outre ne prendre en compte les revenus mobiliers déclarés qu'à concurrence des intérêts d'emprunt que le contribuable a mentionnés dans sa déclaration. Une telle ventilation supposerait que l'agent taxateur doive se substituer au contribuable et présumer des intentions de celui-ci, ce qui n'entre pas dans ses attributions et ne résulte d'aucun texte légal.

Considérant que le texte de l'article 220bis C.I.R. 64 ne mentionne pas explicitement la possibilité d'une déclaration partielle des revenus mobiliers et compte tenu du fait que le litige concerne le premier exercice d'application de cette disposition, la cour admet qu'en déclarant la totalité de ses revenus mobiliers le contribuable a commis une erreur de droit et a mal interprété la portée exacte du texte légal, en

croyant qu'il lui faisait obligation de déclarer la totalité de ses revenus mobiliers, alors que son intention était à l'évidence de ne globaliser que la partie de ses revenus mobiliers nécessaire à la déduction des intérêts d'emprunt qu'il avait payés.
Bruxelles, 5 mai 1992, *F.J.F.*, 1992, 320.
— L'article 220bis C.I.R. 64 dispose clairement que pour ceux qui font usage de la faculté de ne pas déclarer les revenus mobiliers qui y sont visés, le précompte mobilier est définitivement acquis au Trésor. Cette règle s'applique même lorsque l'absence de déclaration est le résultat d'une erreur ou d'un oubli.
Bruxelles, 26 juin 1992, *F.J.F.*, 1993, 26.
— Puisqu'une déclaration tardive doit être considérée comme inexistante, elle ne peut constituer l'expression adéquate du choix de déclarer ses revenus mobiliers, prévue par l'article 220bis du C.I.R. 64.
Mons, 29 octobre 1993, *F.J.F.*, 1994, 213.
— La déclaration souscrite par le contribuable fait foi de son choix de déclarer ou non les revenus mobiliers dont la déclaration est facultative en vertu de l'art. 220bis C.I.R. 64. Le contribuable qui a fait usage de la faculté offerte par l'art. 220bis C.I.R. 64, en omettant de mentionner dans sa déclaration une partie des revenus mobiliers, ne peut ultérieurement récupérer le précompte mobilier afférent à cette partie de revenus; ce précompte mobilier est irrémédiablement acquis au Trésor, même si l'omission de déclaration est due à une erreur matérielle commise lors de la retranscription du double du formulaire.
Bruxelles, 19 novembre 1993, *Bull. Bel.*, 1996, 1649.
— Dès que le contribuable a fait le choix que l'art. 220bis C.I.R. 64 lui permet de faire de ne pas déclarer les revenus mobiliers visés à cette disposition légale et que le délai de réflexion dont il dispose est expiré par l'écoulement du délai pour introduire la déclaration, ce choix est définitif et les précomptes retenus restent acquis au Trésor.
Bruxelles, 8 septembre 1994, *Bull. Bel.*, 1995, 3004.
— La dispense de déclaration des revenus mobiliers prévue par l'art. 220bis, alinéa 1er C.I.R. 64 (art. 313 C.I.R. 92) n'était nullement subordonnée à la condition que le débiteur des revenus ait effectivement respecté ses obligations de redevable du précompte mobilier.
Bruxelles, 23 janvier 2004, *J.D.F.*, 2004, 120.

Bibl.: — BELMANS, C., «Het recht tot wijziging van de eigen aangifte», *T.F.R.*, 1999, 20-26; DE CORT, A., «Het dilemma van artikel 220bis van het wetboek van inkomstenbelastingen: een nachtmerrie voor de belastingbetaler», *Jura Falc.*, 1985-86, 328-365; DEBLAUWE, R., «De aangifte van roerende inkomsten», *A.F.T.*, 1988, 95-103; GAZAGNES, D., «De bevrijdende roerende voorheffing en de bijzondere heffing», *Fisc. Koer.*, 1992, 326-327; GEEROMS, H. en PACOLET, J., «Evaluatie van het bevrijdend maken van de verhoogde roerende voorheffing», *De Gids*, 1983, 725-745; HAELTERMAN, A., «Woningbouwvastgoedbevak: onwerkbare vrijstelling RV?», *Fiskoloog*, 1995, n° 547, 5-6; KLEYNEN, G., «La retenue du précompte mobilier sur les intérêts d'origine étrangère», *J.D.F.*, 1998, 234-237; KLEYNEN, G., «Précompte mobilier libératoire et intérêts déductibles», *R.G.F.*, 1986, 193-195; KLEYNEN, G., «De onvolkomenheden van de wetgeving inzake de bevrijdende roerende voorheffing», *A.F.T.*, 1986, 27-31; MICHAUX, G., «La déglobalisation des revenus mobiliers», *Fiscologue*, 1984, n° 28-30; VAN BESIEN, J., «De niet-aangifte van roerende inkomsten als gevolg van een materiële vergissing», *T.F.R.*, 1999, 498-499; VANHEESWIJCK, L., «De bevrijdende roerende voorheffing: theorie en praktijk van een fiscale stimulans», *Fiskofoon*, 1984, 126-130; X, «Belangrijke wijzigingen ten aanzien van de roerende inkomsten», *Fiskoloog*, 1983, n° 90, 1-7; X, «Beperking van de bevrijdende roerende voorheffing», *Fiskoloog*, 1983, n° 91, 3-8; X, «AFV-aandelen en crisislening toch nog bevoorrecht», *Fiskoloog*, 1984, n° 97, 5-6; X, «Art. 220bis W.I.B. en de rechtzetting van een vergeten aangifte van roerende inkomsten», *Fisc. Koer.*, 1991, 317-318; X, «Kan men aangegeven roerende inkomsten nadien nog verminderen?», *Fiskoloog*, 1992, n° 395, 4-6.

Admin.: — Circ. n° Ci.D.19/444.905, 18 février 1993, *Bull. contr.*, 1er avril 1993, n° 726.
— Circ. n° CO.88.24/64.664, 17 mars 1994, *Bull. Bel.,* 17 mars 1994, 9460023.
— Circ. n° Ci.RH.82/466.499, 7 avril 1995, *Bull. contr.*, 1er juin 1995, n° 750, 9560033.
— Circ. n° Ci.RH.332/509.194, 23 novembre 2001, *Bull. contr.*, 1er janvier 2002, n° 822. □

Section 4

Identification des contribuables

Art. 314. § 1er. L'administration des contributions directes attribue un numéro fiscal d'identification aux contribuables soumis aux impôts visés à l'article 1er.

Pour les personnes physiques, ce numéro fiscal correspond à leur numéro d'identification dans le registre national des personnes physiques.

Le numéro fiscal d'identification des personnes morales ainsi que celui des contribuables qui ne sont pas inscrits dans le registre

national précité est attribué et utilisé suivant les règles fixées par le Roi.

§ 2. Le numéro fiscal d'identification des personnes physiques peut être utilisé aux conditions et aux fins déterminées par l'arrêté royal du 25 avril 1986 autorisant certaines autorités du Ministère des Finances à utiliser le numéro d'identification du registre national des personnes physiques et par l'arrêté ministériel du 27 mars 1987 autorisant certains fonctionnaires de l'administration des contributions directes à utiliser le numéro d'identification du registre national des personnes physiques.

§ 3. Outre l'utilisation prévue au § 2, le numéro fiscal d'identification des personnes physiques peut être utilisé, au seul titre d'identifiant, dans les relations externes mentionnées ci-dessous et qui sont nécessaires pour l'exécution des dispositions législatives et réglementaires dont l'administration des contributions directes est chargée:

1° avec le titulaire de ce numéro ou avec ses représentants légaux;

2° [avec les héritiers, les légataires ou donataires universels lorsque le titulaire de ce numéro est décédé;

3° avec les mandataires à qui le titulaire de ce numéro a donné un mandat général en matière d'impôts sur les revenus, à condition que le titulaire de ce numéro donne son consentement par écrit au mandataire.

Ce consentement peut être retiré à tout moment; son retrait ne produit ses effets que pour l'avenir];

[4°] avec les autorités publiques ou les organismes autorisés en vertu de l'article 8 de la loi du 8 août 1983 organisant un registre national des personnes physiques;

[5°] avec les personnes physiques ou morales et les associations de fait qui sont tenues de fournir des renseignements au sujet du titulaire de ce numéro d'identification, dans le cadre des obligations qui leur sont imposées par une disposition législative ou réglementaire relative aux impôts sur les revenus.

Les personnes, les organismes et les associations, visés ci-dessus, ne sont autorisés à disposer de ce numéro que pour l'exécution de ces obligations;

[6° avec les services, administrations, sociétés, associations, établissements ou organismes visés à l'article 328 qui, en vue d'accorder certains avantages, demandent des attestations de revenus relatives à la situation fiscale du titulaire de ce numéro.]

§ 4. Lorsque l'administration des contributions directes confie à un tiers l'exécution de travaux nécessaires à l'accomplissement de tâches qui lui sont dévolues, l'administration précitée est autorisée, exclusivement pour l'exécution de ces travaux:

1° à communiquer à ce tiers les informations obtenues en application de l'arrêté royal du 27 septembre 1984, autorisant l'accès de certaines autorités du Ministère des Finances au registre national des personnes physiques;

2° à utiliser, au seul titre d'identifiant, le numéro d'identification fiscal.

Par «tiers», il faut entendre toute entreprise belge qui remplit une mission d'intérêt général et qui a été désignée nominativement par le Roi pour obtenir communication des renseignements, exclusivement pour l'exécution de ces travaux.

Ces tiers ne sont autorisés à disposer des informations considérées et du numéro d'identification fiscal que le temps nécessaire à l'exécution de ces travaux et à cette seule fin.

§ 5. Les infractions aux dispositions des §§ 2 à 4 constituent une violation de l'article 9 de la loi du 8 août 1983 organisant un registre national des personnes physiques et sont punissables conformément à l'article 13 de cette loi.

§ 6. Sont soumis à l'obligation de reproduire le numéro fiscal d'identification des personnes physiques:

1° les autorités publiques et organismes visés [au § 3, alinéa 1er, 4°], dans leurs relations avec l'administration des contributions directes, chaque fois qu'ils sont tenus de fournir des renseignements au sujet du titulaire de ce numéro d'identification;

2° les personnes physiques ou morales et des associations de fait, se trouvant dans la situation prévue [au § 3, alinéa 1er, 5°], et qui sont tenues de faire usage du numéro d'identification des personnes physiques en vertu des arrêtés royaux du 15 décembre 1986 réglant l'utilisation, dans le secteur social, du numéro d'identification du registre national des personnes physiques.

[Le Roi peut, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, étendre aux personnes physiques et morales et aux associations de fait, se trouvant dans la situation prévue [au § 3, alinéa 1er, 5°], l'obligation de reproduire le numéro fiscal d'identification des personnes physiques, dans les cas qu'Il détermine.]

§ 7. La non-observation des dispositions du § 6 est punie conformément à l'article 445.

□ **Lég.:** § 3, 2°-3° insérés par l'art. 52, 1°, b L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994);
§ 3, 4° renuméroté par l'art. 52, 1°, a L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994);
§ 3, 5° renuméroté par l'art. 52, 1°, a L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994);
§ 3, 6° inséré par l'art. 52, 1°, c L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994);
§ 6, al. 1er, 1° modifié par l'art. 52, 2°, a L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994);
§ 6, al. 1er, 2° modifié par l'art. 52, 2°, b L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994);
§ 6, al. 2 inséré par l'art. 18 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 3, err. M.B. 18.II.1993) et modifié par l'art. 52, 2°, c L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «fonctionnaires de l'administration des contributions directes» au § 2 sont remplacés par les mots «fonctionnaires autorisés à cet effet par le Gouvernement flamand» et au § 1er, al. 1er, au § 3, phrase liminaire, au § 4, phrase liminaire et au § 6, 1° les mots «l'administration des contributions directes» et aux § 2 et 4, 1° les mots «le ministère des Finances» sont remplacés par les mots «le ministère de la Communauté flamande» par l'art. 20, 4° et 6° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

§ 4: voir l'A.R./C.I.R. 92, art. 180-181.

Bibl.: — VAN CROMBRUGGE, S., «Wie moet bij rechtspersonen de aangifte in de inkomstenbelastingen ondertekenen?», *Balans*, 1995, n° 297, 4-5. □

[Section 5

Force probante des déclarations]

□ **Lég.:** Section insérée par l'art. 2 L. 10 août 2005 (M.B. 2.IX.2005), vig. le 2 septembre 2005. □

[Art. 314bis. Les déclarations visées aux sections 1re et 2 du présent chapitre, introduites par les contribuables, qui sont enregistrées, conservées ou reproduites par l'administration qui a l'établissement de l'impôt sur les revenus dans ses attributions selon un procédé photographique, optique, électronique ou par toute autre technique de l'informatique ou de la télématique, ainsi que leur représentation sur un support lisible ont force probante pour l'application des dispositions du Code des impôts sur les revenus 1992.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 2 L. 10 août 2005 (M.B. 2.IX.2005), vig. le 2 septembre 2005. □

CHAPITRE III

INVESTIGATIONS ET CONTROLE

Section 1re

Obligations du contribuable

Art. 315. Quiconque est passible de l'impôt des personnes physiques, de l'impôt des sociétés, de l'impôt des personnes morales ou de l'impôt des non-résidents a l'obligation, lorsqu'il en est requis par l'administration, de lui communiquer, sans déplacement, en vue de leur vérification, tous les livres et documents nécessaires à la détermination du montant de ses revenus imposables.

[L'obligation de communication:

1° comprend, en ce qui concerne les habitants du Royaume, les livres et documents relatifs aux comptes visés à l'article 307, § 1er, alinéa 2;

2° s'étend, en ce qui concerne les sociétés, aux registres des actions et obligations nominatives, ainsi qu'aux feuilles de présence aux assemblées générales.]

Sauf lorsqu'ils sont saisis par la justice, ou sauf dérogation accordée par l'administration, les livres et documents de nature à permettre la détermination du montant des revenus imposables doivent être conservés à la disposition de l'administration, dans le bureau, l'agence, la succursale ou tout autre local professionnel ou privé du contribuable où ces livres et documents ont été tenus, établis ou adressés, jusqu'à l'expiration de la cinquième année ou du cinquième exercice comptable qui suit la période imposable.

□ **Lég.:** Al. 2 remplacé par l'art. 40 A.R. 20 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 4).

Jur.: — L'art. 55, al. 1er des lois coordonnées sur les impôts sur les revenus oblige le contribuable à permettre à l'administration de consulter non seulement les livres dont le Code de commerce lui impose la tenue, mais aussi toutes ses pièces comptables, c'est-à-dire les documents qui ont servi à la tenue de la comptabilité.
Cass., 28 novembre 1968, *Pas.*, I, 423.
— L'administration des contributions directes peut, pour évaluer le montant des revenus imposables d'un contribuable exerçant une profession libérale, de-

mander à celui-ci la communication des avis de l'Office des chèques postaux relatifs à sa profession.
Cass., 17 juin 1969, *Pas.*, 1969, I, 1036.
— L'article 221 C.I.R. 64 oblige quiconque est passible de l'un des impôts prévus par l'article 1er dudit code, lorsqu'il en est requis par l'administration des contributions directes, à communiquer à celle-ci, mais sans déplacement, tous les livres et documents nécessaires à la détermination du montant de ses revenus imposables.
Cass., 14 novembre 1972, *Pas.*, 1973, I, 260.
— L'obligation, imposée par l'article 221 C.I.R. 64, de communiquer tous les livres et documents nécessaires à la détermination du montant des revenus imposables et de conserver jusqu'à l'expiration de la cinquième année ou du cinquième exercice comptable qui suit la période imposable, n'est pas limitée aux documents ou livres comptables légalement prescrits.
Cass., 29 janvier 1988, *Arr. Cass.*, 1987-88, n° 328.
— L'administration ne viole pas le secret professionnel en se faisant remettre une copie du livre-journal d'un avocat aux fins exclusives de reconstituer et de vérifier les mouvements de fonds.
Bruxelles, 15 janvier 1986, *F.J.F.*, 1986, 346.
— Sur la base de l'article 221, al. 3 C.I.R. 64 une société doit conserver sa comptabilité au siège social. La société ne peut invoquer la force majeure si le conjoint du comptable décédé de la société n'a restitué les documents qu'après qu'une plainte a été déposée au parquet. Même si la comptabilité a été saisie par le tribunal, il n'y a toujours pas de force majeure.
Bruxelles, 14 juin 1988, *Bull. Bel.*, 1989, 132.
— Selon la cour, les services de taxation savaient, en raison de la réponse du contribuable à la première demande de renseignements, que la comptabilité était conservée chez le comptable. En effectuant néanmoins un contrôle sur place, les services de taxation voulaient apparemment constater une infraction en vue de taxer d'office le contribuable sur une base imposable supérieure et renverser ainsi la charge de la preuve. Les constatations effectuées dans ces circonstances ne rapportent pas, selon la cour, la preuve d'une violation du prescrit de l'art. 221 C.I.R. 64 (art. 315 C.I.R. 92).
Antwerpen, 15 septembre 1994, *Fisc. Koer.*, 1995, 203.
— Un fonctionnaire ne peut retirer des documents d'armoires non fermées ou d'un bureau. Les informations ainsi obtenues le sont de manière illicite, ce qui entraîne la nullité de toutes les cotisations basées sur celles-ci.
Liège, 3 décembre 2001, *F.J.F.*, 2002, 517.

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p.; WAUMAN, M., «De grenzen van art. 315, lid. 1, WIB 1992 opnieuw verkend», *T.F.R.*, 2003, n° 241, 447-448.

Comm.: — L'art. 315 C.I.R. 92 prescrit que le contribuable a l'obligation de communiquer à l'administration, sans déplacement, tous les livres et documents nécessaires à la détermination du montant de ses revenus imposables. Cet article ne s'oppose pas au déplacement de ces documents au bureau de contrôle mais bien à une telle exigence de l'administration. Par conséquent, lorsque l'administration invite par écrit le contribuable à déplacer de tels documents au bureau de contrôle en vue de les y examiner, sans que la lettre n'informe le contribuable qu'il n'y est pas tenu, elle commet un abus de pouvoir et viole l'art. 315 C.I.R. 92.
Trib. Bruxelles, 19 septembre 2002, *T.F.R.*, 2003, 445.
— Le fait que le contrôle des disques des tachygraphes peut aider l'administration lors de la détermination de la base imposable n'implique pas que ces pièces soient 'nécessaires' pour déterminer les revenus imposables d'un contribuable.
Le fait que le ministre des Finances ait, en réponse à deux questions parlementaires, déclaré que les entreprises de transport doivent conserver les disques des tachygraphes durant cinq ans et être en mesure de les présenter en cas de contrôle fiscal n'y change rien. L'interprétation donnée par le ministre des Finances à la loi fiscale ne peut avoir une influence déterminante et n'influence en rien l'appréciation du tribunal. Puisque la conservation et la présentation des disques des tachygraphes ne tombent pas dans le champ d'application des obligations prévues à l'art. 315 C.I.R. 92, l'administration a établi à tort une imposition d'office.
Trib. Bruxelles, 27 mai 2004, *Cour. fisc.*, 2004, 566.
□

[Art. 315bis. Toute personne physique ou morale qui recourt à un système informatisé pour tenir, établir, adresser ou conserver, en tout ou en partie, les livres et documents dont la communication est prescrite par l'article 315 a également l'obligation, lorsqu'elle en est requise par l'administration, de communiquer, sans déplacement, les dossiers d'analyse, de programmation et d'exploitation du système utilisé, ainsi que les supports d'information et toutes les données qu'ils contiennent.

Les données enregistrées sur des supports informatiques doivent être communiquées sous une forme lisible et intelligible.

Lorsqu'elle en est requise par l'administration, la personne visée à l'alinéa 1er a l'obligation d'effectuer sur son matériel, en

présence des agents de l'administration, des copies, dans la forme que les agents souhaitent de tout ou partie des données précitées, ainsi que les traitements informatiques jugés nécessaires à la détermination du montant de ses revenus imposables.

Les dispositions de l'article 315, alinéa 3, sont applicables à la conservation des dossiers d'analyse, de programmation et d'exploitation du système utilisé, ainsi que des supports d'information et de toutes les données qu'ils contiennent. Par dérogation à ces dispositions, le délai de conservation de la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exploitation de systèmes informatisés, expire à la fin de la cinquième année ou du cinquième exercice comptable qui suit la période imposable pendant laquelle le système décrit dans cette documentation a été utilisé.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 53 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

Art. 316. Sans préjudice du droit de l'administration de demander des renseignements verbaux, toute personne passible de l'impôt des personnes physiques, de l'impôt des sociétés, de l'impôt des personnes morales et de l'impôt des non-résidents a l'obligation, lorsqu'elle en est requise par l'administration, de lui fournir, par écrit, dans le mois de la date d'envoi de la demande, ce délai pouvant être prolongé pour de justes motifs, tous renseignements qui lui sont réclamés aux fins de vérifier sa situation fiscale.

□ **Jur.:** — Les réponses d'un redevable interrogé par l'administration ne constituent pas un aveu judiciaire, au sens de l'article 1356 C. civ. soumis à la règle de l'indivisibilité.
Cass., 16 octobre 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, n° 669.
— La visite du contribuable ou de son délégué au fisc, et même l'éventuel dépôt de pièces, ne peuvent être assimilés à la fourniture écrite des renseignements au sens de l'art. 222 C.I.R. 64. A défaut de réponses écrites l'imposition peut être établie d'office.
Antwerpen, 30 juin 1980, *R.W.*, 1981-82, 1847.
— Un avis de rectification avec une demande de renseignements au contribuable laissant à celui-ci un délai de réponse de 20 jours, au lieu du délai d'un mois prévu dans la loi, ne répond pas au prescrit de l'article 222 C.I.R. 64.
Bruxelles, 23 juin 1992, *F.J.F.*, 1993, 354.
— Les services de taxation ont considéré indûment la réponse du contribuable à la demande de renseignements comme étant inexistante. Ce n'est pas parce que les renseignements qui lui sont donnés lui apparaissent inexacts que l'administration peut en conclure que le contribuable n'a pas répondu à une demande de renseignements. Comme une taxation d'office constitue une sanction exorbitante du droit commun (renversement de la charge de la preuve), ses conditions d'application doivent être interprétées restrictivement.
Mons, 16 octobre 1998, *Fisc. Koer.*, 1998, 559.
— L'attitude de l'administration consistant à utiliser la possibilité de demander des renseignements au contribuable – en l'espèce, au moyen d'un questionnaire tout à fait général – pour obtenir de celui-ci des éléments permettant d'établir l'existence de signes ou indices débouchant ensuite sur une taxation indiciaire, constitue un détournement de procédure.
Liège, 20 mars 2002, *F.J.F.*, 2002, 309.

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure 2005, 900 p.; POPPE, G., «De vraag om inlichtingen: een grondige analyse», *Activa*, 2003, n° 4, 21-31; VANDEPUTTE, P., «De vraag om inlichtingen», *T.F.R.*, 1986, 272-288.

Comm.: — Selon l'art. 316 C.I.R. 92, toute personne a l'obligation de répondre, dans le mois de son envoi, à la demande de renseignements que lui adresse l'administration fiscale. Une demande de prolongation du délai de réponse ou une lettre par laquelle l'application du délai d'investigation complémentaire de l'art. 333, al. 2 C.I.R. 92, est contestée, ne peuvent être considérées comme des réponses à une demande de renseignements. L'administration peut donc, dans ces cas, procéder à la taxation d'office, conformément à l'art. 315 C.I.R. 92.
Trib. Bruxelles, 28 juin 2002, *R.G.C.F.*, 2003, 52. □

Art. 317. Les vérifications et demandes de renseignements visées aux articles 315, alinéas 1er et 2, [315bis, alinéas 1er à 3] et 316, peuvent porter sur toutes les opérations auxquelles le contribuable a été partie et les renseignements ainsi recueillis peuvent également être invoqués en vue de l'imposition de tiers.

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 54 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

Art. 318. [Par dérogation aux dispositions de l'article 317, et sans préjudice de l'application des articles 315, 315bis et 316, l'administration n'est pas autorisée à recueillir, dans les comptes, livres et documents des établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne, des renseignements en vue de l'imposition de leurs clients.

Si, cependant, l'enquête effectuée sur base des articles 315, 315bis et 316 a fait apparaître des éléments concrets permettant de présumer l'existence ou la préparation d'un mécanisme de fraude fiscale, le Directeur général de l'administration qui a effectué l'enquête peut, avec l'accord conjoint de l'Administrateur général des impôts et de l'Administrateur général adjoint des impôts, prescrire à un fonctionnaire du grade d'inspecteur au moins, de relever, dans les comptes, livres et documents de l'établissement, les renseignements permettant de compléter l'enquête et de déterminer les impôts dus par ce client.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 41 A.R. 20 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 4).

Jur.: — La société anonyme B. n'est pas un établissement financier mais une organisation centrale qui s'occupe uniquement de la mise à disposition des appareils nécessaires et du déroulement effectif des transactions financières au moyen de ces appareils.
Cass., R.G. F.02.0016.N, 1er octobre 2004, www.cass.be.
— L'administration adresse, dans le cadre de la vérification de la déclaration d'un client d'un établissement financier, une demande de renseignements à cet établissement. La cour décide que ces renseignements ont été recueillis de façon illicite et qu'il résulte des irrégularités commises à l'occasion de l'obtention de ces renseignements que les moyens de preuve sont basés sur une violation du secret bancaire et que la nullité du moyen de preuve entraîne l'annulation de la cotisation subséquente. Le fait que les mêmes renseignements auraient été obtenus régulièrement par la suite dans le cadre de la procédure de réclamation sur la base de l'art. 374, al. 2 C.I.R. 92 n'a aucune influence sur l'irrégularité commise au stade du contrôle.
Antwerpen, 12 novembre 1992, *A.F.T.*, 1993, 148.

Bibl.: — AFSCHRIFT, T. et HAUTFENNE, P., «Le secret bancaire en droit fiscal», *Rev. b. compt.*, 1997, n° 3, 1-22; DASSESSE, M., «De opheffing van het bankgeheim op buitenlandse rekeningen. Risico van boemerangeffect op de Belgische banken?», *T.F.R.*, 1997, 191-193; GARABEDIAN, D., «L'investigation fiscale et la banque», in *De bank en de fiscus*, Bruylant, Brussel, 2004, 67-94; HAELTERMAN, A. et PHILIPPE, D., «Le devoir d'in-formation fiscal du banquier: obligations générales de droit belge,» in *De bank en de fiscus*, Bruylant, Brussel, 2004, 9-35; LEFEBVRE, A., «Bankgeheim: reëel of virtueel?», *Bull. Fisc. Fin.*, 2000, n° 5, 13-33; MALHERBE, J. et VISSCHERS, A., «Het bankgeheim in het Belgisch fiscaal recht onder vuur», *R.G.C.F.*, 2003, n° 5, 83-98; MAREELS, D. et BIHAIN, M., «Le secret bancaire en droit fiscal belge», *J.D.F.*, 1996, 193-240; MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p.

Comm.: — Il convient de noter qu'il existe une controverse dans la jurisprudence pour ce qui concerne la question de savoir si les sociétés de leasing relèvent du champ d'application de l'article 318 C.I.R. 92. Contrairement à la jurisprudence antérieure du 23 février 2000 de la chambre francophone, la chambre néerlandophone du Tribunal de première instance de Bruxelles a dit, dans un jugement du 4 janvier 2002, que les sociétés de leasing ne doivent pas être considérées comme des «institutions financières» au sens de l'article 318 C.I.R. 92 (Trib. Bruxelles, 4 janvier 2002, *T.F.R.*, 2002, 658 et note F. JACOBS). Cette jurisprudence a été suivie par le Tribunal de première instance de Liège dans un jugement du 18 mars 2002 (Trib. Liège, 18 mars 2002, *Fiscoloog*, 2002, 850/1). Le Tribunal de première instance de Mons, dans un jugement du 17 janvier 2002, et la Cour d'appel d'Anvers, dans un arrêt du 29 avril 2003, ont à nouveau accepté de leur côté l'application du secret bancaire fiscal aux sociétés de leasing, mais seulement pour les véritables opérations de crédit et non par exemple pour la vente de la voiture à la fin du leasing (Trib. Mons, 16 janvier 2002, *F.J.F.*, 2002, 377 et Antwerpen, 29 avril 2003, *F.J.F.*, 2004, 142). Dans un jugement du 3 mai 2002, le Tribunal de première instance de Bruxelles a à nouveau changé son fusil d'épaule et a de nouveau reconnu l'application du secret bancaire fiscal aux sociétés de leasing (Trib. Bruxelles, 3 mai 2002, *Fiscoloog*, 2002, 856/1), suivi en cela par le Tribunal de première instance de Namur dans un jugement du 23 octobre 2002 (Trib. Namur, 23 octobre 2002, *Fiscoloog*, 2003, n° 875, 10), par le Tribunal de première instance de Bruges dans un jugement du 24 mars 2003 (Trib. Brugge, 24 mars 2003, *Fiscoloog*, 2003, n° 892, 11) et par la Cour d'appel de Gand dans un arrêt du 7 septembre 2004 (Gent, 7 september 2004, *T.F.R.,* 2005, n° 183, 546, note F. JACOBS). □

Art. 319. Les personnes physiques ou morales sont tenues d'accorder aux agents de l'administration des contributions directes, munis de leur commission et chargés d'effectuer un contrôle ou une enquête se rapportant à l'application de l'impôt des personnes physiques, de l'impôt des sociétés ou de l'impôt des non-résidents, le libre accès, à toutes les heures où une activité s'y exerce, à leurs locaux professionnels tels que fabriques, usines, ateliers, magasins, remises, garages ou à leurs terrains servant d'usine, d'atelier ou de dépôt de marchandises, à l'effet de permettre à ces agents de constater la nature et l'importance de ladite activité et de vérifier l'existence, la nature et la quantité de marchandises et objets de toute espèce que ces personnes y possèdent ou y détiennent à quelque titre que ce soit, en ce compris les moyens de production et de transport.

Les agents de l'administration des contributions directes, munis de leur commission, peuvent, lorsqu'ils sont chargés de la même mission, réclamer le libre accès à tous autres locaux, bâtiments, ateliers ou terrains qui ne sont pas visés à l'alinéa 1er et où des activités sont effectuées ou sont présumées être effectuées. Toutefois, ils ne peuvent pénétrer dans les bâtiments ou les locaux habités que de cinq heures du matin à neuf heures du soir et uniquement avec l'autorisation du juge de police.

[Les agents précités, munis de leur commission, peuvent vérifier, au moyen du matériel utilisé et avec l'assistance de personnes visées à l'article 315bis, alinéa 3, la fiabilité des informations, données et traitement informatiques, en exigeant notamment la communication de documents spécialement établis en vue de présenter les données enregistrées sur les supports informatiques sous une forme lisible et intelligible.]

□ **Lég.:** Al. 3 ajouté par l'art. 56, L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «agents de l'administration des contributions directes» aux al. 1er et 2 sont remplacés par les mots «fonctionnaires autorisés à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 4° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Jur.: — La mesure de contrôle prévue à l'article 63, alinéa 1er, 1°, du C.TVA attribue au fonctionnaire compétent un pouvoir d'investigation qu'il ne puise pas dans l'article 61, § 1er, alinéa 1er, du C.T.V.A. Il en résulte que les fonctionnaires compétents ont le droit de contrôler quels livres et documents se trouvent dans les locaux dans lesquels l'activité est exercée ainsi que le droit d'examiner les livres et documents qu'ils trouvent à cet endroit, sans au préalable devoir requérir la production de ces livres et documents. Contrairement à l'article 63, alinéa 1er, du C.T.V.A., l'article 319, alinéa 1er C.I.R. 92 n'accorde pas, aux fonctionnaires des Contributions directes le libre accès aux locaux professionnels en vue de leur permettre d'examiner les livres et documents qui s'y trouvent.
Cass., 16 décembre 2003, *T.F.R.*, 2004, 447.
— N'est pas irrégulière la visite des locaux professionnels par des agents de l'administration des contributions non munis de leur commission lorsque le contribuable y donne son consentement formel.
Cass., R.G. F040010F, 17 février 2005, www.cass.be.
— Les fonctionnaires qui s'introduisent dans des maisons particulières sans l'autorisation du juge de police excèdent leurs compétences. Le consentement donné par le contribuable aux agents enquêteurs non habilités, ne suffit pas à cet effet.
Antwerpen, 12 novembre 1996, *F.J.F.*, 1997, 34.
— Quoique le contribuable soit tenu d'accorder aux agents du fisc, munis de leur commission, l'accès à ses locaux professionnels, ce droit d'accès ne leur donne pas le droit de perquisitionner. L'examen de documents trouvés dans le tiroir d'un bureau, même avec l'autorisation de les consulter donné par le contribuable, constitue un excès de pouvoir.
Antwerpen, 13 mars 2001, *T.F.R.*, 2001, 489.
— Les constatations effectuées par l'administration lors de la visite d'un camping ont été recueillies en violation de l'art. 319 C.I.R. 92, étant donné que le camping était fermé et qu'il ne résulte en rien du rapport de l'agent de la section de recherches qu'une activité quelconque ait été exercée pendant le contrôle.
Liège, 20 février 2002, *Fisc. Koer.*, 2002, 286.

Bibl.: — DEFOOR, W., «Het visitatierecht van de fiscus in het kader van art. 319 W.I.B. 92», *Fisc. Koer.*, 2001, 197-199; JAECQUES, D., «Bezoekrecht is geen onderzoeksrecht», *T.F.R.*, 2001, 488-490; MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p.

Comm.: — Dans le cadre des droits d'investigation du fisc (art. 319 C.I.R. 92), un fonctionnaire ne peut retirer des documents écrits à la main d'armoires non fermées ou d'un bureau.
Trib. Liège, 3 décembre 2001, *F.J.F.*, 2002, 517. □

[Art. 319bis. Les fonctionnaires chargés du recouvrement disposent de tous les pouvoirs d'investigations prévus par le présent Code en vue d'établir la situation patrimoniale du débiteur pour assurer le recouvrement des impôts et des précomptes dus en principal et additionnels, des accroissements d'impôts et des amendes administratives, des intérêts et des frais.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 2 A.R. 12 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 2).

Jur.: — Lorsqu'un service de recouvrement des impôts demande au juge de condamner une banque à produire des renseignements à propos d'un client déterminé, le juge peut, même si les parties souhaitent que le litige soit tranché exclusivement sur la base de l'article 319bis C.I.R. 92, invoquer d'office l'article 877 du Code judiciaire pour ordonner à la banque de produire une copie certifiée conforme de ses livres contenant la réponse aux renseignements demandés. En effet, les conditions d'application de cette disposition sont manifestement réunies en l'espèce, compte tenu des présomptions graves, précises et concordantes de la détention par la banque des documents contenant la preuve des faits litigieux évoqués dans la demande de renseignements. Selon la Cour, il est sans intérêt de constater que l'article 877 C. jud. ne serait pas d'ordre public alors que l'article 319bis C.I.R. 92 revêt cette qualité.
Liège, 28 novembre 2003, *F.J.F.*, 2004, 623.

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p.; VERHOEYE, J., «Artikel 319bis W.I.B. 92. Kan ontvanger bankgeheim doorbreken?», *Fisc. Act.*, 2003, n° 44, 1-3. □

Art. 320. § 1er. Les personnes qui exercent une profession libérale, une charge ou un office sont tenues, lors de chaque perception – en espèces, par chèque ou autrement – d'honoraires, commissions, rémunérations, remboursements de frais ou autres recettes professionnelles, de délivrer un reçu daté et signé, simultanément établi en original et en duplicata, qui est extrait d'un carnet, dont le modèle, ainsi que les modalités suivant lesquelles les contribuables susvisés en sont pourvus, sont déterminés par le Ministre des Finances, qui peut:

1° aux conditions déterminées par lui, accorder dispense, soit de délivrer un reçu pour certaines perceptions, soit d'indiquer au reçu le nom du débiteur des sommes perçues;

2° prévoir pour certaines catégories de personnes susvisées, l'indication dans le reçu de toutes mentions ou l'insertion de toutes formules jugées utiles au contrôle des recettes et des dépenses de ces contribuables.

[Sans préjudice des dipositions et des compétences du ministre prévues à l'alinéa 1er, le reçu et l'attestation de soins que les personnes exerçant les professions médicales et paramédicales visées à l'arrêté royal n° 78 du 10 novembre 1967 relatif à l'exercice de l'art de guérir, de l'art infirmier, des professions paramédicales et aux commissions médicales sont tenues de délivrer aux titulaires afin de leur permettre de bénéficier de l'intervention prévue par la réglementation en matière d'assurance maladie-invalidité, ne peuvent être disjoints.]

§ 2. Les personnes visées au § 1er tiennent, en outre, un journal indiquant, jour par jour, le montant, d'une part, de leurs recettes reportées du carnet de reçus et, d'autre part, de toutes autres recettes ou avantages pour lesquels ces personnes sont dispensées de délivrer un reçu, ainsi que le détail de leurs dépenses professionnelles dûment justifiées.

Le modèle du journal est déterminé par le Ministre des Finances qui arrête les inscriptions complémentaires jugées utiles dans certains cas et qui peut dispenser certaines catégories de personnes susvisées d'inscrire journellement leurs recettes et leurs dépenses au journal et fixer une autre période pour cette inscription.

Avant usage, le journal est coté et paraphé par le contrôleur des contributions du ressort.

□ **Lég.:** § 1er, al. 2 inséré par l'art. 2 L. 9 décembre 1997 (M.B. 23.I.1998, err. M.B. 24.VI.1998).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Ministre des Finances» aux § 1er, al. 1er, et 2, al. 2 sont remplacés par les mots «le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 8° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p.

Comm.: — Voyez aussi:
— Modèle du carnet de reçus et du livre-journal pour les personnes qui exercent une profession libérale, une charge ou un office et qui sont assujetties à la T.V.A.: A.M. 17 décembre 1998 (I) (M.B. 30 dé-

cembre 1998, éd. 1re); modifié par A.M. 18 décembre 2001 (M.B. 25.XII.2001);
— Modèle du carnet de reçus et du livre-journal pour les personnes qui exercent une profession libérale, une charge ou un office et qui ne sont pas assujetties à la T.V.A.: A.M. 17 décembre 1998 (II) (M.B. 30.XII.1998, éd. 1re, err. M.B. 29.VI.1999, éd. 1re), modifié par A.M. 18 décembre 2001 (M.B. 25.XII.2001);
— Modèle du carnet de reçus et du livre-journal pour les notaires: A.M. 17 décembre 1998 (III) (M.B. 30.XII.1998, éd. 1re), modifié par A.M. 18 décembre 2001 (M.B. 25.XII.2001);
— Modèle du carnet de reçus et du livre-journal pour les huissiers de justice: A.M. 17 décembre 1998 (IV) (M.B. 30.XII.1998, éd. 1re), modifié par A.M. 18 décembre 2001 (M.B. 25.XII.2001);
— Modèle du carnet de reçus et du livre-journal pour les avocats: A.M. 17 décembre 1998 (V) (M.B. 30.XII.1998, éd. 1re), modifié par A.M. 18 décembre 2001 (M.B. 25.XII.2001);
— Modèle du reçu-attestation et du livre-journal pour les praticiens de l'art dentaire: A.M. 17 décembre 1998 (VI) (M.B. 30.XII.1998, éd. 1re, err. M.B. 29.VI.1999, éd. 1re), modifié par A.M. 18 décembre 2001 (M.B. 25.XII.2001) et par A.M. 28 mars 2003 (M.B. 4.IV.2003);
— Modèle du reçu-attestation et du livre-journal pour les accoucheuses, les infirmières, hospitalières et assimilées, les kinésithérapeutes, logopèdes et orthopédistes: A.M. 17 décembre 1998 (VII) (M.B. 30.XII. 1998, éd. 1re, err. M.B. 29.VI.1999, éd. 1re); modifié par A.M. 18 décembre 2001 (M.B. 25.XII.2001) et par A.M. 28 mars 2003 (M.B. 4.IV.2003);
— Modèle du reçu-attestation et du livre-journal pour les médecins ainsi que pour les pharmaciens et licenciés en sciences agréés pour effectuer des prestations de biologie clinique: A.M. 17 décembre 1998 (VIII) (M.B. 30.XII.1998, éd. 1re, err. M.B. 29.VI.1999, éd. 1re); modifié par A.M. 18 décembre 2001 (M.B. 25.XII.2001) et par A.M. 28 mars 2003 (M.B. 4.IV.2003);
— Modèle et usage du carnet de reçus, du reçu-attestation de soins et du livre-journal à utiliser par les podologues et les diététiciens: A.M. 28 mars 2003 (M.B. 4.IV.2003). □

Art. 321. Sans préjudice des dispositions de l'article 320, le Ministre des Finances peut imposer à quiconque est passible de l'impôt des personnes physiques, de l'impôt des sociétés, de l'impôt des personnes morales ou de l'impôt des non-résidents, ainsi qu'aux associations, organismes et groupements n'ayant pas la personnalité juridique, la tenue de livres ou l'utilisation de documents et de formules dont il fixe le modèle et l'emploi et qu'il estime nécessaires, soit au contrôle de leurs recettes ou de leurs dépenses, soit au contrôle des recettes ou des dépenses de tiers.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Ministre des Finances» sont remplacés par les mots «le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 8° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p.

Comm.: — Voyez aussi:
— Modèle d'attestation - établissements de soins de santé: A.M. 17 décembre 1998 (M.B. 30.XII.1998, éd. 1re, err. M.B. 5.III.1999), modifié par A.M. 18 décembre 2001 (M.B. 25.XII.2001) et par A.M. 28 mars 2003 (M.B. 4.IV.2003). □

Section 2

Obligations des tiers

Art. 322. L'administration peut, en ce qui concerne un contribuable déterminé, recueillir des attestations écrites, entendre des tiers, procéder à des enquêtes et requérir, dans le délai qu'elle fixe, ce délai pouvant être prolongé pour de justes motifs, des personnes physiques ou morales, ainsi que des associations n'ayant pas la personnalité juridique, la production de tous renseignements qu'elle juge nécessaires à l'effet d'assurer la juste perception de l'impôt.

Toutefois, le droit d'entendre des tiers et de procéder à des enquêtes ne peut être exercé que par un agent ayant un grade supérieur à celui de contrôleur.

□ **Jur.:** — Le droit, conféré à l'administration des contributions par l'article 228, alinéa 1er C.I.R. 64, de procéder à des investigations chez des tiers, à l'effet d'assurer la juste perception de l'impôt, peut être exercé par tout agent de l'administration; la restriction édictée par le second alinéa de cet article, selon lequel le droit d'entendre des tiers et de procéder à des enquêtes ne peut être exercé que par un agent ayant un grade supérieur à celui de contrôleur, ne vise que le droit d'entendre des tiers et de procéder à des enquêtes suivant la procédure particulière dont l'objet est de recevoir et de constater la preuve testimoniale telle quelle est régie par les articles 232 à 234 dudit code.
Cass., 17 mars 1970, *Arr. Cass.*, 1970, 680.

— Le droit d'investigation auprès des tiers, conféré au fisc par l'art. 228, al. 1er C.I.R. 64 peut être exercé par tout agent de l'administration.
Liège, 15 février 1995, *F.J.F.*, 1995, 299.

Bibl.: — CAPPELLE, F., «Het onderzoek bij derden inzake inkomstenbelastingen», in *Gentse geschriften: de fiscale controle*, Kalmthout, Biblo, 1993, 47-80; MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

Art. 323. L'administration peut également requérir des personnes physiques ou morales, ainsi que des associations n'ayant pas la personnalité juridique, dans le délai qu'elle fixe, ce délai pouvant être prolongé pour de justes motifs, la production, pour tout ou partie de leurs opérations ou activités, de renseignements portant sur toute personne ou ensemble de personnes, même non nominativement désignées, avec qui elles ont été directement ou indirectement en relation en raison de ces opérations ou activités.

□ **Jur.:** — L'art. 323 C.I.R. 92 ne donne pas à l'administration un pouvoir général d'investigation. Lorsque l'administration recueille des renseignements vis-à-vis de contribuables non nommément désignés, les renseignements demandés doivent se rapporter à des opérations qui ont un caractère professionnel ou lucratif pour les tiers.
Antwerpen, 10 mars 1998, *Fisc. Koer.,* 1998, 231.

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

[Art. 323bis. Les dispositions de l'article 315bis sont applicables aux associations n'ayant pas la personnalité juridique ainsi qu'aux tiers auxquels il est fait appel pour tenir, établir, adresser ou conserver, en tout ou en partie, au moyen de systèmes informatisés, les livres et documents dont la communication est prescrite par l'article 315.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 57 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

Art. 324. L'administration peut procéder à la vérification de l'exactitude des renseignements visés [aux articles 322, 323 et 323bis].

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 58 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

Art. 325. Le contribuable est convoqué par lettre recommandée à la poste pour assister à l'audition des témoins.

Ceux-ci ont l'obligation de déposer sur tous les actes et faits à leur connaissance dont la constatation peut être utile à l'application des lois fiscales aux faits en litige.

Leur déposition est précédée du serment prévu à l'article 934 du Code judiciaire.

La preuve contraire sera de droit.

□ **Jur.:** — L'administration des finances peut, par application de l'art. 322 C.I.R. 92, poser des actes d'investigation, parmi lesquels l'audition de tiers comme témoins, en vue d'assurer la juste perception de l'impôt. De tels actes doivent néanmoins s'accomplir dans le respect des règles particulières contenues dans les art. 322, al. 2, 325 et 326 du même code. Lorsqu'un litige existe à propos de l'audition de témoins sous serment, cette contestation de droit formel ne doit pas être traitée, selon le Conseil d'Etat, comme une contestation portant sur un acte juridique fiscal de portée nominative. Il s'agit plutôt d'une contestation relative à l'application d'une loi d'impôt. Le recours en suspension de l'exécution de la décision prise par l'administration des Finances d'obliger le contribuable à témoigner en tant que tiers est rejeté.
C.E., n° 84.139, 22 décembre 1999, *F.J.F.*, 2000, 266.

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle,* Brugge, die Keure, 2005, 900 p.

Comm: — Le C.I.R. ne fait pas obstacle à ce qu'un fonctionnaire prenne note, à titre de simple information, d'une déclaration faite par un tiers qui s'est présenté devant lui en compagnie du contribuable mais n'autorise pas la tenue, hors de la procédure particulière d'audition de témoins, d'un interrogatoire destiné à recueillir sur-le-champ les déclarations des personnes interrogées sur des éléments de fait bien précis, moyennant signature d'un procès-verbal à l'issue de l'entretien, avec le risque de pression qui en résulte en l'absence du moindre délai de réflexion.
Trib. Bruxelles, 10 octobre 2001, *J.D.F.*, 2002, 343. □

Art. 326. Il est dressé procès-verbal des déclarations des témoins et, si le contribuable le désire, des déclarations de ce dernier.

Le procès-verbal est, après lecture, signé par les témoins et le contribuable. Leur signature est précédée des mots manuscrits «Lu et approuvé». Si l'un des intéressés refuse de signer, mention en est faite au procès-verbal qui précise le motif du refus.

Copie certifiée conforme du procès-verbal est notifiée au contribuable dans les huit jours de sa date.

□ **Bibl.:** — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

Section 3

Obligations des services, établissements et organismes publics

□ **Comm.:** — Voir L. 28 avril 1999, art. 2 (M.B. 25.VI.1999, éd. 1re):
Les officiers du ministère public près les cours et tribunaux qui sont saisis d'une information, dont l'examen fait apparaître des indices de fraude en matière d'impôts directs ou indirects, en informeront immédiatement le Ministre des Finances.
Voir L. 9 juillet 1975, art. 21nonies, inséré par L. 28 avril 1999, art. 4 (M.B. 25.VI.1999, éd. 1re):
L'Office de contrôle des assurances dénonce aux autorités judiciaires les mécanismes particuliers ayant pour but ou pour effet de favoriser la fraude fiscale dans le chef de tiers, mis en place par un établissement ou une entreprise dont il assure le contrôle, lorsqu'il a connaissance du fait que ces mécanismes particuliers constituent, dans le chef de ces établissements ou entreprises mêmes, en tant qu'auteur, coauteur ou complice, un délit fiscal sanctionné pénalement. □

Art. 327. § 1er. Les services administratifs de l'Etat, y compris les parquets et les greffes des cours et de toutes les juridictions, les administrations des Communautés, des Régions, des provinces, des agglomérations, des fédérations de communes et des communes, ainsi que les établissements et organismes publics sont tenus, lorsqu'ils en sont requis par un fonctionnaire chargé de l'établissement ou du recouvrement des impôts, de lui fournir tous renseignements en leur possession, de lui communiquer, sans déplacement, tous actes, pièces, registres et documents quelconques qu'ils détiennent et de lui laisser prendre tous renseignements, copies ou extraits que ledit fonctionnaire juge nécessaires pour assurer l'établissement ou la perception des impôts établis par l'Etat.

Toutefois, les actes, pièces, registres, documents ou renseignements relatifs à des procédures judiciaires ne peuvent être communiqués sans l'autorisation expresse du procureur général ou de l'auditeur général.

Quant aux originaux des reçus-attestations de soins délivrés par les médecins, par les praticiens de l'art dentaire et par les auxiliaires paramédicaux, ils ne peuvent être communiqués sans que, selon le cas, le Conseil national de l'Ordre des médecins ou les commissions médicales provinciales n'aient eu l'occasion de s'assurer que l'administration des contributions directes ne reçoit pas ainsi d'information au sujet de l'identité des malades et des assurés.

§ 2. Le § 1er n'est pas applicable à l'Institut national de statistique et à l'Institut économique et social des classes moyennes pour ce qui concerne les renseignements individuels recueillis.

§ 3. Le § 1er n'est pas applicable aux établissements et institutions publiques de crédit, ni à l'Office des chèques postaux pour ce qui concerne les opérations financières entrant dans le cadre de leur activité.

Le § 1er reste cependant applicable dans les cas et aux conditions mentionnés à l'article 318, alinéa 2.

§ 4. […]

§ 5. […]

[§ 6. La commission des jeux de hasard visée à l'article 9 de la loi du 7 mai 1999 sur les jeux de hasard, les établissements de jeux de hasard et la protection des joueurs, doit immédiatement informer le Ministre des Finances lorsqu'elle constate auprès d'un organisme dont elle assure le contrôle, des éléments concrets permettant de présumer l'existence ou la préparation d'un mécanisme de fraude fiscale.]

□ **Lég.:** § 4 abrogé par l'art. 3 L. 28 avril 1999 (M.B. 25.VI.1999, éd. 1re);
§ 5 abrogé par l'art. 9 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
§ 6 ajouté par l'art. 18 L. 7 mai 1999 (M.B. 30.XII.1999).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'Etat» au § 1er, al. 1er sont remplacés par les mots «la Région flamande», les mots «l'administration des contributions directes» au § 1er, al. 3 par les mots «le Ministère de la Communauté flamande» et les mots «le Ministre des Finances» au § 6 par les mots «le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 6°, 7° et 8° Décr. Parl. fl.

30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Jur.: — Lorsqu'un dossier judiciaire intéressant un contribuable est en possession d'un fonctionnaire de l'administration fiscale de l'Etat ensuite de l'autorisation expresse du procureur général, l'Etat peut utiliser les éléments contenus dans ce dossier pour la recherche de toute somme due par un autre contribuable en vertu des lois fiscales.
Cass., 8 octobre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, n° 400.
— Lorsqu'un dossier judiciaire intéressant un contribuable est en possession d'un fonctionnaire de l'administration fiscale de l'Etat en vertu d'une autorisation expresse du procureur général, l'Etat peut invoquer les éléments contenus dans ce dossier pour la recherche de toute somme due par un autre contribuable en vertu des lois d'impôts.
Cass., 29 avril 1994, *F.J.F.*, 1994, 258.
— Lorsque le procureur général ou l'auditeur général accorde expressément l'autorisation de communiquer des actes, pièces, registres, documents ou renseignements relatifs à des procédures judiciaires, il n'est pas requis de demander une autorisation spéciale pour prendre copie des pièces concernées.
Cass., 23 avril 1998, *Arr. Cass.*, 1998, 457.
— Une autorisation ou un mandat de consultation d'un dossier judiciaire est, en règle, donné par le procureur général au fonctionnaire des finances chargé de l'établissement ou du recouvrement des impôts. Le procureur général peut déléguer ce pouvoir aux autres membres du ministère public; dans ce cas, ce membre du ministère public est présumé avoir reçu délégation à cet effet du procureur général.
Cass., 17 juin 1999, *T.F.R.*, 2000, 372.
— La demande de consulter et la consultation même d'un dossier judiciaire ne constituent pas des actes d'investigation au sens de l'article 240 C.I.R. 64 dès lors que cette consultation permet précisément d'évaluer la nécessité de procéder à de nouvelles investigations et que la demande de consulter ne doit pas être dirigée contre un contribuable déterminé: il importe peu qu'au moment où elle consulte le dossier, l'administration ait des motifs de présumer que le dossier contient des éléments utiles à de telles investigations.
Cass., 28 septembre 2001, *Pas.*, 2001, n° 9-10, 1517.
— Tout fonctionnaire des contributions agissant dans le but d'établir ou de recouvrir les impôts, sans aucun autre dessein, est habilité à enjoindre aux services administratifs de l'Etat à lui fournir tous renseignements en leur possession, à lui communiquer, sans déplacement, tous actes, pièces, registres et documents quelconques qu'ils détiennent et à lui laisser prendre tous renseignements, copies ou extraits que ledit fonctionnaire juge nécessaires pour assurer l'établissement ou la perception des impôts établis par l'Etat.
Cass., 22 novembre 2001, *A.F.T.*, 2002, 149.
— Les actes, pièces, registres, documents ou renseignements relatifs à des procédures judiciaires ne peuvent être communiqués sans l'autorisation expresse du procureur général ou de l'auditeur général; la preuve que le fonctionnaire compétent a requis cette communication ne doit pas nécessairement être établie par la production de la requête même qui n'est soumise à aucune formalité.
Cass., 27 juin 2002, *A.F.T.*, 2002, 413.
— Lorsque le procureur général décide d'informer l'administration des contributions au sujet d'une affaire pénale dont l'instruction met de la fraude fiscale en lumière, il agit comme organe du pouvoir judiciaire. Seule la Cour de cassation est compétente pour juger de la légalité de cet acte.
C.E., 24 octobre 1980, *Bull. Bel.*, 1981, 1235.
— Les articles des différentes lois fiscales requérant l'autorisation expresse du procureur général pour la communication de tout acte, pièce, document ou renseignement relatifs à des procédures judiciaires n'ont pas pour but de limiter la compétence du procureur général, mais ont pour seul objet de prévoir l'intervention de ce magistrat préalablement à la consultation par les administrations fiscales des dossiers judiciaires. Le droit du procureur général d'accorder l'autorisation implique le droit de la refuser ou de la limiter à un usage déterminé.
Antwerpen, 7 septembre 1992, *F.J.F.*, 1993, 78.
— Le droit du procureur général à autoriser la communication des actes, pièces, registres, documents ou renseignements relatifs à des procédures judiciaires implique le droit de limiter cette autorisation. L'article 235, § 1er et 2 C.I.R. 64 n'exige pas une autorisation individualisée, et il en est d'autant plus ainsi, en l'espèce, qu'il s'avère matériellement impossible d'exiger de l'administration une demande individualisée d'autorisation, vu que l'identité du contribuable ne pouvait lui être connue qu'en consultant le dossier pénal.
Antwerpen, 4 mars 1993, *F.J.F.*, 1993, 398.
— L'administration peut pour imposer un contribuable utiliser des éléments puisés dans une instruction judiciaire visant un tiers. Ni la demande d'autorisation, ni l'autorisation donnée à l'administration de prendre connaissance du dossier répressif ne doivent identifier le contribuable à l'égard duquel les éléments seront utilisés.
Liège, 2 mars 1994, *F.J.F.*, 1994, 431.
— L'article 235, alinéa 1er C.I.R. 64 n'interdit pas la délivrance à l'administration, alors que l'instruc-

tion n'est pas terminée, d'une autorisation lui permettant de se voir communiquer des pièces etc. relatives à une procédure judiciaire.
Liège, 21 septembre 1994, *J.D.F.*, 1995, 108.
— Conformément à l'article 235, § 1er, alinéa 2 C.I.R. 64, l'administration ne peut prendre connaissance d'un dossier pénal qu'après une autorisation expresse du procureur général ou de l'auditeur général. En l'espèce, des pièces du dossier judiciaire ont été utilisées pour l'enrôlement des cotisations contestées – ce qui découle des avis de rectification datés du 12 juillet 1989 – alors que l'autorisation du procureur général de consulter ces pièces n'a été accordée que le 24 avril 1990. Les impositions contestées ont ainsi été enrôlées sur la base d'éléments obtenus en violation de l'article 235, § 1er C.I.R. 64. Ces cotisations sont illégales et doivent donc être annulées.
Antwerpen, 20 octobre 1998, *F.J.F.*, 1999, 189.
— L'article 224 C.I.R. 64 interdit à l'administration de recueillir des informations dans les comptes des établissements de crédit en vue de l'imposition de leurs clients. Cette interdiction porte sur le lieu où les pièces sont examinées – en l'espèce auprès de l'établissement de crédit lui-même – et non sur la nature des pièces dont l'administration a pris connaissance dans le dossier pénal avec l'autorisation du procureur général.
Antwerpen, 4 décembre 2001, *F.J.F.*, 2002, n° 3, 221.

Bibl.: — DECAMPS, N., «De interferentie van het fiscaal controleonderzoek met het strafonderzoek in het licht van de raming van het wederrechtelijk verkregen vermogensvoordeel», *R.W.*, 2000-01, 289-302; MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p.; THIJS, D., «Mogelijkheden tot samenwerking tussen de gerechtelijke overheden en de ambtenaren van de belastingadministraties», in X, *Onderneming en Parket. Naar een samenwerking ter bestrijding van de economische criminaliteit*, Antwerpen, Maklu, 1999, 87-107; VERBIST, A., «Het spanningsveld tussen het fiscaal bankgeheim en de kennisname van gegevens uit een strafonderzoek», *A.J.T.*, 1998-99, 313-314. □

Art. 328. Les services administratifs de l'Etat, les administrations des Communautés, des Régions, des provinces, des agglomérations, des fédérations de communes, et des communes, ainsi que les sociétés, associations, établissements ou organismes de droit public, ne peuvent accorder les crédits, prêts, primes, subsides ou tous autres avantages basés directement ou indirectement sur le montant des revenus ou sur des éléments intervenant dans la détermination de ces revenus, qu'après avoir pris connaissance de la situation fiscale récente du requérant.

Cette situation est opposable au demandeur pour l'octroi desdits crédits, prêts, primes, subsides ou autres avantages.

Les dispositions des alinéas 1er et 2 sont également applicables aux sociétés, associations, établissements ou organismes de droit privé, mais seulement en ce qui concerne les opérations assorties directement ou indirectement d'un avantage consenti par l'Etat [, par une Communauté ou une Région].

□ **Lég.:** Al. 3 modifié par l'art. 59 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'Etat» aux al. 1er et 3 sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999. □

Art. 329. [Par établissements ou organismes publics, il faut entendre, au sens des articles 327 et 328, les institutions, sociétés, associations, établissements et offices à l'administration desquels l'Etat, une Communauté ou une Région participe, auxquels l'Etat, une Communauté ou une Région fournit une garantie, sur l'activité desquels l'Etat, une Communauté ou une Région exerce une surveillance ou dont le personnel de direction est désigné par le Gouvernement fédéral ou un Gouvernement de Communauté ou de Région, sur sa proposition ou moyennant son approbation.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 60 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'Etat» sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle,* Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

Art. 330. A l'égard des services, administrations, sociétés, associations, établissements ou organismes visés aux articles 327 et 328 qui resteraient en défaut de satisfaire aux obligations qui leur incombent en vertu de ces arti-

cles, le Ministre des Finances peut, suivant le cas, requérir l'intervention de l'inspecteur des finances ou du délégué du Gouvernement, désigner un commissaire pour recueillir les renseignements jugés nécessaires ou retirer l'agréation pour l'octroi d'avantages consentis par l'Etat.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Ministre des Finances» sont remplacés par les mots «le Gouvernement flamand» et les mots «l'Etat» par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° et 8° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

Art. 331. Les déclarations des contribuables relatives à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des non-résidents leur sont opposables pour la fixation des indemnités ou dommages-intérêts qu'ils réclament à l'Etat, aux Communautés, Régions, provinces, agglomérations, fédérations de communes, communes et autres organismes ou établissements publics belges, devant toute juridiction, lorsque le montant de ces indemnités ou dommages-intérêts dépend directement ou indirectement du montant de leurs bénéfices ou de leurs revenus.

Pour l'application du présent article, l'administration des contributions est déliée du secret professionnel, et tenue de fournir, à la juridiction saisie du litige, des extraits des rôles ou un certificat de non-imposition, pour les trois dernières années qui précèdent le dommage dont réparation est postulée.

Pour l'application du présent article, il ne sera pas tenu compte des rectifications de revenus qui auraient été faites spontanément par le contribuable après le fait dommageable.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'Etat» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999. □

Art. 332. […]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 10 L. 5 mars 1999 (M.B. 27.III.1999). □

Section 4

Dispositions communes aux investigations à l'égard du contribuable et des tiers

Art. 333. Sans préjudice des pouvoirs conférés à l'administration par les articles 351 à 354, celle-ci peut procéder aux investigations visées au présent chapitre et à l'établissement éventuel d'impôts ou de suppléments d'impôts, même lorsque la déclaration du contribuable a déjà été admise et que les impôts y afférents ont été payés.

Les investigations susvisées peuvent être effectuées sans préavis, dans le courant de la période imposable ainsi que dans le délai prévu à l'article 354, alinéa 1er [et dans le délai prévu à l'article 354, alinéa 4].

Elles peuvent en outre être exercées pendant le délai supplémentaire de deux ans prévu à l'article 354, alinéa 2, à condition que l'administration ait notifié préalablement au contribuable, par écrit et de manière précise, les indices de fraude fiscale qui existent, en ce qui le concerne, pour la période considérée. Cette notification préalable est prescrite à peine de nullité de l'imposition.

□ **Lég.:** Al. 2 modifié par l'art. 11 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — La rédaction et l'envoi d'un avis de rectification de déclaration ne constitue pas, en soi, un acte d'investigation au sens de l'article 240 C.I.R. 64.
Cass., 2 septembre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1022.
— La prise de connaissance d'un dossier judiciaire par l'administration ne constitue pas un acte d'investigation au sens de l'article 240 C.I.R. 64, dès lors qu'elle permet précisément d'évaluer la nécessité de procéder à de nouvelles investigations.
Cass., 2 septembre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1020.
— La condition imposant la notification préalable au contribuable des indices de fraude fiscale existant en ce qui le concerne pour la période considérée, lorsque l'administration veut effectuer des investigations dans le délai supplémentaire de deux ans, vise uniquement les investigations à l'égard du contribuable lui-même et n'est pas applicable lorsque l'administration dispose d'éléments permettant l'établissement de l'impôt sans devoir recourir à une investigation complémentaire à l'égard du contribuable lui-même dans le délai supplémentaire de deux ans.
Cass., 14 octobre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1263.

— Lorsqu'elle désire effectuer les actes d'investigation visés au titre VII, chapitre III C.I.R. 64 pendant le délai supplémentaire de deux ans prévu à l'article 259, alinéa 2, du code précité, l'administration est tenue de notifier préalablement au contribuable, par écrit et de manière précise, les indices de fraude existant en ce qui le concerne; il ne suit pas de ces dispositions légales qu'une notification précédant un questionnaire ne satisferait pas aux conditions légales lorsqu'ils sont contenus dans le même document.
Cass., 14 octobre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1265.
— L'administration peut exercer des investigations pendant un délai supplémentaire de deux ans, pour autant qu'elle ait, à peine de nullité, notifié préalablement au contribuable, par écrit et de manière précise, les indices de fraude fiscale existant en ce qui le concerne pour la période considérée; la notification ne doit pas indiquer avec précision quels projets ou intentions de nuire sont susceptibles d'être mis à charge du contribuable, mais il suffit qu'elle indique précisément les indices de fraude fiscale.
Cass., 14 octobre 1999, *F.J.F.*, 1999, 737.
— La consultation d'un dossier judiciaire par l'administration ne constitue pas en soi un acte d'investigation au sens de l'article 240 C.I.R. 64, dès lors qu'elle permet précisément d'évaluer la nécessité de procéder à de nouvelles investigations.
Cass., 14 octobre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1261.
— En vertu de l'article 240, alinéa 3 C.I.R. 64 des investigations peuvent être exercées pendant le délai supplémentaire de deux années prévu à l'article 259, § 1er, alinéa 2 C.I.R. 64 à condition que l'administration notifie préalablement par écrit et de manière précise au contribuable les indices de fraude qui existent en ce qui le concerne. Cette disposition n'empêche toutefois pas que les premières investigations soient communiquées au contribuable dans le même document que celui dans lequel les indices de fraude lui sont notifiés.
Cass., 3 novembre 2000, *F.J.F.*, 2001, 586.
— L'obtention de renseignements par l'administration ensuite de la communication d'un dossier répressif ne constituant pas un acte d'investigation au sens de l'article 240 C.I.R. 64, il n'y a pas lieu de procéder préalablement à la notification au contribuable des indices de fraude fiscale existant à son égard.
Cass., 16 mars 2001, *F.J.F.*, 2001, 766.
— La demande de consulter et la consultation même d'un dossier judiciaire ne constituent pas des actes d'investigation au sens de l'article 240 C.I.R. 64 dès lors que cette consultation permet précisément d'évaluer la nécessité de procéder à de nouvelles investigations et que la demande de consulter ne doit pas être dirigée contre un contribuable déterminé: il importe peu qu'au moment où elle consulte le dossier, l'administration ait des motifs de présumer que le dossier contient des éléments utiles à de telles investigations.
Cass., 28 septembre 2001, *Pas.*, 2001, n° 9-10, 1517.
— Lorsqu'elle désire effectuer les actes d'investigation visés au titre VII, chapitre III C.I.R. pendant le délai supplémentaire de deux ans prévu à l'article 333, alinéa 3, du code précité, l'administration est tenue, à peine de nullité de l'imposition, de notifier préalablement au contribuable, par écrit et de manière précise, les indices de fraude fiscale qui existent, pour la période concernée; il s'ensuit qu'une notification faite le jour même de l'investigation mais préalablement à celle-ci, satisfait aux conditions imposées par la loi.
Cass., 18 juin 2003, *F.J.F.*, 2003, n° 8, 762.
— Des mesures d'investigation exercées pendant le délai de deux ans prévu à l'article 259, alinéa 2 C.I.R., sans que l'administration ait notifié préalablement au contribuable, par écrit et de manière précise, les indices de fraude fiscale le concernant, sont contraires au prescrit de l'article 240, alinéa 3 C.I.R., et emportent la nullité de la cotisation.
Antwerpen, 7 septembre 1992, *F.J.F.*, 1993, 78.
— Est nulle, l'imposition qui a été établie sur la base d'un accord conclu avec le contribuable dans le cadre et à la suite d'un contrôle illégal (violation de l'art. 240, al. 3 C.I.R. 64, extension du délai d'investigation).
Bruxelles, 22 décembre, 1995, *F.J.F.*, 1996, 156.
— La notification préalable qui est exigée pour effectuer des investigations en dehors du délai de 3 ans ne peut concerner que des investigations portant sur le contribuable lui-même et n'est pas d'application lorsque l'administration dispose d'éléments qui lui permettent d'établir l'imposition sans devoir opérer des investigations en ce qui concerne le contribuable lui-même, dans le délai complémentaire de 2 ans. Lorsqu'un contrôle auprès du contribuable s'opère en dehors du délai légal précité de 3 ans sans qu'il y ait eu notification préalable, l'imposition doit être annulée totalement.
Gent, 31 mai 2001, *F.J.F.*, 2001, n° 10, 877.
— Une demande d'assistance mutuelle est un acte d'investigation au sens de l'article 240 C.I.R. 64 (actuellement art. 333 C.I.R. 92) qui doit avoir lieu en principe dans le délai d'investigation triennal qui y est prévu, et qui peut avoir lieu seulement au cours de deux années complémentaires à la condition que l'administration ait notifié préalablement au contribuable par écrit et de manière précise, les indices de fraude fiscale qui existent en ce qui le concerne.
Antwerpen, 4 novembre 2003, *T.F.R.*, 2004, 789.

Bibl.: — BALTUS, M., «A propos de l'art. 333 C.I.R. 92», *J.D.F.*, 1999, 336-339; GHEYSEN, K.,

«Het onderzoeksrecht van de fiscus bij derden tijdens de bijkomende termijn van twee jaar en de voorafgaandelijke kennisgeving van de aanwijzingen van belastingontduiking», *T.F.R.*, 1997, 155-159; MAGREMANNE, J., «Le délai d'investigation de l'article 333, al. 3 du C.I.R. 1992 et la notification préalable des indices de fraude», *R.G.F.*, 1997, 169-191; MATTELIN, C. et STORME, D., «De onderzoekstermijn en de buitengewone aanslagtermijn in de directe belastingen: wanneer verlengd met twee jaar?», *A.F.T.*, 2001, 267-276; MAUS, M., «De inzage van een strafdossier door de fiscus tijdens de aanvullende onderzoekstermijn van twee jaar in geval van fraude», *Not. Fisc. M.*, 2000, 129-133; MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p.; VAN BESIEN, J., «De voorafgaande kennisgeving van aanwijzingen inzake belastingontduiking als voorwaarde voor de rechtsgeldigheid van onderzoekingen gedurende de aanvullende aanslagtermijn van twee jaar van art. 354, 2° lid, WIB 1992», *T.F.R.*, 2000, 183-185.

Comm.: — L'administration ne doit pas dans la notification préalable faire la preuve de l'existence d'infractions au C.I.R. mais doit décrire de manière précise, à l'intention du contribuable, les indices d'une fraude fiscale potentielle avant toute investigation. La notification ne mentionnant que l'existence de «pratiques irrégulières» est donc illégale et doit être annulée.
Trib. Bruxelles, 10 décembre 2004, *R.G.C.F.*, 2005, n° 1, 68. □

Art. 334. Lorsque la personne requise en vertu des [articles 315, alinéas 1er et 2, 315bis, alinéas 1er à 3, 316 et 322 à 324] se prévaut du secret professionnel, l'administration sollicite l'intervention de l'autorité disciplinaire territorialement compétente à l'effet d'apprécier si et éventuellement dans quelle mesure la demande de renseignements ou de production de livres et documents se concilie avec le respect du secret professionnel.

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 62 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

[Art. 334bis. Les investigations visées au présent chapitre peuvent être effectuées par des agents d'autres administrations fiscales. Le Roi désigne ces administrations et, s'Il le juge nécessaire, les agents.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 63 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Bibl.: — MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

Section 5

Dispositions communes à tous les impôts

Art. 335. Tout agent d'une administration fiscale de l'Etat, régulièrement chargé d'effectuer, chez une personne physique ou morale, un contrôle ou une enquête se rapportant à l'application d'un impôt déterminé, est de plein droit habilité à prendre, rechercher ou recueillir tous renseignements propres à assurer l'exacte perception de tous autres impôts dus par cette personne.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «agent d'une administration fiscale de l'Etat» sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.
En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — Un agent de l'administration des douanes et accises, qui est régulièrement chargé d'effectuer un contrôle ou une enquête se rapportant à l'application de la législation sur les douanes, est uniquement dans le cadre d'un tel contrôle habilité à recueillir, à l'aide des moyens d'investigation propres à la législation sur les douanes et accises, des renseignements propres à assurer l'exacte perception des impôts directs dus par la personne contrôlée; en dehors du cas où il existe une présomption de transport de marchandises, il n'a dès lors pas le droit de visiter un véhicule ou de fouiller des personnes exclusivement dans le but de recueillir des renseignements utiles à la perception d'impôts directs.
Cass., 23 avril 1993, *F.J.F.*, 1993, 463.
— Un agent de l'administration des douanes et accises qui est régulièrement chargé d'effectuer un contrôle ou une enquête se rapportant à l'application de la législation sur les douanes, est, uniquement dans

le cadre d'un tel contrôle, habilité à recueillir, à l'aide des moyens d'investigation propres à la législation sur les douanes, des renseignements propres à assurer l'exacte perception des impôts directs dus par la personne contrôlée.
Cass., 28 mai 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 533.
— Le juge du fond apprécie souverainement si, eu égard au fait connu que le véhicule rentrait du Luxembourg, les agents des douanes pouvaient présumer que les demandeurs transportaient des marchandises.
Cass., 8 septembre 2000, *T.F.R.*, 2001,1090.
— Si l'administration fiscale (en l'espèce, l'administration des contributions directes) peut faire usage de tous les renseignements qui lui sont communiqués par d'autres administrations, encore faut-il qu'ils aient été obtenus d'une manière légale, c-à-d. dans les limites des pouvoirs dont les agents de ces autres administrations disposent, ceux-ci ne pouvant les utiliser que pour accomplir leur mission propre et non dans le but exclusif de recueillir des renseignements pour les transmettre ensuite à toute autre administration fiscale qui leur est étrangère.
L'administration des douanes et accises commet un détournement de pouvoirs lorsqu'elle effectue un contrôle uniquement destiné à recueillir des renseignements de nature bancaire et non à rechercher d'éventuelles importations illégales d'or ou d'autres marchandises, car elle use ainsi de son pouvoir à d'autres fins que celles en vue desquelles il lui a été conféré.
Est nulle, la cotisation qui a été établie par l'administration des contributions directes sur la base de ces moyens de preuve illégaux, l'accord du requérant obtenu ultérieurement pour la majoration de la base imposable étant insuffisant à écarter cette nullité.
Mons, 2 avril 1993, *F.J.F.*, 1993, 343.
— De la lecture des articles 242, C.I.R., 182 64, al. 1er et 2 L.G.D.A. il découle qu'un fonctionnaire de l'administration des douanes et accises, régulièrement chargé d'un contrôle ou d'une enquête concernant l'application de la législation douanière, est habilité, à l'occasion de ce contrôle ou de cette enquête, à utiliser les moyens d'investigation propres à la législation douanière, pour rassembler des informations utiles en vue d'un juste prélèvement des impôts directs dus par le contribuable contrôlé.
Les officiers de police judiciaire méconnaissent l'article 203, alinéa 2 L.G.D.A., lorsqu'ils prennent, dans le cadre de mesures de contrôle en rapport avec une importation illégale d'or, des copies de documents bancaires trouvés dans le sac à main d'un contribuable. Ces copies obtenues illégalement ne peuvent être utilisées en matière d'impôts directs.
Antwerpen, 14 septembre 1993, *F.J.F.*, 1994, 142.
— La visite domiciliaire qui a été effectuée chez un contribuable par l'administration des douanes et accises avec l'autorisation du juge de police, ne peut être exécutée légalement que pour autant que cette visite s'opère en vue d'appliquer la législation en matière de douanes et accises et n'ait pas pour but exclusif d'obtenir des éléments de preuve utiles à l'établissement d'autres impôts que ceux prévus dans cette législation.
Gent, 22 octobre 2002, *F.J.F.*, 2003, 522.

Bibl.: — DUBOIS, H., «Vijf regels van fiscaal onderzoek. Grondbeginselen van het fiscaal onderzoek en het gebruiken van inlichtingen gevonden door andere administratie of instanties», *T.F.R.*, 1988, 262-284; GEKIERE, A., «De samenwerking tussen fiscale besturen», in X, *Gentse geschriften: de fiscale controle*, Kalmthout, Biblo, 1993, 147-175; MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

Art. 336. Tout renseignement, pièce, procès-verbal ou acte, découvert ou obtenu dans l'exercice de ses fonctions par un agent d'une administration fiscale de l'Etat, soit directement, soit par l'entremise d'un des services, administrations, sociétés, associations, établissements ou organismes désignés aux articles 327 et 328 peut être invoqué par l'Etat pour la recherche de toute somme due en vertu des lois d'impôts.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «agent d'une administration fiscale de l'Etat» sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand», et les mots «l'Etat» par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 1° et 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.
En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — L'administration des contributions directes est habilitée à invoquer les renseignements recueillis par les agents des douanes dans l'exercice de leurs fonctions, afin d'établir les impôts directs qui sont dus.
Cass., 28 mai 1993, *Arr. Cass.*, 1993, n° 259.
— Lorsqu'un dossier judiciaire intéressant un contribuable est en possession d'un fonctionnaire de l'administration fiscale de l'Etat en vertu d'une

autorisation expresse du procureur général, l'Etat peut invoquer les éléments contenus dans ce dossier pour la recherche de toute somme due par un autre contribuable en vertu des lois d'impôts.
Cass., 29 avril 1994, *Arr. Cass.*, 1994, n° 208.
— Une cotisation en matière de contributions directes ne peut valablement reposer sur des renseignements qui ont été transmis par l'administration des douanes et accises lorsqu'il apparaît que les fonctionnaires qui ont exécuté le contrôle litigieux ont utilisé leurs pouvoirs en matière de douanes et accises 'pour contrôler l'application d'une autre législation fiscale'.
Antwerpen, 10 juin 1991, *A.F.T.*, 1992, 73.
— Dès lors que les documents bancaires sont régulièrement saisis lors d'un contrôle douanier réalisé à la frontière même où il existe une présomption légale d'importation en Belgique de produits ou de marchandises exportés par les voyageurs venant de l'étranger, ces documents peuvent, en vertu des art. 242, 243 et 244 C.I.R. 64 (art. 335, 336 et 337 C.I.R. 92) et de l'art. 210 de l'A.R. du 18 juillet 1977, portant coordination des dispositions générales relatives aux douanes et accises être communiqués par les agents des douanes à l'administration chargée de la perception des impôts directs.
Liège, 18 octobre 1995, *J.D.F.*, 1996, 56.
— Les agents des douanes sont fondés à entreprendre une fouille dès lors qu'ils peuvent parfaitement soupçonner au passage de la frontière, l'existence d'importations illégales, le même contrôle ayant en l'espèce permis de constater plusieurs infractions dans le chef de tiers. Cette fouille peut parfaitement porter sur le veston et le portefeuille de la personne qui en est l'objet, ceux-ci pouvant dissimuler des documents relatifs à une importation.
Les renseignements utiles à la perception des impôts directs, qui ont été recueillis à cette occasion, peuvent être communiqués à l'administration des contributions, les agents des douanes ayant procédé à leurs constatations dans le cadre d'un contrôle auquel ils sont habilités par la loi.
Liège, 28 mai 1997, *F.J.F.*, 1997, 571.
— Les renseignements rassemblés par les agents des Douanes dans l'exercice de leurs fonctions peuvent être régulièrement utilisés par l'administration des contributions directes pour la recherche des impôts directs dus par le contribuable auprès de qui le contrôle ou l'enquête a été réalisée.
Antwerpen, 2 septembre 1997, *F.J.F.*, 1997, 572.

Bibl.: — AMAND, C., «Controle- en onderzoeksmaatregelen in douane-zaken, samenwerking tussen fiscale administraties en aanwending van de verkregen inlichtingen inzake inkomstenbelastingen», *Fisc. Koer.*, 1990, 466-469; AMAND, C., «Taxatie van roerende inkomsten op basis van door de douane ontdekte informatie», *A.F.T.*, 1992, 76-78; DUBOIS, H., «Vijf regels van fiscaal onderzoek. Grondbeginselen van het fiscaal onderzoek en het gebruiken van inlichtingen gevonden door andere administraties of instanties", *T.F.R.*, 1988, 262-284; GEKIERE, A., "De samenwerking tussen fiscale besturen", in X, *Gentse geschriften: de fiscale controle*, Kalmthout, Biblo, 1993, 147-175; MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p.; VANHEESWIJCK, L., "Uitwisseling inlichtingen tussen belastingadministraties", *Fisc. Koer.*, 1991, 348-350. □

Section 6

Secret professionnel

Art. 337. Celui qui intervient, à quelque titre que ce soit, dans l'application des lois fiscales ou qui a accès dans les bureaux de l'administration des contributions directes, est tenu de garder, en dehors de l'exercice de ses fonctions, le secret le plus absolu au sujet de tout ce dont il a eu connaissance par suite de l'exécution de sa mission.

Les fonctionnaires de l'administration des contributions directes et de l'administration du cadastre restent dans l'exercice de leurs fonctions, lorsqu'ils communiquent aux autres services administratifs de l'Etat, y compris les parquets et les greffes des cours et de toutes les juridictions [, aux Communautés, aux Régions] et aux établissements ou organismes publics visés à l'article 329, les renseignements qui sont nécessaires à ces services, établissements ou organismes pour assurer l'exécution des dispositions légales ou réglementaires dont ils sont chargés.

[Les fonctionnaires de l'administration des contributions directes restent également dans l'exercice de leurs fonctions, lorsqu'ils accueillent une demande de consultation, d'explication ou de communication relative à la situation fiscale d'un contribuable, émanant de son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement.]

Les personnes appartenant aux services à qui l'administration des contributions directes ou l'administration du cadastre a fourni des renseignements d'ordre fiscal en application de [l'alinéa 2] sont également tenues au même secret et elles ne peuvent utiliser les renseignements obtenus en dehors du cadre des dispositions légales pour l'exécution desquelles ils ont été fournis.

Les dispositions de [l'alinéa 4] sont également applicables aux personnes appartenant aux services à qui des renseignements d'ordre fiscal parviendraient par la voie du contrôle organisé en exécution des articles 320 et 321.

Les fonctionnaires de l'administration du cadastre restent également dans l'exercice de leurs fonctions lorsqu'ils communiquent des renseignements, des extraits ou des copies de documents cadastraux en exécution des dispositions de l'article 504, alinéas 2 et 3.

□ **Lég.:** Al. 2 modifié par l'art. 64 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994);
Al. 3 inséré par l'art. 12, 1° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 4 modifié par l'art. 12, 2° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 5 modifié par l'art. 12, 3° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'Etat» à l'al. 2 sont remplacés par les mots «la Région flamande», les mots «l'administration des contributions directes» aux al. 1er et 4 par les mots «le Ministère de la Communauté flamande» et les mots «fonctionnaires de l'administration des contributions directes» aux al. 2 et 3 par les mots «fonctionnaires autorisés à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 4°, 6° et 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Jur.: — Les fonctionnaires de l'administration des contributions directes restent dans l'exercice de leur fonction – et ne violent dès lors pas le secret professionnel – lorsqu'ils communiquent notamment aux parquets les renseignements qui sont nécessaires à ceux-ci pour assurer l'exécution des dispositions légales ou réglementaires dont ils sont chargés; il importe peu que ces renseignements aient été communiqués spontanément ou sur demande.
Cass., 29 mars 1994, *Arr. Cass.*, 1994, n° 154.
— Saisie d'une demande d'un contribuable de pouvoir consulter le dossier administratif d'une société faillie pour des cotisations dont ce contribuable se voit réclamer le paiement, en vertu des articles 400 et s. C.I.R. 92, l'administration ne peut limiter la publicité au seul dossier de recouvrement. A l'évidence, le seul dossier de recouvrement ne peut éclairer le contribuable quant à la légalité des éléments retenus pour établir la dette. Le secret professionnel ne peut s'opposer à ce qu'une personne puisse vérifier le fondement d'une réclamation de somme au titre de dette, celle-ci fût-elle fiscale.
C.E., 19 décembre 2003, *F.J.F.*, 2004, 396.

Bibl.: — BOURS, J., «Le respect de la vie privée, le secret professionnel et les pouvoirs d'investigation du fisc», *Act. dr.*, 1993, 381-398; MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

Section 7

Assistance mutuelle

Art. 338. [§ 1er. Sauf dans les cas visés à l'article 338bis, le présent article règle l'assistance mutuelle entre la Belgique et les Etats membres de l'Union européenne dans le domaine des impôts sur le revenu.

§ 2. Pour l'application du présent article, l'on entend par:

a) «autorité belge compétente»: le ministre des Finances ou la personne ou le service habilité par le ministre des Finances à échanger des informations avec l'autorité compétente d'un autre Etat membre de l'Union européenne;

b) «Etat»: un Etat membre de l'Union européenne;

c) «impôt»: l'impôt sur le revenu et sur la fortune tel qu'il est défini à l'article 1er de la directive 77/799/CEE du Conseil du 19 décembre 1977 concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des Etats membres dans le domaine des impôts directs et des taxes sur les primes d'assurance.

§ 3. L'autorité belge compétente peut demander à l'autorité compétente d'un autre Etat de lui communiquer les informations susceptibles de lui permettre d'établir correctement l'impôt en ce qui concerne un cas précis.

Lorsqu'elle est requise par l'autorité compétente d'un autre Etat de fournir les informations susceptibles de lui permettre d'établir correctement l'impôt en ce qui concerne un cas précis, l'autorité belge compétente est tenue de donner une suite favorable à la demande, sauf s'il apparaît que l'autorité compétente de l'Etat requérant n'a pas épuisé ses propres sources habituelles d'information, qu'elle aurait pu utiliser en l'occurrence pour obtenir les informations demandées sans risquer de nuire à l'obtention du résultat recherché.

En vue de la communication des informations visées à l'alinéa précédent, l'autorité belge compétente fait effectuer, s'il y a lieu, les recherches nécessaires.

Pour se procurer les informations demandées, l'autorité belge compétente, ou le servi-

ce administratif belge saisi par cette dernière, procède comme s'il agissait de sa propre initiative ou à la demande d'une autre autorité belge.

§ 4. L'autorité belge compétente fournit, pour des catégories de cas déterminées dans le cadre de la procédure de consultation visée au § 12, à l'autorité compétente d'un autre Etat, sans demande préalable et d'une manière régulière, toutes les informations susceptibles de lui permettre d'établir correctement l'impôt.

§ 5. L'autorité belge compétente communique, sans demande préalable, toutes les informations susceptibles de permettre l'établissement correct de l'impôt, dont elle a connaissance, à l'autorité compétente de tout autre Etat intéressé dans les situations suivantes:

a) l'autorité belge compétente a des raisons de présumer qu'il existe une réduction ou une exonération anormale d'impôt dans l'autre Etat;

b) un contribuable obtient, en Belgique, une réduction ou une exonération d'impôt qui devrait entraîner pour lui une augmentation d'impôt ou un assujettissement à l'impôt dans l'autre Etat;

c) des transactions entre un contribuable belge et un contribuable d'un autre Etat par l'intermédiaire d'un établissement stable de ces contribuables ou par l'intermédiaire d'un ou plusieurs tiers, se trouvant dans un ou plusieurs autres pays, sont de nature à entraîner une diminution d'impôt en Belgique, dans l'autre Etat ou dans les deux;

d) l'autorité belge compétente a des raisons de présumer que des transferts artificiels de bénéfices à l'intérieur de groupes d'entreprises entraînent une diminution de l'impôt dans un autre Etat;

e) à la suite des informations communiquées par l'autorité compétente d'un autre Etat, sont recueillies, en Belgique, des informations qui peuvent être utiles à l'établissement de l'impôt dans cet autre Etat.

L'autorité belge compétente peut, dans le cadre de la procédure de consultation visée au § 12, étendre l'échange d'informations prévu à l'alinéa 1er à des cas autres que ceux qui y sont visés.

L'autorité belge compétente peut, dans tout autre cas, communiquer aux autres Etats, sans demande préalable, les informations susceptibles de permettre l'établissement correct de l'impôt, dont elle a connaissance.

§ 6. L'autorité belge compétente transmet le plus rapidement possible les informations visées aux §§ 2 à 5. Si la fourniture de ces informations se heurte à des obstacles ou qu'elle est refusée, l'autorité belge compétente en informe sans délai l'autorité compétente de l'autre Etat en indiquant la nature des obstacles ou les raisons de son refus.

§ 7. Pour l'application des dispositions qui précèdent, l'autorité belge compétente et l'autorité compétente de l'Etat à qui les informations sont destinées peuvent convenir, dans le cadre de la procédure de consultation visée au § 12, d'autoriser la présence sur le territoire belge d'agents de l'administration fiscale de l'autre Etat. Les modalités d'application de cette disposition sont déterminées dans le cadre de la procédure de consultation susvisée.

§ 8. Toutes les informations dont l'Etat belge a connaissance par application du présent article sont tenues secrètes de la même manière que les informations recueillies en application de sa législation. En tout état de cause, ces informations:

— ne sont accessibles qu'aux personnes directement concernées par l'établissement de l'impôt ou par le contrôle administratif de l'établissement de l'impôt;

— ne sont dévoilées qu'à l'occasion d'une procédure judiciaire ou d'une procédure entraînant l'application de sanctions administratives, engagées en vue de ou en relation avec l'établissement ou le contrôle de l'établissement de l'impôt, et seulement aux personnes intervenant directement dans ces procédures; il peut toutefois être fait état de ces informations au cours d'audiences publiques ou dans des jugements, si l'autorité compétente de l'Etat qui fournit les informations ne s'y oppose pas lors de leur transmission initiale;

— ne sont, en aucun cas, utilisées autrement qu'à des fins fiscales ou aux fins d'une procédure judiciaire ou d'une procédure entraînant l'application de sanctions administratives, engagées en vue de ou en relation avec l'établissement ou le contrôle de l'établissement de l'impôt.

Toutefois, lorsque la législation ou la pratique administrative établissent, à des fins internes, une obligation de secret plus stricte, l'autorité belge compétente n'est pas tenue de fournir des informations si l'Etat à qui elles sont destinées ne s'engage pas à respecter cette obligation plus stricte.

L'autorité belge compétente peut, toutefois, permettre l'utilisation de ces informations à d'autres fins dans l'Etat qui les reçoit lorsque, selon la législation belge, leur utilisation est possible, en Belgique, à des fins similaires dans les mêmes circonstances.

Lorsque l'autorité belge compétente considère que les informations qu'elle a reçues de l'autorité compétente d'un autre Etat sont susceptibles d'être utiles à l'autorité compétente d'un troisième Etat, elle peut les transmettre à cette dernière avec l'accord de l'autorité compétente qui les a fournies. Lorsque l'autorité compétente d'un Etat considère que les informations qu'elle a reçues de l'autorité belge compétente sont susceptibles d'être utiles à l'autorité compétente d'un troisième Etat, l'autorité belge compétente peut consentir à ce que ces informations lui soient transmises.

§ 9. Le présent article n'impose pas à l'Etat belge l'obligation de procéder à des recherches ou de transmettre des informations lorsque la réalisation de telles enquêtes ou la collecte des informations en question est contraire à sa législation ou à ses pratiques administratives.

La transmission d'informations peut être refusée dans le cas où elle conduirait à divulguer un secret commercial, industriel ou professionnel ou un procédé commercial, ou une information dont la divulgation serait contraire à l'ordre public.

L'autorité belge compétente peut refuser la transmission d'informations lorsque l'Etat requérant n'est pas en mesure de fournir des informations de même nature pour des raisons de fait ou de droit.

§ 10. A la demande de l'autorité compétente d'un autre Etat, l'autorité belge compétente notifie au destinataire tous actes et décisions émanant des autorités administratives de l'Etat requérant et concernant l'application sur son territoire de la législation relative à l'impôt.

Les demandes de notification indiquent le nom, l'adresse et tout autre renseignement susceptible de faciliter l'identification du destinataire et mentionnent l'acte ou la décision à notifier.

La notification a lieu selon les règles de droit belge en vigueur pour la notification d'actes similaires.

L'autorité belge compétente informe sans tarder l'autorité requérante de l'autre Etat de la suite donnée à la demande de notification et lui notifie, en particulier, la date à laquelle la décision ou l'acte a été notifié au destinataire.

§ 11. Lorsque la situation d'un ou de plusieurs contribuables présente un intérêt commun ou complémentaire pour l'Etat belge et un ou plusieurs Etats, l'autorité belge compétente peut convenir avec l'autorité compétente d'un autre Etat ou d'autres Etats de procéder à des contrôles simultanés, chacune sur le territoire de son propre Etat, en vue d'échanger les renseignements ainsi obtenus, chaque fois qu'ils apparaissent plus efficaces que des contrôles qui ne seraient effectués que dans un seul Etat.

L'autorité belge compétente identifie de manière indépendante les contribuables pour lesquels elle a l'intention de proposer un contrôle simultané. Elle informe les autorités compétentes de chaque autre Etat concerné des dossiers qui, selon elle, devraient faire l'objet de contrôles simultanés. Elle motive son choix, dans toute la mesure du possible en fournissant les renseignements qui ont mené à cette décision. Elle indique le délai dans lequel ces contrôles doivent être réalisés.

Lorsqu'elle est saisie d'une demande de contrôle simultané, l'autorité belge compétente décide si elle souhaite y participer. Elle donne à l'autorité compétente qui a adressé la demande la confirmation de son acceptation ou lui fait part de son refus motivé d'effectuer ce contrôle.

L'autorité belge compétente désigne un représentant chargé de diriger et de coordonner le contrôle.

§ 12. En vue de l'application des dispositions du présent article, l'autorité belge compétente participe, le cas échéant au sein d'un comité, à des consultations entre:

— l'autorité belge compétente et l'autorité compétente d'un autre Etat, à la demande de l'une d'entre elles, dans le cas de questions bilatérales;

— l'autorité belge compétente, les autorités compétentes des autres Etats et la Commission des Communautés européennes, à la demande d'une autorité compétente d'un ou plusieurs Etats ou de la Commission des Communautés européennes, dans la mesure où il ne s'agit pas exclusivement de questions bilatérales.

L'autorité belge compétente peut communiquer directement avec l'autorité compétente d'un ou plusieurs Etats. L'autorité belge compétente peut, d'un commun accord avec l'autorité compétente d'un ou plusieurs Etats,

permettre à des autorités désignées par elle de prendre des contacts directs pour des cas déterminés ou pour des catégories de cas.

Lorsque l'autorité belge compétente et l'autorité compétente d'un autre Etat se sont entendues sur des questions bilatérales relatives à l'impôt, elles en informent, sauf pour le règlement de cas particuliers, la Commission des Communautés européennes dans les meilleurs délais.

§ 13. L'autorité belge compétente, conjointement avec les autorités compétentes des autres Etats et la Commission des Communautés européennes, suivent de manière continue le déroulement de la procédure de coopération prévue par le présent article. L'autorité belge compétente communique les expériences réalisées aux autorités compétentes des autres Etats et à la Commission des Communautés européennes, afin d'améliorer la coopération et d'élaborer, le cas échéant, des réglementations.

§ 14. Les dispositions qui précèdent ne portent pas atteinte à l'exécution d'obligations plus larges quant à l'échange d'informations qui résulteraient d'actes juridiques autres que la directive 77/799/CEE, modifiée en dernier lieu par les directives 2004/56/CE du Conseil du 21 avril 2004 et 2004/106/CE du Conseil du 16 novembre 2004.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 12 L. 17 mai 2004 (M.B. 27.V.2004, éd. 2) tel que remplacé par l'art. 2 L. 20 juin 2005 (M.B. 24.VI.2005, éd. 3), vig. le 24 juin 2005.

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande les mots «le Ministre des Finances» au § 2, a) sont remplacés par les mots «le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 8° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Bibl.: — HELLEMANS, F., «De grensoverschrijdende uitwisseling van inlichtingen op het vlak van de inkomstenbelastingen, B.T.W. en successierechten,» *T.F.R.*, 2001, 115-153; MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p. □

[Art. 338bis. [§ 1er. Le présent article règle l'échange d'informations dans le cadre de la loi du 17 mai 2004 transposant en droit belge la directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 du Conseil de l'Union européenne en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiement d'intérêts et modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 en matière de précompte mobilier.]

§ [2]. Lorsque le bénéficiaire effectif d'intérêts réside dans un autre Etat membre, l'agent payeur fournit à l'administration qui a en charge l'établissement des impôts sur les revenus les informations déterminées par le Roi.

L'administration qui a en charge l'établissement des impôts sur les revenus échange les informations visées à l'alinéa 1er avec les autorités compétentes de l'Etat de résidence du bénéficiaire effectif.

L'échange d'informations se fait automatiquement et au moins une fois par année, dans les six mois qui suivent l'expiration de chaque année civile, pour tous les paiements d'intérêts effectués durant cette année. Le Roi détermine les modalités de cet échange.

Pour l'application de cet article, le Roi détermine:

- ce qu'il faut entendre par bénéficiaire effectif, intérêts et agent payeur;

- les modalités selon lesquelles l'identification et le domicile du bénéficiaire effectif sont fixés.

§ [3]. Des renseignements similaires à ceux visés [au § 2] qui sont reçus des autorités compétentes des autres Etats membres, peuvent être utilisés par l'administration qui a en charge l'établissement des impôts sur les revenus pour l'établissement correct des impôts sur les revenus.

§ [4]. L'article 318 n'est pas applicable à l'échange de renseignements réglé [par les §§ 2 et 3].]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 13 L. 17 mai 2004 (M.B. 27.V.2004, éd. 2);
§ 1er inséré par l'art. 3, 1° L. 20 juin 2005 (M.B. 24.VI.2005, éd. 3);
Ancien § 1er renuméroté § 2 par l'art. 3, 2° L. 20 juin 2005 (M.B. 24.VI.2005, éd. 3);
Ancien § 2 renuméroté § 3 par l'art. 3, 2° L. 20 juin 2005 (M.B. 24.VI.2005, éd. 3) et modifié par l'art. 3, 3° L. 20 juin 2005 (M.B. 24.VI.2005, éd. 3);
Ancien § 3 renuméroté § 4 par l'art. 3, 2° L. 20 juin 2005 (M.B. 24.VI.2005, éd. 3) et modifié par l'art. 3, 4° L. 20 juin 2005 (M.B. 24.VI.2005, éd. 3);

Entrée en vigueur de l'art. 338bis tel que modifié, à une date encore à fixer par le Roi, à l'exception du § 2, al. 1er-3, qui entre en vigueur à la première des dates suivantes:
1° la date fixée par le Roi, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, à partir de laquelle les articles 3 à 6 de la présente loi sont abrogés;

2° le 1er janvier de la première période imposable complète qui suit la dernière des dates ci-après:
— la date d'entrée en vigueur de l'accord que l'Union européenne, après décision du Conseil statuant à l'unanimité, aura conclu respectivement avec la Confédération suisse, la Principauté de Liechtenstein, la République de Saint-Marin, la Principauté de Monaco et la Principauté d'Andorre et qui prévoit l'échange d'informations sur demande, tel qu'il est défini dans le modèle de convention de l'OCDE sur l'échange de renseignements en matière fiscale publié le 18 avril 2002 en ce qui concerne les paiements d'intérêts, tels que définis dans la Directive visée à l'article 2 de la présente loi, effectués par des agents payeurs établis sur le territoire de ces pays à des bénéficiaires effectifs résidant sur le territoire auquel s'applique ladite Directive, ainsi que l'application simultanée par ces pays d'une retenue à la source sur ces paiements au taux défini pour les périodes correspondantes visé à l'article 11, paragraphe 1er, de la même Directive;
— la date à laquelle le Conseil convient à l'unanimité que les Etats-Unis d'Amérique s'engagent à échanger des informations sur demande conformément au modèle de convention de l'OCDE en ce qui concerne les paiements d'intérêts, tels que définis dans la Directive visée à l'article 2 de la présente loi, effectués par des agents payeurs établis sur leur territoire à des bénéficiaires effectifs résidant sur le territoire auquel s'applique ladite Directive. □

CHAPITRE IV

MOYENS DE PREUVE DE L'ADMINISTRATION

Art. 339. La déclaration est vérifiée et la cotisation est établie par l'administration des contributions directes. Celle-ci prend pour base de l'impôt les revenus et les autres éléments déclarés, à moins qu'elle ne les reconnaisse inexacts.

[Lorsque le contribuable est dispensé de l'obligation de déclaration en exécution de l'article 306, l'imposition est établie sur la base des éléments mentionnés dans la proposition d'imposition, celle-ci étant corrigée, le cas échéant, en fonction des remarques du contribuable.]

□ **Lég.:** Al. 2 remplacé par l'art. 4 L. 5 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'administration des contributions directes» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «le Ministère de la Communauté flamande» par l'art. 20, 6° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Jur.: — Un contribuable peut s'opposer à une imposition qui est fondée sur les éléments qui sont contenus dans sa déclaration, dans les délais légaux de réclamation ou de prescription, si la loi fiscale n'a pas exclu la possibilité de revenir sur la déclaration et si le contribuable prouve que sa déclaration est entachée d'une erreur de fait ou de droit.
Cass., 22 mars 1949, *Pas.*, I, 221. Voir aussi Cass., 9 mai 1967, *Arr. Cass.*, 1967, 1096; Cass., 5 mai 1964, *Pas.*, 1964, I, 949; Cass., 25 juin 1963, *Pas.*, 1963, I, 1130; Cass., 8 janvier 1963, *Pas.*, 1963, I, 540; Cass., 4 septembre 1962, *Pas.*, 1963, I, 18; Cass., 5 décembre 1961, *Pas.*, 1962, I, 432; Cass., 27 septembre 1960, *Pas.*, 1961, I, 99; Cass., 3 juillet 1956, *Pas.*, 1956, I, 1234; Cass., 2 mai 1956, *Pas.*, 1956, I, 923; Cass., 31 janvier 1956, *Pas.*, 1956, I, 560.
— L'administration peut rectifier une imposition sur la base de revenus mentionnés dans une annexe, non datée ni signée, à une déclaration fiscale alors qu'elle n'avait d'abord pas eu égard à cette annexe, même si elle avait, au cours des années précédentes, tenu compte, dès l'enrôlement de l'impôt, de revenus mentionnés de manière analogue.
Cass., 21 novembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1072.
— En vertu des articles 333 et 339 C.I.R. 92, la dette d'impôt demeure susceptible d'une nouvelle rectification nonobstant l'acceptation par le contribuable du chiffre que l'administration a l'intention de substituer à celui des revenus déclarés; ce droit de l'administration est subordonné à la condition qu'elle établisse une insuffisance ou une fraude révélée à l'occasion d'une nouvelle vérification de la déclaration.
Cass., 3 octobre 2003, *F.J.F.*, 2003, 1033.
— Une déclaration est présumée exacte et elle comporte une reconnaissance de la part du contribuable. Cette reconnaissance ne constitue pas une transaction et ne contient pas non plus la renonciation d'aucun droit. Le fait que les avantages ont été déclarés comme des revenus imposables, alors qu'il s'agissait de frais propres à l'employeur, n'empêche pas qu'en cas de réclamation on puisse invoquer tout oubli en fait ou en droit, même si cela nécessité une appréciation juridique.
Antwerpen, 29 octobre 2002, *T.F.R.*, 2003, 117.

Bibl.: — DEFOOR, W., «De bewijskracht van de aangifte en de akkoordverklaring van de belastingplichtige of zijn volmachtdrager», in X, *Fiscaal praktijkboek '96-'97. Directe belastingen*, Diegem,

Ced. Samsom, 95-120; KIEKENS, A., «Kleeft aan een aangifte een vermoeden van juistheid?», *T.F.R.*, 2003, n° 235, 119-120; MAUS, M., *De fiscale controle*, Brugge, die Keure, 2005, 900 p.

Comm.: — Une présomption d'exactitude repose sur la déclaration. Le contribuable est donc lié par sa déclaration sauf s'il peut démontrer qu'il s'est trompé en droit ou en fait. Cette preuve peut être apportée par toute voie de droit, à l'exception du serment. Le simple fait que le contribuable n'ait pas mentionné ses frais professionnels réels dans la déclaration ne prouve nullement qu'il se soit trompé en fait ou en droit.
Trib. Antwerpen, 26 juin 2002, *T.F.R.*, 2003, 116. Voir aussi Antwerpen 16 septembre 1997, *Limb. Rechtsl.*, 1998, 16; Bruxelles, 29 mars 1996, *F.J.F.*, 1996, 321; Antwerpen, 24 septembre 1996, *F.J.F.*, 1996, 423; Gent, 7 novembre 1989, *F.J.F.*, 1990, 79; Bruxelles, 21 juin 1988, *Fisc. Koer.*, 1989, 279; Bruxelles, 28 mai 1985, *F.J.F.*, 1986, 247; Antwerpen, 18 juin 1985, *F.J.F.*, 1986, 128; Antwerpen, 13 février 1984, *A.F.T.*, 1984, 66 et *F.J.F.*, 1984, 258; Gent, 27 janvier 1984, *F.J.F.*, 1984, 175; Antwerpen, 12 décembre 1983, *F.J.F.*, 1983, 173; Gent, 16 novembre 1982, *F.J.F.*, 1983, 237; Antwerpen, 3 février 1981, *J.D.F.*, 1983, 152. □

Art. 340. Pour établir l'existence et le montant de la dette d'impôt, l'administration peut avoir recours à tous les moyens de preuve admis par le droit commun, sauf le serment.

□ **Jur.:** — Lorsque l'administration établit la base imposable sur la base de présomptions de fait, la preuve contraire n'est administrée dans le chef du contribuable que si celui-ci invoque des éléments suffisants à l'encontre des présomptions de l'administration.
Cass., 8 décembre 1959, *Pas.*, 1960, 412.
— Lorsqu'il n'est recouru à la comparaison avec les bénéfices ou profits normaux réalisés par des contribuables similaires que pour déterminer un élément servant à établir la base imposable, il n'est pas fait usage du mode spécial de preuve prévu par l'article 248 C.I.R. 64, mais seulement d'une présomption de l'homme (246 C.I.R. 64), quelle que soit la qualification donnée par l'arrêt à la preuve par comparaison qu'il adopte.
Cass., 25 février 1982, *Arr. Cass.*, 1981-82, 813.
— Lorsqu'il est fait application de la comparaison avec un ou plusieurs contribuables pour ne prouver qu'un élément servant à établir la base imposable, ce mode ne peut constituer qu'une présomption de l'homme, abandonnée aux lumières et à la prudence du juge.
Cass., 14 juin 1985, *Arr. Cass.*, 1984-85, 1438.
— La présomption déduite des montants déclarés par un redevable pour un exercice d'imposition ultérieur, peut apporter la preuve légale des revenus professionnels de ce redevable quant à un exercice d'imposition antérieur.
Cass., 25 septembre 1987, *Arr. Cass.*, 1987-88, 123.
— Si l'existence des faits sur lesquels le juge se fonde, au titre de présomptions de l'homme, est souverainement constatée par lui et si les conséquences qu'il en déduit, à savoir qu'elles constituent des présomptions graves, précises et concordantes, sont abandonnées aux lumières et à la prudence de ce juge, la Cour contrôle si celui-ci n'a pas méconnu ou dénaturé la notion juridique de «présomptions de l'homme» et si, notamment, il n'a pas déduit des faits ainsi constatés des conséquences sans aucun lien avec eux ou qui ne seraient susceptibles sur leur fondement, d'aucune justification.
Cass., 22 mars 1990, *F.J.F.*, 1990, 61.
— La cour d'appel statuant sur un recours contre une décision du directeur des contributions doit apprécier la valeur probante des éléments qui lui sont soumis, sans être liée par une méthode de calcul que l'administration aurait admise en vérifiant les déclarations du contribuable pour les exercices précédents.
Cass., 20 janvier 1994, *F.J.F.*, 1994, 267.
— Le moyen de cassation faisant valoir qu'un élément de fait ne peut être déduit d'un autre élément de fait d'un acte, n'invoque pas la violation de la foi due à cet acte.
Cass., 2 décembre 1994, *F.J.F.*, 1995, 93.
— Aucun principe légal n'interdit à l'administration de procéder à l'évaluation des dépenses ou charges professionnelles déductibles en recourant, à titre de présomption de l'homme, à la méthode de comparaison avec des contribuables exerçant une activité professionnelle similaire. Lorsqu'il n'est recouru à la comparaison avec d'autres redevables que pour évaluer raisonnablement les dépenses ou charges professionnelles déductibles, il n'est pas fait usage du mode spécial de preuve prévu à l'article 248 C.I.R. 64.
Cass., 12 décembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1212.
— L'arrêt qui constate qu'ont été relevées des irrégularités entachant les documents comptables produits par le redevable, peut légalement décider que ces irrégularités justifient le rejet de ces documents en tant qu'éléments d'une comptabilité probante.
Cass., 23 juin 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 691.
— Dans les cas où la loi admet la preuve par présomptions, le juge apprécie la valeur probante des présomptions sur lesquelles il se fonde. La Cour se borne à contrôler si le juge n'a pas violé la notion de

présomption de l'homme et notamment s'il n'a pas déduit des faits constatés par lui des conséquences qui ne seraient susceptibles, sur leur fondement, d'aucune justification.
Cass., 28 janvier 1999, *Pas.*, 1999, I, 52.
— Le juge du fond constate souverainement l'existence des faits sur lesquels il se fonde. Les conséquences qu'il déduit de ces faits, au titre de présomptions, sont laissées aux lumières et à la prudence de ce juge et il n'est pas requis que ces présomptions se déduisent nécessairement desdits faits; il suffit qu'elles puissent en résulter.
Cass., 22 mars 2001, *Arr. Cass.*, 2001, 466.

Bibl.: — AFSCHRIFT, T., «Propos sur quelques questions actuelles en matière de preuve», *R.G.C.F.*, 2003, n° 5, 38-50; AFSCHRIFT, T., *Traité de la preuve en droit fiscal*, Bruxelles, Larcier, 2004, 540 p. □

Art. 341. Sauf preuve contraire, l'évaluation de la base imposable peut être faite, pour les personnes morales comme pour les personnes physiques, d'après des signes ou indices d'où résulte une aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés.

Lorsque la preuve contraire fournie par le contribuable se rapporte à des ventes de valeurs mobilières ou d'autres instruments financiers qu'il a acquis au titre de placement, les bordereaux ou documents d'achat et de vente invoqués ne font preuve à l'égard de l'administration des contributions directes que s'ils portent la mention «nominatif» et sont établis au nom du contribuable ou des personnes dont il est l'ayant droit.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande les mots «l'administration des contributions directes» à l'al. 2 sont remplacés par les mots «le Ministère de la Communauté flamande» par l'art. 20, 6° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Jur.: — L'administration fiscale peut prouver, notamment par présomptions, le caractère fictif d'un contrat qu'un redevable affirme avoir conclu et qu'il invoque pour énerver la preuve de l'existence de signes et d'indices d'où résulte une aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés.
Cass. 4 octobre 1985, *R.W.*, 1985-86, 1789.
— Lorsque l'évaluation de la base imposable est faite d'après des signes ou indices d'où résulte une aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés, à savoir certaines dépenses faites par le redevable, celui-ci ne doit pas, en faisant la preuve d'autres revenus, établir que ceux-ci ont réellement servi à faire lesdites dépenses.
Cass., 5 septembre 1986, *Arr. Cass.*, 1986-87, 24.
— Le recours à la présomption que constituent les signes et indices d'aisance est un mode de preuve réservé à l'administration. Le contribuable peut y opposer, à titre de preuve contraire, la présomption résultant d'une situation indiciaire.
Cass., 22 mars 1990, *F.J.F.*, 1990, 242.
— L'article 247 C.I.R. 64 ne s'oppose pas à ce que la base imposable d'un exercice soit évaluée d'après des signes ou des indices apparus au cours d'un exercice ultérieur.
Cass., 2 novembre 1990, *R.W.*, 1990-91, 826.
— Lorsque l'administration a fixé les revenus imposables d'après des signes et indices, il ne suffit pas au contribuable, pour établir que son aisance provient de ressources autres que celles qui sont taxables aux impôts sur les revenus ou de revenus antérieurs à la période imposable, d'opposer de simples affirmations, fût-ce sur son capital; il doit apporter des éléments positifs, concluants et contrôlables.
Cass., 2 janvier 1997, *Pas.*, 1997, I, 3.
— Lorsque l'administration a évalué la base imposable d'après des signes et indices d'aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés, conformément à l'article 247 C.I.R. 64, il appartient au redevable d'établir par des éléments positifs et contrôlables que cette aisance provient de ressources autres que celles qui sont taxables aux impôts sur les revenus ou de revenus antérieurs à la période imposable; la notion «ressources autres que celles qui sont taxables aux impôts sur les revenus» ne vise dès lors pas les revenus qui, bien que devant être déclarés, ne l'ont pas été.
Cass., 16 février 2001, *T.F.R.*, 2001, 542.
— Selon l'art. 341 C.I.R. 92, les dépenses, placements, investissements et accroissements d'avoir effectués au cours de la période imposable qui sont considérés comme des signes ou indices d'où résulte une aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés, sont, sauf preuve contraire par le contribuable, présumés résulter des revenus imposables, à savoir les revenus professionnels qui sont obtenus au cours de la période imposable. Aussi, il ne peut être décidé que ne constitue pas un indice valable la constatation que le stock a augmenté au cours de la période imposable.
Cass., 26 avril 2001, *T.F.R.*, 2001, 1141.
— Lorsque l'administration a légalement évalué la base imposable d'après des signes et indices d'aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés, il appartient au contribuable d'établir par des éléments positifs et contrôlables que cette aisance provient de ressources autres que celles qui sont

taxables aux impôts sur les revenus ou de revenus antérieurs à la période imposable.
Cass., 11 février 2002, *F.J.F.*, 2003, 68.
— Lorsque l'administration a légalement évalué la base imposable d'après des signes et indices d'aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés, il appartient au contribuable d'établir par des éléments positifs et contrôlables que cette aisance provient de ressources autres que celles qui sont taxables aux impôts sur les revenus ou de revenus antérieurs à la période imposable; le juge du fond apprécie en fait la valeur probante des éléments apportés par le contribuable.
Cass., 12 mars 2004, *F.J.F.*, 2004, 653.
— Selon la Cour de cassation, la présomption prévue par l'article 341 C.I.R. 92, signifie que les dépenses sont considérées comme résultant de revenus taxables, sans qu'il s'agisse nécessairement de revenus professionnels. Il revient à l'administration d'apporter la preuve, au besoin par présomptions, que les revenus du contribuable résultent d'une catégorie bien déterminée.
Cass., 1er octobre 2004, *F.J.F.*, 2005, 365.
— Lorsque l'administration établit d'office un impôt en estimant les revenus d'après des signes et indices, il ne suffit pas pour le contribuable de prouver le montant exact de ses revenus, mais il doit également prouver que les dépenses citées dans le décompte indiciaire n'ont pas été payées au moyen de revenus imposables durant l'exercice d'imposition litigieux.
Cass., 1er octobre 2004, *F.J.F.*, 2005, 170.
— Il ne suit pas de l'article 341 C.I.R. 92 que les revenus imposables qui sont déterminés sur la base de l'insuffisance indiciaire constatée, sont présumés provenir d'une activité professionnelle; il appartient à l'administration de prouver que ces revenus constituent un revenu professionnel, à l'aide des moyens de preuve qui sont mis à sa disposition en vertu de l'article 340 C.I.R. 92, ce qui implique que la preuve visée peut être apportée sur la base de présomptions de l'homme.
Cass., 22 octobre 2004, *T.F.R.*, 2004, n° 279, 367.
— La régularité formelle de la comptabilité n'exclut pas l'application de l'art. 247 C.I.R. 64.
Antwerpen, 5 décembre 1983, *F.J.F.*, 1984, 177.
— Selon l'art. 247 C.I.R. 64 la présomption légale déduite de signes et indices d'aisance tend à faire admettre que les sommes auxquels ils se rapportent proviennent de revenus réalisés pendant la période imposable, dans le cadre de l'activité professionnelle du contribuable. Une convention ou une attestation produite par le contribuable, dans le cadre d'une taxation sur signes et indices d'aisance, pour justifier l'origine des fonds dont il a disposé, fait foi jusqu'à preuve du contraire. Il appartient à l'administration qui se prévaut de son caractère inexact ou fallacieux d'en rapporter la preuve.
Mons, 4 décembre 1987, *Bull. Bel.*, 1988, 879.
— La possibilité de taxation d'après des signes et indices n'enlève rien au fait que les services de taxation ont la charge de la preuve de l'existence des indices qui sont pris en compte. Il appartient aux services de taxation d'apporter les signes et indices qui constituent la base imposable du décompte indiciaire. En envoyant une demande générale de renseignements, le fisc a mêlé le contribuable à l'administration de la preuve. Un tel procédé revient à un renversement illicite de la charge de la preuve.
Antwerpen, 4 juin 1996, *Fisc. Koer.*, 1996, 445.
— L'administration qui fait application de l'article 247 C.I.R. 64 ne peut pas justifier après coup son évaluation des dépenses de ménage. Au contraire, elle doit, avant l'établissement de la cotisation et non pas seulement au cours de la procédure de réclamation ou devant la cour d'appel, informer le contribuable (qui doit rapporter la preuve contraire au moyen d'éléments positifs et concrets) des présomptions de fait utilisées pour l'évaluation du montant nécessaire aux dépenses de ménage.
Antwerpen, 8 avril 1997, *F.J.F.*, 1997, 451.
— En vertu du principe de l'annualité de l'impôt, la balance indiciaire doit se fonder sur des éléments comptables relatifs aux exercices pour lesquels une taxation peut encore être établie. Lorsque la balance indiciaire est établie sur une période de référence erronée ou reprenant des éléments d'un exercice prescrit, les cotisations qui en résultent revêtent un caractère arbitraire.
Bruxelles, 30 janvier 1998, *F.J.F.*, 1998, 619.
— L'évaluation du montant nécessaire pour les dépenses de ménage dans le cadre d'une situation indiciaire est tout à fait arbitraire lorsqu'elle est établie sur un montant déterminé sans la moindre référence concrète au mode de vie spécifique du contribuable.
Antwerpen, 23 juin 1998, *F.J.F.*, 1999, 41.
— En règle, les signes ou indices ne peuvent résulter eux-mêmes de simples présomptions, car étant destinés à constituer des présomptions, ils supposent nécessairement la preuve préalable d'un fait, d'un élément concret.
Mons, 26 juin 1998, *F.J.F.*, 1998, 559.
— Pour l'établissement d'une balance indiciaire, tous les revenus et toutes les dépenses de l'année complète doivent être pris en considération. La loi n'impose pas au contribuable d'identifier les moyens financiers qui ont servi à couvrir une dépense retenue par l'administration comme indice.
Bruxelles, 27 janvier 1999, *F.J.F.*, 1999, 450.

Bibl.: — HUBER, W., «Bewijs en verweer bij indiciaire taxatie», *A.F.T.*, 1996, 4-19; HUBER, W.,

«De kwalificatie van een indiciair inkomen», *T.F.R.*, 2005, n° 279, 371-373; MAES, L., «De aanslag volgens tekenen en indiciën», in X, *Actuele problemen van fiscaal recht*, Antwerpen, Kluwer, 1989, 61-66 ; ROSOUX, R., «L'évaluation des dépenses de ménage: le maillon faible des décomptes indiciaires», *R.G.C.F.*, 2002, n° 2, 3-23; VANHEESWIJCK, L., «De kwalificatie van het belastbaar inkomen vastgesteld op grond van art. 341 W.I.B. 1992», *T.F.R.*, 2001, 544-545. □

Art. 342. § 1er. A défaut d'éléments probants fournis soit par les intéressés, soit par l'administration, les bénéfices ou profits visés à l'article 23, § 1er, 1° et 2°, sont déterminés, pour chaque contribuable, eu égard aux bénéfices ou profits nominaux d'au moins trois contribuables similaires et en tenant compte, suivant le cas, du capital investi, du chiffre d'affaires, du nombre d'ouvriers, de la force motrice utilisée, de la valeur locative des terres exploitées, ainsi que de tous autres renseignements utiles.

L'administration peut, à cet effet, arrêter, d'accord avec les groupements professionnels intéressés, des bases forfaitaires de taxation.

Les bases forfaitaires de taxation visées à l'alinéa qui précède peuvent être arrêtées pour trois exercices d'imposition successifs.

L'administration peut également arrêter, d'accord avec les groupements professionnels intéressés, des forfaits pour l'évaluation des dépenses ou charges professionnelles qu'il n'est généralement pas possible de justifier au moyen de documents probants.

§ 2. Le Roi détermine, eu égard aux éléments indiqués au § 1er, alinéa 1er, le minimum des bénéfices imposables dans le chef des firmes étrangères opérant en Belgique.

[§ 3. En cas d'absence de déclaration ou de remise tardive de celle-ci, les minima imposables établis par le Roi en exécution du § 2 sont également applicables à toute entreprise et titulaire de profession libérale.]

□ **Lég.:** § 3 inséré par L.-progr. 11 juillet 2005 (M.B. 12.VII.2005, éd. 2), applicable à partir de l'exercice d'imposition 2005 en cas:
— d'absence de déclaration;
— de remise tardive de celle-ci après le dixième jour suivant la publication de la présente loi au Moniteur belge.

Voir l'A.R./C.I.R. 92, art. 182.

Jur.: ***§ 1er, al. 1er***

— Le fait que l'administration tire certains éléments de calcul des documents produits par le contribuable ne prive pas l'administration du droit d'invoquer les irrégularités des documents et de contester la force probante de la comptabilité.
Cass., 27 septembre 1956, *Pas.*, 1957, I, 55.

— La méthode comparative peut avoir lieu sur la base des bénéfices bruts de contribuables équivalents.
Cass., 26 mars 1963, *Pas.,* 1963, I, 819.

— La tâche du directeur consiste à achever le travail de l'administration. Il a le pouvoir de rectifier ou de maintenir la base imposable, en recourant à un mode de détermination de celle-ci différent de celui qu'avait utilisé le contrôleur.
Cass., 15 juin 1965, *Pas.,* 1965, I, 129.

— L'évaluation des revenus imposables, qui, à défaut d'éléments probants, est faite par comparaison avec des bénéfices ou profits normaux de redevables similaires, conformément à l'article 28 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus, constitue un mode spécial de preuve consistant en une présomption légale.
Cass., 20 février 1968, *Pas.,* 1968, I, 775.

— En vertu de l'article 248 C.I.R. 64 l'administration ne peut, lors de la détermination de la base imposable, procéder à la comparaison avec les bénéfices ou profits normaux d'au moins trois contribuables similaires que si le contribuable ne produit aucun élément probant.
Cass., 15 mars 1978, *Pas.,* 1978, I, 801.

— Pour établir que les documents comptables fournis par le redevable ne sont pas des éléments probants et que, partant, le montant des revenus imposables peut être établi par comparaison avec les profits normaux de redevables similaires, l'administration ne peut se fonder sur le résultat de la comparaison organisée par ledit article 248.
Cass., 12 novembre 1980, *Pas.,* 1981, I, 302.

— Le juge apprécie en fait et, dès lors, souverainement la pertinence et la valeur probante des points de comparaison choisis par l'administration, qui a recouru au mode spécial de preuve prévu par l'article 248 C.I.R. 64 La détermination de la base imposable par application de l'article 248 C.I.R. 64 implique une certaine latitude dans la comparaison, les bénéfices de redevables similaires n'étant pas nécessairement identiques.
Cass., 28 janvier 1982, *J.D.F.,* 1983, 20.

— Recourt au mode spécial de preuve prévu à l'article 248 C.I.R. 64, quelle que soit la qualification qu'il donne à la preuve par comparaison qu'il adopte, le juge qui se fonde sur une comparaison avec les bénéfices ou profits normaux de contribuables similaires pour déterminer, non un élément servant à

établir la base imposable, mais cette base imposable elle-même.
Cass., 25 février 1982, *A.F.T.*, 1982, 151.
— Par application de l'article 248 C.I.R. 64, les bénéfices ou profits d'un redevable sont déterminés, à défaut d'éléments probants, eu égard aux bénéfices ou profits normaux d'au moins trois contribuables similaires; l'entreprise propre du redevable intéressé en l'espèce ne peut servir de point de comparaison.
Cass., 29 janvier 1988, *F.J.F.*, 1988, 183.
— Aux termes de l'article 248 C.I.R. 64, l'administration ne peut, pour établir la base imposable, recourir à la comparaison avec les bénéfices ou profits normaux d'au moins trois redevables similaires qu'à défaut d'éléments probants fournis par le redevable.
Cass., 19 avril 1990, *F.J.F.*, 1990, 286.
— L'article 248, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus n'autorise, à défaut d'éléments probants, la détermination des bénéfices ou profits du contribuable par comparaison avec ceux de trois contribuables similaires, que dans le cadre d'un même exercice fiscal.
Cass., 28 juin 1990, *Bull. Bel.*, 1990, n° 709, 2321.
— Aux termes de l'article 248, alinéa 1er C.I.R. 64, l'administration ne peut, pour établir la base imposable, recourir à la comparaison avec les bénéfices ou profits normaux d'au moins trois contribuables similaires qu'à défaut d'éléments probants; pour prétendre que les documents comptables produits par le contribuable à l'appui de sa déclaration ne sont pas des éléments probants faisant obstacle à la détermination du montant des revenus imposables par comparaison avec les bénéfices normaux de contribuables similaires, elle ne peut se fonder sur le résultat de cette comparaison organisée par cet article 248.
Cass., 7 janvier 1993, *F.J.F.*, 1993, 191.
— La nullité de l'imposition établie dans le chef du redevable dont les bénéfices ou profits sont déterminés eu égard aux bénéfices ou profits normaux d'au moins trois contribuables similaires, ne saurait se déduire de la communication faite au redevable du nom d'un contribuable similaire.
Cass., 11 octobre 1996, *R.W.*, 1996-97, 996.

§ 1er, al. 2

— Le contribuable qui a accepté que les revenus imposables d'une activité professionnelle indépendante soient déterminés sur des bases forfaitaires de taxation conformément à l'article 248, § 1er, alinéa 2 C.I.R. 64, ne peut imputer les pertes qu'il prétend avoir subies en raison de cette activité sur les revenus d'une autre activité.
Cass., 4 novembre 1983, *A.F.T.*, 1984, 45.
— L'arrêt qui décide que le barème forfaitaire de taxation concernant les coiffeurs peut être appliqué à un contribuable, bien que le salon qu'il exploite ne soit ouvert que quatre jours par semaine, au motif que rien ne permet de conclure à des conditions anormales d'exploitation, motive régulièrement sa décision et justifie celle-ci.
Cass., 4 novembre 1993, *F.J.F.*, 1994, 151.
— Le contribuable qui a accepté que les revenus imposables d'une activité professionnelle indépendante soient déterminés sur des bases forfaitaires de taxation conformément à l'article 248, § 1er, alinéa 2 C.I.R. 64, ne peut imputer les pertes qu'il prétend avoir subies en raison de cette activité sur les revenus d'une autre activité.
Cass., 7 avril 1994, *Fisc. Koer.*, 1994, 431.
— Une violation du principe de bonne administration ne saurait se déduire de la seule circonstance qu'un redevable, dont les revenus imposables, en l'absence d'éléments probants, ont été déterminés par l'administration en application de la disposition de l'article 248, alinéa 2 C.I.R. 64, ne puise pas le droit de voir déterminer ses revenus professionnels imposables en fonction de bases forfaitaires de taxation précédemment arrêtées, du fait que sa déclaration relative à l'exercice d'imposition litigieux avait déjà été remise au moment où ces bases forfaitaires de taxation précédemment arrêtées, ont été modifiées en accord avec le groupement professionnel intéressé.
Cass., 7 mars 1997, *J.D.F.*, 1999, 35.
— Le contribuable qui a accepté que les revenus imposables d'une activité professionnelle indépendante soient déterminés sur des bases forfaitaires de taxation conformément à l'article 248, § 1er, al. 2 C.I.R. 64, ne peut imputer les pertes qu'il prétend avoir subies en raison de cette activité sur les revenus d'une autre activité.
Cass., 14 mars 1997, *F.J.F.*, 1997, 574.
— Si l'administration peut déterminer les bénéfices réalisés par le contribuable pour certains exercices par application d'un barème forfaitaire, elle n'est pas liée par ce mode d'évaluation des revenus imposables pour les exercices ultérieurs, la base imposable de chaque exercice se déterminant, compte tenu de l'activité exercée par le contribuable, d'après les revenus qu'il a réellement recueillis; les éléments de preuve dont l'administration est en mesure de faire état à cet égard peuvent différer d'un exercice à l'autre, sans que de son attitude antérieure, même constante pendant plusieurs exercices, puisse naître pour le contribuable la conviction justifiée que l'administration ne fera pas usage de son droit de faire valoir d'autres éléments de preuve pour des exercices ultérieurs.
Cass., 6 novembre 2000, *Pas.*, 2000, I, 598.

Bibl.: — CAUWENBERGH, P., «Kritische bedenkingen m.b.t. de forfaitaire grondslagen van aanslag in het Wetboek van de inkomstenbelastingen (art. 342, par. 1, lid 2 en lid 3 W.I.B.) en in het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (art. 56, par. 1 W.B.T.W.)», *T.F.R.*, 1994, 3-21. □

Art. 343. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 13 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999). □

Art. 344. [§ 1er. N'est pas opposable à l'administration des contributions directes, la qualification juridique donnée par les parties à un acte ainsi qu'à des actes distincts réalisant une même opération lorsque l'administration constate, par présomptions ou par d'autres moyens de preuve visés à l'article 340, que cette qualification a pour but d'éviter l'impôt, à moins que le contribuable ne prouve que cette qualification répond à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.]

[§ 2.] [[N'est pas non plus opposable à l'administration des contributions directes] la vente, la cession ou l'apport d'actions, d'obligations, de créances ou d'autres titres constitutifs d'emprunts, de brevets d'invention, de procédés de fabrication, de marques de fabrique ou de commerce, ou de tous autres droits analogues ou de sommes d'argent, à un contribuable visé à l'article 227, qui, en vertu des dispositions de la législation du pays où il est établi, n'y est pas soumis à un impôt sur les revenus ou y est soumis du chef des revenus produits par les biens et droits aliénés, à un régime de taxation notablement plus avantageux que celui auquel les revenus de l'espèce sont soumis en Belgique, à moins que le contribuable ne prouve soit que l'opération répond à des besoins légitimes de caractère financier ou économique, soit qu'il a reçu pour l'opération une contrevaleur réelle produisant un montant de revenus soumis effectivement en Belgique à une charge fiscale normale par rapport à celle qui aurait subsisté si cette opération n'avait pas eu lieu.]

□ **Lég.:** § 1er remplacé par l'art. 16, 2° L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993);
§ 2 remplacé par l'art. 35 L. 28 juillet 1992 (M.B. 31.VII.1992) et modifié et numéroté par l'art. 16, 1° L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'administration des contributions directes» aux § 1er et 2 sont remplacés par les mots «le Ministère de la Communauté flamande» par l'art. 20 Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Jur.: — Le principe de légalité en matière fiscale inscrit à l'article 170, § 1er de la Constitution exige que nul ne soit soumis à un impôt sans que celui-ci ait été décidé par une assemblée délibérante démocratiquement élue, seule compétente pour instaurer l'impôt. Le législateur a lui-même défini les conditions strictes auxquelles la mesure visée à l'article 344, § 1er C.I.R. 92 peut être appliquée, en vue d'atteindre un but légitime qui est de combattre l'évasion fiscale, sans toutefois porter atteinte au principe de la faculté de choix de la voie la moins imposée. La mesure ne peut pas être vue comme une habilitation générale qui autoriserait l'administration à fixer elle-même, par voie de mesure générale, la matière imposable, mais comme un moyen de preuve destiné à apprécier, dans des cas concrets, éventuellement sous le contrôle du juge, des situations particulières, de manière individuelle. Le principe constitutionnel de légalité en matière fiscale n'exige pas, en l'espèce, que le législateur définisse de façon plus détaillée encore les conditions concrètes d'application de la mesure, puisque la nature même du phénomène que celle-ci combat ne le permet pas.
C.A., n° 188/2004, 24 novembre 2004, *M.B.*, 11 janvier 2005, 790. Voir aussi C.A., n° 26/2005, 2 février 2005, *M.B.*, 10 mars 2005, 10.069; C.A., n° 60/2005, 16 mars 2005, *M.B.*, 12 avril 2005 (éd. 2), 16.140.
— L'article 344, § 1er du C.I.R. 92 permet à l'administration de requalifier dans son ensemble l'opération qui a été artificiellement décomposée en actes distincts, afin que soit imposée l'opération que les parties ont réellement conclue.
Cass., 21 avril 2005, *J.L.M.B.*, 2005, 957.
— L'article 250 C.I.R. 64 (à présent art. 344, § 2 C.I.R. 92) dispose que la cession e.a. de marques de commerce à une société holding établie à l'étranger qui est soumise à un régime fiscal qui déroge du droit commun n'est pas opposable à l'administration, à moins que le contribuable ne prouve que l'opération répond à des besoins légitimes de caractère financier ou économique (...). Cette disposition légale ne constitue pas une présomption légale de simulation mais seulement une fiction dont la preuve de l'existence doit être fournie par l'administration.
Antwerpen, 17 juin 2003, *F.J.F.*, 2004, 461.
— L'article 344, § 1er C.I.R. 92 peut être appliqué en présence d'un bail entre un associé actif et sa so-

ciété belge, bail remplacé par deux nouveaux baux, l'un entre l'associé actif et une société luxembourgeoise (dont le gérant est l'expert fiscal de la société belge), l'autre entre la société luxembourgeoise et la société belge. L'article 344, § 1er C.I.R. 92 n'est applicable qu'aux actes conclus à partir du 31 mars 1993. Cet article n'est pas applicable à deux baux conclus le 14 décembre 1992 pour une période d'un an à partir du 1er janvier 1993 jusqu'au 31 décembre 1993.
Bruxelles, 5 février 2004, *F.J.F.*, 2004, n° 7, 651.
— L'administration ne peut appliquer la disposition anti-abus prévue à l'article 344, § 1er C.I.R. 92 qu'en cas d'évitement de l'impôt, c'est-à-dire en l'absence d'infraction. En appliquant en l'espèce l'article 344, § 1er C.I.R. 92, l'administration a elle-même reconnu qu'aucune disposition légale n'avait été violée. Il en découle que la condition de base de l'application du délai spécial d'imposition visé à l'article 358, § 1er C.I.R. 92 n'est pas remplie.
Antwerpen, 4 mai 2004, *F.J.F.*, 2004, n° 8, 773.
— L'article 358, § 1er C.I.R. 92 peut également être appliqué dans le cas d'une requalification d'un boni de rachat en un dividende sur base de l'article 344, § 1er C.I.R. 92. Cette dernière disposition a pour objectif de rendre certaines opérations non opposables à l'administration si ces opérations ne répondent pas à des besoins économiques légitimes. A défaut de preuve de la présence de tels besoins, un boni de rachat peut être imposé comme un dividende normal sur base de l'article 344, § 1er C.I.R. 92.
Liège, 10 septembre 2004, *T.F.R.*, 2005, 360.

Bibl.: — AFSCHRIFT, T., *L'évitement licite de l'impôt et la réalité juridique*, Bruxelles, Larcier, 2003, 546 p.; DENYS, L. et BOUWEN, A., "Fiscaal mijlpaalarrest van het Arbitragehof: 24 november 2004 - een keerpunt in de theorie van de minst belaste weg. Hergeboorte van de economische werkelijkheidsleer?", *T.F.R.*, 2005, n° 281, 436-442; FAES, P., *Het rechtsmisbruik in fiscale zaken of de keuze van de minst belaste weg op het vlak van de inkomstenbelastingen na de Wet van 22 juli 1993*, Gent, Mys & Breesch, 1994, 131 p.; FAES, P., "De grondwettigheid van de algemene anti-rechtsmisbruikbepaling. Twee stellingen en een synthesestelling", *T.F.R.*, 2005, n° 281, 431-435; LION, P., "Artikel 344, par. 2 van het W.I.B. 1992: 'een papieren tijger'", *A.F.T.*, 1995, 317-344; MOSER, K., "Vruchtgebruikconstructies onder herkwalificatievuur: twee recente vonnissen uit Antwerpen", *T.F.R.*, 2003, n° 239, 333-341; VAN CROMBRUGGE, S., "De invoering van het leerstuk van fraus legis of wetsontduiking in het Belgisch fiscaal recht", *T.R.V.*, 1993, 271-286; WUSTENBERGHS, T., "Het Arbitragehof over artikel 344, par. 1 van het W.I.B. 1992: weinig nieuws onder de zon", *A.F.T.*, 2005, n° 3, 2-13.

Comm.: — Une location suivie d'une sous-location peut se voir refusée, même à défaut de simulation dès qu'il apparaît que le contribuable avait pour seul but de se soustraire à l'imposition normale.
Trib. Bruxelles, 7 mars 2002, *Fisc. Koer.*, 2002, 403.
— Le tribunal décide que la combinaison de trois actes juridiques, qui consiste à acheter une habitation en propriété démembrée, à savoir la nue-propriété par les contribuables et leurs deux enfants et l'usufruit temporaire par une société dont les contribuables sont les actionnaires et l'un d'eux l'administrateur délégué, et la location ultérieure d'une partie de l'habitation aux contribuables, constitue un tout et ne s'explique que par l'intention d'éluder les impôts sur les revenus. Les preuves contraires apportées par les contribuables ne sont pas suffisamment étayées au moyen d'éléments positifs et contrôlables. Cette affaire est mise en délibéré pour que les preuves puissent être apportées.
Trib. Antwerpen, 16 janvier 2003, *A.F.T.*, 2003, 219.
— L'administration ne peut invoquer l'article 344, § 1er C.I.R. 92, pour requalifier l'achat, par une société, de ses propres actions en une distribution de dividende dans la mesure où le prix obtenu par l'acquéreur excède la quote-part dans le capital libéré représenté par ces actions. En effet, l'article 186 C.I.R. 92 considère déjà les acquisitions d'actions propres comme des distributions de dividendes, dans la même mesure. En réalité, l'administration cherche à requalifier une distribution de dividendes exonérés par la loi du précompte mobilier, en une distribution de «dividendes ordinaires» à soumettre au précompte mobilier. Une telle requalification n'est pas autorisée par l'article 344, § 1 er, C.I.R. 92 car il s'agit non de la requalification d'un acte qualifié par le redevable, mais d'un acte qualifié par la loi elle-même.
Trib. Mons, 8 mai 2003, *F.J.F.*, 2003, 687.
— Si la qualification juridique n'a pas seulement eu pour but d'éviter l'impôt, mais qu'elle répond également à des besoins légitimes de caractère financier et économique, le contribuable a le droit de choisir la voie la moins imposée. En l'espèce, le contribuable a procédé à plusieurs reprises au rachat d'actions propres suivi de leur annulation. Le tribunal estime que cette qualification juridique répond à des besoins légitimes de caractère financier et économique puisqu'il est établi de façon incontestable que le contribuable, en raison de la diminution sys-

tématique de ses activités et de la diminution sensible de ses coûts, n'avait plus besoin de continuer à disposer de la totalité des réserves préalablement constituées.
Trib. Antwerpen, 13 juin 2003, *F.J.F.*, 2004, 47.
— Une requalification est impossible sur base de l'art. 344, § 1er C.I.R. 92 en cas d'opération de rachat d'actions propres où tous les actionnaires ne sont pas impliqués. Dans ce cas, les conséquences juridiques sont fondamentalement autres en cas de rachat d'actions propres qu'en cas de distribution ordinaire de dividendes. Il s'agit d'une distribution non-proportionnelle des moyens et une modification des participations respectives. Même en cas de rachat proportionnel d'actions propres, il ne peut y avoir de requalification, selon le tribunal, en une distribution ordinaire de dividendes parce que ici aussi les effets sont fondamentalement différents. Dans le cas d'une distribution de dividendes, il n'est pas porté atteinte à l'action, tandis qu'en cas de rachat, l'action disparaît.
Trib. Brugge, 3 novembre 2003, *T.F.R.*, 2004, n° 254, 77.
— Lorsque la qualification juridique d'un acte a été adoptée par les parties dans le but d'éviter l'impôt, l'administration des contributions directes ne peut requalifier l'acte, en vertu de l'article 344, § 1er C.I.R. 92, qu'à la condition de ne pas modifier le contenu de l'acte. Elle ne peut dès lors requalifier en distribution de dividendes passibles du précompte mobilier une partie du prix de rachat par une société anonyme d'une partie des actions d'un actionnaire en vue de l'annulation immédiate de celles-ci, car une distribution de dividendes est nécessairement répartie entre tous les actionnaires au prorata du nombre de leurs actions et ne s'accompagne pas de l'annulation d'actions d'un actionnaire.
Trib. Namur, 14 mai 2004, *J.T.*, 2004, 647. □

Art. 345. […]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 27 L. 24 décembre 2002 (M.B. 31.XII.2002, éd. 2), vig. le 1er janvier 2003 (A.R. 9 janvier 2003, art. 1-2, M.B. 15.I.2003, éd. 2).
Voyez aussi L. 24 décembre 2002, art. 34 (M.B. 31.XII.2002, éd. 2):
L'article 345 du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il existait avant d'être abrogé par l'article 27, continue à s'appliquer aux demandes d'accord préalable introduites avant la date d'entrée en vigueur des articles 20 à 28, c.-à-d. le 1er janvier 2003, selon l'arrêté royal du 9 janvier 2003 (M.B. 15.I.2003, éd. 2). □

CHAPITRE V

PROCEDURE DE TAXATION

□ **Bibl.:** — JAECQUES, D., "Deel VIII: Aanslag en aanslagprocedure", in VZW FISKOFOON (éd.), *Fiscale Rechtspraakoverzichten. Inkomstenbelastingen 1999-2001*, Gent, Larcier, 2003, 307-331; KONING, F., *Le redressement fiscal à l'impôt sur les revenus: analyse et moyens de défense*, Bruxelles, Kluwer, 2003, 317-393; LEEUWERCK, T., "Deel IX: Aanslag en aanslagprocedure", in VZW FISKOFOON (éd.), *Fiscale Rechtspraakoverzichten. Inkomstenbelastingen 1980-1998*, IV, Gent, Larcier, 2000, 21-98; MARCK, F., obs. sous Antwerpen 28 janvier 1991, *Cour. fisc.*, 1991, 393; MARCK, F., obs. sous Antwerpen 18 février 1991, *Cour. fisc.*, 1991, 476; TOURNICOURT, R., "Procedure van verificatie der aangifte en van de betwistingen inzake vestiging der directe belastingen", GEINGER, H. (éd.), *De Advocaat en de Fiscus*, Antwerpen, Kluwer, 1984, 91-136.

Admin.: — Circ. n° Ci.RH.81/548.628 du 29 juillet 2002 portant directives concernant la relation entre le contribuable et le taxateur, *Bull. contr.*, 2002, n° 830, 2587.

— *Q. & R.,* Ch., 1999-2000, n° 31, 22 mai 2000, p. 3632 (Q. n° 144, 3 décembre 1999, LETERME), *Bull. contr.,* 2001, n° 813, 758.
— *Q. & R.,* Ch. 2001-02, n° 105, 8 janvier 2002, p. 12330 (Q. n° 693, 15 mai 2001, HENDRICKX), *Bull. contr.,* 2002, n° 828, 1918.
— *Q. & R.,* Ch. 2003-04, n° 10, 1 décembre 2003, p. 1238 (Q. n° 10, 20 août 2003, PIETERS).
— *Q. & R.,* Ch. 2003-04, n° 28, 13 avril 2004, p. 4337 (Q. n° 227, 20 janvier 2004, PIETERS). □

Section 1re

Rectification de la déclaration

Art. 346. Lorsque l'administration estime devoir rectifier [les revenus et les] autres éléments que le contribuable a soit mentionnés dans une déclaration répondant aux conditions de forme et de délais prévues aux articles 307 à 311 ou aux dispositions prises en exécution de l'article 312, soit admis par écrit, elle fait connaître à celui-ci, par lettre recommandée à la poste, les revenus et les autres éléments qu'elle se propose de substituer à ceux qui ont été déclarés ou admis par écrit en indiquant les motifs qui lui paraissent justifier la rectification.

Lorsque l'administration fait usage du moyen de preuve prévu à l'article 342, § 1er, alinéa 1er, elle communique de la même manière le montant des bénéfices ou profits de trois contribuables similaires ainsi que les éléments nécessaires pour établir proportionnellement le montant des bénéfices ou profits du contribuable concerné.

Un délai d'un mois à compter de l'envoi de cet avis, ce délai pouvant être prolongé pour de justes motifs, est laissé au contribuable pour faire valoir ses observations par écrit; la cotisation ne peut être établie avant l'expiration de ce délai, éventuellement prolongé, sauf si le contribuable a marqué son accord par écrit sur la rectification de sa déclaration ou si les droits du Trésor sont en péril pour une cause autre que l'expiration des délais d'imposition.

[Les alinéas précédents sont également applicables aux revenus et autres éléments qui sont repris dans la proposition d'imposition visée à l'article 306, lorsque ladite proposition d'imposition, complétée par les éléments qui ont été communiqués par le contribuable dans le délai mentionné à l'article 306, § 3, est inexacte ou incomplète ou lorsque l'administration marque son désaccord sur les remarques dont le contribuable lui fait part dans le délai de l'article 306, § 3.]

[Au plus tard le jour de l'établissement de la cotisation, l'administration fait connaître au contribuable, par lettre recommandée à la poste, les observations que celui-ci a formulées conformément à l'alinéa 3 du présent article, et dont elle n'a pas tenu compte, en indiquant les motifs qui justifient sa décision.]

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 65 L. 6 juillet 1994 (M.B. 15.VII.1994);
Al. 4 inséré par l'art. 5 L. 5 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994);
Al. 5 inséré par l'art. 5 L. 30 juin 2000 (M.B. 12.VIII.2000, err. M.B. 26.VIII.2000).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Trésor» à l'al. 3 sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Jur.: — Même après l'acceptation par le contribuable, qui a fait une déclaration de ses revenus, du chiffre que l'administration se propose de substituer au chiffre des revenus déclarés et qu'elle a notifié au contribuable, la dette d'impôt reste susceptible d'une vérification nouvelle par l'administration, qui peut être effectuée, soit avant l'établissement de la cotisation, et donner lieu, dans ce cas, à un nouvel avis notifié au contribuable, soit même après la cotisation, et donner lieu, dans ce cas et dans les délais légaux, à l'établissement d'une cotisation supplémentaire.
Cass., 23 avril 1963, *Pas.*, 1963, I, 894, *Rev. fisc.*, 1963, 199, obs. et *Bull. contr.*, 1963, n° 400, 1771.
— L'avis de rectification satisfait aux prescriptions de la loi dès que le contribuable est mis à même d'examiner et de discuter les motifs invoqués par l'administration pour justifier la modification que celle-ci se propose d'apporter aux revenus déclarés.
Cass., 23 mars 1965, *Pas.*, 1965, I, 779 et *Bull. contr.*, 1966, n° 427, 202; Cass., 25 mars 1982, *Pas.*, 1982, I, 876, *Arr. Cass.*, 1981-82, n° 449 et *F.J.F.*, 1982, n° 137; Cass., 12 mai 1989, *Pas.*, 1989, I, n° 522, *Arr. Cass.*, 1988-89, n° 522 et *R.W.*, 1989-90, 329; Cass., 25 juin 1990, *Pas.*, 1990, I, n° 625, *Arr. Cass.*, 1989-90, n° 625, *F.J.F.*, 1990, n° 175, *R.W.*, 1990-91, 780 et *Bull. contr.*, 1993, n° 733, 3.404; Cass., 28 janvier 1994, *Pas.*, 1994, I, n° 55, *Arr. Cass.*, 1994, n° 55, *R.W.*, 1994-95, 372, *A.J.T.*, 1994-95, 77, obs. I. VAN DE WOESTEYNE et *Bull. contr.*, 1995, n° 747, 835; Cass., 27 mars 1997, *Pas.*, 1997, I, n° 168, *Arr. Cass.*, 1997, n° 168 et *F.J.F.*, 1997, n° 125; Cass., 16 octobre 1997, *Pas.*, 1997, I, n° 409, *Arr. Cass.*, 1997, n° 409 et *F.J.F.*, 1997, n° 274; Cass., 15 mai 2003, *F.J.F.*, 2003, n° 229.
— L'obligation, imposée à l'administration, de faire connaître au contribuable, avant d'établir la cotisation, le chiffre qu'elle se propose de substituer à celui des revenus déclarés, en indiquant les motifs qui lui paraissent justifier ce redressement, constitue une formalité substantielle dont l'inobservation entraîne la nullité de la procédure de rectification et, par voie de conséquence, celle de la cotisation ainsi illégalement établie.
Cass., 4 mars 1969, *Pas.*, 1969, I, 592, *Arr. Cass.*, 1969, 622, *Rev. fisc.*, 1969, 227 et *Bull. contr.*, 1970, n° 470, 92.
— Lorsque l'administration estime devoir rectifier la déclaration du contribuable, elle doit l'en informer par lettre recommandée à la poste; ce mode de notification constitue une règle substantielle de la procédure de rectification.
Cass., 21 juin 1991, *Pas.*, 1991, I, n° 551, *Arr. Cass.*, 1990-91, n° 551, *R.W.*, 1991-92, 547 et *Bull. contr.*, 1992, n° 722, 3247; Liège, 19 mai 1994, *F.J.F.*, 1995, n° 167 et *J.T.*, 1995, 71.
— En cas d'imposition collective des époux, l'avis de rectification de la déclaration doit être communiqué à chacun d'eux.

Cass., 6 avril 1992, *Pas.*, 1992, I, n° 421, *Arr. Cass.*, 1991-92, n° 421, *J.D.F.*, 1992, 111, *J.L.M.B.*, 1992, 1237 et *Bull. contr.*, 1994, n° 742, 2257.
Toutefois, lorsque l'avis de rectification n'a été communiqué qu'à l'un des époux, la procédure n'est pas irrégulière, s'il est suffisamment établi que l'autre époux a eu connaissance, en temps utile, de l'avis et de son contenu.
Cass., 3 janvier 1997, *Pas.*, 1997, I, n° 7, *Arr. Cass.*, 1997, n° 7, *F.J.F.*, 1997, n° 135 et *R.W.*, 1996-97, 1206, obs.
— Lorsque le redevable ne remplit pas dans sa déclaration à l'impôt des personnes physiques, sous la rubrique à ce destinée, le montant des dépenses professionnelles, mais se limite à joindre en annexe les relevés relatifs aux dépenses professionnelles, l'administration ne doit pas notifier un avis de rectification de la déclaration au redevable avant de rejeter les dépenses professionnelles mentionnées dans ces relevés.
Cass., 9 juin 1995, *Pas.*, 1995, I, n° 28, *Arr. Cass.*, 1995, n° 289, *F.J.F.*, 1995, n° 242, *R.W.*, 1995-96, 403, *A.J.T.*, 1995-96, 596, obs. M. GHYSELEN et *Bull. contr.*, 1996, n° 766, 2447.
Ceci vaut aussi pour les données autres que les dépenses professionnelles.
Cass., 26 mai 1994, *Pas.*, 1994, I, n° 267, *Arr. Cass.*, 1994, n° 267, *F.J.F.*, 1994, n° 174 et *Bull. contr.* 1994, n° 744, 2881.
— Viole l'art. 251 C.I.R. 64 (art. 346 C.I.R. 92) l'arrêt de la cour d'appel qui constate que le directeur régional a reconnu que l'administration avait à tort omis de tenir compte des versements anticipés du contribuable lors de l'établissement de la cotisation originaire et qui décide que le directeur a pu maintenir cette cotisation eu égard aux revenus supplémentaires mentionnés dans l'avis de rectification notifié à ce contribuable postérieurement à ladite cotisation.
Cass., 8 décembre 1997, *Pas.*, 1997, I, n° 537, *Arr. Cass.*, 1997, n° 537 et *F.J.F.*, 1998, n° 145.
— La rédaction et l'envoi d'un avis de rectification de déclaration ne constitue pas, en soi, un acte d'investigation au sens de l'art. 240 C.I.R. 64 (art. 333 C.I.R. 92).
Cass., 2 septembre 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 430, *Arr. Cass.*, 1999, n° 430, *F.J.F.*, 1999, n° 261 et *Cour. fisc.*, 1999, 604, obs. G. REGO.
— Un accroissement d'impôts ne peut être assimilé aux revenus et autres éléments qui doivent faire l'objet d'un avis de rectification conformément à l'art. 251 C.I.R. 64 (art. 346 C.I.R. 92). Aucune disposition légale ou réglementaire n'impose à l'administration de procéder à sa notification préalablement à son enrôlement.
Cass., 7 février 2002, *Pas.*, 2002, I, n° 91 et *F.J.F.*, 2002, n° 115.

Bibl.: — DESTERBECK, F., "Rechten van de Schatkist in gevaar. Bewijslast ligt bij Administratie", *Fisc. Act.*, 1996, n° 24, 2-4; FOCKE, P., obs. sous Bruxelles, 26 juin 1990, *A.F.T.*, 1991, 65-66; GHYSELEN, M., "Aangifte en bijlagen: geen rectificatie" (obs. sous Cass., 9 juin 1995), *A.J.T.*, 1995-96, 598; KLEYNEN, G. (obs. sous Bruxelles, 5 juin 1990), *J.D.F.*, 1990, 304; POPPE, G., "Onderzoeksbevoegdheden van de Administratie. Bericht van wijziging impliceert altijd onderzoeksdaden", *Fisc. Act.*, 1996, n° 35, 6-8; VANDENBERGHE, W., "Het algebraïsch concept van (vorige) beroepsverliezen en de invloed ervan op de vereiste van een bericht van wijziging" (obs. sous Trib. Liège, 24 février 2004), *T.F.R.*, 2004, 505-508; VAN DE WOESTEYNE, I., "De rechten van verdediging van de belastingplichtige bij de wijzigings- en bezwaarprocedure" (obs. sous Cass., 28 janvier 1994), *A.J.T.*, 1994-95, 79-82; VAN LANGENDONCK, J., "Een bericht van wijziging moet gemotiveerd zijn", *Fisc. Act.*, 1995, n° 15, 3-5.

Admin.: — Circ. n° AFZ/2000-1026 du 21 septembre 2000 portant un premier commentaire des articles 5 à 7 de la loi du 30 juin 2000 modifiant la loi générale sur les douanes et accises et le Code des impôts sur les revenus 1992, relatifs à la procédure de taxation en matière d'impôts directs, *Bull. contr.*, 2000, n° 809, 2624.

— *Q. & R.,* Ch., 1993-94, n° 100, 28 mars 1994, p. 10101 (Q. n° 882, 24 janvier 1994, VANDEURZEN), *Bull. contr.* 1994, n° 740, 1521.
— *Q. & R.,* Ch., 1997-98, n° 112, 12 janvier 1998, p. 15252 (Q. n° 1060, 30 septembre 1997, PIETERS), *Bull. contr.* 1998, n° 781, 773.
— *Q. & R.,* Ch., 2002-03, n° 148, 9 décembre 2002, p. 18766 (Q. n° 953, 12 mars 2002, PIETERS), *Bull. contr.* 2003, n° 836, 1079.
— *Q. & R.,* Ch., 2002-03, n° 159, 10 mars 2003, p. 20476 (Q. n° 1050, 8 juillet 2002, PIETERS), *Bull. contr.* 2003, n° 842, 2964.
— *Q. & R.,* Sén., 2004-05, n° 3-31, 4 janvier 2005, p. 2157 (Q. n° 3-1290, 18 août 2004, VAN DERMEERSCH).

Comm.: — Voir art. 351, al. 1er et art. 352 al. 2 C.I.R. 92. □

Art. 347. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 14 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999); les articles 347 à 350 C.I.R. 92, tels qu'ils existaient avant d'être abrogés par les articles 14 à 17 de la présente loi, restent applicables aux avis de rectification ou d'imposition d'office pour lesquels la procédure de consultation de la commis-

sion fiscale ou du comité d'avis n'est pas terminée (L. 15 mars 1999, art. 97, al. 4, M.B. 27.III.1999).

Voir l'A.R./C.I.R. 92, art. 183-198.

Jur.: — L'avis de la commission fiscale est un acte préparatoire de la décision du contrôleur des contributions et ne peut être distrait de la procédure prévue par les lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus (actuellement C.I.R.). L'existence d'un recours dont le contribuable peut faire usage auprès de l'ordre judiciaire a pour conséquence l'incompétence du Conseil d'Etat pour connaître d'un recours en annulation d'un tel avis.
C.E., n° 9281, 29 mars 1962, *R.A.C.E.*, 1962, 287, *Arr. R.v.St.*, 1962, 304 et *Rev. fisc.*, 1965, 138.

Admin.: — Circ. n° Ci.RH.854/467.979 du 8 août 1995 portant modification des ressorts des commissions fiscales, *Bull. contr.*, 1995, n° 753, 2516.
— Circ. n° AFZ/99-0792 du 11 octobre 1999 portant premier commentaire des lois des 15 mars 1999 et 23 mars 1999, *Bull. contr.*, 1999, n° 798, 3316. □

Art. 348. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 15 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999); les articles 347 à 350 C.I.R. 92, tels qu'ils existaient avant d'être abrogés par les articles 14 à 17 de la présente loi, restent applicables aux avis de rectification ou d'imposition d'office pour lesquels la procédure de consultation de la commission fiscale ou du comité d'avis n'est pas terminée (L. 15 mars 1999, art. 97, al. 4, M.B. 27.III.1999).

Jur.: — Lorsque l'administration accepte l'avis de la commission fiscale comme base pour la cotisation, l'avis de la commission quant au montant des revenus imposables a la valeur d'une présomption légale. Il s'ensuit que la présomption d'exactitude de la déclaration du contribuable est censée être réfutée et qu'il incombe au contribuable d'apporter la preuve du montant exact de ses revenus imposables. L'arrêt qui considère que le contribuable a soutenu la charge de la preuve imposée par l'article 253 C.I.R. 64 (art. 348 C.I.R. 92), dans le cas où l'administration se réfère à l'avis de la commission fiscale, en se fondant sur le fait que l'administration ne serait pas parvenue à prouver l'inexactitude des revenus repris dans la déclaration originale, nie la valeur probante de l'avis rendu par la commission fiscale et viole les articles 252 et 253 C.I.R. 64 (art. 347 et 348 C.I.R. 92).
Cass., 28 février 1986, *Pas.*, 1986, I, n° 418, *Arr. Cass.*, 1985-86, n° 418, *Bull. contr.*, 1986, n° 656, 2582 et *R.W.*, 1986-87, 476, obs.; Cass., 25 février 1994, *Pas.*, 1994, n° 96, *Arr. Cass.*, 1994, n° 96, *F.J.F.*, 1994, n° 147 et *R.W.*, 1994-95, 372.

Bibl.: — X, obs. sous Gent, 20 juin 1996, *Cour. fisc.*, 1996, 490-492. □

Art. 349. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 16 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999); les articles 347 à 350 C.I.R. 92, tels qu'ils existaient avant d'être abrogés par les articles 14 à 17 de la présente loi, restent applicables aux avis de rectification ou d'imposition d'office pour lesquels la procédure de consultation de la commission fiscale ou du comité d'avis n'est pas terminée (L. 15 mars 1999, art. 97, al. 4, M.B. 27.III.1999). □

Art. 350. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 17 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999); les articles 347 à 350 C.I.R. 92, tels qu'ils existaient avant d'être abrogés par les articles 14 à 17 de la présente loi, restent applicables aux avis de rectification ou d'imposition d'office pour lesquels la procédure de consultation de la commission fiscale ou du comité d'avis n'est pas terminée (L. 15 mars 1999, art. 97, al. 4, M.B. 27.III.1999). □

Section 2

Taxation d'office

Art. 351. L'administration peut procéder à la taxation d'office en raison du montant des revenus imposables qu'elle peut présumer eu égard aux éléments dont elle dispose, dans les cas où le contribuable s'est abstenu:

— soit de remettre une déclaration dans les délais prévus par les articles 307 à 311 ou par les dispositions prises en exécution de l'article 312;

— soit d'éliminer, dans le délai consenti à cette fin, le ou les vices de forme dont serait entachée sa déclaration;

— soit de communiquer les livres, documents ou registres visés à l'article 315 [ou les dossiers, supports ou données visés à l'article 315bis];

— soit de fournir dans le délai les renseignements qui lui ont été demandés en vertu de l'article 316;

— soit de répondre dans le délai fixé à l'article 346 à l'avis dont il y est question.

Avant de procéder à la taxation d'office, l'administration notifie au contribuable,

par lettre recommandée à la poste, les motifs du recours à cette procédure, le montant des revenus et les autres éléments sur lesquels la taxation sera basée, ainsi que le mode de détermination de ces revenus et éléments.

Sauf dans la dernière éventualité visée à l'alinéa 1er ou si les droits du Trésor sont en péril pour une cause autre que l'expiration des délais d'imposition ou s'il s'agit de précomptes mobilier ou professionnel, un délai d'un mois à compter de l'envoi de cette notification est laissé au contribuable pour faire valoir ses observations par écrit et la cotisation ne peut être établie avant l'expiration de ce délai.

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 67 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Trésor» à l'al. 3 sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 20 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Rspr.: — En cas de déclaration incomplète ou irrégulière, l'administration peut enrôler l'impôt, dans le délai extraordinaire de trois ans, sur base des renseignements fournis par la déclaration sans qu'il soit nécessairement besoin de recourir à la procédure de taxation d'office, qui ne constitue qu'une faculté et non une obligation pour l'administration.
Cass., 23 janvier 1992, *Pas.*, 1992, I, n° 270, *Arr. Cass.*, 1991-92, n° 270, *F.J.F.*, 1992, n° 127, *R.W.*, 1991-92, 1255 et *Bull. contr.*, 1993, n° 723, 124.
— Lorsque l'administration établit la cotisation sur base des éléments contenus dans la déclaration (tardive), elle reconnaît l'existence de cette déclaration. Elle ne peut remettre en cause pareille reconnaissance en établissant ultérieurement une cotisation d'office, aux fins de corriger la cotisation originale.
Cass., 10 juin 1994, *Pas.*, 1994, I, n° 298, *Arr. Cass.*, 1994, n° 298, *F.J.F.*, 1994, n° 195, *R.W.*, 1994-95, 915 et *Bull. contr.*, 1996, n° 763, 1626.
— L'administration peut procéder à la taxation d'office dans le cas où le contribuable s'est abstenu de répondre, dans le délai légal, à l'avis de rectification de la déclaration; ne donne pas une réponse le contribuable à qui l'administration a envoyé un avis de rectification et qui n'indique pas dans sa réponse s'il est ou non d'accord sur la rectification proposée.
Cass., 25 mai 1998, *Pas.*, 1998, I, n° 268, *Arr. Cass.*, 1998, n° 268, *J.D.F.*, 1998, 285, obs. M.B., *R.W.*, 1998-99, 1158, obs. L. VANDENBERGHE et *J.L.M.B.*, 1999, 1639.
— L'art. 351, al. 2 C.I.R. 92, qui prévoit qu'avant de procéder à la taxation d'office, l'administration notifie au contribuable, par lettre recommandée à la poste, les motifs du recours à cette procédure, ne prévoit pas d'obligation moins contraignante que celle prévue par la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs. Cette dernière loi n'est donc pas, en l'espèce, applicable.
Cass., 10 novembre 2000, *F.J.F.*, 2001, n° 4 et *Cour. fisc.*, 2000, 516, obs. W. DEFOOR; Cass., 2 février 2001, *F.J.F.*, 2001, n° 184.

Bibl.: — BALTUS, M., obs. sous Bruxelles, 13 octobre 1987, *J.D.F.*, 1988, 47-49; DE CLIPPEL, B., obs. sous Bruxelles, 26 juin 1992, *J.D.F.*, 1992, 304-305; X, "Taxation d'office: quand les droits du Trésor sont-ils réellement en péril?", *Fiscologue*, 1991, n° 363, 8; X, obs. sous Bruxelles, 13 octobre 1992, *Cour. fisc.*, 1992, 511-512; X, "Na erkenning aangifte kan Administratie geen ambtshalve aanslag meer vestigen", *Fisc. Act.*, 1994, n° 32, 5-6.

Admin.: — *Q. & R.,* Ch., 1997-98, n° 138, 27 juillet 1998, p. 19082 (Q. n° 1221, 2 février 1998, VAN HOOREBEKE), *Bull. contr.*, 1998, n° 787, 2410. □

Art. 352. Lorsque le contribuable est taxé d'office, la preuve du chiffre exact de ses revenus imposables et des autres éléments à envisager dans son chef lui incombe.

Toutefois, cette preuve incombe à l'administration si:

— le contribuable établit qu'il a été empêché par de justes motifs soit de communiquer les livres, documents ou registres visés à l'article 315, alinéas 1er et 2, [soit de communiquer les dossiers, supports ou données visés à l'article 315bis, alinéas 1er à 3,] soit de fournir dans le délai les renseignements qui lui ont été demandés en vertu de l'article 316, soit de répondre dans le délai fixé [à l'article 346] à l'avis dont il y est question;

— la taxation a été établie sur la base mentionnée dans l'avis visé à l'article 346 avant l'expiration du délai prévu par ledit article parce que les droits du Trésor étaient en péril.

□ **Lég.:** Al. 2 modifié par l'art. 68, 1° L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1999).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Trésor» à l'al. 2 sont remplacés par les mots «la Région flamande» par

l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Jur.: — Lorsque la taxation a été régulièrement établie d'office, le redevable ne peut contester le montant des revenus imposables présumé par l'administration qu'en faisant la preuve du chiffre exact de ses revenus imposables ou en faisant la preuve que la base imposable a été déterminée arbitrairement.
Cass., 25 juin 1963, *Pas.*, 1963, I, 1124 et *Bull. contr.*, 1964, n° 410, 1585; Cass., 5 mars 1981, *Pas.*, 1981, I, 735, *Arr. Cass.*, 1980-81, n° 394, *J.D.F.*, 1982, 19 et *Bull. contr.*, 1982, n° 603, 330.
— La preuve du chiffre exact des revenus imposables comprend la preuve du montant exact des revenus bruts ainsi que celle du montant exact des charges et dépenses déductibles. En se bornant à faire la preuve de certaines charges et dépenses professionnelles, le redevable n'apporte pas la preuve du chiffre exact de ses revenus imposables.
Cass., 23 mars 1965, *Pas.*, 1965, I, 779; Cass., 17 février 1970, *Pas.*, 1970, I, 535, *Arr. Cass.*, 1970, 571, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1970, 320 et *Bull. contr.*, 1971, n° 484, 737; Cass., 5 mars 1981, *Pas.*, 1981, I, 735, *Arr. Cass.*, 1980-81, n° 394, *J.D.F.*, 1982, 19 et *Bull. contr.*, 1982, n° 603, 330; Cass., 15 septembre 1997, *Pas.*, 1997, I, n° 350, *Arr. Cass.*, 1997, n° 350, *F.J.F.*, 1997, n° 228, *J.L.M.B.*, 1998, 1767 et *Bull. contr.*, 1999, n° 791, 860.
— Le redevable qui a été régulièrement taxé d'office est en droit d'obtenir l'annulation de la cotisation en prouvant que la base imposable a été déterminée arbitrairement parce que l'administration a commis une erreur de droit ou s'est fondée sur des faits inexacts ou, encore, a déduit de faits exacts des conséquences non susceptibles de justification.
Cass., 5 mars 1981, *Pas.*, 1981, I, 735, *Arr. Cass.*, 1980-81, n° 394, *J.D.F.*, 1982, 19 et *Bull. contr.*, 1982, n° 603, 330; Cass., 13 octobre 1997, *Pas.*, 1997, I, n° 398, *Arr. Cass.*, 1997, n° 398, *F.J.F.*, 1997, n° 263, *Cour. fisc.*, 1997, 611, obs., *Bull. contr.*, 1998, n° 788, 2628 et *R.W.*, 1998-99, 653; Cass., 7 décembre 2000, *Pas.*, 2000, I, n° 675, *Arr. Cass.*, 2000, n° 675, *J.D.F.*, 2000, 351 et *Cour. fisc.*, 2001, 43, obs.
La circonstance que l'administration a accordé au redevable un dégrèvement partiel n'implique pas en soi que la taxation fût fondée sur des faits inexacts.
Cass., 12 décembre 1996, *Pas.*, 1996, I, n° 505, *Arr. Cass.*, 1996, n° 505, *R.W.*, 1996-97, 1379, *Bull. contr.*, 1997, n° 774, 1766, *A.J.T.*, 1997-98, 291, obs. S. HUYSMAN et *J.L.M.B.*, 1998, 98.
Le caractère arbitraire ou non de la cotisation doit être établi avec prise en considération des éléments dont disposait, ou pouvait disposer, l'administration au moment de la taxation.
Cass., 29 octobre 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 577, *Arr. Cass.*, 1999, n° 577, *J.D.F.*, 1999, 342, *F.J.F.*, 2000, n° 22, *R.W.* 2000-01, 1107 et *Bull. contr.*, 2001, n° 814, 919; Cass., 8 juin 2000, *T.F.R.*, 2001, 68, obs. M. LOOCKX.
— Lorsque la cour d'appel considère qu'une taxation d'office est illégale en raison de son caractère arbitraire elle ne peut la rectifier et doit l'annuler.
Cass., 6 décembre 1966, *Pas.*, 1967, I, 432 et *Arr. Cass.*, 1967, 448.
Cette règle ne s'applique toutefois que lorsque la validité d'une cotisation litigieuse est soumise à l'appréciation de la cour d'appel après avoir fait l'objet d'une réclamation recevable.
Cass., 17 février 1984, *Pas.*, 1984, I, n° 340, *Arr. Cass.*, 1983-84, n° 340, *R.W.*, 1984-85, 275, obs. et *Bull. contr.*, 1985, n° 639, 1026; Cass., 26 janvier 1989, *Pas.*, 1989, I, n° 311, *Arr. Cass.*, 1988-89, n° 311, *Cour. fisc.*, 1989, 336, obs. J.P. BOURS, *R.W.*, 1989-90, 45, obs. et *J.D.F.*, 1989, 222, obs.; Cass., 23 avril 1998, *Pas.*, 1998, I, n° 209, *Arr. Cass.*, 1998, n° 209 et *F.J.F.*, 2000, n° 23.
— Lorsque l'administration établit d'office un impôt en estimant les revenus d'après des signes et indices, il ne suffit pas pour le contribuable de prouver le montant exact de ses revenus, mais il doit également prouver que les dépenses citées dans le décompte indiciaire n'ont pas été payées au moyen de revenus imposables durant l'exercice d'imposition litigieux.
Cass., 1er octobre 2004, *F.J.F.*, 2005, n° 48.

Bibl.: — BLOCKERYE, T., obs. sous Gent, 27 juin 1987, *A.F.T.*, 1989, 337-338; BOURS, J.P., obs. sous Cass., 26 janvier 1989, *Cour. fisc.*, 1989, 337-338; DESTERBECK, F., "Tekenen en indiciën. Indiciair tekort is niet automatisch beroepsinkomen", *Fisc. Act.*, 2004, n° 42, 6-7; HUYSMAN, S., "Aanslag van ambtswege in de inkomstenbelasting en gedeeltelijke ontheffing" (obs. sous Cass., 12 décembre 1996), *A.J.T.*, 1997-98, 292-293; LOOCKX, M., "Toetsing van het willekeurig karakter van de ambtshalve aanslag aan de gegevens waarover de aanslagambtenaar op het ogenblik van het opmaken van de aanslag beschikt of kan beschikken" (obs. sous Cass., 8 juin 2000), *T.F.R.*, 2001, 70-72; MAES, L., obs. sous Antwerpen, 16 novembre 1992, *A.F.T.*, 1993, 151-153; RUYSSEVELDT, J., "Nietige aanslag van ambtswege wegens willekeur", *Fisc. Act.*, 1995, n° 14, 7-8. □

[Art. 352bis. Au plus tard le jour de l'établissement de la cotisation, l'administration fait connaître au contribuable, par lettre recommandée à la poste, les observations que celui-ci a formulées conformément à l'article

351, troisième alinéa, et dont elle n'a pas tenu compte, en indiquant les motifs qui justifient sa décision.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 6 L. 30 juin 2000 (M.B. 12.VIII.2000, err. M.B. 26.VIII.2000).

Admin.: — Circ. n° AFZ/2000-1026 du 21 septembre 2000 portant un premier commentaire des articles 5 à 7 de la loi du 30 juin 2000 modifiant la loi générale sur les douanes et accises et le Code des impôts sur les revenus 1992, relatifs à la procédure de taxation en matière d'impôts directs, *Bull. contr.*, 2000, n° 809, 2624. □

CHAPITRE VI

IMPOSITION

□ **Lég.:** — Le dommage subi par l'Etat du fait qu'un impôt n'a pas pu être enrôlé dans les délais d'ordre public prévus par le Code des impôts sur les revenus, trouve dans la forclusion résultant de l'écoulement desdits délais une cause juridique propre qui rompt tout lien causal entre ce dommage et le délit ou le quasi-délit commis soit par la personne qui remplit les conditions de débition de l'impôt, soit par un tiers auquel l'Etat impute la responsabilité de l'absence d'enrôlement de l'impôt dans lesdits délais.
Les dispositions légales prévoyant les délais d'imposition et prolongeant ceux-ci en cas de fraude et en cas d'action judiciaire dirigée contre le redevable de l'impôt ou contre un tiers, excluent que l'Etat puisse, après l'expiration de ces délais d'ordre public, obtenir par voie d'une action civile exercée devant la juridiction répressive, la condamnation de la personne qui remplit les conditions légales de débition de l'impôt au paiement de celui-ci, même à titre de réparation d'un dommage qui résulterait de l'absence d'enrôlement dans le délai légal.
Cass., 8 septembre 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 441, *Arr. Cass.*, 1999, n° 441, *F.J.F.*, 1999, n° 243, *J.T.*, 1999, 786, *J.D.F.*, 1999, 165, *A.F.T.,* 2000, 65, obs. J. VANDEN BRANDEN, *R. Cass.*, 2000, 240, obs. M. VAN QUICKENBORNE, *J.L.M.B.*, 2000, 312, obs. F. ROGGEN et *R.W.*, 2000-01, 726, obs.

Bibl.: — AFSCHRIFT, T., "Les délais en matière d'impôts sur les revenus", *J.T.*, 1983, 1-9; BALTUS, M., "La disparition du délai ordinaire d'imposition" (obs. sous Cass., 7 mars 1997), *J.D.F.*, 1999, 39-45; KONING, F., *Le redressement fiscal à l'impôt sur les revenus: analyse et moyens de défense*, Bruxelles, Kluwer, 2003, 13-118 et 441-472; ROGGEN, F., "L'irrecevabilité de la constitution de partie civile de l'Etat belge en matière pénale fiscale", *J.L.M.B.*, 2000, 323-333; SANSEN, E., "Fiscale amnestie en verjaringstermijnen. Hoe ver moet men teruggaan in de tijd voor een EBA?", *Fisc. Act.*, 2004, n° 28, 2-6; SEPULCHRE, V., "La prescription des impôts et taxes en cas d'instance en justice. Les dernières modifications en matière d'impôts sur les revenus et comparaison avec te T.V.A.", *R.G.C.F.*, 2004, n° 2, 17-32; VANDEN BRANDEN, J., obs. sous Cass., 8 septembre 1999, *A.F.T.*, 2000, 65-68; VAN QUICKENBORNE, M., "Verlies van de mogelijkheid tot inkohieren, burgerlijke partijstelling door de fiscus, en doorbreking van het oorzakelijk verband door het ingrijpen van een eigen juridische oorzaak" (obs. sous Cass., 8 septembre 1999), *R. Cass.,* 2000, 225-239; VERLAET, J., obs. sous Liège, 9 janvier 1991, *A.F.T.*, 1991, 277-279.

Admin.: — Circ. n° AFZ/99-0792 du 11 octobre 1999 portant premier commentaire des lois des 15 mars 1999 et 23 mars 1999, *Bull. contr.*, 1999, n° 798, 3316.

— *Q. & R.* Sénat 1997-98, n° 1-76, 30 juin 1998, p. 3983 (Q. n° 828, 3 février 1998, ANCIAUX). □

Section 1re

Délais d'imposition

Art. 353. L'impôt dû sur la base des revenus et des autres éléments mentionnés sous les rubriques à ce destinées d'une formule de déclaration répondant aux conditions de forme et de délais prévues aux articles 307 à 311 [...] est établi dans le délai fixé à l'article 359, sans que ce délai puisse être inférieur à six mois à compter de la date à laquelle la déclaration est parvenue au service de taxation compétent.

[Par dérogation à l'alinéa 1er, le délai fixé à l'article 359 ne peut pas être inférieur à six mois à compter de la date à laquelle la proposition d'imposition visée à l'article 306 est envoyée au contribuable.]

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 18 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 2 ajouté par l'art. 6 L. 5 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Comm.: — Voir art. 373 et 415, § 1er, al. 1er, 1° C.I.R. 92. □

Art. 354. En cas d'absence de déclaration, de remise tardive de celle-ci, ou lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux autres éléments mentionnés sous les rubriques à ce destinées d'une formule de déclaration répondant aux conditions de forme et de délais prévues [aux articles 307 à 311], l'impôt ou le supplément d'impôt peut, par dérogation à l'article 359, être établi pendant trois ans à partir du 1er janvier de l'année qui désigne l'exercice d'imposition pour lequel l'impôt est dû. [Lorsque, pour l'application de l'impôt des sociétés et de l'impôt des non-résidents qui est établi conformément aux articles 233 et 248, le contribuable tient une comptabilité autrement que par année civile, le délai de trois ans est prolongé d'une période égale à celle qui s'étend entre le 1er janvier de l'année dont le millésime désigne l'exercice d'imposition et la date de clôture des écritures de l'exercice comptable au cours de cette même année.]

Ce délai est prolongé de deux ans en cas d'infraction aux dispositions du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution, commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire.

[Le précompte immobilier, l'amende administrative, et, dans la mesure où ils ne sont pas payés dans le délai prévu à l'article 412, le précompte mobilier et le précompte professionnel peuvent également être établis dans le délai fixé aux deux alinéas qui précèdent.]

[Lorsque le contribuable ou le conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, a introduit une réclamation conformément aux articles 366 et 371] [dans le délai prévu à l'alinéa 1er], ce délai est prolongé d'une période égale à ce qui s'étend entre la date de l'introduction de la réclamation et celle de la décision du directeur ou du fonctionnaire délégué sans que cette prolongation puisse être supérieure à [six mois].

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 19, 1° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999) et complété par l'art. 401, 1° L.-progr. 24 décembre 2002 (M.B. 31.XII.2002, éd. 1re, err. M.B. 7.II.2003);
Al. 3 remplacé par l'art. 19, 2° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999) ;
Al. 4 modifié par l'art. 19, 3° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999) et l'art. 401, 2° L.-progr. 24 décembre 2002 (M.B. 31.XII.2002, éd. 1re, err. M.B. 7.II.2003).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, le mot «directeur» à l'al. 4 est remplacé par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Jur.: — Lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux autres éléments mentionnés dans une déclaration régulière quant à la forme et quant au délai, l'administration est autorisée à imposer, dans le délai extraordinaire d'imposition de trois ans, non seulement le supplément d'impôt mais la totalité de l'impôt dû par le contribuable, ce qui permet à l'administration de rectifier des erreurs dans les impositions antérieures.
Cass., 9 mars 1965, *Pas.*, 1965, I, 719, obs. et *Bull. contr.*, 1966, n° 426, 71; Cass., 22 septembre 1983, *R.W.*, 1983-84, 2753, *F.J.F.*, 1984, n° 26 et *Rev. not. b.*, 1986, 63, obs. D.S.; Cass., 7 mars 1997, *Pas.*, 1997, I, n° 130, *Arr. Cass.*, 1997, n° 130, *F.J.F.*, 1997, n° 136 et *J.D.F.*, 1999, 35, obs. M. BALTUS; Cass., 29 octobre 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 578, *Arr. Cass.*, 1999, n° 578, *F.J.F.*, 2000, n° 20 et *R.W.*, 2000-01, 1106; Cass., 3 novembre 2000, *Pas.* 2000, I, n° 594, *Arr. Cass.*, 2000, n° 594, *F.J.F.*, 2001, n° 21 et n° 108, *T.F.R.*, 2001, 72, obs. D. JAECQUES et *Bull. contr.*, 2002, n° 823, 795; Cass., 3 octobre 2003, *F.J.F.*, 2003, n° 292 et *J.L.M.B.*, 2004, 1286.
— Le délai d'imposition extraordinaire de l'art. 259, al. 2 C.I.R. 64 (art. 354, al. 2 C.I.R. 92) est applicable lorsqu'il apparaît que des revenus n'ont pas été déclarés par le contribuable en raison de la déduction de ses revenus bruts de charges dont il n'a pas démontré l'existence.
Cass., 22 février 1966, *Pas.*, 1966, I, 813; Cass., 30 novembre 1989, *Pas.*, 1990, I, n° 210, *Arr. Cass.*, 1989-90, n° 210, *F.J.F.*, 1990, n° 30, *Cour. fisc.*, 1990, 207, obs. et *Bull. contr.*, 1991, n° 701, 82; Cass., 13 octobre 2000, *Pas.*, 2000, I, n° 551, *Arr. Cass.*, 2000, n° 551, *F.J.F.*, 2001, n° 22, *T.F.R.*, 2001, 75, obs. D. JAECQUES, *A.F.T.*, 2001, 133, obs. I. DE TROYER et *R.W.*, 2001-02, 970, obs. L. VANDENBERGHE; Cass., 3 novembre 2000, *Arr. Cass.*, 2000, n° 594, *Pas.*, 2000, I, n° 594, *F.J.F.*, 2001, n° 21 et n° 108, *T.F.R.*, 2001, 72, obs. D. JAECQUES et *Bull. contr.*, 2002, n° 823, 795.
— Par absence de déclaration, il ne faut pas seulement entendre le défaut total de souscription de la formule prescrite par arrêté royal, mais aussi la remise d'une déclaration où manquent les éléments de fond essentiels. Les documents, relevés et renseignements dont la production est demandée font partie intégrante de la déclaration et doivent y être joints.

Cass., 18 mai 1990, *Pas.*, 1990, I, n° 551, *Arr. Cass.*, 1989-90, n° 551, *R.W.*, 1990-91, 702 et *Bull. contr.*, 1992, n° 714, 850.

— En ce qui concerne l'application du délai extraordinaire d'imposition de trois ans, il n'est pas requis que l'administration ait invité le contribuable à compléter la déclaration.

Cass., 28 juin 1996, *Pas.*, 1996, I, n° 271, *Arr. Cass.*, 1996, n° 271, *F.J.F.*, 1996, n° 208, *R.W.*, 1996-97, 757 et *Bull. contr.*, 1997, n° 772, 1242.

— En cas de remise tardive de la déclaration, l'administration peut établir l'impôt ou le supplément d'impôt dans le délai extraordinaire même si l'administration a déjà établi un impôt sur la base des éléments de la déclaration tardive.

Cass., 2 septembre 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 432, *Arr. Cass.*, 1999, n° 432, *F.J.F.*, 1999, n° 263 et *Cour. fisc.*, 1999, 620, obs.

— Pour l'application du délai extraordinaire d'imposition de cinq ans prévu à l'article 259, al. 2 C.I.R. 64 (art. 354, al. 2 C.I.R. 92), la notion de fraude doit être interprétée comme l'intention frauduleuse de nuire. Cette intention frauduleuse ne peut toutefois être déduite du seul fait qu'une somme importante de revenus n'a pas été déclarée (Cass., 3 janvier 1997, *F.J.F.*, 1997, n° 49 et *A.J.T.*, 1996-97, 402, obs. A. VERBIST; Antwerpen, 12 juin 1995, *F.J.F.* 1995, n° 188), mais peut l'être, par exemple, du fait que le redevable a d'abord omis de déclarer certains revenus et qu'il a ensuite, sur la réquisition de l'administration, remis une déclaration incomplète.

Cass., 1er mars 1991, *Pas.* 1991, I, n° 351, *Arr. Cass.*, 1990-91, n° 351, *R.W.*, 1990-91, 1413, *F.J.F.*, 1991, n° 134 et *Bull. contr.*, 1992, n° 720, 2645; Gent, 24 avril 1990, *Cour. fisc.*, 1990, 394, obs.

Il n'est néanmoins pas nécessaire que la violation commise avec l'intention frauduleuse ou le dessein de nuire soit constatée au cours du délai ordinaire d'imposition de trois ans (Cass., 14 octobre 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 534, *Arr. Cass.*, 1999, n° 534, *F.J.F.*, 1999, n° 287, *A.F.T.*, 2000, 101, obs. J. VANDEN BRANDEN et *R.W.*, 2000-01, 213), ou que l'administration en rapporte la preuve avant d'établir l'impôt ou le supplément d'impôt dans le délai ainsi prolongé (Cass., 29 octobre 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 579, *Arr. Cass.*, 1999, n° 579, *F.J.F.*, 2000, n° 21, *J.L.M.B.*, 2000, 1467 et *R.W.*, 2000-01, 1106).

— Lorsqu'elle désire effectuer des actes d'investigation pendant le délai supplémentaire de deux ans prévu à l'article 259, alinéa 2 C.I.R. 64 (art. 354, al. 2 C.I.R. 92), l'administration est tenue de notifier préalablement au contribuable, par écrit et de manière précise, les indices de fraude existant en ce qui le concerne.

Cass., 14 octobre 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 532, *Arr. Cass.*, 1999, n° 532, *F.J.F.*, 1999, n° 279, *J.D.F.*, 1999, 339, obs. M.B., *T.F.R.*, 2000, 182, obs. J. VAN BESIEN, *A.F.T.*, 2000, 98, obs. J. VANDEN BRANDEN, *R.W.*, 2000-01, 212 et *Bull. contr.*, 2001, n° 814, 915; Cass., 14 octobre 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 533, *Arr. Cass.*, 1999, n° 533, *F.J.F.*, 1999, n° 277, *Cour. fisc.*, 1999, 680, obs., *J.D.F.*, 1999, 334, obs. M. BALTUS, *A.F.T.*, 2000, 100, obs. J. VANDEN BRANDEN, *R.W.*, 2000-01, 212 et *Bull. contr.*, 2001, n° 813, 748; Cass., 3 novembre 2000, *F.J.F.*, 2001, n° 198.

Bibl.: — DESTERBECK, F., "Buitengewone aanslagtermijn bij bezwaar. Aanslagtermijn is geen onderzoekstermijn", *Fisc. Act.*, 1996, n° 32, 7-8; FOCKE, P., obs. sous Gent, 12 mars 1991, *A.F.T.*, 1991, 343-344; HEYRMAN, K., "Een werkend venoot die minder belasting wou, maar meer belasting kreeg na het indienen van een bezwaarschrift" (obs. sous Gent, 23 septembre 2003), *T.F.R.*, 2004, 326-329; JAECQUES, D., obs. sous Antwerpen, 23 mars 1999, *A.F.T.*, 2000, 146-147; JAECQUES, D., "Bijzondere aanslagtermijn: Cassatie handhaaft standpunt" (obs. sous Cass., 13 octobre 2001 et 3 novembre 2001), *T.F.R.*, 2001, 77-79; J.V.D., "'Indices' de fraude fiscale ou 'preuve' de fraude", *Fiscologue*, 1999, n° 727, 1-4; MAGREMANNE, J.-P., "Investigations dans le délai extraordinaire de 5 ans. Notification préalable des indices de fraude", *Act. fisc.*, 1996, n° 16, 1-3; MAGREMANNE, J.-P., "Procédure. Application du délai d'imposition de 5 ans en matière d'impôts sur les revenus", *Act. fisc.*, 1997, n° 41, 6-8; MAGREMANNE, J.-P., "Délai d'investigation de cinq ans. Jurisprudence partiellement critiquable de la Cour de cassation", *Act. fisc.*, 1999, n° 42, 4-6; PEETERS, C., "Gedetailleerde procedure-argumentatie in K.B.Lux-dossier: geen overbodige luxe" (obs. sous Trib. Antwerpen, 11 mars 2002 et Trib. Bruxelles, 28 juin 2002), *T.F.R.*, 2002, 1130-1135; VAN BESIEN, J., "De voorafgaande kennisgeving van aanwijzingen inzake belastingontduiking als voorwaarde voor de rechtsgeldigheid van onderzoekingen gedurende de aanvullende aanslagtermijn van twee jaar van art. 354, al. 2, WIB 1992" (obs. sous Cass., 14 octobre 1999), *T.F.R.*, 2000, 183-185; VANDEBERGH, H., "Over drie- en vijfjarige aanslagtermijnen", *T.F.R.*, 1994, 36-37; VANDENBERGHE, L., "De bijzondere aanslagtermijn van art. 354 W.I.B.: welke inkomsten kunnen nog worden belast?" (obs. sous Cass., 13 octobre 2000), *R.W.*, 2001-02, 971; VAN DYCK, J., "Contrôle. Délai d'investigation prolongé: jurisprudence erronnée?", *Fiscologue*, 1996, n° 583, 6-8; VERBIST, A., "Verlenging van de aanslagtermijn bij bedrieglijk opzet. Het principe

van het bijzonder opzet duidelijk herbevestigd" (obs. sous Cass., 3 janvier 1997), *A.J.T.*, 1996-97, 403-405; X, obs. sous Gent, 24 avril 1990, *Cour. fisc.*, 1990, 396; X, obs. sous Bruxelles, 19 mars 1991, *Cour. fisc.*, 1991, 262-263; X, obs. sous Antwerpen, 17 février 1992, *Cour. fisc.*, 1992, 186-188.

Admin.: — Circ. n° AFZ/2003-0333 du 8 janvier 2004 portant premier commentaire de la loi-programme (I) du 24 décembre 2002 et des arrêtés royaux d'exécution des 25 mars 2003, 3 avril 2003 et 28 septembre 2003, inéd.

— *Q. & R.,* Ch., 2003-04, n° 30, 3 mai 2004, p. 4617 (Q. n° 108, 10 novembre 2003, PIETERS).

Comm.: — Voir art. 333, 355, 356, 358, 373 et 402 C.I.R. 92. □

Art. 355. [Lorsqu'une imposition a été annulée pour n'avoir pas été établie conformément à une règle légale autre qu'une règle relative à la prescription, l'administration peut, même si le délai fixé pour l'établissement de la cotisation est alors écoulé, établir à charge du même redevable, une nouvelle cotisation en raison de tout ou partie des mêmes éléments d'imposition, dans les trois mois de la date à laquelle la décision du directeur des contributions ou du fonctionnaire délégué par lui n'est plus susceptible de recours en justice.

Lorsque l'imposition annulée a donné lieu à la restitution [d'un crédit d'impôt,] d'un précompte ou d'un versement anticipé, il est tenu compte de cette restitution lors de l'établissement de la nouvelle cotisation de remplacement.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 20 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 2 modifié par l'art. 54 L. 10 août 2001 (M.B. 20.IX.2001).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contributions» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.
En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — Même après expiration du délai d'imposition, l'administration peut établir une nouvelle imposition en remplacement si l'imposition initiale a été déclarée nulle, alors que le justiciable ne dispose pas de la possibilité de redresser d'une manière analogue l'irrégularité d'un acte juridique. Le pouvoir d'établir une cotisation nouvelle ne touche que le contribuable à l'impôt sur les revenus et non pas le débiteur des autres impôts ou taxes. Dans cette mesure, l'article 260 C.I.R. 64 (actuel art. 355 C.I.R. 92) n'implique aucune violation des articles 10 et 11 de la Constitution.
C.A., n° 211/2004, 21 décembre 2004, *M.B.*, 9 mars 2005 (éd. 1re), 9759 et *A.A.*, 2004, 2443.
— Une cotisation nouvelle peut être établie non seulement lorsque l'imposition originaire a été entièrement annulée mais aussi au cas où elle ne l'a été que partiellement (Cass., 6 février 1962, *Pas.*. 1962, I, 644 et *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1962, 243), et même en cas de dégrèvement (Antwerpen, 19 juin 2001, *T.F.R.*, 2002, 320, obs. H. SYMOENS; contra Liège, 30 mai 1990, *F.J.F.*, 1990, n° 155; Bruxelles, 8 juin 2001, *F.J.F.*, 2002, n° 23 et *T.F.R.*, 2002, 324, obs. H. SYMOENS).
— Le délai dans lequel l'administration peut établir une nouvelle cotisation ne fixe que la date extrême de réimposition sous peine de forclusion de l'administration. La nouvelle cotisation peut être enrôlée avant que ledit délai ait commencé à courir, même si la décision d'annulation fait à ce moment ou ultérieurement l'objet d'un recours devant la cour d'appel.
Cass., 24 janvier 1967, *Pas.*, 1967, I, 629, *Arr. Cass.*, 1967, 634 et *Bull. contr.*, 1968, n° 449, 250.
— L'administration des contributions directes n'étant pas libre de renoncer à la perception d'un impôt, l'établissement d'une cotisation nouvelle, conformément à l'article 74bis des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus (art. 355 C.I.R. 92), constitue une obligation pour l'administration des contributions directes, dès que les conditions légales prévues à cet effet sont remplies.
Cass., 5 septembre 1967, *Pas.*, 1968, I, 22 et *Arr. Cass.*, 1968, 23; Cass., 4 décembre 1987, *Pas.*, 1988, I, n° 210, *Arr. Cass.*, 1987-88, n° 210, *R.W.*, 1987-88, 1058, *F.J.F.*, 1988, n° 191 et *Bull. contr.*, 1988, n° 678, 1948; Cass., 16 mai 2003, *F.J.F.*, 2003, n° 233; Antwerpen, 19 juin 2001, *T.F.R.*, 2002, 320, obs. H. SYMOENS.
— La cour d'appel épuise ses pouvoirs lorsqu'elle décide que la cotisation contestée est entachée de

nullité et elle ne peut, après une telle décision, statuer sur l'existence et le montant de la dette fiscale (Cass., 10 octobre 1986, *Pas.*, 1987, I, n° 75, *Arr. Cass.*, 1986-87, n° 75 et *F.J.F.*, 1987, n° 87; Cass., 4 décembre 1987, *Pas.*, 1988, I, n° 210, *Arr. Cass.*, 1987-88, n° 210, *R.W.*, 1987-88, 1058, *F.J.F.*, 1988, n° 191 et *Bull. contr.*, 1988, n° 678, 1948), de sorte qu'elle n'est pas tenue de décider que les précomptes versés ou les versements anticipés effectués sont retenus par l'administration à titre d'acompte sur une éventuelle nouvelle cotisation.
Cass., 19 février 1998, *Pas.*, 1998, I, n° 101, *Arr. Cass.*, 1998, n° 101, *F.J.F.*, 1998, n° 110, *A.J.T.*, 1998-99, 122, obs. S. HUYSMAN, *R.W.*, 1998-99, 653, obs. L. VANDENBERGHE et *J.D.F.*, 1998, 51; Cass., 16 avril 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 216, *Arr. Cass.*, 1999, n° 216, *F.J.F.*, 1999, n° 144, *J.D.F.*, 1999, 93, obs. M.B., *T.F.R.*, 1999, 820, obs. M. LOOCKX, *R.W.*, 2000-01, 107, obs. et *Not. Fisc. M.*, 2001, 139, obs. H. SYMOENS; Cass., R.G. F020061N, 20 mai 2005, inéd.
— Est illégale la nouvelle cotisation établie sur la base de l'article 260 C.I.R. 64 (art. 355 C.I.R. 92), lorsque l'imposition a été annulée pour avoir été établie suivant la procédure de la taxation d'office, alors qu'elle eût dû l'être dans les conditions prévues par l'article 251 C.I.R. 64 (art. 346 C.I.R. 92), et qu'il s'avère que le recours à ce mode de taxation a été utilisé à dessein par l'administration dans le but d'éviter la forclusion et de se créer un délai supplémentaire, celui prévu par l'article 260 C.I.R. 64 (art. 355 C.I.R. 92).
Cass., 12 janvier 1989, *Pas.*, 1989, I, n° 282, *Arr. Cass.*, 1988-89, n° 282, *F.J.F.* 1989, n° 120, *R.W.*, 1989-90, 12, obs., *J.D.F.*, 1989, 65, obs. et *Bull. Bel.*, 1989, n° 686, 1757; contra Cass., 8 janvier 1980, *Pas.*, 1980, I, 525, *Arr. Cass.*, 1979-80, n° 271, *Bull. contr.*, 1981, n° 601, 2556 et *J.D.F.*, 1981, 36, concl. av.-gén. DECLERCQ.
— L'autorité de la chose jugée attachée à une décision directoriale qui annule une imposition par le motif qu'elle a été établie contrairement à une règle relative à la prescription, s'oppose à ce que, lors de l'appréciation de l'imposition qui lui a été substituée, la cour d'appel modifie le motif d'annulation de l'imposition originaire.
Cass., 13 janvier 1995, *Pas.*, 1995, I, n° 26, *Arr. Cass.*, 1995, n° 26, *F.J.F.*, 1995, n° 245, *R.W.*, 1994-95, 1194 et *A.J.T.*, 1994-95, 550, obs. I. VAN DE WOESTEYNE.
La possibilité d'une nouvelle cotisation est exclue lorsque l'imposition originaire a été annulée au motif qu'elle était fondée sur des éléments inexacts et arbitrairement fixés.
Cass., 12 février 2004, *F.J.F.*, 2004, n° 168, *T.F.R.*, 2004, 1069, obs. J. GOEMAN et H. SYMOENS *Cour. fisc.*, 2004, 405, obs. A. RASSCHAERT et *A.F.T.*, 2005, n° 2, 56, obs. J. PIETERS.
— Lorsqu'une imposition a été annulée au seul motif qu'elle a été établie au bénéfice d'une commune erronée, l'administration peut, même si le délai fixé pour l'établissement de la cotisation est alors écoulé, établir à charge du même redevable, une nouvelle cotisation en raison de tout ou partie des mêmes éléments d'imposition, dans des délais déterminés.
Cass., 15 septembre 2000, *Pas.*, 2000, I, n° 472, *Arr. Cass.*, 2000, n° 472, *F.J.F.*, 2000, n° 260 et *T.F.R.*, 2001, 172, obs. M. LOOCKX.
— Si la cotisation originaire enrôlée d'office a été annulée pour le motif que l'administration aurait dû respecter la procédure de rectification de la déclaration, l'administration est tenue d'adresser un avis de rectification avant d'établir la cotisation nouvelle.
Cass., 9 octobre 2000, *Pas.*, 2000, I, n° 529, *Arr. Cass.*, 2000, n° 529 et *J.L.M.B.*, 2002, 1652.

Bibl.: — BAILLEUX, A., obs. sous Antwerpen, 15 janvier 2002, *R.G.C.F.*, 2003, n° 1, 32-34; CHEVALIER, C., "Geen nieuwe aanslag na nietigverklaarde aanslag wegens verjaring" (obs. sous Antwerpen, 26 janvier 1999), *A.J.T.*, 1998-99, 933-934; DEFOOR, W., "Artikel 355 WIB 1992 en het gezag van rechterlijk gewijsde" (obs. sous Trib. Gent, 21 janvier 2004), *T.F.R.*, 2004, 803-805; FOCKE, P., obs. sous Antwerpen, 16 novembre 1992, *A.F.T.*, 1993, 127-128; GOEMAN, J. et SYMOENS, H., "Dezelfde belastingelementen bij de nieuwe aanslag: licht aan het einde van de tunnel?" (obs. sous Cass., 12 février 2004), *T.F.R.*, 2004, 1071-1072; HUYSMAN, S., "De nieuwe aanslag, niet langer een verplichting?" (obs. sous Cass., 19 février 1998), *A.J.T.*, 1998-99, 123-125; KIEKENS, A., "Artikel 355 WIB 1992 laat geen onderzoeksdaden toe" (obs. sous Trib. Antwerpen, 4 avril 2003), *T.F.R.*, 2003, 1085-1086; LOOCKX, M., obs. sous Antwerpen, 17 novembre 1998, *T.F.R.*, 1999, 137-139; LOOCKX, M., obs. sous Gent, 9 septembre 1998, *T.F.R.*, 1999, 141-142; LOOCKX, M., obs. sous Cass., 16 avril 1999, *T.F.R.*, 1999, 822; LOOCKX, M., "In welke gevallen kan een nieuwe aanslag gevestigd worden?" (obs. sous Cass., 15 septembre 2000), *T.F.R.*, 2001, 174-176; MAGREMANNE, J., "Le délai de réenrôlement de l'article 355 du C.I.R. 1992", *R.G.F.*, 1998, 219-240; PIETERS, J., obs. sous Cass., 12 février 2004, *A.F.T.*, 2005, n° 2, 57-58; SYMOENS, H., "De vestiging van een vervangende aanslag en de terugbetaling van voorheffingen en voorafbetalingen" (obs. sous Cass., 16 avril 1999), *Not. Fisc. M.*, 2001, 140-144; SYMOENS, H., "De uitsluitende bedoeling om een nieuwe aanslag te vestigen verhindert de toepassing van artikel 355 W.I.B." (obs. sous An-

twerpen 6 mars 2001), *T.F.R.*, 2001, 667-668; SYMOENS, H., "Vernietiging versus ontheffing" (obs. sous Bruxelles, 8 juin 2001), *T.F.R.*, 2002, 325-329; VAN BESIEN, J., "Gerechtelijke vernietiging van de aanslag, terugbetaling en nieuwe aanslag cf. art. 355 WIB 1992. Moeten of kunnen?" (obs. sous Bruxelles, 25 octobre 2000), *T.F.R.*, 2001, 601-603; VAN BESIEN, J., "Correlatieve te geringe belasting, draagwijdte van art. 355 WIB 1992 en gezag van gewijsde van de directeursbeslissing" (obs. sous Cass., 8 juin 2001), *T.F.R.*, 2001, 1029-1031; VANDEBERGH, H., "Vernietiging van een aanslag wegens onwettige bewijsmiddelen – kan een nieuwe aanslag gevestigd worden?", *T.F.R.*, 1988, 201; VANDEBERGH, H. "Nalatigheidsintresten en boetes bij het vestigen van een nieuwe aanslag – een ongerijmdheid", *T.F.R.*, 2001, 248-250; VAN FRAEYENHOVEN, G., "Le droit de réenrôlement du fisc et les articles 260 et 262 C.I.R.", X. (éd.), *Liber Amicorum Prof. Em. E. Krings*, Bruxelles, Story-Scientia, 1991, 1117-1127; VAN STEENWINCKEL, J. et VAN VAECK, J., "Hertaxatie en subsidiaire aanslag. Artikelen 355 en 356 WIB 1992 zorgen voor toepassingsproblemen", *Fisc. Act.*, 2002, n° 10, 5-8; ZONDERVAN, R., "A propos d'une illégalité préméditée par l'Etat. Avis de rectification et délai d'imposition", *J.D.F.*, 1981, 5-22.

Admin.: — Circ. n° Ci.RH.853/406.047 du 14 juin 1989 portant commentaires de l'arrêt de la Cour de Cassation du 12 janvier 1989 concernant les conséquences d'un vice de procédure commis en vue d'éviter la prescription, *Bull. contr.*, 1989, n° 686, 1628.
— *Q. & R.,* Ch., 2002-03, n° 154, 3 février 2003, p. 19722 (Q. n° 967, 15 avril 2002, HENDRICKX), *Bull. contr.*, 2003, n° 838, 1691.
— *Q. & R.,* Ch., 2002-03, n° 163, 7 avril 2003, p. 21007 (Q. n° 1221, 24 janvier 2003, LETERME), *Bull. contr.*, 2003, n° 843, 3183.
— *Q. & R.,* Ch., 2003-04, n° 26, 29 mars 2004, p. 3987 (Q. n° 123, 12 novembre 2003, LETERME).
— *Q. & R.,* Ch., 2003-04, n° 30, 3 mai 2004, p. 4619 (Q. n° 175, 5 décembre 2003, DEVLIES).
— *Q. & R.,* Ch., 2004-05, n° 75, 25 avril 2004, p. 12551 (Q. n° 500, 6 octobre 2004, PIETERS).

Comm.: — Voir art. 415, § 1er, al. 1er, 2° C.I.R. 92.
— En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.
Pourvu qu'il en donne préalablement connaissance au ministre flamand compétent pour les finances, le directeur général peut déléguer le pouvoir en question à des agents de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion Financière du ministère de la Communauté flamande (art. 2): voir les décisions du directeur général du 18 juin 1999 (M.B. 26.VI.1999, éd. 2), vig. le 19 juin 1999 (art. 3), 4 août 1999 (M.B. 21.IX.1999), vig. le 4 août 1999 (art. 5), 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000 (art. 4), 22 août 2001 (M.B. 13.IX.2001), vig. le 22 août 2001 (art. 6), 2 octobre 2002 (M.B. 22.X.2002, éd. 1re), vig. le 2 octobre 2002 (art. 6) et 10 novembre 2003 (M.B. 26.XI.2003, éd.1), vig. le 10 novembre 2003 (art. 6). Voir toutefois pour l'avenir: A. Gouv. fl. 11 juin 2004 portant création de l'agence «Vlaamse Belastingdienst» (Service flamand des Impôts) (M.B. 27.VII.2004), date d'entrée en vigueur encore à fixer par le Gouvernement flamand. □

Art. 356. [Lorsqu'une décision du directeur des contributions ou du fonctionnaire délégué par lui fait l'objet d'un recours en justice, et que la juridiction saisie prononce la nullité totale ou partielle de l'imposition pour une cause autre que la prescription, l'administration peut, même en dehors des délais prévus aux articles 353 et 354, soumettre à l'appréciation de la juridiction saisie qui statue sur cette demande, une cotisation subsidiaire à charge du même redevable et en raison de tout ou partie des mêmes éléments d'imposition que la cotisation initiale.

Lorsque l'imposition dont la nullité est prononcée par la juridiction, a donné lieu à la restitution d'un précompte ou d'un versement anticipé, il est tenu compte de cette restitution lors du calcul de la cotisation subsidiaire soumise à l'appréciation de la juridiction.

La cotisation subsidiaire n'est recouvrable ou remboursable qu'en exécution de la décision de la juridiction saisie.

Cette cotisation subsidiaire est soumise à la juridiction par requête signifiée au redevable; la requête est signifiée avec assignation à comparaître, lorsqu'il s'agit d'un redevable assimilé en vertu de l'article 357.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 21 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contribu-

tions» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999. En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — Une cotisation subsidiaire ne peut être établie que lorsque la cotisation contestée est annulée par le tribunal après un recours introduit par le contribuable en application de l'article 1385decies du Code judiciaire et non au cas où le contribuable a introduit un recours devant le tribunal contre une décision directoriale en vertu de l'article 1385undecies du Code judiciaire en l'absence de décision directoriale. L'art. 356 C.I.R. 92 ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution.
C.A., n° 53/2005, 8 mars 2005, *M.B.*, 12 avril 2005 (éd. 2), 16.119.
— Lorsque l'administration a établi une cotisation subsidiaire et demande à la cour d'appel la validation de cette cotisation le contribuable ne peut plus valablement se désister de son recours et dessaisir la cour d'appel de la demande de validation.
Cass., 7 mars 1967, *Pas.*, 1967, I, 836, *Arr. Cass.*, 1967, 854, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1967, 196 et *Bull. contr.*, 1968, n° 452, 892.
— Il résulte de l'article 261 C.I.R. 64 (art. 356 C.I.R. 1992) qu'en établissant une cotisation subsidiaire, l'administration constate seulement l'existence d'une dette d'impôt dans le chef du redevable, tandis qu'il appartient à la cour d'appel, si elle annule la cotisation originaire, de rendre éventuellement la cotisation subsidiaire exécutoire, après en avoir examiné la légalité et le bien-fondé.
Cass., 3 juin 1983, *Pas.*, 1983, I, n° 552, *Arr. Cass.*, 1982-83, n° 552, *F.J.F.*, 1983, n° 194 et *R.W.*, 1983-84, 1301.

Bibl.: — FOCKE, P., obs. sous Antwerpen, 16 novembre 1992, *A.F.T.*, 1993, 127-128; MAGREMANNE, J., "La requête en validation d'une cotisation subsidiaire (art. 356 C.I.R. 1992)", *R.G.F.*, 2000, 115-131; MARCK, F., "De subsidiaire aanslag artikel 356 WIB 1992: respons op de uiteenzetting van H. Symoens van 17 septembre 2003", *T.F.R.*, 2003, 1003-1010; SYMOENS, H., "De subsidiaire aanslag. Welke versie is voor welk aanslagjaar van toepassing?" (obs. sous Trib. Mons, 30 janvier 2002 et Trib. Mons, 28 février 2002), *T.F.R.*, 2002, 1025-1026; SYMOENS, H., "De subsidiaire aanslag (art. 356 WIB 1992): de fiscale mythe van Sisyphus", *T.F.R.*, 2003, 775-785; SYMOENS, H., "Vereist de subsidiaire aanslag een tussenvonnis of -arrest?" (obs. sous Gent, 25 novembre 2003), *T.F.R.*, 2004, 576-578; VANDEBERGH, H., "De subsidiaire aanslag in de nieuwe fiscale procedure", *T.F.R.*, 2000, 383-395; VANHEESWIJCK, L. et GHEYSEN, K., "Verslag discussieforum 17 septembre 2003 'De subsidiaire aanslag'", *T.F.R.*, 2003, 1011-1014; VAN STEENWINCKEL, J. et VAN VAECK, J., "Hertaxatie en subsidiaire aanslag. Artikelen 355 en 356 W.I.B. 1992 zorgen voor toepassingsproblemen", *Fisc. Act.*, 2002, n° 10, 5-8.

Admin.: — *Q. & R.,* Ch., 2001-02, n° 104, 27 décembre 2001, p. 12163 (Q. n° 659, 18 avril 2001, EERDEKENS), *Bull. contr.*, 2003, n° 833, 200.

Comm.: — La compétence ratione temporis du tribunal pour connaître d'une imposition subsidiaire conformément au nouvel article 356 C.I.R. 92 (art. 21 L. 15 mars 1999) n'est pas limitée aux contributions pour les années d'imposition 1999 et suivantes.
Trib. Mons, 28 janvier 2002, *T.F.R.*, 2002, 1023, obs. H. SYMOENS et *R.G.C.F.*, 2003, n° 1, 46, obs. J.-P. MAGREMANNE.
— Voir art. 415, § 1er, al. 1er, 2° C.I.R. 92.
— En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.
Pourvu qu'il en donne préalablement connaissance au ministre flamand compétent pour les finances, le directeur général peut déléguer le pouvoir en question à des agents de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion Financière du ministère de la Communauté flamande (art. 2): voir les décisions du directeur général du 18 juin 1999 (M.B. 26.VI.1999, éd. 2), vig. le 19 juin 1999 (art. 3), 4 août 1999 (M.B. 21.IX.1999), vig. le 4 août 1999 (art. 5), 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000 (art. 4), 22 août 2001 (M.B. 13.IX.2001), vig. le 22 août 2001 (art. 6), 2 octobre 2002 (M.B. 22.X.2002, éd. 1re), vig. le 2 octobre 2002 (art. 6) et 10 novembre 2003 (M.B. 26.XI.2003, éd.1), vig. le 10 novembre 2003 (art. 6). Voir toutefois pour l'avenir: A. Gouv. fl. 11 juin 2004 portant création de l'agence «Vlaamse Belastingdienst» (Service flamand des

Impôts) (M.B. 27.VII.2004), date d'entrée en vigueur encore à fixer par le Gouvernement flamand. □

Art. 357. Pour l'application des articles 355 et 356, sont assimilés au même redevable:

1° les héritiers du redevable;

2° son conjoint;

3° [...];

4° les membres de la famille, [de la société,] de l'association ou de la communauté dont le chef ou le directeur a été primitivement imposé et réciproquement.

□ **Lég.:** 3° abrogé par l'art. 44 A.R. 20 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 4);
4° modifié par l'art. 71, 2° L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Jur.: — Lorsque la cour d'appel décide que c'est à tort qu'une société a été imposée sur des intérêts qu'elle aurait peut-être pu obtenir de ses associés à qui elle a fait des avances mais qu'elle n'a pas reçus en réalité, la cour d'appel peut déclarer valables des cotisations subsidiaires établies sur un même montant imposable considéré cette fois comme un avantage attribué à des associés actifs.
Cass., 15 juin 1972, *Pas.*, 1972, I, 947, *Arr. Cass.*, 1972, 964, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1972, 149, obs. et *J.T.*, 1972, 709.
— Lorsqu'une imposition d'un redevable a été annulée pour n'avoir pas été établie conformément à une règle légale autre qu'une règle relative à la prescription, l'administration établit légalement, dans le respect des conditions prévues, une nouvelle cotisation à charge des héritiers du même redevable.
Cass., 9 octobre 2000, *Pas.*, 2000, I, n° 529, *Arr. Cass.*, 2000, n° 529 et *J.L.M.B.*, 2002, 1652. □

Art. 358. § 1er. L'impôt ou le supplément d'impôt peut être établi même après l'expiration du délai prévu à l'article 354, dans les cas où:

1° un contrôle ou une enquête se rapportant à l'application des impôts sur les revenus dans le chef d'un contribuable déterminé font apparaître que ce contribuable a contrevenu aux dispositions du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution en matière de précomptes mobilier ou professionnel, au cours d'une des cinq années qui précèdent celle de la constatation de l'infraction;

2° un contrôle ou une enquête effectués par les autorités compétentes d'un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition et se rapportant à un impôt visé par cette convention, font apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés en Belgique au cours d'une des cinq années qui précèdent celle pendant laquelle les résultats de ce contrôle ou de cette enquête sont venus à la connaissance de l'administration belge;

3° une action judiciaire fait apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés au cours d'une des cinq années qui précèdent celle de l'intentement de l'action;

4° des éléments probants font apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés au cours d'une des cinq années qui précèdent celle pendant laquelle ces éléments probants sont venus à la connaissance de l'administration.

§ 2. Dans ces cas, l'impôt ou le supplément d'impôt doit être établi dans les douze mois à compter de la date à laquelle:

1° l'infraction visée au § 1er, 1°, a été constatée;

2° les résultats du contrôle ou de l'enquête visés au § 1er, 2°, sont venus à la connaissance de l'administration belge;

3° la décision dont l'action judiciaire visée au § 1er, 3°, a fait l'objet, n'est plus susceptible d'opposition ou de recours;

4° les éléments probants visés au § 1er, 4°, sont venus à la connaissance de l'administration.

□ **Jur.:** — L'administration peut faire usage de la présomption légale visée à l'article 247 C.I.R. 64 (actuellement art. 341 C.I.R. 92) comme moyen de preuve lorsqu'elle repose sur des faits qui ont été révélés par une action judiciaire, même si de ce fait la charge de la preuve est imposée au contribuable, en dehors des délais de l'article 259 C.I.R. 64 (actuellement art. 354 C.I.R. 92) et sans aucun indice d'intention frauduleuse ou d'intention de nuire. Dans cette mesure, l'article 263, § 1, 3° et § 2, 3° C.I.R. 64 (actuellement art. 358, § 1, 3° et § 2, 3° C.I.R. 92) n'implique aucune violation des articles 10 et 11 de la Constitution.
C.A., n° 214/2004, 21 décembre 2004, *M.B.*, 9 mars 2005 (éd. 1re), 9.775, *A.A.,* 2004, 2471 et *R.G.C.F.,* 2005, n° 1, 77.
— Pour l'application de l'article 263, § 1er, 3° C.I.R. 64 (art. 358, § 1er, 3° C.I.R. 92) il n'est pas requis que l'existence des revenus imposables non déclarés découle de l'action judiciaire elle-même; il suffit que l'action judiciaire fasse apparaître des faits permettant à l'administration de prouver, par la voie des moyens de preuve légaux dont elle dispose, tels que les signes et les indices, que des revenus imposables n'ont pas été déclarés.

Cass., 18 février 1971, *Pas.*, 1971, I, 558, *Arr. Cass.*, 1971, 588, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1971, 71, obs., *Rev. fisc.*, 1971, 207, obs., *J.T.*, 1971, 233 et *Rép. fisc.*, 1971, 27; Cass., 2 mai 1997, *Pas.*, 1997, I, n° 215, *Arr. Cass.*, 1997, n° 215, *F.J.F.*, 1997, n° 169, *Cour. fisc.*, 1997, 400, obs. W. DEFOOR, *R.W.*, 1997-98, 889, *Bull. contr.*, 1998, n° 786, 2145 et *A.J.T.*, 1998-99, 397, obs. S. HUYSMAN; Cass., 2 septembre 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 431, *Arr. Cass.*, 1999, n° 431, *F.J.F.*, 1999, n° 264, *Cour. fisc.*, 1999, 584, obs., *T.F.R.*, 1999, 947, obs. L. BOEY-NAEMS et *R.W.* 2000-01, 25.

— Par «action judiciaire» au sens de l'article 263, § 1er, 3° C.I.R. 64 (art. 358, § 1er, 3° C.I.R. 92) il faut entendre «action pénale». Une telle action judiciaire est intentée au sens du même article lorsque le ministère public ouvre une information ou saisit le juge d'instruction.

Cass., 14 octobre 1987, *Pas.*, 1988, I, n° 92, *Arr. Cass.*, 1987-88, n° 92, *R.W.*, 1987-88, 815, *J.D.F.*, 1987, 321, obs. et *F.J.F.*, 1988, n° 81; Cass., 9 mai 1996, *Pas.*, 1996, I, n° 164, *Arr. Cass.*, 1996, n° 164, *F.J.F.*, 1996, n° 154, *R.G.F.*, 1996, 295, *A.F.T.*, 1996, 318, obs. P. FOCKE, *R.W.*, 1996-97, 511 et *Bull. contr.*, 1998, n° 778, 109; Cass., 21 février 2003, *F.J.F.*, 2003, n° 199 et *R.G.C.F.*, 2004, n° 3, 32, obs. R. DEBLAUWE; Bruxelles, 8 février 1996, *F.J.F.*, 1996, n° 237.

— Si l'article 263, § 1er, 4° C.I.R. 64 (art. 358, § 1er, 4° C.I.R. 92) subordonne le droit d'imposition de l'administration à l'existence d'éléments probants et exclut ainsi l'établissement d'un impôt ou d'un supplément d'impôt sur la base d'éléments contestés et non vérifiés, il n'interdit toutefois pas à l'administration de se fonder sur des éléments qu'elle a pu considérer, dans les circonstances de fait de la cause, comme revêtus d'une valeur probante.

Cass., 26 mars 1992, *Pas.*, 1992, I, n° 402, *Arr. Cass.*, 1991-92, n° 402, *F.J.F.*, 1992, n° 142, *J.L.M.B.*, 1992, 974, obs. T. AFSCHRIFT et *R.W.*, 1992-93, 434.

— Constitue un élément probant au sens de l'art. 263, al. 1er, 4° C.I.R. 64 (art. 358, § 1er, 4° C.I.R. 92), la majoration d'un chiffre d'affaires établie de commun accord avec le contribuable ensuite d'un contrôle des services de l'administration de la T.V.A.

Cass., 5 juin 1992, *Pas.*, 1992, I, n° 523, *Arr. Cass.*, 1991-92, n° 523, *T.G.R.*, 1992, n° 80, *R.W.*, 1992-93, 569 et *Bull. contr.*, 1993, n° 724, 303.

— Lorsqu'une action judiciaire fait apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés au cours d'une des cinq années qui précèdent celle de l'intentement de l'action, l'administration fiscale peut établir le principe d'un supplément d'impôt, puis en déterminer le montant sur la base d'éléments autres que ceux révélés par l'action judiciaire.

Cass., 15 décembre 1994, *Pas.*, 1994, I, n° 557 et *Arr. Cass.*, 1994, n° 557; Cass., 1 juin 1995, *Pas.*, 1995, I, n° 275 et *Arr. Cass.*, 1995, n° 275.

— Les revenus que l'administration peut imposer dans le délai exceptionnel d'imposition de l'article 263, § 1er, 3 ° C.I.R. 64 (actuellement art. 358, § 1er, 3 ° C.I.R. 92) sont les revenus imposables qui auraient dû être déclarés dans l'une des cinq années précédant l'année au cours de laquelle l'action judiciaire a été intentée, sans égard à l'année au cours de laquelle ils ont été acquis, de sorte que ce délai d'imposition s'applique aux revenus qui ont été perçus en 1981 (exercice 1982) si l'action judiciaire a été intentée en 1987.

Cass., 26 janvier 1996, *Pas.*, 1996, I, n° 57, *Arr. Cass.*, 1956, n° 57, *F.J.F.*, 1996, n° 129, *R.W.*, 1996-97, 310 et *Bull. contr.*, 1997, n° 768, 180.

Ce délai d'imposition ne s'étend toutefois pas aux revenus imposables qui n'ont pas été déclarés dans l'année au cours de laquelle l'action judiciaire a été intentée ou dans l'année suivante.

Cass., 9 mai 1996, *Pas.*, I, n° 164, *Arr. Cass.*, 1996, n° 164, *F.J.F.*, 1996, n° 154, *R.G.C.F.*, 1996, 295, *A.F.T.*, 1996, 318, obs. P. FOCKE, *R.W.*, 1996-97, 511 et *Bull. contr.*, 1998, n° 778, 109.

— Lorsque l'administration se fonde sur un élément probant faisant apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés au cours d'une des cinq années précédentes, elle peut aussi établir le montant des revenus imposables en tenant compte d'autres éléments dont elle dispose.

Cass., 1er mars 1996, *Pas.*, 1996, I, n° 94, *Arr. Cass.*, 1996, n° 94, *R. Cass.*, 1996, 342, obs. S. VAN CROMBRUGGE, *A.F.T.*, 1996, 409, obs. M. LOOCKX, *Cour. fisc.*, 1996, 355, obs., *R.W.*, 1996-97, 621 et *T.F.R.*, 1997, 157, obs. K. GHEYSEN.

— Les revenus que l'administration peut imposer dans le délai exceptionnel d'imposition de l'article 263, § 1er, 4° C.I.R. 64 (actuellement art. 358, § 1er, 4° C.I.R. 92) sont les revenus imposables qui auraient dû être déclarés dans l'une des cinq années précédant l'année au cours de laquelle l'administration a eu connaissance des éléments probants qui démontrent que des revenus n'ont pas été déclarés. Il s'ensuit que le délai de cinq ans commence à courir à partir de l'année au cours de laquelle les revenus auraient dû être déclarés et non à partir de l'année au cours de laquelle les revenus ont été obtenus. Lorsque le contribuable a informé l'administration par une lettre en date du 24 février 1987 d'un fait imposable qui s'est produit le 5 mars 1981, ce fait aurait dû être repris à la déclaration au plus tard le 30 avril 1982, de sorte que l'administration était

justifiée à établir, après avis de rectification, une cotisation à la date du 6 octobre 1987.
Cass., 20 novembre 1997, *Pas.*, 1997, n° 492, *Arr. Cass.*, 1997, n° 492 et *F.J.F.*, 1997, n° 285.
Il n'est pas requis qu'il s'agisse de revenus que l'administration n'aurait pas pu découvrir par ses propres moyens de contrôle.
Cass., 28 octobre 1988, *Pas.*, 1989, I, n° 124, *Arr. Cass.*, 1988-89, n° 124, *F.J.F.*, 1989, n° 133 et *R.W.,* 1988-89, 1057.
— Le délai de douze mois, endéans lequel l'impôt doit être établi lorsqu'une action judiciaire fait apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés au cours d'une des cinq années qui précèdent celle de l'intentement de l'action (article 263, § 2, 3° C.I.R. 64 (art. 358, § 2, 3° C.I.R. 92), ne prend pas cours le jour de la prononciation de la décision judiciaire dont l'action judiciaire précitée a fait l'objet, mais prend cours à l'expiration du délai de pourvoi en cassation (Cass., 7 novembre 2003, *F.J.F.*, 2004, n° 46 et *R.G.C.F.*, 2004, n° 3, 59). Lorsque cette action publique a été accompagnée d'une constitution de partie civile et que les éléments apparus ont été révélés tant par les éléments pénaux que par les éléments civils du jugement correctionnel, la circonstance qu'un des deux volets de la décision peut encore faire l'objet d'une opposition ou d'un recours empêche le délai de courir. Cass., 21 février 2003, *F.J.F.*, 2003, n° 199 et *R.G.C.F.*, 2004, n° 3, 32, obs. R. DEBLAUWE.

Bibl.: — AFSCHRIFT, T., "Le délai exceptionnel d'imposition en cas de réception de documents probants par l'administration des contributions directes" (obs. sous Cass., 26 mars 1992), *J.L.M.B.*, 1992, 979-982; BALTUS, M., "Le délai exceptionnel d'imposition des revenus révélés par une action judiciaire. Un monstre juridique", *J.D.F.*, 1984, 65-88 et *T.F.R.*, 1985, 127-136; BEERNAERT, J.E., "Le délai spécial d'imposition. Un écueil jurisprudentiel pour le contribuable", *R.G.F.*, 1992, 4-9 et *A.F.T.*, 1992, 89-94; BOEYNAEMS, L., "Over het begrip 'uitwijzen' in art. 358 WIB 1992" (obs. sous Cass., 2 septembre 1999), *T.F.R.*, 1999, 949-950; DEBLAUWE, R., "De uitzonderlijke aanslagtermijn bij rechtsvordering: terugblik op een juridisch monster" (obs. sous Cass., 21 février 2003 et Antwerpen, 12 novembre 2002), *R.G.C.F.*, 2004, n° 3, 44-50; DEFOOR, W., obs. sous Cass., 2 mai 1997, *Cour. fisc.*, 1997, 401-402; DEJEMEPPE, B., "L'article 263 du Code des impôts sur les revenus: ses mystères, ses incertitudes, ses interprétations", *J.D.F.*, 1992, 212-223; DESTERBECK, F., "Uitzonderlijke aanslagtermijn. Dwaling omtrent het recht als Administratie aanvangsdatum niet bewijst", *Fisc. Act.*, 1996, n° 1, 3-4; DESTERBECK, F., "Uitzonderlijke aanslagtermijn. Opsporingsonderzoek is ook rechtsvordering", *Fisc. Act.*, 1996, n° 21, 1-2; DESTERBECK, F., "Uitzonderlijke aanslagtermijn (art. 358 W.I.B. 1992). Voorafgaande mededeling van nieuwe bewijskrachtige gegevens niet vereist", *Fisc. Act.*, 1996, n° 30, 5-7; DESTERBECK, F., "Fiscus kan inlichtingen uit buitenland ook zelf aanvragen" (obs. sous Gent, 18 mai 2004), *Fisc. Act.*, 2004, n° 22, 5-7; FOCKE, P., obs. sous Cass., 9 mai 1996, *A.F.T.*, 1996, 320-321; GHEYSEN, K., "Het begrip 'bewijskrachtige gegevens' van art. 358, § 1, 4°, W.I.B." (obs. sous Gent, 6 janvier 1999), *T.F.R.*, 1999, 652-655; HUYSMAN, S., "Artikel 358 § 1, 3° W.I.B.: geen bewijsmiddel" (obs. sous Cass., 2 mai 1997), *A.J.T.*, 1998-99, 399-401; RICHARD, J., "Le délai spécial d'imposition ouvert par l'article 358, par. 1er, 4° du Code des impôts sur les revenus. Jurisprudence récente", *R.G.F.*, 1996, 134-142; SCHRIJVERS, J., "Geen herkwalificatie binnen uitzonderlijke aanslagter-mijn" (obs. sous Trib. Bruxelles, 31 décembre 2002), *Fisc. Act.*, 2003, n° 16, 3-6; VAN CROMBRUGGE, S., "Verlengde aanslagtermijn op basis van buitenlands onderzoek, *Fiskoloog (I.)*, 1995, n° 136, 7; VAN CROMBRUGGE, S., "Verlenging aanslagtermijn bij bewijskrachtige gegevens" (obs. sous Cass., 1 mars 1996), *R. Cass.*, 1996, 341-342; X, obs. sous Gent, 30 octobre 1990, *Cour. fisc.*, 1990, 583; X, obs. sous Antwerpen, 9 septembre 1991, *Cour. fisc.*, 1991, 504; X, "Onderzoeksbevoegdheden van de Administratie binnen de uitzonderlijke aanslagtermijn. Voorafgaande kennisgeving vereist?", *Fisc. Act.*, 1996, n° 19, 1-3;.

Admin.: — *Q. & R.,* Ch., 1987-88, n° 1, 6 novembre 1987, p. 10 (Q. n° 333, 18 septembre 1987, COVELIERS), *Bull. contr.*, 1988, n° 672, 883.
— *Q. & R.,* Sén. 1990-91, n° 42, 30 juillet 1991, p. 1796 (Q. n° 233, 6 juin 1991, VAN HOOLAND), *Bull. contr.*, 1991, n° 710, 2674.
— *Q. & R.,* Ch., 2001-02, n° 105, 8 janvier 2002, p. 12326 (Q. n° 662, 20 avril 2001, ANTHUENIS), *Bull. contr.*, 2002, n° 827, 1643. □

Section 2

Exercice d'imposition et période imposable

Art. 359. L'exercice d'imposition commence le 1er janvier et finit le 31 décembre suivant. Toutefois, l'impôt dû pour un exercice d'imposition peut être valablement établi jusqu'au 30 juin de l'année suivant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition.

□ **Comm.:** — Voir art. 353-358 C.I.R. 92. □

Art. 360. L'impôt dû pour un exercice d'imposition est établi sur les revenus que le contribuable a recueillis pendant la période imposable.

Le Roi détermine la période imposable et les revenus qui s'y rapportent.

□ **Wetg.:** *Voir art. 199-206 A.R./C.I.R. 92.*

Jur.: — Du point de vue de la loi fiscale, il n'existe pas, en matière d'impôts sur les revenus, de situation irrévocablement fixée avant la clôture de l'exercice d'imposition.
Cass., 29 juin 1998, *Pas.*, 1998, I, n° 349, *Arr. Cass.*, 1998, n° 349, *F.J.F.*, 1998, n° 213 et *R.W.*, 1998-99, 1143, obs.

Bibl.: — LAMBRECHTS, J., "Toepassing van het aanslagjaar 'speciaal' inzake de belastingheffing van natuurlijke personen", *A.F.T.*, 1998, 309-319; VANDENBERGHE, W., "Winsterkenning: boekhoudkundige praktijk verdraagt zich niet met orthodox civielrechtelijke benadering" (obs. sous Trib. Liège, 13 novembre 2003), *T.F.R.*, 2004, 619-624. □

Art. 361. Lorsque l'examen de la comptabilité d'une période imposable déterminée fait apparaître des sous-estimations d'éléments de l'actif ou des surestimations d'éléments du passif visées à l'article 24, alinéa 1er, 4°, celles-ci sont considérées comme des bénéfices de cette période imposable, même si elles résultent d'écritures comptables se rapportant à des périodes imposables antérieures, sauf si le contribuable établit qu'elles ont été prises en compte pour déterminer les résultats fiscaux de ces dernières périodes.

□ **Jur.:** — En vertu de l'article 25bis, § 1er, C.I.R. 64 (art. 361 C.I.R. 92) les recettes non déclarées résultant de sous-estimations d'éléments de l'actif sont considérées comme des bénéfices non de la ou des périodes imposables, au cours desquelles elles ont été réalisées, ni de la période imposable au cours de laquelle elles ont été décelées, mais bien de la période imposable sur laquelle portait le contrôle qui les a fait apparaître, à moins que l'administration ait effectivement tenu compte des dites recettes pour déterminer le bénéfice imposable d'une période antérieure.
Cass., 14 juin 1996, *Pas.*, 1996, I, n° 237 et *Arr. Cass.*, 1996, n° 237.

Adm.: — *Q. & R.,* Ch., 2001-02, n° 125, 18 juin 2002, 15.705 (Q. n° 632, 21 mars 2001, PIETERS), *Bull. contr.*, 2003, n° 833, 184. □

Art. 362. Les subsides en capital obtenus des pouvoirs publics en vue de l'acquisition ou de la constitution d'immobilisations incorporelles ou corporelles, sont considérés comme des bénéfices de la période imposable au cours de laquelle ils ont été alloués et de chaque période imposable subséquente et ce, proportionnellement aux amortissements ou réductions de valeur afférents auxdites immobilisations qui ont été pris en considération comme frais professionnels respectivement à la fin de ladite période imposable et de chaque période imposable suivante et, le cas échéant, à concurrence du solde subsistant lors de l'aliénation ou de la mise hors d'usage desdites immobilisations.

[Lorsqu'en ce qui concerne des opérations visées à l'article 46, § 1er, alinéa 1er, 2°, des actifs subsidiés font partie de l'apport, la partie des subsides en capital qui n'a pas encore été considérée comme bénéfice au moment de l'opération, est totalement exonérée dans le chef de l'ancien contribuable, sans préjudice de l'application de l'alinéa 1er, dans le chef de la société bénéficiaire de l'apport. L'expression comptable des subsides en capital dans le chef de la société bénéficiaire de l'apport reste sans incidence sur la détermination du résultat de la période imposable.]

□ **Lég.:** Al. 2 inséré par l'art. 46 L. 22 décembre 1998 (M.B. 15.I.1999).

Bibl.: — COPPENS, H. et GEPTS, L., "Deel V, Hoofdstuk III: Kapitaal- en andere subsidies", X. (éd.), *Vennootschap en belastingen*, III, Antwerpen, Kluwer, 1988, à feuilles mobiles. □

[Art. 362bis. Dans le chef des contribuables qui affectent à l'exercice de leur activité professionnelle des capitaux non représentés par des actions ou parts, la partie des intérêts courus de ces capitaux, afférente à une période imposable déterminée, est considérée comme un revenu de cette période, même lorsque les intérêts sont encaissés ou obtenus au cours d'une période ultérieure.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 73 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

A partir de l'exercice d'imposition 2006 et avec applicabilité aux indemnités pour coupon manquant ou pour lot manquant payées ou attribuées en exécution de conventions constitutives de sûreté réelle et de prêts portant sur des instruments financiers, conclus à partir du 1er février 2005, l'article 362bis du C.I.R. 92 est remplacé par la disposition suivante:

«Dans le chef des contribuables qui affectent à l'exercice de leur activité professionnelle des capitaux non représentés par des actions ou parts, la partie des intérêts courus de ces capitaux ou la partie des indemnités pour coupon manquant qui se rapporte à des intérêts courus de tels capitaux en vertu d'une convention constitutive de sûreté réelle ou d'un prêt, afférente à une période imposable déterminée, est considérée comme un revenu de cette période, même lorsque les intérêts ou les indemnités sont encaissés ou obtenus au cours d'une période ultérieure.
Par dérogation à l'alinéa précédent, dans le chef des cessionnaires, preneurs de gage ou emprunteurs visés à l'article 19, § 2, alinéa 3, le montant total des intérêts qui sont encaissés ou obtenus au cours d'une période imposable déterminée dans le cadre de leur activité professionnelle, est considéré comme un revenu de cette période imposable.».

(L. 15 décembre 2004, art. 64 et 74, al. 4, M.B. 1.II.2005, éd. 2)

Comm.: Voir C.I.R. 92, art. 522. □

Art. 363. [Les créances non productives d'intérêt qui sont exigibles dans un délai d'au moins un an, ne sont prises en compte, au moment de leur naissance, que sous la déduction de l'escompte qui est comptabilisé, pour autant que l'escompte soit calculé à un taux n'excédant pas le taux d'escompte de base à la date à laquelle la créance a pris naissance.

Pour les créances qui sont exigibles dans un délai d'au moins un an et qui sont assorties d'un intérêt calculé à un taux inférieur au taux d'escompte de base à la date où la créance est née, la déduction de la différence comptabilisée entre le taux d'escompte et l'intérêt ne peut excéder le montant obtenu en appliquant à ces créances un taux d'intérêt égal à la différence entre le taux d'escompte de base et le taux d'intérêt stipulé.

L'escompte, ou la différence entre l'escompte et l'intérêt, est imposable proportionnellement au délai déjà couru des créances.

Pour l'application de cet article, on entend par taux d'escompte de base, le taux d'intérêt de la facilité de dépôt de la Banque Centrale européenne augmenté de 0,75 point.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 1er, 2° A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001, éd. 2)

Bibl.: — DESTERBECK, F., "Kortlopende handelsvorderingen. Geen aftrek disconto", *Fisc. Act.*, 1996, n° 5, 7-8. □

Art. 364. Dans les sociétés civiles et les associations sans personnalité juridique, l'ensemble des bénéfices ou des profits est considéré comme attribué aux associés ou membres à la date de clôture des comptes annuels auxquels il se rapporte ou au 31 décembre de l'année, à défaut de comptabilité; la part des bénéfices ou profits non distribués, considérée comme attribuée à chaque membre, est déterminée conformément aux stipulations du contrat ou de la convention d'association ou, à défaut, par part virile.

□ **Comm.:** — Voir art. 29 C.I.R. 92. □

[Art. 364bis. Lorsque les capitaux, les valeurs de rachat et l'épargne visés à l'article 34 sont payés ou attribués à un contribuable qui a préalablement transféré son domicile ou le siège de sa fortune à l'étranger, le paiement ou l'attribution est censé avoir eu lieu le jour qui précède ce transfert.

Pour l'application de l'alinéa 1er, tout transfert visé à l'article 34, § 2, 3°, est assimilé à une attribution.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 93 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 3, err. M.B. 18.II.1993).

Jur.: — L'application des dispositions de fiction de l'article 364bis C.I.R. 92 est incompatible avec la Convention belgo-française préventive de la double imposition lorsque celle-ci donne compétence à la France en tant qu'Etat du domicile pour imposer un capital de pension, même si ce capital est exonéré en vertu du droit fiscal interne français.
Cass., 5 décembre 2003, *F.J.F.*, 2004, n° 64 et *Bull. ass.*, 2004, 621, obs. M. MOHR; Bruxelles, 15 février 2002, *F.J.F.*, 2002, n° 109, *A.F.T.*, 2002, 240, obs. H. BOSMA, *Cour. fisc.*, 2002, 279, obs. et *Bull. ass.*, 2003, 233, obs. M. MOHR.

Bibl.: — BAETEN, J., "Fiscalité internationale. "Clause anti-émigration": chronique sur une mort annoncée", *Act. fisc.*, 2004, n° 11, 1-4; BOSMA, H., obs. sous Bruxelles, 15 février 2002, *A.F.T.*, 2002, 241-242; DE TROYER, I, "Ook Cassatie veroordeelt emigratieclausule. Overdracht pensioen naar buitenland niet belasten als dat land heffingsbevoegd is", *Fisc. Act.*, 2004, n° 2, 1-3; J.V.D., "Règle anti-émigration: une application modérée", *Fiscologue*, 1998, n° 652, 1-4; MARISCAL, B., "Pensions complémentaires: la mise à mort de la disposition anti-émigration", *C & F.P.*, 2004, 129-132; MARISCAL, B. et NIESSEN, L., "Assurances extralégales. Disposition anti-émigration: raisonne-

ment administratif alambiqué", *Act. fisc.*, 1998, n° 13, 4-7; MARISCAL, B. et NIESSEN, L., "Assurances extralégales. Quelques problèmes d'actualités liés aux transferts des pensions extralégales", *Act. fisc.*, 1999, n° 31, 3-6; MERLA, C. et DOPCHIE, J.-C., "Les aspects internationaux des pensions complémentaires: cadre légal et perspectives belges", *Bull. ass.*, 2003, 288-312; MOHR, M., "Overdracht extra-legale pensioenreserves", *Fisc. Act.*, 1994, n° 10, 7-8; MOHR, M., "Artikel 364bis W.I.B.: over and out?" (obs. sous Bruxelles, 15 février 2002 et Bruxelles, 17 octobre 2002), *Bull. ass.*, 2003, 241-243; MOHR, M., "Artikel 364bis WIB 1992: definitief knock-out?" (obs. sous Cass., 5 décembre 2003), *Bull. ass.*, 2004, 625-626; OP DE BEECK, P., "Fictie van pensioenuitkering vóór emigratie. Toch belast, maar niet dubbel", *Fisc. Act.*, 1998, n° 12, 1-4; PEETERS, B., "Nieuwe fictiebepaling inzake pensioenkapitalen in strijd met dubbelbelastingverdragen", *Fiskoloog (I.)*, 1993, n° 110, 1-4; PEETERS, B., "Fictief afkoopmoment voor pensioen: strijdig met de verdragen", *Fiskoloog (I.)*, 1998, n° 174, 4-7; PEETERS, B., "Belemmert emigratieclausule het vrij verkeer?", *Fiskoloog (I.)*, 1998, n° 179, 7-8; POLSPOEL, T., "Belasting bij overdacht van pensioenen in het buitenland", *Fiskoloog (I.)*, 1996, n° 150, 2-3; ROUHART, M., "Assurance-vie. Régime fiscal des rentes et capitaux versés à des non-résidents", *Act. fisc.*, 1999, n° 42, 6-8; X, obs. sous Bruxelles, 15 février 2002, *Cour. fisc.*, 2002, 281-282. □

[Art. 364ter. [Lorsque les capitaux ou les valeurs de rachat constitués au moyen de cotisations personnelles visées à l'article 52, 7°bis, ou à l'article 1451, 1°, de cotisations patronales, ou de cotisations de l'entreprise, sont transférés, par l'institution de prévoyance ou l'entreprise d'assurance auprès de laquelle ils ont été constitués, au profit du bénéficiaire ou de ses ayants droit, dans un engagement de pension ou une convention de pension similaire, cette opération n'est pas considérée comme un paiement ou une attribution, même si ce transfert est effectué à la demande du bénéficiaire, sans préjudice du droit de percevoir l'impôt lors du paiement ou de l'attribution ultérieurs par les institutions ou entreprises au bénéficiaire.

L'alinéa 1er n'est pas applicable au transfert du capital ou de la valeur de rachat à une institution de prévoyance ou à une entreprise d'assurance établie à l'étranger.]]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 94 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 3, err. M.B. 18.II.1993) et remplacé par l'art. 92 L. 28 avril 2003 (M.B. 15.V.2003, éd. 2, err. M.B. 26.V.2003), vig. le 1er janvier 2004 (A.R. 14 novembre 2003, art. 23, § 3, M.B 14.XI.2003, éd. 2).

Bibl.: — COEL, B., "Artikel 364ter WIB 1992. Overdracht van pensioenreserves naar buitenland is niet belastbaar", *Intern. Fisc. Act.*, 2004, n° 6, 4-7; DE BUYSER, W., "Pensioenen. Belastbaarheid van overdrachten in het buitenland", *Fiscoloog (I.)*, 2004, n° 248, 5-8.

Admin.: — *Q. & R.,* Ch., 2001-02, n° 125, 18 juillet 2002, p. 15721 (Q. n° 869, 14 janvier 2002, BACQUELAINE), *Bull. contr.*, 2002, n° 832, 3530.

Comm.: — En cas d'un transfert de réserves mathématiques d'un fonds de pension luxembourgeois à une compagnie d'assurance luxembourgeoise, le contribuable ne peut disposer de ces réserves et l'opération ne peut être considérée comme un paiement ou une attribution, de sorte que l'article 364ter, al. 1er C.I.R. 92 ne s'applique pas. En l'espèce, le transfert des réserves mathématiques n'est pas de nature à démontrer un rattachement réel ou personnel au Royaume afin de justifier une soumission à l'impôt belge. L'article 364ter, alinéa 2 C.I.R. 92 doit être interprété en ce sens qu'il vise uniquement le transfert de réserves mathématiques d'un fonds de pension ou d'une entreprise d'assurance belge vers une entreprise d'assurance ou un fonds de pension étranger.
Trib. Louvain, 12 mars 2004, *F.J.F.*, 2005, n° 19. □

Section 3

[...]

□ **Lég.:** Intitulé abrogé par l'art. 22 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999). □

Art. 365. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 22 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — La dette d'impôt en matière d'impôts sur les revenus naît de la loi budgétaire ou de la loi de finance; elle n'acquiert une existence formelle que par le fait de l'établissement régulier de l'impôt dans les délais légaux conformément aux lois fiscales organiques.
Cass., 17 janvier 1938, *Pas.*, 1938, I, 12.
Lorsque l'impôt n'a pas été enrôlé valablement dans les délais d'imposition prescrits par la loi, les précomptes ou les versements anticipés déjà perçus doivent être restitués au contribuable.

Cass., 20 décembre 1985, *Pas.*, 1986, I, n° 274, *Arr. Cass.*, 1985-86, n° 274, *F.J.F.*, 1986, n° 36, *Bull. contr.*, 1986, n° 655, 2386, *A.F.T.*, 1986, 130, obs. et *R.W.*, 1986-87, 280, obs.; Cass., 12 octobre 1989, *Pas.*, 1990, I, n° 90, *Arr. Cass.*, 1989-90, n° 90, *F.J.F.*, 1990, n° 43, *Cour. fisc.*, 1990, 205, obs. R. FORESTINI et *A.F.T.*, 1990, 246, obs. D. DESCHRIJVER; Antwerpen, 10 septembre 1990, *F.J.F.*, 1990, n° 223, *Cour. fisc.*, 1990, 524, obs. S. SABLON, *R.W.*, 1990-91, 1130, obs. B. PEETERS, *A.F.T.*, 1991, 102, obs. P. BELLEN et *Not. Fisc. M.*, 1991, 52, obs. D. DESCHRIJVER.

— A moins que la loi n'en dispose autrement, lorsque la dette d'impôt naît directement dans le chef des copropriétaires d'un immeuble, chaque copropriétaire n'en est tenu que pour une part virile qui doit être enrôlée au nom de chacun d'eux.

Cass., 8 septembre 1970, *Pas.*, 1971, I, 19, obs. E.K., *Arr. Cass.*, 1971, 24, obs. E.K., *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1970, 336 et *Rép. fisc.*, 1971, 188, obs. E.K.

— L'extrait du rôle exécutoire envoyé à chaque redevable intéressé est présumé être conforme au rôle même. Le redevable n'a pas le droit d'exiger, sans justification, la production du rôle lui-même.

Cass., 24 mars 1972, *Pas.*, 1972, I, 695, obs., *Arr. Cass.*, 1972, 704, obs. et *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1972, 86.

— Les impôts institués par l'article 1er C.I.R. 64, entre autres l'impôt des sociétés, ne sont pas établis au moyen de la perception du précompte mobilier visé à l'article 2 et au titre VI dudit code, mais à la suite de l'enrôlement prescrit à l'article 266 du même code et de l'acquittement y afférent par l'imputation du montant des précomptes perçus, conformément aux articles 186, 191 et 203.

Cass., 20 décembre 1985, *Pas.*, 1986, I, n° 274, *Arr. Cass.*, 1985-86, n° 274, *F.J.F.*, 1986, n° 36, *Bull. contr.*, 1986, n° 655, 2386, *A.F.T.*, 1986, 130, obs. et *R.W.*, 1986-87, 280, obs.; Cass., 29 octobre 1987, *Pas.*, 1988, I, n° 127, *Arr. Cass.*, 1987-88, n° 127, *R.W.*, 1987-88, 992, obs., *Bull. contr.*, 1988, n° 675, 1509 et *J.D.F.*, 1988, 146, obs. R.V.; Cass., 25 mai 1989, *Pas.*, 1989, I, n° 548, *Arr. Cass.*, 1988-89, n° 548, *Cour. fisc.*, 1989, 454, obs. R. FORESTINI, *R.W.*, 1989-90, 363, *Bull. contr.*, 1990, n° 692, 748 et *J.D.F.*, 1990, 97, obs. J.P. NEMERY DE BELLEVAUX.

— Le précompte mobilier et le précompte professionnel ne sont pas des impôts, mais seulement des modes de perception de l'impôt global dû sur l'ensemble des revenus, impôt sur lequel ils doivent être imputés. Lorsque l'impôt des personnes physiques n'a pas été enrôlé valablement dans les délais d'imposition prescrits par la loi, le précompte mobilier et le précompte professionnel déjà perçus doivent être restitués au contribuable.

Cass., 20 décembre 1985, *Pas.*, 1986, I, n° 274, *Arr. Cass.*, 1985-86, n° 274, *F.J.F.*, 1986, n° 36, *Bull. contr.*, 1986, n° 655, 2386, *A.F.T.*, 1986, 130, obs. et *R.W.*, 1986-87, 280, obs.

Il en est de même pour les versements anticipés.

Cass., 17 mai 1985, *Pas.*, 1985, I, n° 561, *Arr. Cass.*, 1984-85, n° 561, *F.J.F.*, 1985, n° 168, *R.W.*, 1985-86, 954 et *J.D.F.*, 1986, 151, obs.

Puisque le précompte immobilier constitue, même pour la partie imputable sur l'impôt des personnes physiques, non un impôt retenu à la source, mais un impôt établi par rôle, il constitue un véritable impôt, qui justifie le paiement d'intérêts moratoires en cas de restitution d'une cotisation indue.

Cass., 18 décembre 1992, *Pas.*, 1992, I, n° 803, *Arr. Cass.*, 1991-92, n° 803, concl. Av.-gén. GOEMINNE, *J.D.F.*, 1992, 354, obs. M.B., *R.W.*, 1992-93, 1057, concl. Av.-gén. GOEMINNE, obs., *F.J.F.*, 1993, n° 100, *Bull. contr.*, 1993, n° 732, 3138 et *R. Cass.*, 1993, 40, obs. L. NEEFS; Cass., 28 mai 1993, *F.J.F.*, 1993, n° 198; contra Cass., 12 octobre 1989, *Pas.*, 1990, I, n° 90, *Arr. Cass.*, 1989-90, n° 90, *F.J.F.*, 1990, n° 43, *Cour. fisc.*, 1990, 205, obs. R. FORESTINI et *A.F.T.*, 1990, 246, obs. D. DESCHRIJVER; Cass., 13 mars 1992, *Pas.*, 1992, I, n° 370, *Arr. Cass.*, 1991-92, n° 370, *F.J.F.*, 1992, n° 148 et *R.W.*, 1992-93, 157.

— Ni le rôle, ni l'avertissement-extrait de rôle ne doivent indiquer expressément le montant de l'impôt de base dû, avant imputation des précomptes et des versements anticipés.

Cass., 13 janvier 1995, *Pas.*, 1995, I, n° 25, *Arr. Cass.*, 1995, n° 25, *F.J.F.*, 1995, n° 67, *R.W.*, 1995-96, 61 et *Bull. contr.*, 1998, n° 784, 1507.

Bibl.: — AFSCHRIFT, T., "Lorsque l'impôt global sur le revenu n'a pas été enrôlé dans le délai légal, l'état doit-il rembourser les versements anticipés et les précomptes? Contribution à l'étude du moment où naît la dette d'impôt", *J.D.F.*, 1985, 65-94; BELLEN, P., obs. sous Antwerpen, 10 septembre 1990, *A.F.T.*, 1991, 104-106; DE MUYNCK, M., "De procedure bij terugvordering van voorheffingen en voorafbetalingen bij afwezigheid van inkohiering", *T.F.R.*, 1989, 103-110; DE PEUTER, L., "Hoera! De fiscus is mij vergeten. Over aanslagtermijnen en niet-inkohiering", *Kijk Uit*, 1996, n° 6, 17-18; DESCHRIJVER, D., obs. sous Cass., 12 octobre 1989, *A.F.T.*, 1990, 248-251; DESCHRIJVER, D., obs. sous Antwerpen, 10 septembre 1990, *Not. Fisc. M.*, 1991, 54-56; FORESTINI, R., obs. sous Cass., 25 mai 1989, *Cour. fisc.*, 1989, 454-458; PEETERS, B., "Het ontbreken van (tijdige) inkohiering en de terugvordering van voorheffingen en voorafbetalingen" (obs. sous Antwepen, 10 septembre 1990), *R.W.*, 1990-91, 1131-1134; SABLON, S.,

obs. sous Antwerpen, 10 septembre 1990, *Cour. fisc.,* 1990, 526-527.

Comm.: — Voir art. 298 C.I.R. 92.
— L'article 365 C.I.R. 92 a été abrogé parce que jugé superflu. La règle de l'enrôlement des impôts et des précomptes est maintenue à l'art. 298 C.I.R. 92, tel que remplacé par l'art. 6 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999) (*Doc. Parl.*, Ch. 1997-98, n° 1341/17, 54). □

CHAPITRE VII

[VOIES DE RECOURS]

□ **Lég.:** Intitulé remplacé par l'art. 23, A L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999). □

Section 1re

[**Recours administratif**]

□ **Lég.:** Intitulé remplacé par l'art. 23, B L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

La subdivision de la section 1re en sous-sections est supprimée, aussi bien que l'intitulé de l'ancienne section 2, par l'art. 23, C et D L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Bibl.: — AFSCHRIFT, T. et IGALSON, M., "La procédure fiscale après les lois des 15 et 23 mars 1999", *J.T.*, 1999, 489-513; DEFOOR, W., *De nieuwe fiscale procedure*, Antwerpen, Kluwer, 1999, 167 p.; DE PLAEN, E., "La nouvelle procédure fiscale, *R.G.F.*, 1999, n° 5-6, 193-214; FORESTINI, R., *La réforme de la procédure fiscale par les lois du 15 mars 1999 relative au contentieuxen matière fiscale et du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale*, Bruxelles, Bruylant, 1999, 319 p.; KONING, F., "La réforme de la procédure fiscale contentieuse", *Rev. not. b.*, 1999, 317-380; PEETERS, B. (ed.), *De hervorming van de fiscale procedure*, Antwerpen, Maklu, 1999, 362 p.; PIROTTE, N., "L'adéquation du droit judiciaire privé au nouveau procès fiscal en matière d'impôts sur les revenus", *J.D.F.*, 1999, 129-142; TOURNICOURT, R., "Bedenkingen omtrent de bezwaarprocedure inzake directe belastingen", *A.F.T.*, 1982, 199-204; VAN BESIEN, J., "Indiening van een bezwaarschrift inzake inkomstenbelastingen", in *Fiscale Praktijkstudies, 8*, Antwerpen, Kluwer Rechtswetenschappen, 1988, 189 p.; VANDEN BROECK, M., "Directe belastingen: administratieve procedure of rechter?", *A.F.T.,* 2003, n° 167, 129-136; VANHEESWIJCK, L., "De onmogelijke inwerkingtreding en overgangsregeling van de nieuwe fiscale procedure", *T.F.R.*, 1999, n° 167, 325-331; VAN ORSHOVEN, P., "De onmogelijke hervorming van het fiscale procesrecht II. Over de wetten van 15 en 23 maart 1999 "betreffende de beslechting van fiscale geschillen" en "betreffende de rechtelijke inrichting in fiscale zaken"", *R.W.*, 1999-2000, n° 3, 65-95 et *A.F.T.*, 1999, 171, 209.

Admin.: — Circ. n° Ci.RH.863/530.827 du 18 septembre 2000. □

Art. 366. [Le redevable, ainsi que son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, peut se pourvoir en réclamation, par écrit, contre le montant de l'imposition établie, y compris tous additionnels, accroissements et amendes, auprès du directeur des contributions dans le ressort duquel l'imposition, l'accroissement et l'amende ont été établis.]

[La réclamation reste, toutefois, valablement introduite lorsqu'elle est portée devant un directeur des contributions autre que celui visé à l'alinéa 1er.

Lorsque la réclamation est adressée à un autre directeur des contributions, celui-ci la transmet d'office au directeur territorialement compétent et en informe le réclamant.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 24 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 2 et 3 insérés par l'art. 376 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contributions» aux al. 1er à 3 sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.
En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — L'article 366 C.I.R. 92, avant sa modification par l'article 24 de la loi du 15 mars 1999, viole les articles 10 et 11 de la Constitution en tant qu'il n'accorde le droit de se pourvoir en réclamation con-

tre une imposition qu'au seul redevable au nom duquel la cotisation a été établie, à l'exclusion du conjoint séparé de fait au nom duquel cette cotisation n'est pas établie, alors que ce dernier, sur la base de l'article 394 C.I.R. 92, est tenu de payer la dette fiscale établie au nom de l'autre conjoint.
C.A., n° 57/2004, 24 mars 2004, www.arbitrage.be, *M.B.,* 11 juin 2004 (1re éd.) (extrait), 44.119 et *R.G.C.F.*, 2004 (reflet H. LOUVEAUX), n° 3.
— Etant donné que le droit visé à l'article 366 C.I.R. 92 est un droit personnel, les créanciers du contribuable ne peuvent l'invoquer en cas d'inaction de leur débiteur.
Cass., 17 janvier 1956, *Pas.*, 1956, I, 478, *Bull. contr.*, 1957, n° 238, 331.
— Etant donné que le droit visé à l'article 366 C.I.R. 92 est un droit personnel, il n'est pas permis à un contribuable d'invoquer une réclamation introduite par une autre personne.
Cass., 18 décembre 1956, *Pas.*, 1957, I, 418.
— Le contribuable ne peut déposer une réclamation contre l'imposition établie suivant sa déclaration que s'il administre la preuve d'une erreur de fait ou d'une erreur de droit.
Cass., 14 janvier 1960, *Pas.*, 1960, I, 543 et *Arr. Cass.*, 1960, 430; Cass., 27 juillet 1963, *Pas.*, 1963, I, 1130.
— La réclamation contre le montant d'un impôt sur les revenus n'est recevable que si, au moment de sa présentation, il existe dans le chef du redevable un intérêt né et actuel et si ledit montant est certain. C'est le cas lorsqu'une réclamation est introduite contre une imposition annoncée mais non encore enrôlée.
Cass., 26 octobre 1965, *R.W.*, 1966-67, col. 983, *Pas.*, 1966, I, 276, obs. et *Bull. contr.*, 1966, n° 435, 1521
— Lorsqu'un impôt est perçu par retenue à la source, la réclamation contre la taxation peut être faite tant par le débiteur du revenu, redevable légal de l'impôt, que par le bénéficiaire du revenu, qui doit supporter la charge de l'impôt.
Cass., 27 février 1968, *Pas.*, 1968, I., 803, *Bull. contr.*, 1969, n° 461, 308 et *Arr. Cass.*, 1968, 855.
— Un mandataire avec une procuration «destinée à défendre les intérêts fiscaux» peut renoncer à tous les griefs.
Cass., 13 avril 1984, *Pas.*, 1984, I, 1018 et *Fisc. Act.*, 1984, 91/7.
— En matière d'impôts sur les revenus, la réclamation du contribuable contre le montant de l'imposition établie à sa charge doit être adressée au directeur des contributions de la province ou de la région dans le ressort de laquelle l'imposition a été établie, ce fonctionnaire étant seul compétent pour en connaître (art. 267 C.I.R. 64, ancienne procédure).
L'art. 660, alinéa 1er C. jud. selon lequel toute décision relative à la compétence renvoie si nécessaire à la cause au juge compétent qu'elle désigne n'est pas applicable à la procédure de réclamation.
Cass., 17 octobre 1985, *Ann. dr. Liège*, 1986, 44, note G. STEFFENS, *Arr. Cass.*, 1985-86, 219, *Bull. contr.*, 1986, n° 650, 949, *F.J.F.*, 1986, 133, *J.D.F.*, 1985, 350, *Pas.*, 1986, I, 192, *R.W.*, 1985-86 (sommaire), 1792 et *Rev. not. b.,* 1986, 113. Voir aussi Cass., 8 janvier 1993, *F.J.F.*, 1993/230.
— Afin d'être valable, la réclamation doit être écrite et signée, la signature constituant un élément essentiel de la réclamation.
Cass., 29 mai 1992, *F.J.F.*, 1992, 144; Cass., 6 octobre 2000, *Pas.*, 2000, I, 1493.
— Seul «le redevable» peut contester par voie de réclamation l'imposition établie à sa charge et sur ses revenus. Ce droit est personnel et ne peut être reconnu à des tiers à charge desquels l'imposition n'a pas été établie, même s'ils sont susceptibles d'être tenus de payer la dette fiscale de la personne à charge de laquelle l'imposition a été établie.
Cass., 19 mai 1995, *Pas.,* 1995, I, 520, *F.J.F.*, 1996/16; Cass., 1er décembre 1995, *F.J.F.*, 1996, 1996/99.
— Est redevable au sens de l'article 366 C.I.R. 92 et a, partant, le droit d'introduire une réclamation contre la taxation enrôlée au nom de la société coopérative à responsabilité illimitée, l'associé de la société qui est tenu personnellement de payer l'imposition établie au nom de celle-ci.
Cass., 16 septembre 2004, *F.J.F.*, 2004, n° 10, 291, *Cour. fisc.*, 200 (reflet W. DEFOOR), n° 16, 619 et *Fiscologue*, 2004, n° 954, 3.

Bibl.: — BEERNAERT, J.-E., "Recouvrement d'une dette fiscale à charge de conjoints séparés de fait en droit de réclamation", *R.G.F.*, 2000, 165-174; DASSESSE, M., "Le remboursement des taxes contraires au droit communautaire: Aux initiés les mains pleines!", *Rev. b. compt.*, 2004, n° 3, 35-42; DESTERBECK, F., "Procedure. Bezwaar van vennoot in CVOHA tegen fiscale schuld vennootschap is ontvankelijk", *Fisc. Act*., 2004, n° 35, 2-3; LAENENS, J., "De advocaat als mandataris in fiscale zaken", *T.F.R.*, 1984, 156; LAUWERS, T., "Wie mag bezwaar indienen in naam van de vennootschap?", *T.F.R.*, 2003, n° 244, 618-620; MERCIER, E., "Le recouvrement fiscal à charge des conjoints séparés de fait", *J.L.M.B.*, 2004, n° 29, 1263-1274; POPPE, G., "De bezwaarprocedure: een grondige analyse", *Activa*, 2003, n° 3, 23-39; TILLEMAN, B., *Proceshandelingen van en tegen vennootschappen*, Antwerpen, Maklu, 1997, 258-259; TOURNICOURT, R., "Bedenkingen omtrent de bezwaarprocedure inzake directe belastingen", *A.F.T.*, 1982, 199-204; VAN BESIEN, J., "Indiening van een bezwaarschrift inzake inkomstenbe-

lastingen", in *Fiscale Praktijkstudies*, 8, Antwerpen, Kluwer Rechtswetenschappen, 1988, 189 p.; VANDENBERGHE, L., "Is een niet ondertekend bezwaarschrift (on)geldig?", *Fisc. Act.*, 2001, nr. 2, 3 (contra Antwerpen, 28 septembre 1999, *Fiscologue*, 1999, n° 729, 12). □

Art. 367. [La réclamation dirigée contre une imposition établie sur des éléments contestés vaut d'office pour les autres impositions établies sur les mêmes éléments, ou en supplément avant décision du directeur des contributions ou du fonctionnaire délégué par lui, alors même que seraient expirés les délais de réclamation contre ces autres impositions.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 25 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contributions» sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — La contestation relative à la qualité de redevable d'un impôt déterminé, formulée dans une réclamation, est distincte par son objet, sa nature et son fondement, d'une contestation portant sur les éléments de la base imposable.

Une réclamation dirigée par le contribuable contre le supplément d'imposition complémentaire n'implique dès lors aucune contestation à propos des éléments matériels sur lesquels reposait l'imposition, mais invoque uniquement le fait que le contribuable ne peut être soumis à l'imposition personnelle complémentaire. La cour d'appel a décidé à juste titre que cette réclamation n'a aucune conséquence pour les autres impôts établis sur les mêmes éléments.

Cass., 23 février 1965, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1965, 230, *Bull. contr.*, 1965, n° 422, 1543, *Rev. fisc.*, 1965, 205 et *Pas.*, 1965, I, 648.

— Le contribuable, à charge duquel est établie une cotisation supplémentaire, a, nonobstant le caractère irrévocable de l'imposition établie par la cotisation originaire, devenue définitive à défaut de réclamation régulière, la faculté de contester la réalité ou l'exactitude des éléments ayant concouru à déterminer la base imposable de la cotisation originaire, pour déterminer celle de la cotisation supplémentaire et établir le montant exact ou l'inexistence d'une insuffisance d'imposition.

Cass., 11 mai 1965, *Pas.*, 1965, I, 972.

— Une réclamation qui est introduite par le contribuable contre une imposition supplémentaire peut, dans les limites des griefs invoqués dans cette réclamation, être étendue à une imposition établie préalablement, dont le délai de réclamation est expiré, si les deux impositions sont fondées sur les mêmes éléments contestés. Les impositions sont fondées sur les mêmes éléments contestés si l'imposition supplémentaire a été établie sur les éléments qui ont servi d'assiette pour l'imposition contre laquelle aucune réclamation n'a été déposée. Il en est ainsi si, lors du calcul d'un impôt, une erreur matérielle est commise et l'établissement d'un impôt supplémentaire est utilisé pour répercuter l'insuffisance de l'impôt établi antérieurement.

La réclamation régulièrement introduite contre la cotisation supplémentaire, étendue à la cotisation initiale, vaut d'office pour l'impôt déjà enrôlé, de sorte que le directeur peut dégrever plus que le montant de l'enrôlement complémentaire.

Cass., R.G. F020076N, 19 novembre 2004, www.cass.be, n° RC04BJ2.

Bibl.: — BALTUS, M., "De l'étendue du droit de réclamation contre des cotisations supplémentaires", *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1960, p. 6; DEFOOR, W., De draagwijdte van artikel 367 W.I.B. 1992, *Fisc. Koer.,* 2004, n° 4, 301-303. □

Art. 368. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 26 L. 15 mars 1999 (M.B. 27 mars 1999). □

Art. 369. Les dispositions des articles 366, 367, 371 et 372, sont également applicables aux demandes en remise ou modération du précompte immobilier dans les cas visés à l'article 257.

Art. 370. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 377 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005). □

Art. 371. [Les réclamations doivent être motivées et introduites, sous peine de dé-

chéance, dans un délai de trois mois à partir de la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle mentionnant le délai de réclamation ou de l'avis de cotisation ou de celle de la perception des impôts perçus autrement que par rôle.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 28 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — Il ne suffit pas que la réclamation ait été envoyée avant l'expiration du délai. A peine de déchéance, la réclamation doit parvenir à la direction régionale dans le délai.
Cass., 31 janvier 1950, *Pas.*, 1950, I, 375.
— Le délai pour la réclamation à l'encontre d'une imposition perçue d'une autre manière que par enrôlement s'élève à au moins six mois à compter de la date de notification de l'imposition, ou depuis la date à laquelle l'administration accepte comme imposition le payement des impôts perçus d'une autre manière que par enrôlement (c'est-à-dire pour des réclamations relatives à l'exercice 1998 et aux précédents).
Cass., 26 février 1963, *Pas.*, 1963, I, 716.
— Le délai dans lequel la réclamation doit être présentée, sous peine de déchéance, prend cours à la date figurant sur l'avertissement-extrait du rôle comme étant celle de l'envoi, lorsque cet envoi est régulier. Lorsque l'administration des contributions directes a envoyé un avertissement-extrait du rôle à un contribuable et que, le contribuable ayant été déclaré en faillite, le pli a été remis au curateur, pareil envoi est régulier.
Cass., 21 mai 1968, *Pas.*, 1968, I, 1097, *Rev. fisc.*, 1969, 66, obs., *Bull. contr.*, 1967, n° 463, 658 et *Arr. Cass.*, 1968, 1159.
— La double imposition qui donne droit au délai spécial de dégrèvement institué par l'article 277 C.I.R. 64 (actuel article 376 C.I.R. 92) suppose que plusieurs impositions ont été établies sur un même revenu dont l'une exclut légalement l'autre. L'encaissement des précomptes n'exclut pas l'imposition sur les revenus globalisés, mais par une fiction de la loi celle-ci correspond, pour les contribuables auxquels s'applique l'article 150 C.I.R. 64 (actuels articles 243-245 C.I.R. 92), au crédit d'impôt avec les précomptes immobiliers et mobiliers et avec les précomptes complémentaires immobiliers et mobiliers. Par conséquent, le contribuable non-résident qui a été soumis à tort à une imposition globale doit introduire une réclamation contre cette surimposition dans le délai normal posé par l'article 272 C.I.R. 64 (actuel article 371 C.I.R. 92).
Cass., 16 décembre 1969, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1970, 143, *Rev. fisc.*, 1970, 42, *Rép. fisc.*, 1969, 340, *Pas.*, 1970, I, 349 et *Arr. Cass.*, 1970, 373.
— Les avertissements extraits de rôle qui sont envoyés au domicile du contribuable sont réguliers et font courir le délai de réclamation. Dans ce cas, le point de départ de ce délai est la date qui figure sur l'avertissement extrait de rôle. L'envoi d'un avertissement extrait de rôle au domicile que le contribuable a abandonné n'est en revanche pas régulier. Même si cet avertissement extrait de rôle n'a pas été renvoyé par la poste à l'administration, la date ne peut être retenue comme point de départ. En l'absence de preuve concernant l'envoi au redevable de l'avertissement-extrait de rôle, la signification au redevable d'un commandement de payer, valant avis de cotisation, fait courir le délai de six mois prévu à l'article 272 C.I.R. 64.
Cass., 17 novembre 1988, *Arr. Cass.*, 1988-89, 333, *Bull.*, 1989, 305, *F.J.F.,* 1989, 76, *J.T.*, 1989 (somm.), 63, *Pas.*, 1989, I, 305 et *R.W.* 1988-89, 1187.
— Les règles du Code judiciaire relatives aux exceptions de nullité ne sont pas applicables en ce qui concerne l'obligation de motiver les réclamations (art. 860 et 861 C. jud.; art. 272 C.I.R. 64).
Cass., 8 avril 1991, *Arr. Cass.*, 1991-92, 811, *F.J.F.*, 1991, 281, *Pas.*, 1991, I, 719 et *R.W.*, 1991-92 (somm.), 200.
— Le délai prescrit par l'art. 272 C.I.R. 64 est un délai prévu sous peine de déchéance ne pouvant être prolongé qu'en cas de force majeure; n'est dès lors pas légalement justifié, l'arrêt qui déclare, sans constater que le redevable a été empêché d'introduire une réclamation régulière dans le délai prévu ensuite d'un cas de force majeure, que la réclamation présentée hors de ce délai est introduite en temps utile en raison de la méconnaissance par le fisc d'un principe de bonne administration.
Cass., 29 mai 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 919, *F.J.F.* 1992, 273, note, *Cour. fisc.*, 1992 (reflet), n° 14, 395, note F. DELPORTE, *Pas.*, 1992, I, 856, *R.W.*, 1992-93, 462, *T. Gem.*, 1993, 173, note. Voir aussi Cass., 4 juin 1998, *Arr. Cass.*, 1998, n° 287 et *Pas.*, 1998, I, 287.
— Le délai pour l'introduction de la réclamation fixé à l'article 272 C.I.R. 64 est un délai de forclusion, qui ne peut être prorogé, sauf cas de force majeure. Par conséquent, il n'y a pas pour l'administration d'obligation, qui pourrait découler des principes de bonne administration et des instructions administratives, d'avertir le contribuable que sa réclamation a été introduite auprès d'un directeur incompétent, afin de lui permettre de réintroduire dans le délai légal une réclamation auprès du directeur compétent.
Cass., 8 janvier 1993, *F.J.F.*, 1993, 485, *Pas.*, 1993, I, 28 et *R.W.*, 1992-93, 1171.
— Le directeur des contributions ne sort pas des limites de son pouvoir juridictionnel et ne soulève

pas un point de droit étranger au grief exprimé par le contribuable lorsqu'il maintient l'imposition pour d'autres motifs que ceux du fonctionnaire taxateur, dès lors qu'il se fonde sur les éléments de fait que celui-ci avait pris en considération (art. 276, al. 1er C.I.R. 64; art. 375, al. 1er C.I.R 92).
Cass., 5 avril 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 359, *F.J.F.*, 1993, 404, *Pas.*, 1993, I, 357 et *R.W.* 1993-94, 466, note.
— Est légalement justifiée la décision qui, en cas de notification de l'avis de cotisation au mandataire du redevable, statue que le délai de réclamation prévu à l'article 272 C.I.R. 64 (art. 371 C.I.R 92) prend cours à partir de la date de la notification.
Cass., 10 septembre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 692, *Pas.*, 1993, I, 688 et *R.W.*, 1993-94, 621.
— Lorsqu'il n'est invoqué devant le juge d'appel ni que l'avertissement-extrait de rôle n'a pas été envoyé à la date mentionnée sur cet avertissement, ni que la requérante n'a pas reçu cet avertissement, l'arrêt qui admet que l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle a eu lieu de façon régulière et prend la date mentionnée sur l'avertissement-extrait de rôle en considération pour le calcul du délai dans lequel la réclamation devait être introduite, justifie de cette manière sa décision en droit.
Cass., 21 octobre 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 870, *Bull. contr.,* 1996, n° 763, 1648, *F.J.F.*, 1994, 545, *Pas.*, 1994, I, 852 et *R.W.*, 1994-95 (somm.), 1205, note.
— L'avis de cotisation faisant courir le délai de six mois prévu à l'article 272 C.I.R. 64 (art. 371 C.I.R. 92) et dans lequel la réclamation doit être présentée sous peine de déchéance, doit contenir toutes les mentions nécessaires pour révéler l'existence d'un titre exécutoire et pour mettre le redevable en mesure d'introduire une réclamation. L'avis par lequel l'administration rappelle au redevable l'existence de la dette fiscale, mentionnant l'exercice, l'article du rôle, la date d'échéance, le montant de l'impôt dû et le bureau de recettes n'est pas un avis de cotisation au sens de la disposition légale précitée.
Cass., 3 novembre 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 962, *Bull. contr.*, 1995, n° 768, 178, *F.J.F.*, 1996, 227, *J.D.F.*, 1995, 359, *J.T.*, 1996, 168, *Pas.*, 1995, I, 993 et *R.W.*, 1996-97, 134 (somm.).
— Lorsque l'envoi de l'avertissement-extrait a été fait par lettre simple ou lorsque l'administration ne prouve pas qu'il a été fait par lettre recommandée et que le redevable soutient n'avoir pas reçu l'avertissement-extrait, cette réclamation ne peut être déclarée tardive que si l'administration établit qu'un avertissement-extrait est parvenu au contribuable; si celui-ci reconnaît avoir reçu l'avertissement-extrait, mais à une époque si éloignée de la date d'envoi mentionnée sur ce document que son droit de réclamation n'a pu être exercé dans le délai légal et si l'administration n'apporte pas la preuve contraire, une prolongation de ce délai doit être reconnue au redevable (art. 11 A.R. n° 4, 22 août 1934; art. 272 C.I.R. 64).
Cass., 16 janvier 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 79, *Pas.*, 1997, I, 82 et *R.W.*, 1997-98, 58 (somm.), note.
— Le délai prescrit par la loi pour l'introduction d'une réclamation est un délai prévu sous peine de déchéance, ne pouvant être prolongé qu'en cas de force majeure: n'est dès lors pas légalement justifié l'arrêt qui déclare, sans constater que le redevable a été empêché d'introduire une réclamation régulière dans le délai prévu ensuite d'un cas de force majeure, que la réclamation présentée hors de ce délai est introduite en temps utile en raison de la méconnaissance par l'administration des contributions directes d'un principe de bonne administration.
Le fait que l'administration n'a publié une circulaire explicitant une nouvelle loi fiscale qu'après l'expiration du délai de réclamation, ne constitue pas un cas de force majeure qui justifierait l'introduction d'une réclamation après l'expiration de ce délai.
Cass., 4 juin 1998, *Pas*., 1998, I, 287, *A.F.T.*, 1998 (reflet K. MOSER), 351, *Act. fisc.*, 1998 (reflet), n° 26, 6, *Arr. Cass.*, 1998, 640, *F.J.F.*, 1998, 628, *Cour. fisc.*, 1998 (reflet), n° 14, 415, note et *R. Cass.*, 1999, 104, note S. WYCKAERT.
— Lorsque l'imposition est notifiée au moyen d'une contrainte, il ne doit pas être mentionné à partir de quel moment le délai de réclamation prend cours ni à qui une réclamation éventuelle doit être adressée (art. 272 C.I.R. 64; art. 371 C.I.R. 92).
Cass., 23 avril 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 558, *Pas.*, 1999, I, 574 et *F.J.F.*, 1999, 370.
— Selon l'art. 272 C.I.R. 64 tel qu'il était en rigueur pour l'exercice 1989, le délai de réclamation contre une imposition à l'impôt des personnes ne peut s'élever à moins de six mois à compter de la date de l'avertissement extrait de rôle ou de l'avis de taxation ou à partir de la date de réception de la cotisation qui a été perçue autrement que par le rôle. L'avis de taxation visée à cet article doit être adressé par l'administration des contributions au contribuable ou son mandataire. Une créance à la faillite d'un contribuable, établie par l'administration des contributions, ne constitue pas un avis de taxation au sens de l'art. 371 C.I.R. 92; la restitution de ce document par le curateur après que la faillite a été rapportée par la cour d'appel n'a pas pour conséquence de faire courir le délai de six mois pour introduire la réclamation.
Cass., 12 mars 2001, *J.L.M.B.*, 2002, n° 5, 183 et *Pas.*, 2001, n° 3, 388.
— Le délai d'introduction d'une réclamation commence en règle, soit à la date de l'avertissement-

extrait de rôle, soit à la date de notification de la cotisation. A défaut de preuve d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle, la notification d'une contrainte au contribuable fait débuter le délai de six mois. La date à laquelle le contribuable prend connaissance ou prétend prendre connaissance de la cotisation n'est pas pertinente.
Cass., 22 mars 2001, *Pas*., 2001, I, 461 et *F.J.F.*, 2001, 592.
— Le délai dans lequel la réclamation doit être présentée sous peine de déchéance, commence à courir le jour suivant la date de l'envoi effectif de l'avertissement-extrait de rôle lorsque l'envoi est régulier; cette date est, sauf preuve contraire, la date d'envoi indiquée sur l'avertissement-extrait de rôle (art. 372 C.I.R. 92).
La simple affirmation par le contribuable qu'aucun avertissement-extrait de rôle n'a été envoyé, n'a pas pour conséquence que l'administration, qui soutient qu'elle a envoyé un avertissement à l'adresse exacte du contribuable et dans les formes exigées, doive également apporter la preuve que cet envoi a effectivement eu lieu.
Cass., 15 juin 2001, *F.J.F.*, 2002, n° 9, 776, note, *Cour. fisc.,* 2002, n° 9, 348 et *T.F.R.*, 2002, 329, note J. SPEECKE. Voir aussi Cass., 7 janvier 1993, *Pas.*, 1993, I, 19, *F.J.F.*, 1993/95 et 1993/96; Cass., 21 octobre 1994, *Pas.*, 1994, I, 849, *Arr. Cass.*, 1994, nr. 447 et *Bull. contr.*, 1996, n° 763, 1648.
— N'est pas légalement justifiée, la décision qu'une réclamation introduite par lettre recommandée contre des cotisations litigieuses ne remplit pas les conditions de motivation imposée par l'article 272 C.I.R. 64 et ne constitue dès lors pas une réclamation au sens de cette disposition, alors que cette dernière élève une contestation précise à l'égard desdites cotisations.
Cass., 4 janvier 2002, *Pas.*, 2002, I, 24, *A.F.T.*, 2002 (reflet J. VANDEN BRANDEN), n° 5, 243 et *Fisc. Act.*, 2002 (reflet F. DESTERBECK), n° 7, 1.
— La signification d'un commandement valant avis de cotisation ne fait courir le délai de réclamation que lorsque ce document contient toutes les mentions nécessaires pour révéler l'existence d'un titre exécutoire et mettre le redevable en mesure d'introduire une réclamation, tels que le point de départ du délai de réclamation, le montant et la nature des revenus imposables et l'instance compétente pour recevoir la réclamation.
Cass., 14 juin 2002, *Pas.*, 2002, I, 1362, *F.J.F.*, 2003, 70, *R.G.C.F.*, 2002, n° 2, 38, *T.F.R.*, 2003, n° 238, 273, note W. DEFOOR.

Bibl.: — DE BROECK, L. et ROSELETH, J., "Aansprakelijkheid raadgever. Fiscalist draait op voor meerbelasting bij cliënt bij nalatigheid", *Fisc. Act*., 2003, n° 30, 3-5 ; KIEKENS, A., "Bezwaartermijn van 10 jaar en recht op toekenning van moratoriuminteresten bij gebrek aan inkohiering", (note sous Bruxelles, 8 novembre 2000) *T.F.R.*, 2001, 394; KIEKENS, A., "Bezwaar tegen supplementaire aanslag geldt (niet altijd) van ambtswege als bezwaar tegen oorspronkelijke aanslag", *T.F.R.*, 2004, n° 265, 692-696; MERCKX, D., "De termijn om een bezwaarschrift inzake inkomstenbelastingen in te dienen", *R.W.*, 1988-89, 611-613 (note sous Bruxelles, 22 décembre 1987); VANHEESWIJCK, L., "Minder pretaxatiegeschillen voor de rechtbank van eerste aanleg?", *T.F.R.*, 2004, n° 257, 265-266; WAUMAN, M., "Aanvang invorderingstermijn veronderstelt regelmatige verzending van het aanslagbiljet", (note sous Bruxelles, 30 janvier 2003) *T.F.R.*, 2004, n° 257, 267-268; X, "Réclamation tardive: préjudice fiscal et social pour le comptable", *Fiscologue*, 2003, n° 903, 7-8; X, (note sous Trib. Bruxelles, 30 mai 2003), *Cour. fisc.*, 2003, n° 13, 501-504; X, "Réclamations: l'envoi dans les délais ne suffit pas", *Fiscologue*, 2004, n° 951, 3-4. □

Art. 372. [Aussi longtemps qu'une décision n'est pas intervenue, le redevable ou son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, peut compléter sa réclamation initiale par des griefs nouveaux, libellés par écrit, même présentés en dehors des délais prévus à l'article 371.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 29 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — Un grief qui est présenté dans la réponse à un avis rectificatif, mais qui n'est pas répété dans la réclamation, ne peut être considéré comme étant un grief libellé par écrit et complétant la réclamation initiale, au sens de l'article 273 C.I.R. 64 (art. 372 C.I.R. 92).
Cass., 7 avril 1976, *Arr. Cass.*, 1976, 905 et *Pas.*, 1976, I, 863. □

Art. 373. [Lorsqu'un supplément d'imposition est établi pour un exercice d'imposition déterminé en vertu des articles 353 ou 354 et que la cotisation nouvelle fait apparaître, dans le chef du même redevable, l'existence d'une surtaxe corrélative pour un ou plusieurs exercices d'imposition, le redevable, ainsi que son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, peut, dans un délai de trois mois à partir de la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle

comportant le supplément d'imposition, se pourvoir en réclamation contre cette surtaxe.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 30 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — L'article 74, alinéa 4, des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus, modifié par l'article 30 de la loi du 8 mars 1951, n'autorise le redevable à se pourvoir en réclamation, dans le délai qu'il détermine, que contre la surtaxe corrélative à un supplément d'impôt établi au cours du délai extraordinaire d'imposition. L'application de cette disposition est exclue lorsque la nouvelle imposition a été établie dans le délai ordinaire d'imposition.
Cass., 22 avril 1967, *Journ. prat. dr. fisc. fin.,* 1967, 298, note B., *Pas.*, 1967, I, 993, *Rev. fisc*., 1968, 367, note J. DE LONGUEVILLE et G. VAN FRAEYENHOVEN et *Arr. Cass.*, 1967, 1022. □

Art. 374. Aux fins d'assurer l'instruction de la réclamation, un fonctionnaire de l'administration des contributions directes, d'un grade supérieur à celui du contrôleur, dispose des moyens de preuve et des pouvoirs conférés à l'administration par [les articles 315 à 319, 322 à 330, 333 à 336, 339 à 343 et 346].

En outre il peut, dans le cadre de cette réclamation, exiger des [établissements de crédit soumis à la loi du 22 mars 1993 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit] tous renseignements à leur connaissance qui peuvent être utiles.

[Si le réclamant en a fait la demande dans sa réclamation, il sera entendu. A cet effet, il sera invité à se présenter dans un délai de trente jours.]

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 31, 1° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 2 modifié par l'art. 31, 2° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 3 remplacé par l'art. 31, 3° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «un fonctionnaire de l'administration des contributions directes, d'un grade supérieur à celui de contrôleur» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «tout fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 3° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.
En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — Le droit de prendre connaissance des pièces du dossier, reconnu par l'article 275, alinéa 3 C.I.R. 64 au réclamant qui en a fait la demande écrite, ne s'étend pas au rapport administratif de l'inspecteur chargé de l'instruction de la réclamation.
Cass., 15 mai 1987, *Arr. Cass.*, 1986-87, 1234, *Bull. contr.*, 1988, n° 675, 1483, *F.J.F.*, 1988, 13 (somm.) et *Pas.*, 1987, I, 1118.
— L'administration fiscale ne peut être obligée par l'application de la loi sur la publicité de l'administration de soumettre à la consultation les rapports préparatoires qui ont été rédigés à l'occasion de l'examen d'une réclamation. Les formes de publicité de l'administration que prévoit la loi précitée ne peuvent servir pour obtenir accès aux documents dont seules les juridictions fiscales peuvent ordonner le dépôt et la production.
C.E., n° 58.514, 8 mars 1996, *F.J.F.*, 1996, 288, *Cour. fisc.*, 1996 (reflet), n° 10, 370, note, *J.D.F.*, 1996, 81, note J. NEMERY DE BELLEVAUX et *P.B.*, 1996, 210, note P. GOFFAUX.
— La perception des impôts constitue un intérêt économique ou financier fédéral pouvant justifier, par exception à la règle de publicité des documents administratifs figurant à l'article 32 de la Constitution, de refuser la communication de documents administratifs dans la mesure où cette communication est de la nature à nuire à cet intérêt. Cette exception à une disposition établissant un droit fondamental doit être interprétée restrictivement. L'intérêt en cause ne peut être invoqué systématiquement à l'appui de tout refus de communication d'un dossier fiscal, sans vider le principe de la publicité des actes administratifs de toute portée à l'égard des administrations fiscales. Lorsque le contribuable a seulement demandé à connaître le contenu d'un dossier fiscal le concernant, à propos duquel des investigations étaient menées, on ne peut soupçonner a priori d'intention frauduleuse ce contribuable qui s'inquiète des raisons pour lesquelles l'administration procède à des investigations à son sujet. A défaut d'établir en l'espèce que la consultation des documents était de nature à nuire à la perception de l'impôt, l'administration ne pouvait pas opposer au contribuable un refus de communication.

C.E., 2 octobre 1997, *A.F.T.*, 1998 (reflet J. MAGREMANNE), 386, *F.J.F.*, 1998, 382 et *Pas.*, 1997, IV, 83.

— Du fait du refus de consultation de son dossier fiscal relatif à l'exercice 1995, le requérant est empêché d'évaluer en connaissance de cause sa situation fiscale et de juger sur cette base si l'introduction d'une réclamation à l'encontre de l'imposition contestée a un sens. Le préjudice invoqué n'est pas par conséquent un préjudice financier – qui est en principe toujours réparable – mais bien un préjudice qui concerne essentiellement la méconnaissance de la finalité du droit constitutionnellement protégé d'avoir accès aux documents administratifs. Un tel préjudice doit être considéré comme grave. Il est en outre difficilement réparable par un arrêt d'annulation seulement. En effet, précisément parce que la consultation des documents administratifs concernés doit permettre d'examiner le sens qu'il y a à déposer une réclamation, le droit à la consultation doit pouvoir être exercé avant que le délai pour déposer une réclamation ait expiré. Il y a par conséquent un risque que l'exécution immédiate de la décision contestée puisse causer au requérant un préjudice grave difficilement réparable.

C.E., 9 février 1998, *F.J.F.*, 1999, 393, *T. Gem.*, 1999, 71, note et *T.B.P.*, 1998 (reflet), 690.

— Le droit de consulter tous les documents administratifs et d'en obtenir copie, sauf dans les cas et dans les conditions précisés par la loi, est un droit fondamental qui est garanti par l'art. 32 Const. Toute personne a un intérêt réel à agir en vue du respect de ce droit et à faire déclarer nuls les refus de consultation.

Le fait que les documents administratifs qui faisaient l'objet de la demande de consultation se trouvent dans le dossier judiciaire qui a été constitué dans une autre affaire et qui a été déposé au greffe du Conseil d'Etat n'empêche pas que la demanderesse ait toujours intérêt à contester devant le conseil d'Etat la régularité du refus implicite d'accès à ces documents administratifs.

L'une des conséquences utiles de la loi sur la publicité de l'administration est que les personnes qui envisagent d'introduire un recours contre une décision administrative, notamment une décision de limitation partielle de la perception de l'impôt, sont autorisées à prendre consultation du dossier et à n'intenter le recours qu'en connaissance de cause. Cette conséquence ne pourrait être atteinte si les citoyens ne pouvaient consulter le dossier qu'après que le conseil d'Etat a été saisi de la cause en le consultant au greffe après que le recours a été introduit.

Un ex-conjoint qui a été actionné pour acquitter la dette fiscale de l'autre (ancien) conjoint a le droit d'examiner le dossier fiscal de cet autre conjoint (sur la base du nouvel art. 337, al. 3 C.I.R. 92).

L'Etat belge ne peut invoquer les dispositions de l'art. 6, § 2, 2 ° de la loi sur la publicité de l'administration pour refuser la consultation du dossier fiscal.

C.E., 9 juillet 1999, *F.J.F.*, 2000, 651, *Fiscologue*, 1999, n° 729, 1 et *Jaarboek Mensenrechten*, 1998-2000, 344, note J. DEBIEVRE.

Bibl.: — J.V.D., "Par quel fonctionnaire a-t-on le droit d'être entendu?", *Fiscologue*, 2000, n° 740, 5; VAN DYCK, J., "Publicité de l'administration: compromise?", *Fiscologue*, 2003, n° 902, 1; X, "Instruction pendant la procédure de réclamation: limite de délai?", *Fiscologue*, 2001, n° 799, 8 (contra Trib. Gent, 13 septembre 2001, *Cour. fisc.*, 2001, n° 19-20, 460); X, "Par qui le contribuable doit-il être entendu?", *Fiscologue*, 2003, n° 912, 7. □

Art. 375. [§ 1er. Le directeur des contributions ou le fonctionnaire délégué par lui, statue, en tant qu'autorité administrative, par décision motivée sur les griefs formulés par le redevable ou par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement.

La décision est notifiée par lettre recommandée à la poste. Cette décision est irrévocable à défaut d'intentement d'une action auprès du tribunal de première instance, dans le délai fixé par l'article 1385undecies du Code judiciaire.

§ 2. Il ne lui est pas permis d'établir, par sa décision, un supplément d'imposition ou de réaliser la compensation entre un dégrèvement reconnu justifié et une insuffisance d'imposition qui aurait été constatée.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 32 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contributions» au § 1er, al. 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — Une décision du directeur des contributions relative à l'imposition des revenus d'un exercice n'a

pas l'autorité de la chose jugée à l'égard de l'imposition établie pour un autre exercice sur d'autres revenus, même analogues, du même redevable, à défaut d'identité d'objet quant aux éléments d'imposition.
Cass., 13 février 1962, *Pas.*, 1962, I, 676; Cass., 26 janvier 1965, *Rev. fisc.*, 1965, 283 et *Pas.*, 1965, I, 515.
— Lorsque le directeur des contributions a statué sur une réclamation contre une cotisation aux impôts sur les revenus, en vertu de l'article 61, alinéa 3, des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus (art. 375 C.I.R. 92), il n'appartient plus à l'administration, hors les cas prévus par la loi, de modifier ou d'annuler la cotisation telle qu'elle résulte de cette décision.
Cass., 3 mai 1966, *Pas.*, 1966, I, 1125 et *Bull. contr.*, 1967, n° 422, 1053.
— Lorsque trois réclamations ont été déposées chez le directeur des contributions à l'encontre de trois impositions relatives au même exercice, il peut se prononcer dans une première décision sur les deux premières réclamations et se prononcer sur la troisième dans une décision distincte. Dans ce cas, la première décision n'épuise pas la juridiction de l'administration quant à cet exercice.
Cass., 5 septembre 1967, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1967, 372, *Arr. Cass.,* 1968, 23 et *Pas.,* 1968, I, 22.
— Saisi d'une réclamation contre une cotisation établie sur une base différente de celle qui avait été proposée dans l'avis de rectification de la déclaration et sans relation avec cette dernière base, le directeur des contributions ne peut réparer l'illégalité commise lors de l'enrôlement de la cotisation, cette illégalité fût-elle le résultat d'une erreur matérielle, et doit se borner à constater la nullité de la cotisation.
Cass., 4 mars 1969, *Pas.*, 1969, I, 592, *Bull. contr.*, 1970, n° 470, 92, *Rev. fisc.*, 1969, 227 et *Arr. Cass.*, 1969, 622.
— La décision du directeur des contributions, statuant sur une réclamation en matière d'impôts sur les revenus, est régulièrement notifiée au domicile indiqué par le redevable dans sa déclaration, même si celui-ci a ultérieurement changé de domicile, dès lors que ce changement n'a pas été porté à la connaissance du directeur des contributions.
Cass., 24 octobre 1977, *Pas.*, 1978, I, 239, *J.D.F.*, 1979,110, note R.V. et *Arr. Cass.*, 1978, 253.
— La notification de la décision du directeur des contributions statuant sur une réclamation résulte de la présentation par la poste, au domicile du contribuable indiqué dans sa réclamation, du pli recommandé contenant la décision. Lorsque la lettre recommandée qui n'a pas atteint le contribuable n'a été qu'envoyée mais non présentée à ce domicile, elle ne constitue pas une notification au sens de l'article 276 C.I.R. 64 (art. 375 C.I.R. 92) et ne peut avoir pour effet de faire courir le délai d'appel prévu à l'article 280 dudit code (art. 379 C.I.R. 92).
Cass., 24 octobre 1977, *Pas.*, 1978, I, 240, *J.D.F.*, 1979, 108 et *Arr. Cass.*, 1980-81, 202.
— L'autorité de la chose jugée, en matière d'impôts directs, trouve son fondement légal, non dans les articles 23 à 28 du Code judiciaire, mais dans les principes généraux du droit de ces impôts et dans les articles 276 et 278 C.I.R. 64.
Cass., 23 octobre 1980, *Arr. Cass.*, 1980-81, 202 et *Pas.*, 1981, I, 234.
— Suivant l'article 276, alinéa 2 C.I.R 64, modifié par l'article 2 de la loi du 16 mars 1976, il n'est pas permis au directeur d'établir, dans sa décision, une compensation entre un dégrèvement reconnu et une insuffisance d'imposition qui aurait été constatée.
Cass., 27 novembre 1980, *Arr. Cass.*, 1980-81, 347, *Bull. contr.*, 1981, n° 601, 2563, *J.D.F.*, 1981, 141 et *Pas.*, 1981, I, 364.
— La notification de la décision du directeur des contributions relative aux réclamations introduites par le redevable, s'effectue en principe par la présentation, au domicile du redevable de la lettre recommandée à la poste contenant la décision. Lorsque le pli recommandé ne peut y être remis en raison de l'absence du redevable et que le facteur laisse un avis priant le destinataire de retirer cette lettre au guichet du bureau des postes indiqué, mais que le destinataire reste en défaut de ce faire, de sorte que l'envoi recommandé est renvoyé au directeur, la notification visée à l'article 276 C.I.R. 64, qui fait courir le délai de recours prévu à l'article 280 C.I.R. 64, est réputée avoir été faite.
Cass., 24 janvier 1986, *Arr. Cass.*, 1985-86, 703 et *Pas.*, 1986, I, 619.
— Le directeur des contributions qui statue sur des griefs formulés par le redevable ne peut établir des suppléments d'impôts ni réaliser la compensation entre un dégrèvement reconnu justifié et une insuffisance d'imposition qui aurait été constatée; même si la réclamation porte sur l'évaluation de la base imposable d'après des signes ou indices d'aisance, le directeur ne peut s'écarter des griefs formulés à cet égard (art. 276 C.I.R 64).
Cass., 30 avril 1987, *Arr. Cass.*, 1986-87, 1146, *Bull. contr.*, 1987, n° 666, 2241, *F.J.F.*, 1988, 190, *J.D.F.*, 1987, 193, *Pas.*, 1987, I, 1011, *R.W.*, 1987-88, 328 et *Rev. not. b.*, 1987, 490.
— Le directeur des contributions qui statue sur un grief formulé par le redevable ne peut établir des suppléments d'impôts ni réaliser la compensation entre un dégrèvement reconnu justifié et une insuffisance d'imposition qui aurait été constatée; même

si la réclamation porte sur l'évaluation de la base imposable d'après des signes ou indices d'aisance, le directeur saisi d'un grief contre l'ensemble de la cotisation, ne peut, après avoir constaté que l'imposition n'est pas justifiée par les éléments relevés par le taxateur, la fonder sur d'autres éléments constatés par lui (art. 276 C.I.R. 64).
Cass., 25 février 1988, *Arr. Cass.*, 1987-88, 822, *Bull. contr.*, 1989, n° 679, 9, *F.J.F.*, 1988, 318 et *Pas.*, 1988, I, 759.
— Le directeur régional qui statue sur les griefs formulés par le redevable n'excède pas les limites de sa compétence, lorsque, en se ralliant aux motifs fondant la décision du fonctionnaire taxateur d'ajouter, à concurrence d'un montant déterminé, un élément imposable aux revenus imposés, il précise d'une manière complémentaire la raison pour laquelle il y a lieu de maintenir en tout cas la somme admise par le fonctionnaire taxateur (art. 276 C.I.R. 64).
Cass., 15 mars 1991, *Arr. Cass.*, 1991-92, 743, *F.J.F.*, 1991, 282 et *Pas.*, 1991, I, 660.
— Le directeur des contributions, qui statue sur les griefs formulés par le redevable, ne réalise pas la compensation, prohibée par la loi, entre un dégrèvement reconnu justifié et une insuffisance d'imposition qui aurait été constatée, lorsque pour des motifs propres, il maintient l'imposition sur la base des éléments matériels que le taxateur avait pris en considération (art. 276, al. 2 C.I.R. 64).
Cass., 3 mai 1991, *Arr. Cass.*, 1991-92, 892, *Bull. contr.*, 1991, n° 717, 1587, *F.J.F.*, 1991, 332, *Pas.*, 1991, I, 783 et *R.W.*, 1991-92, 622 (somm.); voir aussi Cass., 4 juin 1998, *Arr. Cass.*, 1998, 642, *Pas.*, 1998, I, 288, *Bull. contr.*, 2000, n° 807, 1946, *F.J.F.*, 1998, 630 et *R.W.*, 1998-99, 654 (somm.).
— Le directeur des contributions ne sort pas des limites de son pouvoir juridictionnel et ne soulève pas un point de droit étranger au grief exprimé par le contribuable lors qu'il maintient l'imposition pour d'autres motifs que ceux du fonctionnaire taxateur, dès lors qu'il se fonde sur les éléments de fait que celui-ci avait pris en considération (art. 276, al. 1er C.I.R. 64; art. 375, al. 1er C.I.R. 92).
Cass., 5 avril 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 359, *F.J.F.*, 1993, 404, *Pas.*, 1993, I, 357 et *R.W.*, 1993-94, 466, note.
— L'article 292 du Code judiciaire, qui prévoit la nullité d'une décision rendue par un juge qui a précédemment connu de la cause dans l'exercice d'une autre fonction judiciaire, n'est pas applicable au fonctionnaire de l'administration des contributions qui a instruit la réclamation d'un contribuable et qui est ensuite délégué pour statuer sur cette réclamation.
Cass., 18 novembre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 961, *Bull. contr.*, 1994, n° 737, 810, *F.J.F.*, 1994, 116, *J.T.*, 1994, 452, *Pas.*, 1993, I, 962, concl. F. PIRET, *R.W.*, 1993-94, 1052 et *TRD&I*, 1994, 73.
— Viole le principe général du droit relatif à l'autorité de la chose jugée en matière d'impôts directs, la cour d'appel qui, lors de l'appréciation de l'imposition qui a été substituée à une première imposition, modifie le motif d'annulation de celle-ci.
Cass., 13 janvier 1995, *A.J.T.*, 1994-95, 550, note I. VAN DE WOESTEYNE, *Arr. Cass.*, 1995, 43, *F.J.F.*, 1995, 531, *Pas.*, 1995, I, 44 et *R.W.*, 1994-95, 1194.
— La notification de la décision du directeur régional se fait légalement par lettre recommandée envoyée à l'adresse indiquée par le contribuable dans sa réclamation, lorsqu'il est établi que le contribuable n'a communiqué à l'administration aucun changement d'adresse. Dans ces conditions, la notification fait dûment courir le délai d'appel. La communication d'une autre adresse par le contribuable dans une réclamation ultérieure relative à un exercice différent, avant la date de la décision finale rendue par le directeur régional dans le premier litige, ne suffit pas comme notification de changement d'adresse au directeur.
Cass., 10 février 1995, *F.J.F.*, 1995/95, *Pas.*, 1995, I, 169 et *R.W.*, 1995-96, 237.
— La notification de la décision du directeur des contributions relative à la réclamation introduite par le redevable s'effectue en principe par la présentation de la lettre recommandée à la poste contenant la décision, au domicile du redevable ou au domicile indiqué par le redevable dans sa réclamation si celui-ci a ultérieurement changé de domicile mais que ce changement n'a pas été porté à la connaissance du directeur des contributions; lorsque le pli recommandé ne peut y être remis en raison de l'absence du redevable, le facteur est tenu de laisser un avis priant le destinataire de retirer cette lettre au guichet du bureau de poste désigné sur l'avis; à défaut, la notification visée à l'article 276 C.I.R. 64, qui fait courir le délai de recours prévu à l'article 280 du même code, ne peut être réputée avoir été faite.
Cass., 28 juin 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 669, *Bull. contr.*, 1997, n° 772, 1242, *F.J.F.*, 1996, 427, *Pas.*, 1996, I, 720 et *R.W.*, 1996-97, 828 (somm.).
— Est de nature interprétative l'article 98 de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, en vertu duquel le directeur des contributions ou le fonctionnaire délégué par lui statue en tant qu'autorité administrative sur les réclamations des redevables contre les cotisations en matière d'impôts sur les revenus.
Cass., 28 février 2000, *Pas.*, 2000, I, 485, *Act. fisc.*, 2000 (reflet J. MAGREMANNE), n° 18, 1, *Arr. Cass.*, 2000, n° 3, 491, *F.J.F.*, 2000, 333 et

J.L.M.B., 2001, n° 25, 1077, note F. STEVENAERT MEEUS.

— Le directeur des contributions qui statue sur les griefs formulés par le redevable peut, pour des motifs propres, maintenir l'imposition sur la base des éléments matériels que le fonctionnaire taxateur avait pris en considération (art. 276, al. 2 C.I.R 64; art. 375, al. 2 C.I.R. 92).

Cass., 28 février 2000, *Pas.*, 2000, I, 485, *Act. fisc.*, 2000 (reflet J. MAGREMANNE), n° 18, 1, *Arr. Cass.*, 2000, n° 3, 491, *F.J.F.*, 2000, 333 et *J.L.M.B.*, 2001, n° 25, 1077, note F. STEVENAERT MEEUS.

— La décision du directeur des contributions est notifiée au redevable par lettre recommandée à la poste; lorsque le redevable a fait élection de domicile, le directeur des contributions peut procéder à la signification, soit au domicile du redevable, soit au domicile élu par celui-ci (art. 276, al. 3 C.I.R. 64). Selon la Cour de cassation, n'est pas justifié en droit, l'arrêt de la cour d'appel qui, après avoir observé que la redevable avait fait élection de domicile chez son mandataire, a considéré que la notification de la décision directoriale au siège social de la redevable et non au domicile élu n'avait pas de conséquence juridique.

Cass., 25 mai 2000, *Pas*., 2000, I, 973, *Arr. Cass.*, 2000, 987, *Bull.*, 2000, 973, *F.J.F.*, 2000, 449, *R.W.* 2001-02, 286 (somm.) et *T.F.R.*, 2000, 733, note J. VAN BESIEN.

— Le directeur des contributions statuant sur la réclamation du contribuable n'est pas une autorité administrative visée par la loi relative à la publicité de l'administration (art. 366, 367 et 374 C.I.R. 92; art. 1er, 4 et 5 de la loi relative à la publicité de l'administration).

Cass., 23 octobre 2000, *Pas*., 2000, I, 1605, *Act. fisc.*, 2001 (reflet), n° 4, 6, *Arr. Cass.*, 2000, 1640, *Bull. contr.*, 2001, n° 820, 2458, *F.J.F.*, 2000, 733, *J.L.M.B.*, 2002, n° 5, 182, *R.W.*, 2002-03, n° 5, 182 et *T.F.R.*, 2001, 1094, note S. HUYGHE et S. RONSE.

— Le directeur des contributions qui statue sur les griefs formulés par le redevable peut, pour des motifs propres, maintenir l'imposition sur la base des éléments matériels que le fonctionnaire taxateur avait pris en considération.

Cass., R.G. F040028F, 17 février 2005, www.cass.be.

Bibl.: — DERYCKE, M., "Kan een vordering in rechte worden ingesteld wanneer de gewestelijke directeur de aanslagen waartegen een bezwaarschrift werd ingediend, integraal heeft vernietigd?", *Fisc. Koer,* 2003, n° 10, 436-438; X, "Publicité de l'administration: Aussi pour les décisions directoriales?", *Fiscologue*, 2003, n° 909, 4. □

Art. 376. [§ 1er. Le directeur des contributions ou le fonctionnaire délégué par lui, accorde d'office le dégrèvement des surtaxes résultant d'erreurs matérielles, de doubles emplois, ainsi que de celles qui apparaîtraient à la lumière de documents ou faits nouveaux probants, dont la production ou l'allégation tardive par le redevable est justifiée par de justes motifs, à condition que:

1° ces surtaxes aient été constatées par l'administration ou signalées à celle-ci par le redevable ou par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, dans les trois ans à partir du 1er janvier de l'année au cours de laquelle l'impôt a été établi;

2° la taxation n'ait pas déjà fait l'objet d'une réclamation ayant donné lieu à une décision définitive sur le fond.

§ 2. N'est pas considéré comme constituant un élément nouveau, un nouveau moyen de droit ni un changement de jurisprudence.

§ 3. Le directeur des contributions ou le fonctionnaire délégué par lui accorde aussi d'office le dégrèvement:

1° [des excédents du crédit d'impôt, de précomptes et de versements anticipés visés à l'article 304, § 2, pour autant que ces excédents aient été constatés par l'administration ou signalés à celle-ci par le redevable ou par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, dans les trois ans à partir du 1er janvier de l'exercice d'imposition auquel appartient l'impôt sur lequel ce crédit d'impôt, ces précomptes et ces versements anticipés sont imputables];

2° des réductions résultant de l'application des articles 88, 131 à 135, 138, 139, 146 à 156 et 257, pour autant que le fait générateur de ces réductions ait été constaté par l'administration ou signalé à celle-ci par le redevable ou par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, dans les trois ans à partir du 1er janvier de l'exercice d'imposition auquel appartient l'impôt sur lequel ces réductions doivent être accordées.

§ 4. Le Roi détermine les conditions et modalités de restitution d'office des versements anticipés visés aux articles 157 à 168 et 175 à 177 qui n'ont pas encore été imputés sur l'impôt réellement dû.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 33 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
§ 3, 1° remplacé par l'art. 55 L. 10 août 2001 (M.B. 20.IX.2001).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contributions» aux al. 1 à 3 sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.
En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Pour ce qui concerne la Région flamande l'art. 376, § 3, 2° est remplacé par ce qui suit:

2° [des réductions et exemptions résultant de l'application des articles 88, 131 à 135, 138, 139, 146 à 156, 253, 7° et 8°, et 257 pour autant que le fait générateur de ces réductions ou exemptions ait été constaté par l'administration ou signalé à celle-ci par le redevable ou par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, dans les trois ans à partir du 1er janvier de l'exercice d'imposition auquel appartient l'impôt sur lequel ces réductions ou exemptions doivent être accordées.]

(Décr. Parl. fl. 19 décembre 2003, art. 38, M.B. 31.XII.2003, éd. 2)

En ce qui concerne la Région flamande, l'art 376, § 3, 2° est modifié comme suit à partir de l'exercice 2006:

— les mots «et 257» sont remplacés par les mots «et l'article 257, § 1er, 1° à 3° et § 2, 1°, 2° et 4°».

(Décr. Parl. fl. 24 décembre 2004, art. 30, M.B. 31.XII.2004, éd. 3, vig. le 1er janvier 2005)

Jur.: — En tenant compte de la finalité des intérêts moratoires et malgré les caractéristiques respectives de la procédure de réclamation et de la procédure d'exonération d'office, il n'est pas justifié d'accorder des intérêts moratoires dans le premier cas et de les refuser dans le second cas. Dans les deux cas, il s'agit d'une dette fiscale dont le caractère indu est reconnu par le directeur des contributions. Cette reconnaissance conduit à l'obligation de restituer au contribuable les sommes qu'il a indûment payées au fisc. L'article 309, al. 1er, 3° C.I.R. 64 (article 419, al. 1er, 3° C.I.R. 92 avant sa modification par l'art. 44 L. 15 mars 1992) qui stipule que «aucun intérêt moratoire n'est alloué en cas de remboursement»... des excédents d'impôts visés à l'article 277, §§ 1 et 2 qui ont lieu d'office après l'expiration des délais de réclamation et de recours», viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il est applicable à une exonération d'office accordée par le directeur régional des contributions.
C.A., n° 23/2004, février 2004, *F.J.F.*, 2004, n° 4, 2004/115, *M.B.*, 30 avril 2004 (éd. 2) (extrait), 36.241 et *R.G.C.F.*, 2004 (reflet H. LOUVEAUX), n° 3, 110; Cass., RG. F020010F, 11 juin 2004, www.cass.be, n° JC046B3.
— Interprétés comme ne permettant pas à un redevable d'obtenir un dégrèvement d'office de surtaxes résultant d'un arrêt de la Cour d'arbitrage déclarant inconstitutionnelle sur question préjudicielle une disposition de la loi fiscale, lorsque ce redevable prend officiellement connaissance de cet arrêt avant l'expiration du délai de réclamation ordinaire, les articles 371 et 376, § 1er C.I.R. 92 violent les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.
Interprétés comme permettant à un redevable d'obtenir un dégrèvement d'office de surtaxes résultant d'un arrêt de la Cour d'arbitrage déclarant inconstitutionnelle sur question préjudicielle une disposition de la loi fiscale, lorsque ce redevable prend officiellement connaissance de cet arrêt avant l'expiration du délai de réclamation ordinaire, les articles 371 et 376, § 1er C.I.R. 92 ne violent pas les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.
C.A., n° 54/2005, 8 mars 2005, www.arbitrage.be.
— Lorsque, par suite d'un oubli, le contribuable omet de tenir compte d'une dépense professionnelle déductible, cela ne peut être assimilé à une faute de calcul et ne constitue donc pas non plus une erreur matérielle au sens de l'article 61, § 2 L.C.I.R. (article 376 C.I.R. 92).
Cass., 8 octobre 1963, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1963, 378, *Rev. fisc.*, 1963, 534 et *Pas.*, 1964, I, 135.
- Lorsqu'une double imposition résulte d'impositions établies à charge de redevables différents, le dégrèvement ne peut être sollicité que par le redevable dont la cotisation a été illégalement établie.
Cass., 1er décembre 1964, *Pas.*, 1965, I, 329, *Rev. fisc.,* 1965, 222 et *Bull. contr.*, 1965, n° 423, 1974.
— Sont seuls nouveaux les documents ou faits de nature à faire une preuve qui n'a pas été faite antérieurement et que le redevable n'était pas en mesure de produire avant l'expiration des délais de réclamation ou de recours.
Cass., 30 avril 1968, *Rev. fisc*., 1968, 530, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1968, 209, *Arr. Cass*., 1968, 1087 et *Pas*., 1968, I, 1021. Voir aussi Cass., 12 octobre

1995, *F.J.F.*, 1995/215; Cass., 6 juin 1997, *Pas.*, 1997, I, 645 et *Arr. Cass.*, 1997, n° 262; Cass., 26 septembre 1997, *Pas.*, 1997, I, 903 et *Arr. Cass.*, 1997, n° 370.

— Si la lettre qui a été adressée par le contribuable au directeur des contributions ne tend qu'à obtenir le remboursement d'un payement anticipé et que cette lettre réponde aux conditions et délais tant de l'article 272 que de l'article 277 C.I.R. 64 (actuels articles 371 et 376 C.I.R. 92), la cour d'appel peut légalement décider que cette lettre doit être considérée comme une annonce en vue d'un dégrèvement d'office au sens de l'article 277 C.I.R. 64 (actuel article 376 C.I.R. 92) après avoir jugé que le mot «réclamation» a été irrégulièrement utilisé, et elle en donne une interprétation qui n'est pas compatible avec ses termes.

Cass., 10 mars 1970, *Rev. fisc*., 1970, 372, note A. MILITIS, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1970, 252, note, *Arr. Cass.*, 1970, 649 et *Pas.*, 1970, I, 607.

— L'arrêt qui, après avoir constaté que l'agent taxateur a commis une erreur dans l'application du taux d'imposition en appliquant le régime ordinaire au lieu du taux d'imposition de 15 %, juge que «pareille» erreur ne constitue pas une erreur matérielle car elle trouve sa cause dans une mauvaise appréciation du taux d'imposition et signifie ainsi qu'une erreur de méthode implique une appréciation et ne peut donc être une erreur matérielle, viole l'article 277 C.I.R. 64 (actuel article 376 C.I.R. 92).

Cass., 16 mars 1973, *J.T.*, 1973, 549, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1973, 67, *Pas*., 1973, I, 669 et *Arr. Cass*., 1973, 702.

— Au sens de l'article 277 C.I.R. 64, la double imposition suppose qu'un même revenu ait fait l'objet de plusieurs impositions, dont l'une exclut légalement l'autre; à cet effet, il ne suffit pas qu'il existe en principe un double emploi s'il n'est pas établi qu'il y a réellement une double imposition.

Cass., 14 décembre 1973, *Rev. fisc.*, 1974, 25, *Pas.*, 1974, I, 406, *Bull. contr.*, 1974, n° 523, 2200 et *Arr. Cass.*, 1974, 432.

— L'article 277 C.I.R. 64 n'autorise le dégrèvement des surtaxes que dans le cas qu'il précise, notamment en cas de double emploi; cette disposition légale ne permet pas, par le détour de la procédure de dégrèvement, d'obtenir l'annulation d'une taxation régulièrement enrôlée et devenue définitive en l'absence de réclamation introduite dans le délai légal déterminé par l'article 272 du même code.

Cass., 16 janvier 1980, *Arr. Cass.*, 1979-80, 568, *Bull. contr.*, 1982, n° 611, 2635 et *Pas.*, 1980, I, 559.

— Fût-elle due à un oubli du contribuable, l'omission de tenir compte, dans sa déclaration, d'un prélèvement opéré sur une provision taxée lors d'un exercice précédent ne peut être assimilée à une erreur de calcul et ne constitue pas une erreur matérielle au sens de l'article 277 C.I.R. 64.

Cass., 6 octobre 1983, *Arr. Cass.*, 1983-84, 150, *F.J.F.*, 1984, 80, *Pas.*, 1984, I, 139 et *R.W.*, 1983-84, 2127 (somm.).

— L'article 277, § 3 C.I.R. 64, autorisant le dégrèvement des excédents de précomptes visés à l'article 205, vise le dégrèvement en faveur du bénéficiaire des revenus imposés et non en faveur de la personne qui a payé ou attribué ces revenus.

Cass., 9 janvier 1986, *A.F.T.*, 1986, 107, note L. CAPELLE, *Arr. Cass.*, 1985-86, 655 et *Pas.*, 1986, I, 578.

— Lorsqu'une double imposition résulte du fait qu'un seul et même bénéfice est imposé au cours de deux exercices d'imposition différents, le délai de trois ans prévu à l'article 277 C.I.R. 64 commence à courir à partir de l'établissement de la cotisation qui est à l'origine de la double imposition. Lorsqu'un dégrèvement d'impôt est accordé conformément à l'article 277 C.I.R. 64, aucun intérêt moratoire ne peut être alloué (art. 309 C.I.R 64).

Cass., 31 janvier 1986, *Arr. Cass.*, 1985-86, 744, *Bull. contr.*, 1986, n° 655, 2399, *F.J.F.*, 1986, 279, *Pas.*, 1986, I, 652 et *R.W.*, 1986-87, 522.

— Il y a double imposition au sens de l'article 277, alinéa 1er C.I.R. 64, lorsqu'un même revenu fait l'objet de plusieurs impositions, alors que celles-ci sont légalement exclues.

Cass., 20 april 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 1081 et *F.J.F.*, 1990, 292, note et *Pas.*, 1990, I, 958.

— L'erreur matérielle qui autorise le directeur des contributions à accorder le dégrèvement de surtaxes en dehors du délai de réclamation prévu à l'article 272 C.I.R. 64 est une erreur de fait, qui résulte d'une méprise sur l'existence d'éléments matériels en l'absence desquels l'imposition manque de base légale (art. 277, al. 1er C.I.R. 64).

Cass., 20 juin 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 1051, *Pas.*, 1991, I, 923 et *R.W.*, 1991-92, 514 (somm.).

Voir aussi Cass., 3 janvier 1975, *Pas.*, 1975, I, 460; Cass., 12 octobre 1995, *F.J.F.*, 1995/215; Cass., 6 juin 1997, *Pas.*, 1997, I, 645 et *Arr. Cass.*, 1997, n° 262; Cass., 26 septembre 1997, *Pas.*, 1997, I, 903 et *Arr. Cass.*, 1997, n° 370; Cass., 10 novembre 1997, *Pas.*, 1997, I, 1157, *Arr. Cass.*, 1997, 1104, *Bull. contr.*, 1998, n° 788, 2632 et 2731, *F.J.F.*, 1997, 635, note et *Pas.*, 1997, I, 1157.

— En vertu de l'article 277, § 3 C.I.R. 64 le directeur des contributions ou le fonctionnaire délégué par lui accorde d'office le dégrèvement des excédents de précomptes et versements anticipés visés à l'article (abrogé) 205 du même code. De la combinaison de cette disposition avec les articles 203 et 205 dudit code, il résulte que cet article 277, § 3, ne

s'applique qu'à la condition qu'un impôt soit réellement dû ou qu'en d'autres termes, un impôt ait été enrôlé à charge du redevable. Lorsque la cour d'appel a constaté qu'aucun impôt n'a été enrôlé à l'égard des défendeurs pour les exercices en question, elle justifie de la sorte légalement sa décision que le troisième paragraphe de l'article 277 précité ne saurait trouver application à propos de ces deux exercices.
Cass., 17 octobre 1991, *Arr. Cass.*, 1991-92, 164, *Bull.*, 1992, 135, *F.J.F.*, 1992, 26, *J.L.M.B.*, 1992, 1240, *Not. Fisc. M.*, 1992, 103, note D. DESCHRIJVER, *Pas.*, 1992, I, 135 et *R.W.*, 1991-92, 858 (somm.).
— Les documents ou faits nouveaux à la lumière desquels le directeur des contributions accorde d'office le dégrèvement de surtaxes sont seulement ceux de nature à faire une preuve qui n'a pas été faite antérieurement et que le redevable n'était pas en mesure de produire ou d'alléguer avant l'expiration des délais de réclamation ou de recours (art. 277, § 1er C.I.R. 64).
Cass., 31 octobre 1991, *Arr. Cass.,* 1991-92, 210, *Bull. contr.*, 1993, n° 723, 100, *F.J.F.*, 1992, 110, *J.L.M.B.*, 1992, 1241, *Pas.*, 1992, I, 176 et *R.W.*, 1991-92, 886 (somm.).
— La cour d'appel viole les articles 2, 186, 203, 206 et 266 du C.I.R. 64 (art. 1er, § 2, 276, 296, 297, 365 C.I.R. 92) lorsqu'elle déduit de la seule circonstance qu'après avoir perçu les précomptes légaux, l'administration a laissé s'écouler le délai d'imposition prévu à l'article 264, alinéa 2 C.I.R. 64 (art. 359, al. 2 C.I.R. 92) que le demandeur a procédé à l'établissement d'un impôt dans le chef des défendeurs et imputé les précomptes perçus. Il s'ensuit que la cour d'appel ne justifie pas légalement l'application de l'article 272 C.I.R. 64 (art. 371 C.I.R. 92) ni le refus d'examiner l'applicabilité en la cause du délai prévu à l'article 277, § 3 C.I.R. 64 (art. 376, § 3 C.I.R. 92).
Cass., 22 novembre 1991, *Arr. Cass.*, 1991-92, 261, *Bull.*, 1992, 222, *F.J.F.*, 1992, 64, *Cour. fisc.*, 1992 (reflet), n° 4, 133, note X, *Not. Fisc. M.,* 1992, 104, note D. DESCHRIJVER, *Pas.*, 1992, I, 222 et *R.W.*, 1991-92, 814 (somm.).
— Au cas où l'administration a omis d'établir une imposition pour un exercice déterminé, un contribuable peut tout de même déposer une réclamation conformément aux dispositions des art. 366 et s. C.I.R. 92 et ainsi réclamer le remboursement des précomptes qui ont été retenus à tort pour la période imposable.
Cass., 27 mai 1993, *Cour. fisc.*, 1993 (reflet), n° 14, 541, note. Voir aussi Cass., 9 juin 1995, *J.D.F.*, 1995, 249 et *Pas.*, 1995, I, 601.
— Le fait que le fonctionnaire taxateur ait mal apprécié en droit la base imposable en y incorporant une insuffisance de taxe sur la valeur ajoutée, ne constitue pas une erreur matérielle qui autorise le directeur des contributions à accorder le dégrèvement de surtaxes en dehors du délai de réclamation prévu à l'article 272 C.I.R. 64.
Cass., 19 décembre 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 1412, *Bull. contr.*, 2000, n° 801, 105, *F.J.F.*, 1998, 219 et *Pas.*, 1997, I, 1487.
— Une décision directoriale rendue sur la réclamation d'un redevable relative à des exercices d'imposition antérieurs et déterminant les droits de celui-ci, ne constitue pas un document ou fait nouveau à la lumière duquel le directeur des contributions peut accorder d'office le dégrèvement pour cause de surtaxe (art. 376, § 1er C.I.R. 92).
Cass., 17 septembre 1998, *Pas.*, 1998, I, 962, *Arr. Cass.*, 1998, 894, *Bull. contr.*, 2000, n° 807, 1949, *F.J.F.*, 1998, 575 et *T.F.R.*, 1999, 213, note M. LOOCKX.
— La double imposition qui peut ouvrir droit à un dégrèvement d'office suppose que le même revenu ait fait l'objet de plusieurs impositions dont l'une exclut légalement l'autre. Dans ce cas, c'est la cotisation établie illégalement qui doit faire l'objet du dégrèvement. Il s'ensuit que n'est pas justifié l'arrêt qui déclare fondé le grief déduit par le contribuable de la double imposition, sans rechercher laquelle des deux impositions a été établie illégalement.
Cass., 14 janvier 1999, *Pas.*, 1999, I, 56, *Arr. Cass.*, 1999, 53 et *F.J.F.*, 1999, 272.
— Pour l'application de l'article 277, § 1er C.I.R. 64, peuvent seuls être considérés comme faits ou documents nouveaux, ceux qui sont probants et que le contribuable n'a pu produire ni alléguer avant l'expiration des délais de réclamation et de recours. Lorsqu'il apparaît que la notification du revenu cadastral est intervenue le 25 avril 1990, au lendemain de l'envoi par le contribuable de la déclaration à l'impôt des personnes physiques, que le rôle relatif à l'impôt contesté a été déclaré exécutoire le 14 mars 1991, qu'il en a été donné connaissance en date du 19 mars 1991 et que le délai de réclamation expirait donc, en vertu de l'article 272 C.I.R. 64, le 30 avril 1992, la cour d'appel ne peut pas, sur la base de faits qui précèdent, considérer la notification précitée du revenu cadastral comme un fait nouveau au sens de l'article 277 C.I.R. 64.
Cass., 2 décembre 1999, *Pas.,* 1999, I, 1615, *Arr. Cass.*, 1999, 651 et *F.J.F.*, 2000, 320.
— La compétence pour accorder d'office le dégrèvement des excédents de précomptes et de versements anticipés visés à l'article 211, § 2 C.I.R. 64 (art. 304 C.I.R. 92), prévue à l'article 277, § 3, 1° C.I.R. 64 (art. 376, § 3, 1° C.I.R. 92), ne permet ni

au directeur des contributions, ni à la Cour d'appel, en cas de recours, d'examiner si c'est à tort ou à raison que certains éléments de l'imposition ont été pris en considération lors de la détermination de l'assiette imposable de l'impôt, lorsque l'imposition est devenue définitive à défaut de réclamation régulièrement introduite en temps utile.
L'arrêt qui, d'une part, constate que la réclamation des recevables a été introduite tardivement et est, dès lors, irrecevable et, d'autre part, considère cette réclamation comme étant une requête au sens de l'article 277, § 3 C.I.R. 64 et, statuant sur celle-ci, accorde le dégrèvement prévu par l'article 277, § 3 C.I.R. 64 viole cette disposition.
Cass., 2 décembre 1999, *Pas.*, 1999, I, 1620, *Arr. Cass.*, 1999, 1554, *F.J.F.*, 2000, 321, *R.W.*, 2000-01, 1068 (somm.) et *T.F.R.*, 2000, 253, note M. LOOCKX. Voir aussi Cass., 27 juin 2003, *Fiscologue*, 2003, n° 909, 10.
— Si une plus-value de cessation est taxée à tort globalement plutôt qu'à un taux d'imposition distinct, cela doit être imputé à une mauvaise appréciation de l'impôt dû et il n'y a pas d'erreur matérielle.
Cass., 2 décembre 1999, *Pas.*, 1999, I, 1612, *Arr. Cass.*, 1999, 1546 et *F.J.F.*, 2000, 29.
— Lorsque l'imposition est devenue définitive à défaut de réclamation régulièrement introduite en temps utile, la compétence pour accorder d'office le dégrèvement des excédents de précomptes et de versements anticipés visés à l'article 304, § 2 C.I.R. 92, prévue à l'article 376, § 3, 1°, du même code, ne permet ni au directeur des contributions ni à la cour d'appel, en cas de recours, d'examiner si c'est à tort ou à raison que certains éléments de l'imposition ont été pris en considération lors de la détermination de la base imposable de la cotisation.
Cass., 6 novembre 2000, *Pas.*, 2000, I, 600, *Arr. Cass.*, 2000, n° 9, 1724, *Cour. fisc.*, 2001 (reflet), n° 1, 4, note, *Fiscologue*, 2001, n° 784, 4 et *R.W.*, 2002-03, n° 21, 837, note.
— Il est question d'une double imposition lorsque les mêmes revenus font l'objet de plusieurs impositions s'excluant les unes les autres.
En cas de double imposition, le juge doit établir quelle cotisation a été établie illégalement, avant d'en accorder le dégrèvement. (art. 277, § 1er C.I.R. 64; art. 376, § 1er C.I.R. 92).
Cass., 26 janvier 2001, *Pas.*, 2001, I, 177 et *T.F.R.*, 2001, 490, note M. LOOCKX.
— La double imposition suppose que le même revenu ait fait l'objet de plusieurs impositions dont l'une exclut légalement l'autre. Dans ce cas, c'est en principe la cotisation établie illégalement qui doit faire l'objet du dégrèvement. Il n'y a pas double emploi lorsque le précompte mobilier retenu lors de la distribution de dividendes ne peut être imputé sur l'impôt, faute de base imposable dans le chef du bénéficiaire.
L'erreur matérielle est une erreur de fait, qui résulte d'une méprise sur l'existence d'éléments matériels en l'absence desquels l'imposition manque de base légale.
Cass., 23 janvier 2004 , *F.J.F.*, 2004/138.
— L'article 309, alinéa 1er, 2° C.I.R. 64, devenu l'article 419, alinéa 1er, 3° C.I.R. 92, avant sa modification par l'article 44 de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il s'applique à un dégrèvement d'office accordé par le directeur régional des contributions (art. 10 et 11 Const.; art. 277, § 1er C.I.R. 64 (art. 376, § 1er, C.I.R. 92) et art. 309, al. 1er, 2° C.I.R. 64 (art. 419, al. 1er, 2°, C.I.R. 92)).
Cass., R.G. F020010F, 11 juin 2004, www.cass.be, n° JC046B3.

Bibl.: — BOURS, J., "Annulation et dégrèvement: des synonymes?", *R.G.C.F.*, 2004, n° 4, 8; BOUTEILLER, B., «Recours administratifs prévus par le C.I.R. 1992 et arrêts de la Cour d'arbitrage – Notion de 'fait nouveau' au sens de l'article 376 du C.I.R. 1992» (note sous Trib. Liège, 18 février 2003), *R.G.C.F.*, 2003, n° 6, 30-33; FORESTINI, R., "La notion d'erreur matérielle à l'article 376, § 1er du C.I.R. 1992", *R.G.F.*, 1992, 287-291; KIEKENS, A., "Kunnen belastingplichtigen die ten onrechte belast werden op grond van artikel 34 WIB 1992 genieten van een ontheffing van ambtswege overeenkomstig artikel 376 WIB 1992?", *T.F.R.*, 2003, n° 250, 986-987; LENAERT, N., "Artikel 376 WIB 1992. Verrekenprijscorrecties in internationale context via ambtshalve ontheffing: een snellere weg tot succes?", *Intern. Fisc. Act.*, 2004, n° 5, 1-3; ROSOUX, R., «La notion d'erreur matérielle», *R.G.C.F.*, 2004, n° 1, 5-11; VERHULST, I., "Bezwaar, ontheffing van ambtswege, voorziening in beroep en voorziening in cassatie", in VZW Fiskofoon, *Fiscale rechtspraakoverzichten. Inkomstenbelastingen 1999-2001*, Larcier, VZW FISKOFOON, Gent, 2003, p. 333-371; X, "Procédure: Dégrèvement d'office: droit d'être entendu", *Fiscologue*, 2000, n° 779, 5; X, "Bezwaartermijn nog open bij publicatie arrest Arbitragehof: toch ambtshalve ontheffing?", *Fisc. Act.*, 2004, n° 25, 3-6. □

[Art. 376bis. Le Ministre des Finances ou son délégué peut, par une seule décision motivée, rejeter l'ensemble des recours administratifs fondés exclusivement sur un grief tiré de l'inconstitutionnalité d'une disposition du présent Code, lorsque la Cour d'Arbitrage, saisie du même grief, a rejeté un recours en

annulation introduit contre la disposition contestée ou rendu un arrêt préjudiciel constatant la validité de cette disposition.

La décision est publiée au Moniteur belge. La publication vaut notification de la décision. Cette décision est irrévocable sauf à l'égard de celui qui intente une action devant le tribunal de première instance dans le délai fixé par l'article 1385undecies du Code judiciaire.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 114 L.-progr. 8 avril 2003 (M.B. 17.IV.2003).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Ministre des Finances» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 8° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Bibl.: — FORESTINI, R., "Les décisions sur des réclamations de masse ou le nouvel article 376*bis* du C.I.R. 1992", *R.G.C.F.*, 2003/3, 5. □

[Art. 376ter. Le directeur des contributions ou le fonctionnaire désigné par lui statue par décision motivée sur la demande formulée par le redevable ou son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement.

Il peut, toutefois, accorder le dégrèvement d'office des surtaxes, des excédents de précomptes ou de versements anticipés et des autres réductions, visés à l'article 376, par la voie de l'inscription, au nom du contribuable intéressé, du montant dégrevé dans un rôle rendu exécutoire.

Dans tous les cas, sa décision est notifiée au redevable par pli recommandé à la poste. Elle est irrévocable à défaut d'intentement d'une action auprès du tribunal de première instance, dans le délai fixé à l'article 1385undecies du Code judiciaire.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 378 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contributions» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999. □

[Art. 376quater. Il est accusé réception aux requérants des réclamations et des demandes de dégrèvement d'office en mentionnant la date de réception du recours administratif.

Lorsque le dégrèvement d'office est fait à l'initiative de l'administration, la cause à l'origine de celui-ci ainsi que sa date de constatation sont portées à la connaissance du contribuable.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 379 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005). □

Section [2]

[**Dispositions particulières en matière de recours judiciaire**]

□ **Lég.:** Intitulé renuméroté et remplacé par l'art. 34 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — Les articles 377 à 385 C.I.R. 92 et l'article 603, 1°, du Code judiciaire ne violent pas les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'ils ne prévoient pas un double degré de juridiction.
C.A., n° 114/2002, 26 juin 2002, *M.B.*, 21 août 2002; C.A., n° 144/2002, 9 octobre 2002, *M.B.*, 13 novembre 2002, 51.039.
— Les articles 377, alinéa 2, 378, alinéa 2, et 381 C.I.R. 92 ne violent pas les articles 10 et 11 de la Constitution en raison du fait qu'ils ne permettent au justiciable d'invoquer devant la cour d'appel un grief nouveau au sens de ces articles que dans les conditions restrictives qu'ils prévoient.
C.A., n° 127/2002, 10 juillet 2002, *M.B.*, 13 novembre 2002, 51.009.
— Les articles 377, alinéa 2, 378, alinéa 2, et 381 C.I.R. 92 ne violent pas les articles 10 et 11 de la Constitution en raison du fait qu'ils ne permettent au justiciable d'invoquer devant la cour d'appel un grief nouveau au sens de ces articles que dans les conditions restrictives qu'ils prévoient. Les mêmes dispositions ne violent pas lesdites dispositions constitutionnelles en ce qu'elles ne font pas obstacle à ce que soient invoqués devant la cour d'appel des moyens tirés de la forclusion, de l'autorité de la chose jugée ou de la contrariété du droit interne avec le droit communautaire. Les articles 377 à 385 C.I.R. 92 ne violent pas les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'ils ne prévoient pas un double degré de juridiction.
C.A., n° 120/2003, 24 septembre 2003, *M.B.*, 2 décembre 2003, 57.527, *F.J.F.*, 2004, n° 1, 9, note, *R.G.C.F.*, 2004 (reflet H. LOUVEAUX), n° 1, 56 et *R.W.*, 2003-04, n° 18, 702, note.

— L'article 11, alinéa 1er, de la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale et l'article 97, alinéa 9, de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale ne violent pas les articles 10 et 11 de la Constitution en raison du fait qu'ils ne permettent au justiciable d'invoquer devant la cour d'appel un grief nouveau au sens des articles 377, alinéa 2, 378, alinéa 2, et 381 C.I.R. 92 que dans les conditions restrictives qu'ils prévoient.
C.A., n° 76/2005, 20 avril 2005, www.arbitrage.be, *M.B.*, 27 mai 2005, 24.837.

Bibl.: — KRINGS, E., "De toepassing van het Gerechtelijk Wetboek in fiscale geschillen", in STORME, M. et VAN CROMBRUGGE, S. (Ed.), *Actuele Problemen van Fiscaal Recht*, Antwerpen, Kluwer rechtswetenschappen, 1989, 191-202. □

Art. 377. [Les délais d'opposition, d'appel et de cassation, ainsi que l'opposition, l'appel et le pourvoi en cassation sont suspensifs de l'exécution de la décision de justice.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 34 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — L'article 97, alinéa 7, de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale et l'article 11, alinéa 1er, de la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale ne violent pas les articles 10 et 11 de la Constitution en tant qu'ils établissent, à partir du 6 avril 1999, une distinction entre, d'une part, les contribuables qui ont introduit une action auprès de la cour d'appel avant le 1er mars 1999 et auxquels sont appliquées les règles relatives aux griefs nouveaux prévues par le C.I.R. 92 et, d'autre part, les contribuables qui, après le 1er mars 1999, peuvent saisir le tribunal de première instance et ont la possibilité d'invoquer le régime prévu aux articles 807 et 808 du Code judiciaire. Les articles 34 et 97, dernier alinéa, de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale et l'article 11, alinéa 1er, de la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale, interprétés comme signifiant que, même après le 6 avril 1999, les pourvois en cassation contre des arrêts statuant sur des recours en matière d'impôts sur les revenus introduits devant les cours d'appel avant le 1er mars 1999 sont régis par les articles 386 à 391 C.I.R. 92, ne violent pas les articles 10 et 11 de la Constitution.
C.A., n° 60/2001, 8 mai 2001 (question préjudicielle), *Act. dr.,* 2001, 653, note L. ORBAN, *Act. fisc.*, 2001 (reflet J. MAGREMANNE), n° 21, 1, *M.B.*, 28 juin 2001 (extrait), 22.302, *F.J.F.*, 2001, 542, note, *Fisc. Act.*, 2001 (reflet), n° 20, 3, *Fiscologue*, 2001, n° 800, 5, *R.W.*, 2002-03, n° 32, 1274 et *T.F.R.*, 2001, 780, note M. MAUS.
— L'article 11, alinéa 1er, de la loi du 23 mars 1999 sur l'organisation judiciaire en matière fiscale dispose que les procédures pendantes devant les cours et tribunaux seront traitées conformément aux règles en vigueur avant le 1er mars 1999. Cette règle concerne tous les litiges pour lesquels il n'y avait pas de décision définitive au jour de l'entrée en vigueur de la loi (6 avril 1999), ce qui implique que, lorsqu'un litige avait déjà été introduit devant une juridiction avant cette date, l'ancienne procédure soit d'application, y compris les moyens de droit invoqués. L'abrogation par l'article 97, 9°, de la loi du 15 mars 1999 des articles 377 à 392 C.I.R. 92 relatifs au recours en appel et au pourvoi en cassation à partir du 1er mars 1999 n'entre pas en conflit avec la disposition susmentionnée, mais reflète la règle selon laquelle, à partir du 1er mars 1999, les appels contre les décisions de l'administration doivent être introduits auprès du tribunal de première instance et non plus devant la cour d'appel. Ceci implique également que les pourvois en cassation contre les décisions rendues sur les recours en appel introduits avant le 1er mars 1999 restent complètement sous l'empire de la loi ancienne. Les moyens d'irrecevabilité qui s'appuyent entièrement sur la thèse selon laquelle la nouvelle législation est également applicable aux pourvois en cassation, doivent être rejetés.
Cass., 21 juin 1999, *Pas.*, 1999, I, 941, *Act. fisc.*, 1999 (reflet L. DEGRUNE), n° 27, 1, *F.J.F.*, 1999, 501, *Fiscologue*, 1999, n° 716, 3, *J.D.F.*, 1999, 151, concl. LECLERCQ et note M. BALTUS, *R. Cass.*, 1999, 213, note T. DELAHAYE et P. WOUTERS, *R.W.*, 1999-2000, 789 (somm.) et *T.F.R.*, 2000, 189, note M. MAUS.
— La disposition de la loi du 15 mars 1999, qui abroge à dater du 1er mars 1999 les articles 377 à 392 C.I.R. 92 relatifs à la procédure ancienne devant la cour d'appel et devant la Cour de cassation et décide que ces articles, tels qu'ils existaient avant leur abrogation, restent applicables aux recours introduits avant le 1er mars 1999, n'est pas contraire à la disposition de l'article 11 de la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale aux termes duquel les procédures pendantes devant les cours, les tribunaux et les autres instances, y compris les voies de recours qui peuvent être introduites contre leurs décisions, doivent être poursuivies et clôturées conformément aux règles en vigueur avant le 1er mars 1999. Cet article tend à préciser que les recours en matière fiscale introduits avant le 1er mars 1999 devant la cour d'appel sont toujours régis par les règles énoncées aux articles

377 à 392 C.I.R. 92. Eu égard à sa connexité avec la loi du 23 mars 1999, cette disposition implique que les pourvois en cassation contre les décisions rendues sur des recours introduits devant la cour d'appel avant le 1er mars 1999 soient encore intégralement régis par l'ancienne loi. Il s'ensuit que la requête préalablement signifiée au défendeur et l'exploit de signification doivent toujours être remis au greffe de la cour d'appel, conformément à ce que prévoyait l'article 388, al. 2 C.I.R. 92.
Cass., 22 novembre 1999, *Pas.*, 1999, I, 1531, *Arr. Cass.*, 1999, 1466, *Bull.*, 1999, 1531, *F.J.F.*, 2000, 23 et *T.F.R.*, 2000, 192, note M. MAUS.
— Par l'article 11, alinéa 1er, de la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale, le législateur a voulu que tous les litiges qui, au jour de l'entrée en vigueur de la loi, soit le 6 avril 1999, n'étaient pas encore tranchés définitivement, puissent se clôturer selon les règles en vigueur auparavant. Dès lors qu'une cause a été portée devant une juridiction avant cette date, la procédure antérieure doit être suivie, y compris pour ce qui concerne les voies de recours.
Cass., 20 décembre 1999, *Pas.*, 1999, I, 1716, *Arr. Cass.*, 1999, 1645, *Bull.*, 1999, 1716 et *F.J.F.*, n° 2001/243. Voir aussi Cass., 15 mars 2002, *Pas.*, 2002, I, 728 et *F.J.F.*, n° 2002/154; Cass., 13 juin 2002, *F.J.F.*, n° 2003/2.
— Est irrecevable, le moyen invoquant uniquement la violation du principe général du droit relatif à la primauté du droit international mais omettant d'indiquer les règles conventionnelles dont la violation est invoquée (art. 388, al. 1er C.I.R. 92).
Cass., 3 novembre 2000, *Arr. Cass.*, 2000, n° 9, 1700, *F.J.F.*, 2001, n° 2001/24 et *F.J.F.*, n° 2001/113.
— Dans une instance fiscale, le juge doit ordonner la réouverture des débats avant de rejeter l'action, en tout ou en partie, sur la base d'une exception qui n'a pas été invoquée par les parties. Il doit, en toutes circonstances, prendre en considération les droits de la défense. Le juge qui, en réponse à un grief formulé par une partie qui manque d'indiquer explicitement la base juridique de son grief, formule une règle de droit, ne méconnaît pas les droits de la défense de l'autre partie et ne rejette pas non plus l'action sur la base d'une exception qui n'a pas été invoquée devant lui.
Cass., 2 février 2001, *F.J.F.*, n° 2001/184.
— N'est pas nouveau le moyen de pur droit pris de la violation d'une disposition légale que le juge était tenu d'appliquer à la contestation qui lui est soumise.
R.G. F030049F et F030062F, Cass., 16 septembre 2004, www.cass.be.
— Le moyen fondé sur des dispositions d'une loi qui, organisant la prescription de l'action en recouvrement d'impôts, est d'ordre public, peut être invoqué pour la première fois devant la Cour.
Cass., R.G. C020458F, 18 novembre 2004, www.cass.be. □

Art. 378. [La requête introduisant le pourvoi en cassation et la réponse au pourvoi peuvent être signées et déposées par un avocat.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 380 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 15.I.2005).

Jur.: — La Cour de cassation a le pouvoir de rectifier une erreur matérielle de l'exploit de signification du pourvoi, qui apparaît à l'évidence de l'exploit même.
Cass., 1er juin 1982, *Arr. Cass.*, 1981-82, 1213 (somm.), *Bull. contr.*, 1984, n° 630, 1681 et *Pas.*, 1982, I, 1137 (somm.).
— Le pourvoi en cassation en matière d'impôts directs étant formé par une requête, celle-ci doit nécessairement être signée par le demandeur, par un avocat ou par un fondé de pouvoir spécial; le pourvoi formé par une requête non signée n'est pas recevable.
Cass., 19 février 1987, *Arr. Cass.*, 1986-87, 816, *Bull. contr.*, 1987, n° 666, 2240 et *Pas.*, 1987, I, 738.
— L'irrecevabilité du pourvoi en matière d'impôts sur les revenus ne saurait résulter du seul fait que la requête en cassation, signée par le demandeur ou son avocat, a été déposée au greffe de la cour d'appel par une personne dont la qualité n'est pas précisée (art. 289. C.I.R. 64).
Cass., 1er février 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 718, *Bull. contr.*, 1993, n° 733, 3403, *F.J.F.*, 1990 (reflet), 419 et *Pas.*, 1990, I, 644, note J.V.
— A peine d'irrecevabilité du pourvoi, le liquidateur d'une société commerciale qui signe la requête à la Cour de cassation en matière d'impôts sur les revenus doit établir qu'il a le pouvoir d'intenter et soutenir le pourvoi au nom de la société en liquidation (art. 289, al. 1er C.I.R. 64; art. 181 des lois coordonnées du 30 novembre 1935).
Cass., 14 janvier 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 503, *Pas.*, 1991, I, 443 et *R.W.*, 1990-91, 1307 (somm.).
— En matière d'impôts sur les revenus, le pourvoi en cassation doit indiquer, à peine de nullité, les dispositions légales que violerait la décision attaquée (art. 289 C.I.R. 92).
Cass., 14 mai 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 862 et *Pas.*, 1992 (reflet), I, 804. Voir aussi Cass., 24 février 1983, *Arr. Cass.*, 1982-83, n° 357; Cass., 25 avril 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 492 et *Pas.*, 1997, I, 510
— Est irrecevable le moyen qui invoque la violation du texte modifié d'une disposition légale, alors que c'est le texte original de la disposition qui s'appli-

que au litige et que la modification peut influencer le bien-fondé du moyen (art. 1080 C. jud.).
Cass., 18 septembre 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 1123 et *Pas.*, 1992, I, 1044.
— L'article 278, alinéa 2 C.I.R. 64 qui permet au requérant de soumettre à la cour d'appel des griefs nouveaux, pour autant qu'ils invoquent une contravention à la loi ou une violation des formes de procédure prescrites à peine de nullité, s'applique non seulement quand le grief nouveau est dirigé contre la cotisation, objet de la réclamation, mais aussi quand il critique la décision directoriale elle-même. Si, en raison du caractère d'ordre public de la matière des impôts, la cour d'appel doit examiner elle-même, en fait et en droit, la régularité de la décision directoriale, objet du recours, elle est toutefois tenue, hors les cas de forclusion du droit d'imposition ou de chose jugée, de limiter cet examen au litige dont elle est saisie; excéderait, dès lors, ses pouvoirs, la cour d'appel qui examinerait des griefs nouveaux formulés tardivement, la contestation en pareil cas ne lui étant pas régulièrement déférée (art. 278, al. 2, 279, spéc. al. 2, et 282 C.I.R. 64).
Cass., 10 juin 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 574, *F.J.F.*, 1993, 406, *Pas.*, 1993, I, 559, *R.W.*, 1993-94, 544 et *Rev. not. b.*, 1993, 515.
— Est nouveau et, dès lors, irrecevable le moyen non soumis à la cour d'appel, soutenant que les pièces, qui lors de l'instruction de la réclamation ont été jointes au dossier, avaient été demandées et obtenues par un contrôleur sans qualité à cet effet.
Cass., 18 mars 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 287, *Bull. contr.*, 1994, n° 747, 840, *F.J.F.*, 1994, 191, *Pas.*, 1994, I, 286 et *R.W.*, 1994-95, 829 (somm.).
— Est irrecevable, le moyen qui, en matière d'impôts sur les revenus, énonce plusieurs griefs sans indiquer séparément, pour chacun des griefs, les dispositions légales violées (art. 289 C.I.R. 64, art. 388 C.I.R. 92).
Cass., 29 avril 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 434 (somm.) et *Pas.* 1994, I, 425 (somm.); Cass., 23 décembre 1999, *Pas*., 1999, I, 1738, *Arr. Cass.*, 1999, 1666 et *Bull.*, 1999, 1738; Cass., 31 janvier 2000, *Pas*., 2000, I, 253 et *Arr. Cass.*, 2000, n° 2, 257 (somm.). Voir aussi Cass., 13 avril 1984, *Arr. Cass.*, 1983-84, 1078, *F.J.F.*, 1984, 308, *Pas.*, 1984, I, 1018 et *R.W.*, 1984-85, 1495.
— Est irrecevable, le moyen dépourvu de la clarté et de la précision requise pour distinguer sûrement, sans danger d'erreur et sans lacunes, les dispositions légales dont la violation est invoquée et pour déterminer la portée et l'étendue exactes des griefs invoqués.
Cass., 11 octobre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 916 (somm.), *Bull. contr.*, 1997, n° 773, 1428, *F.J.F.*, 1996, 495, *Pas.*, 1996, I, 978 et *R.W.*, 1996-97, 997 (somm.).
— Est irrecevable le moyen qui invoque la violation de dispositions du C.I.R. 92 alors que seules sont applicables au litige celles du C.I.R. 64 (art. 289 C.I.R. 64).
Cass., 5 décembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1169 (somm.) et *Pas.*, 1996, I, 1241.
— Ne peut être invoqué pour la première fois devant la Cour, le moyen invoquant la violation des droits de la défense de la partie requérante par le fait que son avocat n'a pas été averti de la date de l'audience publique de la députation permanente.
Cass., 6 décembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1180 et *Pas.*, 1996, I, 1249.
— L'absence de signature de l'huissier de justice sur la copie de l'exploit de signification du recours devant la cour d'appel en matière d'impôts sur les revenus, n'entraîne pas la nullité de l'acte lorsque les pièces de la procédure démontrent que la signification dudit recours du redevable a réalisé les buts que la loi lui assigne, à savoir assurer la légalité des impositions et faire parvenir à l'Etat belge, ministre des Finances, la copie de la requête par laquelle est formé le recours, par le ministère d'un huissier de justice qui en authentifie la date et la conformité à l'original; il en est ainsi lorsque l'original de l'exploit de la signification faite au directeur des contributions visé par le C.I.R. 92, porte la signature de l'huissier de justice intervenu (art. 2 et 867 C. jud.; art. 378, al. 1er C.I.R. 92).
Cass., 14 janvier 1999, *Pas.*, 1999, I, 52, *Act. fisc.*, 1999 (reflet F. DESTERBECK), n° 9, 5, *Arr. Cass.*, 1999, 50, *F.J.F.*, 1999, 631 et *R.W.*, 1999-2000, 362, note.
— Il résulte du Code des impôts sur les revenus 1992 que la requête en cassation est signée au nom de l'Etat par le directeur compétent; la signature figurant sur la requête est réputée jusqu'à preuve du contraire être celle du fonctionnaire intervenant mentionné dans cet acte (art. 297, al. 1er, et 377 C.I.R. 92).
Le directeur des contributions agit nécessairement et exclusivement en qualité d'organe de l'Etat belge, représenté par le ministre des Finances; il est compétent pour former un pourvoi en cassation sans mention d'un autre mandat que celui résultant de sa propre qualité (art. 297, al. 1er, 377 et 378 C.I.R. 92).
Cass., 21 juin 1999, *Pas.*, 1999, I, 941, *Act. fisc.*, 1999 (reflet L. DEGRUNE), n° 27, 1, *F.J.F.*, 1999, 501, *Fiscologue*, 1999 (reflet), n° 716, 3, *J.D.F.*, 1999, 151, concl. LECLERCQ et note M. BALTUS, *R. Cass.*, 1999, 213, note T. DELAHAYE et P. WOUTERS, *R.W.*, 1999-2000, 789 (somm.) et *T.F.R.*, 2000, 189, note M. MAUS.
— En vertu de l'article 388 C.I.R. 92, la requête par laquelle est formé le pourvoi en cassation en matiè-

re d'impôts directs doit être signée par le demandeur, par un avocat ou par un fondé de pouvoir spécial.
Ne répond pas à cette exigence, l'écrit intitulé «requête en cassation», déposé au greffe de la cour d'appel et portant la mention qu'il est établi par l'avocat N., mais est revêtu d'une signature lisible, accompagné du terme «loco» et du nom de l'avocat précité, sans mention de la qualité du signataire (art. 388, al. 1er C.I.R. 92).
Cass., 29 octobre 1999, *Pas.*, 1999, I, 1415, *Arr. Cass.*, 1999, 1357, *Bull. contr.*, 2001, n° 813, 751 et *F.J.F.*, 2000, 80.
— Est, en règle, tardif et, partant, irrecevable le pourvoi dirigé contre les dispositions définitives d'un arrêt rendu en matière d'impôts directs, lorsque ce pourvoi a été formé plus de trois mois après la notification de l'arrêt (art. 388 C.I.R. 92; art. 2 et 19 C. jud.).
Cass., 22 novembre 1999, *Pas.*, 1999, I, 1527, *Arr. Cass.*, 1999, 1462 et *R.W.*, 2000-01, 1066, note.
— Les pourvois en cassation dirigés contre les arrêts rendus sur des recours introduits devant la cour d'appel avant le 1er mars 1999 sont intégralement régis par les articles 386 à 391 du Code des impôts sur les revenus (1992) applicables avant leur abrogation par l'article 34 de la loi du 15 mars 1999 (art. 97, al. 9 de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale).
Cass., 22 novembre 1999, *Pas.*, 1999, I, 1531, *Arr. Cass.*, 1999, 1466, *F.J.F.*, 2000, 23 et *T.F.R.*, 2000, 192, note M. MAUS.
— Lorsque, en matière fiscale, le demandeur en cassation s'est désisté de son pourvoi, au motif que celui-ci serait irrecevable en raison d'une irrégularité que le demandeur précise, tout en se réservant le droit d'introduire un nouveau pourvoi, ce désistement ne peut être interprété comme un acquiescement et n'est pas décrété par la Cour si celle-ci constate que le motif invoqué pour justifier le désistement est erroné.
Cass., 31 januari 2000, *Pas.*, 2000, I, 25, *Arr. Cass.*, 2000, n° 2, 261 et *F.J.F.*, 2000, 244.
— Lorsqu'une question visée à l'article 26, § 1er, 3, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage est soulevée par un moyen devant la Cour de cassation, en l'occurrence une question relative à la violation par la législation sur les recours en matière d'impôts sur les revenus, des dispositions constitutionnelles précisées par la loi spéciale précitée, la Cour de cassation doit, en règle, demander à la Cour d'arbitrage de statuer sur cette question (art. 278 à 292 C.I.R. 64; art. 377 à 391 C.I.R. 92; art. 26 L. spéc. sur la C.A.).
Cass., 26 juin 2000, *Pas.*, 2000, I, 1179, *Arr. Cass.*, 2000, 1199 et *T.F.R.*, 2000, 971, note M. MAUS.
— Les articles 861 et 867 du Code judiciaire sont étrangers aux conditions de recevabilité des recours, partant du pourvoi en cassation en matière d'impôts sur les revenus (art. 388 C.I.R. 92).
Cass., 29 juin 2000, *Pas.*, 2000, I, 1203, *Arr. Cass.*, 2000, 1224, *Fiscologue*, 2000, n° 769, 7 et *J.T.*, 2001, 64 (somm.), concl. J. LECLERCQ.
— En matière d'impôts sur les revenus, le recours devant la cour d'appel est formé par une requête faite en personne ou par avocat. Pour respecter ces exigences et s'agissant d'une société anonyme, la requête faite en personne doit être signée, selon le cas, par un ou des administrateurs ou par un ou des délégués à la gestion journalière dans la mesure où le litige peut être considéré comme relevant de cette gestion (art. 378, al. 1er C.I.R. 92; art. 54, al. 2 et 4, et 63 L.C.S.C.).
Cass., 9 octobre 2000, *Pas.*, 2000, I, 1529, *Arr. Cass.*, 2000, 1529, *J.L.M.B.*, 2002, n° 5, 180 et *Rev. prat. soc.*, 2000, 324.
— La demande tendant à entendre poser à la Cour d'arbitrage la question de savoir si les articles relatifs au droit de procédure fiscale et à l'introduction de griefs nouveaux devant la cour d'appel, tels qu'ils étaient applicables avant leur modification par la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale et la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale, violent les articles 10 et 11 de la Constitution, ne tombe pas sous l'application de l'article 26 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, dès lors qu'elle concerne non pas une distinction entre des personnes ou des parties se trouvant dans une situation juridique similaire, mais une distinction applicable à toutes les parties et découlant nécessairement de l'application de la loi dans le temps.
Cass., 18 mai 2001, *A.F.T.*, 2001 (reflet R. BOGAERTS), 480, *Act. fisc.*, 2001 (reflet), n° 24bis, 7, note R. DEBLAUWE, *Act. fisc.*, 2001 (reflet B. DENIS), n° 31, 1, *F.J.F.*, 2001, 639, *Fiscologue*, 2001 (reflet), n° 805, 5, *Pas.*, 2001, I, 903, *R.W.*, 2002-03, n° 36, 1437 et *T.F.R.*, 2001, 969, note R. DEBLAUWE.
— Est irrecevable le recours introduit au nom du contribuable par sa mère, et par son conseiller fiscal, dès lors que l'article 378 C.I.R. 92 exclut l'intervention d'un mandataire qui n'est pas avocat.
Cass., 12 octobre 2001, *Pas.*, 2001, I, 1624, *A.F.T.*, 2002 (reflet D. JAECQUES), 89 et *F.J.F.*, 2001, 883.
— L'article 377, alinéa 2 C.I.R. 92, suivant lequel le requérant peut soumettre à la Cour d'appel des griefs nouveaux, pour autant qu'ils invoquent notamment une contravention à la loi, ne limite pas cette notion aux griefs relatifs à l'objet de la contestation initiale.

Cass., R.G. F030008N, 3 décembre 2004, www.cass.be, *Fiscologue*, 2005, n° 966, 11; Cass., R.G. F020071N, 24 décembre 2004, www.cass.be. □

Art. 379. [Dans les contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt, la comparution en personne au nom de l'Etat peut être assurée par tout fonctionnaire d'une administration fiscale.]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 34 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999) et réinséré par l'art. 3 L. 10 décembre 2001 (M.B. 22.XII.2001, éd. 1re).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande les mots «l'Etat» sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999. □

Art. 380-392. [...]

□ **Lég.:** Abrogés par l'art. 34 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999). □

CHAPITRE VIII

RECOUVREMENT DE L'IMPOT

□ **Bibl.:** — CATRICE, P., "Algemene beginselen van de invordering van de directe belastingen en de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen", *Bull. Bel.*, 2001, n° 9-138; DEBACKER, J., "Le recouvement de l'impôt contesté et les garanties du Trésor", *R.G.C.F.*, 2003, n° 3, 18-41; DE NEEF, G. et ONGENAE, T., "La saisie-exécution et le recouvrement en matière de contributions directes" in *Signaux fiscaux*, Diegem, Ced. Samsom, 1998, 90 p.; DIRIX, E. et TAELMAN, P. (Ed.), *Fiscaal Executierecht*, Antwerpen, Intersentia, 2003, 377 p.; GHYSELEN, M., NIEMEGEERS, W., POPPE, G., et VERSTAPPEN, J., "Fiscale invordering voor en na het overlijden", *T.F.R.*, 1997, 207-293; MAERTENS, G., "Vermeermiddelen i.v.m. het nemen van waarborgen en de tenuitvoerleggingen inzake directe belastingen", in MAECKELBERGH, W. (Ed.), *Fiscaal Praktijkboek 1992-93. Directe belastingen*, Antwerpen, Kluwer, 1993, 137-171; MAERTENS, G., "Een nieuwe leest voor de invordering van de directe belastingen" in *Fiscale Dossiers Vandewinckele*, n° 25, Diegem, Ced. Samsom, Diegem, 1999, 40 p.; ONGENAE, T. et DE NEEF, G., "Het uitvoerend beslag en de invordering inzake directe belastingen", in *Fiscale wenken*, Diegem, Ced. Samsom, 1997, 100 p. et in *Fiscale Dossiers Vandewinckele*, n° 43, Diegem, Ced. Samsom, 1997, 79 p.; POPPE, G., "De invorderingstechnieken van de belastingen: capita selecta" in X, *Fiscaal praktijkboek 2001-02. Directe belastingen*, Diegem, Ced. Samsom, 191-261; RAVYSE, S., "Invordering", in VZW FISKOFOON (Ed.), *"Fiscale rechtspraakoverzichten 1980-1998"*, Gent, Larcier, 2000, 370-514; SPEECKE, J., "Beslag en verbeurdverklaring in het fiscaal recht", in MARTYN, G. (Ed.), *Beslag en collectieve schuldenregeling (Reeks 'Permanente vorming Orde van Advocaten Kortrijk')*, Gent, Larcier, 2005, 255-328; VAN IN, J., "Invordering", in VZW FISKOFOON (Ed.), *Fiscale rechtspraakoverzichten 1999-2001*, Gent, Larcier, 2003, 403-443. □

Section 1re

Redevables de l'impôt

Art. 393. L'impôt enrôlé au nom de plusieurs personnes ne peut être recouvré à charge de chacune d'elles que pour la quotité afférente à ses revenus.

Le rôle est exécutoire contre chacune d'elles dans la mesure où la cotisation peut être recouvrée à sa charge en vertu du droit commun ou des dispositions du présent Code.

[Art. 393bis. Le recouvrement d'un impôt établi conformément à [l'article 126, § 2, alinéa 1er, 2°,] sur les revenus d'un conjoint séparé de fait ne peut être poursuivi à charge de l'autre conjoint qu'à la condition:

1° qu'une mise en demeure de payer ait été envoyée, par pli recommandé à la poste, au conjoint sur les revenus duquel l'impôt a été établi;

2° qu'un exemplaire de l'avertissement-extrait de rôle ait été adressé à l'autre conjoint dans un délai qui prend cours le quinzième jour ouvrable suivant celui de l'envoi de la mise en demeure et se termine à la fin du quatrième mois de cet envoi.

Aucune mise en demeure de payer ne peut être envoyée au conjoint sur les revenus duquel l'impôt a été établi aussi longtemps qu'il respecte les obligations du plan d'apurement qui lui a, le cas échéant, été consenti.

L'envoi de cet avertissement-extrait de rôle ouvre, au profit de son destinataire, le délai de réclamation visé à l'article 371.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 6 L. 4 mai 1999 (M.B. 4.VI.1999, éd. 1re);
Al. 1er modifié par l'art. 56 L. 10 août 2001 (M.B. 20.IX.2001), vig. à partir de l'ex. 2005. □

Art. 394. [§ 1er. L'impôt ou la quotité de l'impôt afférent au revenu imposable de l'un des conjoints et le précompte enrôlé au nom de l'un d'eux peuvent, quel que soit le régime matrimonial ou quelle que soit la convention notariée réglant les modalités de la cohabitation légale, être recouvrés sur tous les biens propres et sur les biens communs des deux conjoints.

Toutefois, l'impôt ou la quotité de l'impôt afférent au revenu imposable de l'un des conjoints ainsi que le précompte mobilier et le précompte professionnel enrôlés au nom de l'un d'eux ne peuvent être recouvrés sur les biens propres de l'autre conjoint lorsque celui-ci peut établir:

1° qu'il les possédait avant le mariage ou avant la conclusion de la déclaration de cohabitation légale;

2° ou qu'ils proviennent d'une succession ou d'une donation faite par une personne autre que son conjoint;

3° ou qu'il les a acquis au moyen de fonds provenant de la réalisation de semblables biens;

4° ou qu'il s'agit de revenus qui lui sont propres en vertu du droit civil ou de biens acquis au moyen de tels revenus.

§ 2. [Par dérogation au § 1er, en cas de séparation de fait des conjoints, l'impôt afférent aux revenus que l'un d'eux aura perçus à partir de la deuxième année civile suivant celle de la séparation de fait, ainsi que le précompte mobilier et le précompte professionnel qui auront été enrôlés au nom de l'un d'eux à partir de cette même année civile, ne peuvent plus être recouvrés sur les revenus de l'autre conjoint ni sur les biens que celui-ci aura acquis au moyen de ces revenus.]

§ 3. Après la dissolution du mariage ou la cessation de la cohabitation légale au sens de l'article 1476 du Code civil, les impôts et précomptes afférents à des revenus obtenus avant cette dissolution ou cette cessation par les conjoints peuvent être recouvrés sur les biens des deux conjoints dans la mesure indiquée aux §§ 1er et 2.

§ 4. Lorsqu'une imposition commune est établie, le Roi fixe la manière dont est établie la quotité de l'impôt afférente au revenu imposable de chaque contribuable.

§ 5. Le § 1er n'est pas applicable aux impôts et aux précomptes afférents à la période antérieure au mariage et à la conclusion de la déclaration de cohabitation légale.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 57, B L. 10 août 2001 (M.B. 20.IX.2001), vig. à partir de l'ex. 2005; § 2 remplacé par l'art. 2 L. 10 août 2005 (M.B. 2.IX.2005), vig. à partir de l'ex. 2005.

Jur.: — L'article 295, § 1er C.I.R. 64 (art. 394, § 1er C.I.R. 92), qui permet le recouvrement de chacune des quotités de l'impôt afférentes aux revenus respectifs des conjoints sur les biens propres des deux conjoints, est une mesure pertinente au regard du but poursuivi par le législateur: éviter toute possibilité de collusion entre époux, qui peut exister même en cas de séparation de fait.
C.A., n° 51/99, 5 mai 1999, www.arbitrage.be, *A.A.*, 1999, 573, *Act. fisc.*, 1999, n° 32, 5, *M.B.*, 11 septembre 1999, 34.165 et *Rev. trim. dr. fam.*, 1999, 682; C.A., n° 27/2002, 30 janvier 2002, www.arbitrage.be, *A.A.*, 2002, n° 1, 283, *Act. fisc.*, 2002, n° 14, 3, *M.B.*, 27 avril 2002, 17.869, *F.J.F.*, 2002, n° 5, 425, *J.L.M.B.*, 2002, n° 34, 1476 et *T.F.R.*, 2002, n° 225, 700, note J. SPEECKE; C.A., n° 107/2002, 26 juin 2002, www.arbitrage.be, *A.A.*, 2002, n° 3, 1325, *M.B.*, 10 septembre 2002, 40.137, *F.J.F.*, 2002, n° 10, 807, note et *F.J.F.*, 2003, n° 3, 223; C.A., n° 71/2003, 21 mai 2003, www.arbitrage.be, *A.A.*, 2003, n° 3, 899, *M.B.*, 20 octobre 2003, 50.829, *F.J.F.*, 2004, n° 1, 14, note, *J.L.M.B.*, 2004, n° 29, 2360, note E. MERCIER et *R.G.C.F.*, 2003, n° 4, 74; C.A., n° 57/2004, 24 mars 2004, www.arbitrage.be, *A.A.*, 2004, n° 2, 665, *M.B.*, 11 juin 2004, 44.119, *F.J.F.*, 2004, n° 9, 913 et *R.G.C.F.*, 2004, n° 3, 110.
— On ne peut déduire du fait qu'il n'existe aucune mesure de recouvrement identique à charge de l'époux séparé de fait en matière de contributions indirectes ni en ce qui concerne toute autre dette quelconque, que le principe d'égalité serait violé.
C.A., n° 51/99, 5 mai 1999, www.arbitrage.be, *A.A.*, 1999, 573, *Act. fisc.*, 1999, n° 32, 5, *M.B.*, 11 septembre 1999, 34.165 et *Rev. trim. dr. fam.*, 1999, 682.
— L'article 394, § 1er C.I.R. 92 ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il traite différemment les conjoints séparés de fait et les cohabitants non mariés (et a fortiori les contribuables isolés).
C.A., n° 27/2002, 30 janvier 2002, www.arbitrage.be, *A.A.*, 2002, n° 1, 283, *Act. fisc.*, 2002, n° 14, 3, *M.B.*, 27 avril 2002, 17.869, *F.J.F.*, 2002, n° 5, 425, *Fisc. Act.*, 2002, n° 9, 1, *J.L.M.B.*, 2002, n° 34, 1476 et *T.F.R.*, 2002, n° 225, 700, note J. SPEECKE; C.A., n° 107/2002, 26 juin 2002, www.arbitrage.be, *A.A.*, 2002, n° 3, 1325, *M.B.*, 10 septembre 2002, 40.137, *F.J.F.* 2002, n° 10, 807, note et *F.J.F.*, 2003, n° 3, 223.
— L'article 394, § 1er C.I.R. 92, en tant qu'il prévoit un traitement égal des conjoints vivant ensemble et des conjoints séparés de fait en ce qui concerne le recouvrement de la dette fiscale, n'est pas discriminatoire, même si l'article 128 C.I.R. 92 prévoit

un traitement différent de ces deux catégories de conjoints en ce qui concerne l'enrôlement de l'impôt.
C.A., n° 27/2002, 30 janvier 2002, www.arbitrage.be, *A.A.*, 2002, n° 1, 283, *Act. fisc.,* 2002, n° 14, 3, *M.B.*, 27 avril 2002, 17.869, *F.J.F.*, 2002, n° 5, 425, *J.L.M.B.*, 2002, n° 34, 1476 et *T.F.R.*, 2002, n° 225, 700, note J. SPEECKE.
— L'article 82 de la loi du 8 août 1997 sur les faillites, tel qu'il est applicable depuis sa modification par la loi du 4 septembre 2002, viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce que le conjoint du failli déclaré excusable reste tenu au paiement de la dette d'impôt du failli afférente au précompte immobilier pour l'habitation familiale ou à l'impôt des personnes physiques.
C.A. n° 78/2004, 12 mai 2004, www.arbitrage.be, *A.A.*, 2004, n° 2, 879, *M.B.*, 30 août 2004, 63.702, *J.L.M.B.*, 2004, n° 24, 1032, *NjW*, 2004, n° 86, 1134, note M. TISON, *R.G.C.F.*, 2004, n° 5, 40, *R.W.*, 2004-05, n° 17, 658, note M. VANMEENEN et *T.B.H.*, 2004, n° 9, 876, note J. WINDEY et K. DRIESEN; voir aussi A. VOET, "Geldt de verschoonbaarverklaring ook ten aanzien van schulden waartoe echtgenoot krachtens de wet gehouden is?" (note sous Trib. Leuven, 3 décembre 2002 et Trib. Leuven, 13 décembre 2002), *T.F.R.*, 2003, n° 249, 938-940; J.V.D., "Verschoonbaarverklaring: ook echtgenoot beschermd tegen fiscus", *Fiscoloog*, 2003, n° 875, 1-2).
— Les règles de droit civil ne s'appliquent en matière fiscale que dans la mesure où la loi fiscale n'y déroge pas. Dans la mesure où les prescriptions de l'art. 294 C.I.R. 64 (à présent art. 394 C.I.R. 92) sont inconciliables avec celles de l'art. 1414 (nouveau) C. civ., ce sont les prescriptions de l'art. 294 précité qui doivent être appliquées.
Cass., 23 novembre 1989, *Arr. Cass.*, 1989-90, 414, *Bull.*, 1990, 367, *Not. Fisc. M.*, 1990, 268, note H. DE DECKER, *Pas.*, 1990, I, 367 et *Rev. not. b.*, 1990, 161.
— De la seule circonstance qu'un impôt a été établi sur la base des revenus professionnels d'un époux, il ne peut être déduit que cette dette a été contractée par lui dans l'exercice de sa profession ni, dès lors, que le recouvrement de cet impôt ne peut être poursuivi sur le patrimoine propre de l'autre époux, conformément à l'art. 1414, al. 2, 3 C. civ.
Cass., 27 mai 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 734, *Bull.*, 1999, 755, *Div. Act.*, 2000, 43, *J.L.M.B.*, 2000, 1466, *R.W.*, 2000-01, 25 et *Rev. not. b.*, 1999, 572.
— Il se déduit de l'article 295 C.I.R. 64 (art. 394 C.I.R. 92) que la cotisation régulièrement établie au nom d'un époux et porté au rôle rendu exécutoire constitue le titre qui permet à l'administration d'exiger le paiement de cette cotisation et de procéder à son recouvrement sur les biens du conjoint qui n'a pas été repris au rôle. La constatation que les revenus recueillis pendant le mariage ont été enrôlés après que le divorce a été transcrit n'est pas pertinente.
Cass., 15 septembre 2000, *Act. fisc.*, 2001, n° 2, 1, *Arr. Cass.*, 2000, 1379, *Bull.*, 2000, 1351, *F.J.F.*, 2000, 770, *R.W.*, 2001-02, 287 et *T.F.R.*, 2000, 1076, note L. VANHEESWYCK et S. HUYGHE (arrêts a quo: Gent, 4 février 1997, *F.J.F.*, 1997, 303, *R.W.*, 1997-98, 1289 et *T.G.R.*, 1997, 235; Gent, 1er octobre 1996, *F.J.F.*, 1997, 300); Cass., 10 mai 2001, *R.W.*, 2002-03, n° 28, 1096, note G. VAN HAEGENBORGH, *T.F.R.*, 2002, n° 225, 698, note (arrêt a quo: Gent, 8 septembre 1999, *A.F.T.*, 2000, 240); Cass., 3 janvier 2002, *Bull. Bel.*, 2002, n° 832, 3567 et *F.J.F.*, 2003, n° 2, 192 (arrêt a quo: Antwerpen, 23 mai 2000, *T.F.R.*, 2000, 739, note S. HUYGHE); Cass., 12 septembre 2003, *F.J.F.*, 2004, n° 1, 67, *J.D.F.*, 2003, n° 11-12, 321, concl. M.P., note, err., *J.D.F.*, 2004, n° 1-2, 28, *J.L.M.B.*, 2004, n° 29, 1274, *R.G.C.F.*, 2004, n° 3, 51, note F. STEVENART MEEUS et *Rev. trim. dr. fam.*, 2004, n° 3, 750, note M. EUBBEN (arrêt a quo: Mons, 23 mars 2001, *J.L.M.B.*, 2002, n° 38, 1674 et *R.G.C.F.*, 2002, n° 1, 55, note N. PIROTTE); voir aussi. F. DESTERBECK, "Inkohiering na echtscheiding belet invordering bij ex-partner niet", *Fisc. Act.*, 2002, n° 32, 6-8 (discussion de Cass., 27 juin 2002, cf. infra).
— L'article 394, § 1er, alinéa 1er C.I.R. 92 relatif au recouvrement de l'impôt laisse subsister la possibilité pour le conjoint au nom duquel la cotisation n'a pas été enrôlée, d'introduire une réclamation. Ceci n'a toutefois aucune influence sur la validité du recouvrement à charge du conjoint au nom duquel la cotisation n'a pas été enrôlée. Le redevable peut dès lors dans le cadre du recouvrement invoquer que les droits de la défense ont été violés, mais ne peut pas fonder la violation de ceux-ci exclusivement sur la seule considération qu'il n'a pas lui-même introduit de réclamation contre la cotisation et qu'il ne le pourrait désormais plus.
Cass., 27 juin 2002, *Pas.*, 2002, n° 7-8, 1477, concl. THIJS et *R.W.*, 2004-05, n° 24, 956, note L. VANDENBERGHE (arrêt a quo Gent, 2 mai 2000, *T.F.R.*, 2000, 736, note S. HUYGHE); Cass., 27 juin 2002, *F.J.F.*, 2002, n° 10, 868, note et *Pas.*, 2002, n° 5-6, 1448, concl. GOEMINNE (arrêt a quo Antwerpen, 25 novembre 1997, *R.W.*, 1998-99, 1496, note); voir aussi en ce qui concerne "le droit de réclamation de l'époux séparé de fait" sub art. 366 C.I.R. 92 et Antwerpen, 25 mars 1992, *R.W.*, 1992-93, note G. VAN HAEGENBORGH.
— Le droit de poursuivre sur tous les biens propres et sur les biens communs des deux conjoints l'impôt

enrôlé au nom d'un seul s'applique également pour les intérêts qui suivent le sort du principal.
Liège, 20 décembre 2001, *R.G.C.F.*, 2002, n° 2, 40.

Recouvrement de l'impôt en cas de divorce
— Comp. supra Cass., 15 septembre 2000.
— Une imposition qui est établie au cours du mariage, au nom d'un seul des deux conjoints, peut en principe être recouvrée auprès de l'autre conjoint. Mais tel n'est pas le cas lorsque l'imposition est déclarée exécutoire après le divorce et que l'avertissement-extrait de rôle (comme en l'espèce) est envoyé à un seul des conjoints. Il n'existe en effet plus de liens juridiques entre les conjoints après un divorce, en sorte que les actes qui sont signés par un seul des conjoints demeurent sans conséquence juridique vis-à-vis de l'autre conjoint.
Gent, 14 décembre 1993, *A.J.T.*, 1994-95, 58, note, *Not. Fisc. M.*, 1994, n° 7, 17, note A. VERBEKE et *T. Not.*, 1994, 127, note S. VAN CROMBRUGGE.
— Conformément à l'art. 75, § 1er C.I.R. 64, l'impôt dû par chacun des époux fait l'objet d'une imposition distincte établie au nom de chacun d'eux à partir de l'année qui suit celle au cours de laquelle une séparation de fait est intervenue, pour autant qu'il n'ait pas été mis fin à cette séparation au cours de la période imposable. Ce faisant, les impôts étaient établis distinctement dans le chef du conjoint et établis à son nom. L'impôt ne peut toutefois pas être recouvré à charge des ex-conjoints séparés de fait, vu les art. 294 et 295 C.I.R. 64 et vu le fait que le recouvrement a eu lieu après la transcription du divorce.
Gent, 29 janvier 2002, *T.G.R.*, 2002, n° 2, 111, note T.L., tfrnet.larcier.be.

Solidarité
— Le titre qui sert de base à l'exécution, et qui ne peut être critiqué devant le juge des saisies, fixe l'impôt à charge des deux époux. En vertu de l'art. 295 C.I.R. 64, chacune des quotités de l'impôt afférentes aux revenus respectifs des conjoints peut, quel que soit le régime matrimonial, être recouvré sur tous les biens propres et sur les biens communs des deux conjoints; il y a solidarité entre eux. Selon les art. 2244 et 2249 C. civ., le commandement signifié à l'un des débiteurs solidaires interrompt la prescription contre tous les autres.
Liège, 10 septembre 1992, *Bull. Bel.*, 1994, 1996.
— Il suffit de constater qu'au moment de la perception des revenus les époux étaient mariés sous le régime légal, auquel il ne peut être mis fin que dans les conditions visées à l'art. 1427, C. civ., pour conclure que le receveur est fondé, conformément à l'art. 295 C.I.R. 64 à recouvrer la totalité de l'impôt dû à charge de l'un des conjoints. L'art. 295 C.I.R. 64 fait naître une solidarité entre les conjoints.
Liège, 26 mars 1997, *Bull. Bel.*, 1998, 2692.
— Le commandement signifié à l'un des époux interrompt la prescription contre les deux, dès lors que chacune des quotités de l'impôt afférentes aux revenus respectifs des conjoints peut être recouvrée sur tous les biens propres et sur tous les biens communs des deux époux.
Bruxelles, 16 décembre 1997, *Bull. Bel.*, 2000, 500.
— L'art. 394 C.I.R. 92 en disposant que chaque des quotités de l'impôt afférentes aux revenus respectifs des conjoints peut, quel que soit le régime matrimonial, être recouvrée sur tous les biens tant propres que communs des deux époux, crée entre ceux-ci une réelle solidarité. Il s'ensuit que, compte tenu de la règle édictée par l'art. 2249 C. civ. aux termes duquel l'interpellation faite à l'un des débiteurs solidaires interrompt la prescription contre tous les autres, la prescription a utilement été interrompue contre l'intimée par la signification d'un commandement à son ex-époux.
Liège, 30 septembre 1998, *Bull. Bel.*, 2000, 1411.
— Dès lors que l'impôt des personnes physiques est une charge légale pesant sur l'ensemble des revenus et non une dette contractée, et qu'en vertu de l'art. 1440 C. civ. chacun des époux répond sur l'ensemble de ses biens des dettes communes, cette disposition fait naître une solidarité entre époux face à l'impôt qui a pour effet que l'interruption de la prescription par un commandement signifié à l'un des époux, débiteur solidaire, vaut à l'égard de l'autre époux conformément aux art. 2244 et 2249 C. civ.
Bruxelles, 14 septembre 2000, *J.D.F.*, 2000, 358.
— L'administration constate que les deux (ex)époux sont débiteurs solidaires d'une dette d'impôt relative à la période de séparation de fait, et qui fut enrôlée au nom de l'un des conjoints. En application de l'article 2249 C. civ., l'interpellation faite à l'un des débiteurs solidaires interrompt la prescription contre tous les autres. L'administration maintient que l'article 394 C.I.R. 92 ou l'article 1414 C. civ. font naître une solidarité passive à l'égard de l'administration. La Cour est cependant d'avis qu'il n'est question de solidarité ni à l'article 394 C.I.R. 92, ni à l'article 1414 C. civ. Dans le cas d'espèce, les interpellations par contrainte, qui furent exclusivement signifiées à l'ex-époux ou à son curateur, n'ont pas d'effet suspensif de la prescription à l'égard du contribuable.
Gent, 23 mars 2004, *F.J.F.*, 2004, n° 8, 783, *T.F.R.*, 2004, n° 265, 699, note M. CROMMEN et *T.G.R.-T.W.V.R.*, 2004, n° 2, 163.

Bibl: — BEERNAERT, J., "Recouvrement de l'impôt. Limiter le recouvrement en cas de séparation de fait", *Act. fisc.*, 1995, n° 21, 5-7; BEERNAERT, J., "Recouvrement d'une dette fiscale à charge de conjoints séparés de fait et droit de réclamation", *Div.*

Act., 2000, 34-43 et *R.G.F.*, 2000, 165-174; BEERNAERT, J., "Le recouvrement fiscal à charge des conjoints séparés de fait: le bout du tunnel?", *Div. Act.*, 2005, n° 1, 1-16; BOURS, J., "Les conséquences fiscales du divorce", *R.G.F.*, 1992, 107-120; BUGGENHOUT, A., "Het fiscaal statuut van feitelijk gescheiden echtgenoten: een stand van zaken", *T.F.R.*, 2000, 335-342; DENEFFE, A., "Invordering van belastingschulden van echtgenoten", *Kijk Uit*, 1996, n° 11, 23-25; DE RAEDT, S., "Invordering van inkomstenbelastingen lastens feitelijk gescheiden echtgenoten en ex-echtgenoten", in DIRIX, E. en TAELMAN, P. (ed.), *Fiscaal Executierecht*, Antwerpen, Intersentia, 2003, 205-256; DE ROECK, A., "Over de verhouding tussen het huwelijksvermogensrecht en het fiscaal recht inzake de verhaalbaarheid van inkomstenbelastingen en B.T.W. van echtgenoten", *R.W.*, 1989-90, 241-246; DESTERBECK, F., "Invordering na feitelijke scheiding. Inkohiering op naam van beide echtgenoten niet nodig", *Fisc. Act.*, 2003, n° 38, 8; HANSENNE, M., "Een grotere bescherming van de feitelijk gescheiden echtgenoten", *Pacioli (N)*, 1999, n° 64, 1-4; LENAERTS, N., "De Wet van 4 mei 1999 en het begrip 'inkomsten die voor de zetting van de belasting als persoonlijk verworven zijn aangemerkt': een poging tot interpretatie", *T.F.R.*, 2001, 715-729; MAERTENS, G., "Beperkte belastinginvordering bij feitelijke scheiding mogelijk", *Fisc. Act.*, 1995, n° 25, 7-8; MAERTENS, G., "De rechtszekerheid voor gehuwden na de procedurewetten", in X, *Fiscaal Praktijkboek Directe belastingen 2000-01.*, Diegem, Ced. Samson, 2000, 95-128; MAGREMANNE, J., "Recouvrement. Petite amélioration de la situation des époux séparés de fait", *Act. fisc.*, 1999, n° 21, 3-7; PIROTTE, N., "Incidence sur le recouvrement de l'impôt d'une séparation de fait et d'un divorce", *Amén.*, 1995, 21-32 ; POPPE, G., "Procedure. Invorderingsregels bij feitelijke scheiding nu toch iets versoepeld", *Fisc. Act.*, 1999, n° 28, 6-8; SUYKENS, P., "De aansprakelijkheid voor belasting binnen het huwelijk, wettelijke samenwoning en feitelijke samenwoning: een vergelijking", *T.F.R.*, 2003, n° 248, 819-859; TAGHON, C., "De invordering van inkomstenbelastingen lastens echtgenoten in het bijzonder bij feitelijke scheiding", *Not. Fisc. M.*, 2000, 203-230; VAN CROMBRUGGE, S., "Invordering na feitelijke scheiding of echtscheiding: het probleem blijft", *Fiskoloog*, 1994, n° 494, 2-4; VANDEN BRANDEN, J., "Invordering van de inkomstenbelastingen en hiermee verwante schulden lastens feitelijk gescheiden echtgenoten: stand van zaken", in X, *Fiscaal Praktijkboek Directe Belastingen 2003-2004*, Mechelen, Ced. Samsom, 2003, 1-46. □

[Art. 394bis. [...]]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 37, B L. 28 juillet 1992 (M.B. 31.VII.1992) et abrogé par l'art. 35 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

A partir de l'exercice 2006 l'art. 394bis est rétabli dans la rédaction suivante:

«**Art. 394bis.** L'article 2, § 2, alinéa 1er, ne s'applique pas aux dispositions relatives au recouvrement de l'impôt.»

(L. 15 décembre 2004, art. 65, M.B. 1.II.2005, éd. 2, avec applicabilité aux conventions constitutives de sûreté réelle et aux prêts portant sur des instruments financiers, conclus à partir du 1er février 2005) □

Art. 395. Jusqu'à la mutation d'une propriété dans les documents cadastraux, l'ancien propriétaire ou ses héritiers, à moins qu'ils ne fournissent la preuve du changement de titulaire des biens imposables et qu'ils ne fassent connaître l'identité et l'adresse complètes du nouveau propriétaire, sont responsables du paiement du précompte immobilier, sauf leur recours contre le nouveau propriétaire.

□ **Jur.:** — Les articles 296 et 297 C.I.R. 64 (actuels articles 395 et 396 C.I.R. 92) ne s'appliquent pas si – après l'expiration d'un droit d'emphytéose – le précompte immobilier restant est enrôlé dans le chef de l'ancien emphytéote. Le cas échéant, la propriété du bien n'a en effet pas été transmise et le cédant du droit d'emphytéose n'a pas cessé d'être propriétaire du bien.

Cass., 12 septembre 2002, *F.J.F.*, 2002, n° 10, 853 et *Pas.*, 2002, n° 7-8, 1635 (arrêt a quo, Bruxelles, 23 février 2001, *F.J.F.*, 2001, 517).

— La résolution du contrat de vente n'a pas pour effet que l'acheteur original de l'immeuble (une société faillie) cesse d'être redevable du précompte immobilier en dépit du principe selon lequel suite à la résolution de la vente le failli est censé n'avoir jamais été propriétaire ou possesseur du bien frappé de l'impôt.

Gent, 30 novembre 1999, *Act. fisc.*, 2000, n° 3, 6, *L.R.B.*, 2001, 97, note H. HOSKENS et *T.F.R.*, 2000, 987, note K. GHEYSEN. □

Art. 396. En cas de production de la preuve visée à l'article 395, le recouvrement du précompte immobilier compris au rôle au nom de l'ancien propriétaire d'un immeuble ayant

changé de titulaire peut être poursuivi, en vertu du même rôle, à charge du débiteur effectif de l'impôt. Ce débiteur reçoit un nouvel exemplaire de l'avertissement-extrait de rôle portant qu'il est délivré en vertu de la présente disposition.

□ **Jur.:** — Le seul fait que le bien immobilier change de propriétaire et que l'ancien propriétaire n'est plus redevable du précompte immobilier n'entraîne pas la nullité de l'imposition originairement enrôlée au nom de l'ancien propriétaire.
Cass., 2 décembre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1550, *Bull.* 1999, 1616, *T.F.R.*, 2000, 990, note K. GHEYSEN.
— Les juges d'appel peuvent déduire l'impossibilité de poursuivre le recouvrement à charge des nouveaux propriétaires de la constatation que l'ancien propriétaire, qui n'a pas contesté être redevable de l'impôt, n'a pas apporté la preuve de la cession des biens imposables aux défendeurs ni davantage communiqué leur identité et leur adresse. Les juges d'appel décident légalement que les nouveaux propriétaires ont indûment payé le précompte immobilier.
Cass., 14 mars 2002, *F.J.F.*, 2002, n° 6, 527, *J.L.M.B.*, 2002, n° 28, 1659, note M. VAN BRUSTEM et E. VAN BRUSTEM, *Pas.*, 2002, n° 3, 725 et *R.W.*, 2003-04, n° 12, 475.
— L'art. 297 C.I.R. 1964 (art. 396 C.I.R. 92) traite du recouvrement du précompte immobilier avant l'inscription de la mutation dans les documents cadastraux et ne peut en aucune façon être invoqué pour justifier l'enrôlement à tort du précompte immobilier au nom du propriétaire plutôt qu'au nom de l'emphythéote.
Antwerpen, 5 décembre 1989, *F.J.F.*, 1990, 144 et *Fisc. Koer.*, 1990, 283, note J. NEMERY DE BELLEVAUX.

Bibl: — VAN BRUSTEM, E., "Précompte immobilier. Parfois le fisc doit supporter les conséquences de la négligence de l'ancien propriétaire", *Act. fisc.*, 2002, n° 27, 6-7; VAN BRUSTEM, E., "Précompte immobilier. Remembrement et recouvrement: mode d'emploi", *Act. fisc.,* 2003, n° 5, 4-6. □

Art. 397. L'administration ou l'organisme gestionnaire d'un bien de l'Etat [, d'une Communauté ou d'une Région] est responsable du paiement du précompte immobilier relatif à ce bien.

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 76 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande les mots «l'Etat» sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999. □

Art. 398. Les héritiers d'un redevable décédé sont tenus, à concurrence de leur part héréditaire, des droits éludés par le de cujus, à moins que l'insuffisance de la perception ne résulte d'erreurs commises par des agents de l'administration.

Art. 399. Le recouvrement de l'impôt établi à charge des associés ou membres de sociétés civiles et associations sans personnalité juridique peut être poursuivi directement à charge de la société ou association, dans la mesure où cet impôt correspond proportionnellement à la part de ces associés ou membres dans les bénéfices ou profits non distribués de ces sociétés ou associations.

□ **Bibl.:** — TAGHON, C., "Fiscaal transparante samenwerkingsvormen in de sector van de vrije beroepen. Notities inzake inkomstenbelasting", *Not. Fisc. M.,* 2004, n° 7, 169-204. □

Section 2

Activités pour lesquelles il doit être appel fait à un entrepreneur enregistré

□ **Lég.:** Voyez l'A.R. du 26 décembre 1998 portant exécution des articles 400, 401, 403, 404 et 406 C.I.R. 92 et de l'article 30bis de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs (M.B. 31.XII.1998, éd. 2).

Voir les articles 207 à 210 A.R./C.I.R. 92.

Bibl.: — DENYS, L. et COPPENS, W., "Fiscale aspecten van de registratie van aannemers deel 1", *Fiskofoon*, 1980, n° 24, 12-27; DENYS, L. et COPPENS, W., "Fiscale aspecten van de registratie van aannemers deel 2", *Fiskofoon*, 1982, 63-78; DENYS, L. et COPPENS, W., "Fiscale aspecten van de registratie van aannemers deel 3", *Fiskofoon*, 1983, 79-85; DEVROEY, M., "L'enregistrement des entrepreneurs et la loi-programme du 6 juillet 1989. Dispositions fiscales", *R.G.F.*, 1991, 265-273; GEENS, G., "De Belgische maatregelen ter bestrijding van de bedrieglijke praktijken van de koppelbazen en de weerslag ervan op internationaal vlak voor aannemers en onderaannemers", *B.T.W.-Revue*, 1980, n° 43, 49-66; MASQUELIN, F., "Entrepreneurs et sous-traitants non enregistrés: nouvelle réglementation depuis le 1er jan-

vier 1999", *Cah. dr. Immo*, 1999, n° 2, 2-10; MASSIN, I., "Nieuwe regeling aannemersregistratie van kracht", *Fiscoloog*, 1999, n° 690, 1-3; VAN BAUWEL, H. (ed.), *De nieuwe wetgeving inzake aannemersregistratie. Een praktijkgerichte commentaar*, Brugge, die Keure, 1999, 250 p.; X, "Hoofdelijke aansprakelijkheid in de bouwsec-tor", *Fisc. Act.*, 1998, n° 36, 6; X "Aannemersregistratie. Europese Economische Ruimte", *Fiskoloog*, 1998, n° 677, 3; X, "Niet-geregistreerde aannemers: Belgische wetgeving strijdig met EG-Verdrag", *Fisc. Act.*, 2001, n° 38, 4-5; X, "Tien bindende beslissingen over aannemersregistratie", *Fiscoloog*, 2004, n° 947, 7-8. □

Art. 400. [Pour l'application des articles 401 à 408, il faut entendre par:

1° Travaux: les activités déterminées par le Roi;

2° Commettant: quiconque donne ordre d'exécuter ou de faire exécuter des travaux pour un prix;

3° Entrepreneur:

- quiconque s'engage, pour un prix, à exécuter ou à faire exécuter des travaux pour un commettant;

- chaque sous-traitant par rapport aux sous-traitants suivants;

4° Sous-traitant: quiconque s'engage, soit directement, soit indirectement, à quelque stade que ce soit, à exécuter ou à faire exécuter pour un prix, le travail ou une partie du travail confié à l'entrepreneur, ou à mettre des travailleurs à disposition à cet effet;

5° Quelqu'un qui n'est pas enregistré comme entrepreneur: l'entrepreneur ou le sous-traitant qui n'a pas obtenu l'enregistrement comme entrepreneur ou dont l'enregistrement comme entrepreneur est radié.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 4 A.R. 26 décembre 1998 (M.B. 31.XII.1998, éd 1re).

Jur.: — Lorsqu'une société néerlandaise met temporairement des travailleurs à la disposition d'une société belge et refacture le total des coûts salariaux et des charges sociales y afférentes à cette dernière société, qui a repris effectivement ces travailleurs dans les registres de son personnel, la facturation émanant de la société néerlandaise n'a aucun rapport avec des travaux immobiliers, de telle sorte que les retenues prévues à l'article 299bis C.I.R. 64 ne doivent pas être effectuées.
Antwerpen, 20 octobre 1987, *F.J.F.*, 1988, 103.
— L'entrepreneur enregistré qui exécute un travail immobilier d'une catégorie pour laquelle l'enregistrement ne lui est pas accordé, ne peut être assimilé pour ce travail à un entrepreneur non enregistré. L'interprétation de l'article 299bis C.I.R. 64 faite par l'administration fiscale est extensive et ne correspond pas à la lettre du texte légal.
Mons, 4 décembre 1987, *A.F.T.*, 1988, 156, note W. D'HAESE et *F.J.F.*, 1988, 416.
— L'article 299bis C.I.R. 64 est applicable à toute personne qui fait appel à une autre non enregistrée comme entrepreneur pour l'accomplissement de travaux déterminés par le Roi (A.R. 5 octobre 1978).
Par conséquent, l'article 299bis C.I.R. 64 ne s'applique pas à la relation entre le maître de l'ouvrage d'une part, et d'autre part l'entreprise qui devait rechercher pour le maître de l'ouvrage – à titre d'intermédiaire – des entrepreneurs enregistrés pour effectuer les travaux, même si cette dernière entreprise n'est pas enregistrée pour l'exécution des travaux visés à l'A.R. du 5 octobre 1978.
Antwerpen, 15 juin 1993, *F.J.F.*, 1994, 100 et *Fisc. Koer.*, 1993, 625, note L. DE BROECK; voir aussi le pourvoi en cassation irrecevable: Cass., 31 mars 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 367, *Bull.* 1995, 380, *F.J.F.*, 1995, 311 et *Pas.*, 1995, I, 380. □

Art. 401. [§ 1er. L'enregistrement comme entrepreneur et la radiation de l'enregistrement sont effectués aux conditions, dans les cas et suivant les modalités déterminées par le Roi. A cet effet, le Roi crée des commissions dont Il détermine la mission, la composition et le fonctionnement.

Le Roi crée en outre un groupe d'impulsion dont Il détermine la composition et le fonctionnement. Le groupe d'impulsion a pour mission de garantir l'uniformité des décisions prises par les commissions, d'assurer le bon fonctionnement des secrétariats des commissions et d'assister les commissions en cas de recours contre une décision. Les commissions conservent néanmoins le droit de confronter les avis du groupe d'impulsion, qui ont trait à des principes généraux, aux circonstances de fait de chaque dossier individuel.

Avant d'entrer en fonction, les membres de la commission ou du groupe d'impulsion prêtent entre les mains du président le serment de s'acquitter de leur mission en toute impartialité et de garder le secret des délibérations auxquelles ils participent.

§ 2. A partir de la notification à l'intéressé par lettre recommandée à la poste, les décisions des commissions sont exécutoires par provision.

Le recours contre ces décisions peut être introduit dans les vingt jours suivant la notification visée à l'alinéa 1er. Ce recours est porté devant le tribunal de première instance conformément à la compétence générale dévolue à ce tribunal par l'article 568 du Code judiciaire.

Avant d'exercer ce recours, l'intéressé peut, par lettre recommandée à la poste, dans les vingt jours suivant la notification visée à l'alinéa 1er, demander à être entendu par la commission; il peut se faire assister ou représenter par un conseil lors de l'audition. Lorsque l'intéressé ou son conseil ne comparaît pas après une lettre recommandée à la poste l'invitant à exercer, lors de la réunion de la commission, son droit à être entendu, il est censé avoir renoncé à ce droit. La commission confirme ou revoit sa décision et le délai de recours de vingt jours visé à l'alinéa 2 prend cours le jour de la notification à l'intéressé de cette confirmation ou révision.

Les décisions des commissions deviennent définitives si aucun recours n'est introduit par l'intéressé ou par les Ministres désignés par le Roi ou leurs délégués, dans le délai prévu à l'alinéa 2 ou à l'alinéa 3.

§ 3. Les décisions d'enregistrement et les décisions de radiation, à l'exclusion de la motivation de ces dernières, et le dispositif des décisions relatives au recours visé au § 2, alinéa 2, qui sont passées en force de chose jugée, sont publiées au Moniteur belge. La publication de l'enregistrement comme entrepreneur mentionne les catégories de travaux accordées et si l'entrepreneur a ou non la qualité d'employeur.

Sans préjudice du § 2, alinéa 1er, les décisions de radiation de l'enregistrement comme entrepreneur ne sortent leurs effets vis-à-vis de tiers qu'à partir du dixième jour du premier mois suivant la publication de ces décisions au Moniteur belge.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 5 A.R. 26 décembre 1998 (M.B. 31.XII.1998, éd. 1re).

Bibl.: — PHILIPPE, F., "Toegang tot het beroep – registratie – erkenning", *Pacioli*, 2001, n° 110, 6-7. □

Art. 402. [§ 1er. Le commettant qui, pour les travaux visés à l'article 400, 1°, fait appel à un entrepreneur qui n'est pas enregistré au moment de la conclusion de la convention, est solidairement responsable du paiement des dettes fiscales de son cocontractant.

§ 2. L'entrepreneur qui, pour les travaux visés à l'article 400, 1°, fait appel à un sous-traitant qui n'est pas enregistré au moment de la conclusion de la convention, est solidairement responsable du paiement des dettes fiscales de son cocontractant.

En outre, lorsque, pour les travaux visés à l'article 400, 1°, il est fait appel à un ou plusieurs sous-traitants qui ne sont pas enregistrés au moment de la conclusion de la convention qui les concerne, chaque entrepreneur est solidairement responsable du paiement des dettes fiscales de chaque sous-traitant non enregistré intervenant dans l'exécution des travaux concédés à cet entrepreneur.

§ 3. Sous réserve des dispositions prévues au § 4, les articles 1200 à 1216 du Code civil sont applicables à la responsabilité solidaire visée aux §§ 1er et 2.

§ 4. La responsabilité visée au § 2, alinéa 2, s'exerce d'abord dans le chef de l'entrepreneur qui a fait appel au sous-traitant non enregistré.

Elle est engagée, dans l'ordre chronologique, à l'égard des entrepreneurs intervenant à un stade précédent, lorsque l'entrepreneur visé à l'alinéa 1er s'est abstenu d'acquitter les dettes du sous-traitant non enregistré dans les trente jours de la signification d'un commandement.

§ 5. La responsabilité solidaire est limitée à 35 p.c. du prix total des travaux, non compris la taxe sur la valeur ajoutée, concédés à l'entrepreneur ou au sous-traitant non enregistré.

Elle peut être engagée pour le paiement en principal, accroissements, frais et intérêts, quelle que soit leur date d'établissement:

1° de toutes les dettes en matière d'impôts directs et de taxes assimilées aux impôts sur les revenus relatives aux périodes imposables durant lesquelles les travaux concernés ont été effectués et aux périodes imposables antérieures;

2° de toutes les dettes en matière de précomptes relatives aux périodes durant lesquelles les travaux ont été effectués et aux périodes antérieures;

3° des créances fiscales d'origine étrangère pour lesquelles l'assistance au recouvrement est demandée dans le cadre d'une convention internationale.

§ 6. La responsabilité solidaire visée au présent article s'étend également aux dettes fiscales des associés non enregistrés d'une association momentanée ou d'une association

en participation, qui agit comme entrepreneur ou sous-traitant.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 6 A.R. 26 décembre 1998 (M.B. 31.XII.1998, éd. 1re). □

Art. 403. [§ 1er. Le commettant qui effectue le paiement de tout ou partie du prix de travaux visés à l'article 400, 1°, à un entrepreneur qui, au moment du paiement, n'est pas enregistré, est tenu, lors du paiement, de retenir et de verser 15 p.c. du montant dont il est redevable, non compris la taxe sur la valeur ajoutée, au fonctionnaire désigné par le Roi et selon les modalités qu'Il détermine.

§ 2. L'entrepreneur qui effectue le paiement de tout ou partie du prix de travaux visés à l'article 400, 1°, à un sous-traitant, est tenu, lors du paiement, de retenir et de verser 15 p.c. du montant dont il est redevable, non compris la taxe sur la valeur ajoutée, au fonctionnaire désigné par le Roi et selon les modalités qu'll détermine.

L'entrepreneur est toutefois dispensé, selon les conditions et modalités déterminées par le Roi, de l'obligation de retenue et de versement visée à l'alinéa 1er si, au moment du paiement, le sous-traitant est enregistré comme entrepreneur.

§ 3. Le cas échéant, les montants versés en exécution du présent article sont déduits du montant pour lequel le commettant ou l'entrepreneur est rendu responsable conformément à l'article 402.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 7 A.R. 26 décembre 1998 (M.B. 31.XII.1998, éd. 1re).
§ 2: dans la mesure où les travaux ne relèvent pas du champ d'application de la Commission paritaire de la construction, en vigueur à une date encore à fixer par le Roi (A.R. 26 décembre 1998, art. 13, al. 2, M.B. 31.XII.1998, éd. 2).

Jur.: — L'obligation, imposée par l'article 299 bis, § 3 C.I.R. 64 à celui qui fait appel à un entrepreneur non enregistré pour l'exécution d'une activité visée au § 1er de cette disposition légale, de retenir et de verser au fonctionnaire désigné un pourcentage du montant dont il est redevable, n'est pas subordonnée à la condition que l'entrepreneur non enregistré ou les sous-traitants de celui-ci soient susceptibles d'impôts en Belgique.
Cass., 14 novembre 1985, *Arr. Cass.*, 1985-86, 365, *Bull.*, 1986, 310, *F.J.F.*, 1986, 281, *J.D.F.*, 1986, 213, *Pas.*, 1986, I, 310 et *R.W.*, 1985-86, 2245.
— L'article 299bis, § 3, al 2 C.I.R. 64 impose l'obligation de verser 15 p.c. au fisc au moyen d'une retenue sur tout paiement effectué à un entrepreneur dont l'enregistrement est radié, quelle qu'en soit la cause, même si la radiation résulte de la faillite de l'entrepreneur et non de fraude ou de négligence. Cette disposition est d'ailleurs d'ordre public.
Cass., 11 juin 1987, *Arr. Cass.*, 1986-87, 1391, *Bull.*, 1987, 1252, *J.L.M.B.*, 1987, 1204, note J. CAEYMAEX, *J.T.*, 1987, 644, note J. LEDOUX et E. MATHELART, *J.T.T.*, 1988, 282, note J. NEVEN, *Pas.*, 1987, I, 1252, *R.W.*, 1987-88, 573 et *T.B.H.*, 1987, 730, note C. VAN BUGGENHOUT et P. VAN DER PUTTEN; Cass., 8 octobre 1987, *Arr. Cass.*, 1987-88, 166, *Bull.*, 1988, 155, *J.L.M.B.*, 1988, 195, note J. CAEYMAEX, *J.T.*, 1989, 272, note J. LEDOUX et E. MATHELART, *Pas.*, 1988, I, 155 et *R.W.*, 1987-88, 852; Cass., 28 avril 1988, *Arr. Cass.*, 1987-88, 1083, *Bull.*, 1988, 1024, *F.J.F.*, 1988, 356, *J.T.*, 1989, 270, note J. LEDOUX et E. MATHELART, et *Pas.*, 1988, I, 1024.
— Par l'endossement d'une facture, l'endossé se substitue au créancier originaire, le cédant, et la créance cédée reste soumise aux mêmes limitations que dans le chef du cédant. Il s'ensuit que l'obligation de retenue (d'autant plus vu son caractère d'ordre public) reste applicable nonobstant le gage ou l'endossement et qu'elle ne se limite donc pas aux paiements effectués au cocontractant même.
Cass., 28 janvier 2005, www.cass.be, note.
— La compensation opérée par la société entre les sommes dont elle était redevable et ses avoirs sur l'entrepreneur vaut comme un paiement dans le sens de l'art. 402 C.I.R. 92. L'obligation de retenue vaut également lorsqu'il n'y a pas eu de paiement effectif mais simplement une compensation entre les dettes réciproques entre l'entrepreneur et le maître de l'ouvrage.
Bruxelles, 7 avril 1995, *Fisc. Koer.*, 1995, 346, note X.
— L'art. 299bis, § 3 C.I.R. 64 impose à celui qui fait appel à un entrepreneur non enregistré ou dont l'enregistrement a été radié, d'opérer une retenue de 15% lors de chaque paiement. Ces retenues de 15% ne doivent pas être effectuées lorsque le maître de l'ouvrage est actionné directement par les sous-traitants sur base de l'art. 1798 C. civ.
Liège, 6 février 1996, *J.L.M.B.*, 1997, 379 et *R.R.D.*, 1996, 245. □

Art. 404. [§ 1er. Lorsque le versement prévu à l'article 403, § 1er, n'a pas été effectué, le montant dû est doublé et enrôlé à charge du commettant, à titre d'amende administrative, dans le délai prévu à l'article 354.

Lorsque le versement prévu à l'article 403, § 2, n'a pas été effectué et que le sous-traitant

n'était pas enregistré au moment de la conclusion de la convention, le montant dû est doublé et enrôlé à charge de l'entrepreneur, à titre d'amende administrative, dans le délai prévu à l'article 354.

Le Roi peut déterminer sous quelles conditions l'amende peut être réduite.

§ 2. Lorsque le versement prévu à l'article 403, § 2, n'a pas été effectué et que le sous-traitant était enregistré au moment de la conclusion de la convention, l'entrepreneur est solidairement responsable du paiement des dettes fiscales du sous-traitant dans la limite et pour les dettes visées à l'article 402, § 5.

La responsabilité solidaire visée à l'alinéa 1er s'étend également aux dettes fiscales des associés d'une association momentanée ou d'une association en participation, qui agit comme sous-traitant.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 8 A.R. 26 décembre 1998 (M.B. 31.XII.1998, éd. 1re).

Jur.: — L'amende administrative fixée par l'article 299bis, § 3, alinéa 3 C.I.R. 64 (actuellement inscrite à l'article 404, § 1 C.I.R. 92) est de la même nature que celle instaurée par l'article 335 C.I.R. 64 (article 445 C.I.R. 92) et peut par conséquent être attaquée dans le cadre d'une procédure de réclamation par application de l'article 267 C.I.R. 64 (article 366 C.I.R. 92). On peut de ce fait attaquer non seulement la légalité de l'amende mais aussi l'opportunité et le montant de l'amende infligée.
Cass., 21 avril 1988, *Arr. Cass.*, 1987-88, 1053, *Bull.*, 1988, 999, *F.J.F.*, 1988, 417, *Pas.*, 1988, I, 999 et *R.W.*, 1988-89, 502 (arrêt a quo Liège, 18 juin 1986, *F.J.F.*, 1987, 301).
— Le maître de l'ouvrage qui a fait appel aux services d'un entrepreneur non enregistré ne peut être déchargé de ses obligations envers les autorités publiques, par le seul fait qu'il a été induit en erreur au sujet de l'enregistrement de l'entreprise. Par le même motif la cour ne peut pas décider que l'amende infligée n'est pas justifiée
Cass., 13 décembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1217, *Bull.*, 1996, 1287, *F.J.F.*, 1997, 106, *Pas.*, 1996, I, 1287 et *R.W.*, 1997-98, 339, note.
— L'article 299bis, § 3 C.I.R. 94 (actuel article 404, § 1 C.I.R. 92) implique que la dette est prescrite si le montant dû n'est pas enrôlé au nom de l'intéressé à titre d'amende administrative dans le délai visé à l'article 259 C.I.R. 64 (actuel article 354 C.I.R. 92).
Cass., 20 février 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 256, *Bull.*, 1997, 262, *Pas.*, 1997, I, 262, *R.W.*, 1998-99, 270 et *T.B.H.*, 1998, 438.
— Le maître de l'ouvrage qui fait appel à un entrepreneur non-enregistré n'est pas libéré de ses obligations fiscales, par le seul fait que l'entrepreneur l'aurait induit en erreur au sujet de son enregistrement. La sanction prévue par l'article 299bis C.I.R. 64 (art. 404, § 1er C.I.R. 92) ne peut toutefois être imposée, lorsque le maître de l'ouvrage a été victime d'une erreur invincible.
Cass., 2 mai 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 511, *Bull.,* 1997, 530, *F.J.F.,* 1997, 522, *Pas.,* 1997, I, 507 et *R.W.*, 1997-98, 464 (arrêt a quo Liège, 23 février 1996, *F.J.F.*, 1996, 290).
— L'amende administrative fixée par l'article 299bis, § 3, alinéa 3 C.I.R. 64 (actuellement inscrite à l'article 404, § 1, C.I.R. 92) est de même nature que celle instaurée par l'article 335 C.I.R. 64 (article 445 C.I.R. 92). Ces amendes administratives relèvent aussi de «l'imposition» visée à l'article 260 C.I.R. 64 (article 355 C.I.R. 92). Le fait que l'article 299bis, § 3, alinéa 3 C.I.R. 64 (article 404, § 1, C.I.R. 92) renvoie uniquement à l'article 259 C.I.R. 64 (atuel article 354 C.I.R. 92) n'exclut pas que l'article 260 C.I.R. 64 (article 355 C.I.R. 92) soit d'application.
Cass., 22 novembre 2001, *A.F.T.*, 2002, n° 3, 147, *F.J.F.*, 2002, n° 2, 152, note, *Pas.*, 2001, n° 11, 1917 et *R.W.*, 2003-04, n° 12, 475 (arrêt a quo Antwerpen, 29 juin 1999, *F.J.F.*, 1999, 765).
— Une société qui fait effectuer des travaux dans ses bureaux par un entrepreneur non enregistré à ce moment doit effectuer les retenues visées à l'article 299bis C.I.R. 64, même si l'entrepreneur a introduit une demande d'enregistrement. L'amende qui est infligée lorsque la société ne respecte pas cette obligation ne peut être remise par la cour que s'il apparaît qu'elle n'est pas légalement due. La cour n'est toutefois pas compétente pour diminuer l'amende enrôlée.
Bruxelles, 9 septembre 1986, *Bull. Bel.*, 1987, 844.
— La Cour d'appel peut se prononcer non seulement sur la légalité, mais aussi sur l'opportunité et le montant de l'amende appliquée sur le fondement de l'art. 299, § 3, al. 3 C.I.R. 64. Lorsqu'il est démontré que le contribuable a été abusé quant à l'enregistrement de son cocontractant comme entrepreneur par les agissements de celui-ci, l'amende appliquée n'est pas due. Le fait que le contribuable se soit porté partie civile dans le procès pénal de son contractant pour réclamer que lui soit payé à titre de dommages et intérêts un montant égal à l'amende réclamée, ne change rien à ceci. L'octroi de dommages et intérêts par le juge répressif n'a pas d'incidence sur l'application de la législation fiscale dans une affaire fiscale.
Gent, 21 décembre 1995, *F.J.F.*, 1996, 172 et *T.G.R.*, 1996, 164.

— L'absence d'erreur insurmontable dans le chef du requérant n'exclut pas sa bonne foi qui peut mener à une diminution de l'amende.
Bruxelles, 11 septembre 1998, *Act. fisc.*, 1998, n° 36, 4, *F.J.F.*, 1998, 632 et *Fisc. Koer.*, 1998, 515, note.
— L'administration peut infliger une amende au cocontractant d'entrepreneurs non enregistrés lorsqu'il apparaît que les entrepreneurs utilisaient des numéros d'enregistrement fictifs lors de la facturation. Ces circonstances ne délivraient aucunement la société de son obligation d'effectuer les retenues prévues par la loi. Ce n'est qu'en cas d'erreur invincible que l'amende administrative pourrait être annulée. Dans le cas d'espèce, il ne peut être question d'une erreur invincible puisque la société avait la possibilité de contrôler les numéros d'enregistrement des sous-traitants. Cependant, la société a agi de bonne foi. Etant donné que les entrepreneurs concernés n'avaient aucune dette fiscale ou de sécurité sociale, l'amende est ramenée à 10% des montants qui ont été enrôlés.
Bruxelles, 23 avril 1999, *Fisc. Koer.*, 1999, 534, note S. VERTOMMEN et *T. Aann.*, 1999, 370.
— La fixation de l'amende au double du montant qui doit être retenu, conformément à l'art. 402 C.I.R. 92, relève du pouvoir d'appréciation du juge. Cette amende n'a en effet aucun caractère indemnitaire mais a un caractère pénal vu son caractère répressif et dissuasif. L'appréciation juridictionnelle de l'opportunité de cette amende en tant que peine au sens de l'art. 6 Conv. eur. D.H., implique que cette amende peut être annulée mais pas que le juge peut changer la sanction en modérant l'amende.
Antwerpen, 14 mars 2000, *A.F.T.*, 2000, 235 (reflet J. VANDEN BRANDEN), *Fisc. Act.*, 2000, n° 19, 7 (reflet G. POPPE) et *T.F.R.*, 2000, 523, note M. SCHOORS.
— L'amende administrative due en l'absence de retenues et versements effectués dans le régime de l'enregistrement des entreprises a un caractère pénal. Le juge peut donc se prononcer sur son opportunité.
Antwerpen, 16 mars 2000, *Fisc. Act.*, 2000, n° 15, 7 (reflet G. POPPE), *Fisc. Koer.*, 2000, 224, note et *Fiscoloog*, 2000, n° 748, 5 (reflet J.V.D.).
— Avant de confier un nouveau marché à un entrepreneur, un maître de l'ouvrage normalement prudent doit vérifier si l'entrepreneur est encore enregistré, même s'ils collaborent depuis des années et même si les factures de l'entrepreneur mentionnent encore, mais à tort, un numéro d'enregistrement.
Gent, 21 février 2001, *Fisc. Act.*, 2001, n° 9, 3 (reflet F. DESTERBECK) et *Fisc. Koer.*, 2001, 153, note W. DEFOOR.
— En application de l'article 6 Conv. eur. D.H., la cour n'a pas seulement la possibilité de vérifier si l'amende administrative répond aux dispositions légales applicables, mais peut également vérifier si elle respecte les principes généraux de droit, dont le principe administratif de prudence et d'exigence de proportionnalité'. La cour doit notamment pouvoir vérifier si le montant de l'amende appliquée n'est pas arbitraire et est raisonnable compte tenu de l'infraction constatée. Sur la base de ces principes, l'amende appliquée n'est pas justifiée. La société a en effet été induite en erreur par l'entrepreneur. Compte tenu du fait que l'entrepreneur exerçait la même activité depuis plus de dix ans, qu'il était régulièrement inscrit au registre de commerce et qu'il avait régulièrement été contrôlé par le fisc, la société pouvait légitimement considérer qu'il exerçait son activité de façon régulière.
Mons, 29 octobre 2004, *Fisc. Koer.*, 2005, n° 4, 254, note L. KELL. □

Art. 405. [Les associés d'une association momentanée ou d'une association en participation sont solidairement responsables entre eux pour le paiement des sommes dont l'association momentanée ou l'association en participation est redevable en exécution des articles 402 à 404.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 9 A.R. 26 décembre 1998 (M.B. 31.XII.1998, éd. 1re).

Voir l'art. 207 et s. A.R./C.I.R. 92. □

Art. 406. [§ 1er. Le montant versé en exécution de l'article 403 est affecté en premier lieu à l'apurement des dettes fiscales visées à l'article 402, des amendes et, ensuite, des dettes en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

§ 2. En ce qui concerne chacune des dettes visées au § 1er, l'affectation est imputée dans l'ordre suivant: d'abord sur les frais, ensuite sur les intérêts de retard, puis sur les majorations d'impôts et enfin sur les impôts restant dus.

§ 3. Le Roi détermine de quelle manière, sous quelles conditions et dans quel délai, la personne sur la créance de laquelle le montant versé a été retenu récupère ce montant dans la mesure où il n'a pas été affecté aux fins prévues.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 10 A.R. 26 décembre (M.B. 31.XII.1998, éd. 1re).

Voir l'art. 207 et s. A.R./C.I.R. 92.

Jur.: — Lorsque le maître de l'ouvrage a, au moment de payer l'entrepreneur non enregistré, omis

de retenir et de verser 15% du montant dont il est redevable, il est tenu de verser ces 15% et une amende administrative de 15% en les prélevant, non pas sur la somme due à son cocontractant, mais sur ses propres deniers; si après apurement des dettes fiscales visées par le code des impôts sur les revenus, il subsiste un solde, ce solde revient au maître de l'ouvrage (art. 299bis, § 5 C.I.R. 63, art. 406, § 3 C.I.R. 92).
Cass., 20 février 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 256, *Bull.*, 1997, 262, *Pas.*, 1997, I, 262, *R.W.*, 1998-99, 270 et *T.B.H.*, 1998, 438 (arrêt a quo Liège, 23 février 1996, *F.J.F.*, 1996, 290).
— L'article 403, al. 1er et 2, C.I.R. 64 (art. 406, § 1er C.I.R. 92) est applicable sans limitation à tout montant versé par le maître de l'ouvrage au receveur après la mise en liquidation de la société non enregistrée et ne distingue pas entre les créances «de la masse» de la liquidation, d'une part, et les créances «dans la masse» de la liquidation de l'autre.
Cass., 21 juin 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 896, *Bull.*, 1999, 928 et *Bull. Bel.*, 2000, 2032. □

Art. 407. [Les articles 402 et 403 ne sont pas applicables au commettant-personne physique dans la mesure où il fait exécuter des travaux visés à l'article 400, 1°, à des fins strictement privées.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 11 A.R. 26 décembre (M.B. 31.XII.1998, éd. 1re).

Voir l'art. 207 et s. A.R./C.I.R. 92.

Bibl.: — MASSCHELEIN, H., "Hoofdelijke aansprakelijkheid in de bouwsector. Nu ook voor particuliere woningbouw", *Fisc. Act.*, 1999, n° 6, 4-7; X, "Aannemersregistratie: vrijstelling tegelijk enger en ruimer", *Fiskoloog*, 1999, n° 692, 2-3. □

Art. 408. [Les articles 402 à 407 restent applicables en cas de faillite ou de tout autre concours de créanciers de même qu'en cas de cession, saisie-arrêt, nantissement, dation en paiement ou d'action directe visée à l'article 1798 du Code civil.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 12 A.R. 26 décembre (M.B. 31.XII.1998, éd. 1re).

Voir l'art. 207 et s. A.R./C.I.R. 92.

Jur.: — Les articles 400, al. 1er, 402, al. 1er et 2, et 408, § 1er C.I.R 92 (tels qu'ils étaient en vigueur le 13 octobre 1998) ne violent pas les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'ils restent applicables en cas de faillite ou de tout autre concours de créanciers.
C.A., n° 46/2002, 13 mars 2002, www.arbitrage.be, *A.A.*, 2002, n° 2, 529, *M.B.*, 25 mai 2002, 22.693 et *R.R.D.*, 2002, n° 103, 240.
— L'arrêt qui, après avoir constaté que les curateurs d'une faillite ont été autorisés par le tribunal de commerce à poursuivre les opérations commerciales en cours, qu'ils ont à cet effet réengagé du personnel en faisant les déclarations prescrites et en versant les précomptes professionnels et les cotisations sociales dus et que la facture sur laquelle les retenues ont été opérées en application de l'art. 299bis, al. 3 C.I.R. 64, portait sur des travaux exécutés après la faillite à la suite de l'autorisation donnée par le tribunal, décide légalement que les curateurs ont droit à la restitution des retenues opérées après la faillite par le débiteur de cette facture. Les créances et les dettes résultant de cette activité sont des obligations de la masse elle-même, qui demeurent sous l'administration du curateur tant que dure l'état de faillite.
Cass., 2 mai 1994, *A.J.T.*, 1994-95, 122, note I. VAN DE WOESTEYNE, *Arr. Cass.*, 1994, 439, *Bull.*, 1994, 429, *J.L.M.B.*, 1994, 1022, *Pas.*, 1994, I, 429, *R.W.*, 1994-95, 861 et *T.B.H.*, 1994, 912.
— Par l'endossement d'une facture, l'endossé se substitue au créancier originaire, le cédant, et la créance cédée reste soumise aux mêmes limitations que dans le chef du cédant. Il s'ensuit que l'obligation de retenue (d'autant plus vu son caractère d'ordre public) reste applicable nonobstant le gage ou l'endossement et qu'elle ne se limite donc pas aux paiements effectués au cocontractant même.
Cass., 28 janvier 2005, www.cass.be, note.

Bibl.: — DIRIX, E., "Over de aard van art. 299bis en art. 30bis R.S.Z.-Wet bij samenloop", *R.W.*, 1988-1998, 1278-1279. □

Section 3

Impôts contestés

Art. 409. [En cas de réclamation, de demande de dégrèvement visée à l'article 376 ou d'action en justice, l'imposition contestée, en principal, additionnels et accroissements, augmentée des intérêts et des frais y afférents, peut faire l'objet pour le tout de saisies conservatoires, de voies d'exécution ou de toutes autres mesures destinées à en garantir le recouvrement.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 36 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III1999).

Jur.: — L'article 409 C.I.R. 92, interprété en ce sens qu'il prive le débiteur d'une dette d'impôt sur les revenus du droit à un contrôle juridictionnel effectif de la saisie conservatoire, viole les articles 10 et 11 de la Constitution. L'article 409 C.I.R. 92, interprété en ce sens qu'il ne prive pas le débiteur d'une dette d'impôt sur les revenus du droit à un contrôle juridictionnel effectif de la saisie conservatoire, ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution.
C.A., n° 149/2002, 15 octobre 2002, *A.A.*, 2002, n° 4, 1787, *M.B.*, 24 février 2003, 8.898, *F.J.F.*, 2002, n° 10, 809, *J.L.M.B.*, 2003, n° 7, 293 et *R.G.C.F.*, 2003, n° 1, 59; voir aussi **X,** "Bewarend beslag door fiscus: toezicht door rechter moet kunnen", *Fisc. Act.*, 2003, n° 8, 4.
— L'art. 300 C.I.R 64 (art. 409 C.I.R. 92) vise, d'une part, les saisies-exécutions qui, en vertu de ce texte, peuvent être pratiquées malgré l'introduction d'une réclamation ou d'un recours, en dépit de ce que dispose l'article 1494 du Code judiciaire, et, d'autre part, les mesures conservatoires qui sont faites pour garantir le recouvrement de l'impôt et auxquelles ne s'applique pas l'article 1494 précité. L'article 300 C.I.R. 64 n'interdit pas à l'Etat, en cas de réclamation du redevable contre l'impôt établi à sa charge, de procéder à une saisie-arrêt pour une somme dépassant les limites fixées par l'article 301 C.I.R. 64 (art. 410 C.I.R. 92), pour autant qu'il ne s'agisse que d'une mesure conservatoire.
Cass., 8 mars 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 898, *Bull.*, 1990, 805, note, *F.J.F.*, 1991, 505, *J.D.F.*, 1990, 270, *J.L.M.B.*, 1990, 974, note G. de LEVAL, *Pas.*, 1990, I, 805, note et *R.W.*, 1990-91, 495.
— La demande ayant pour objet une contestation qui, à l'occasion d'un acte de recouvrement d'une dette d'impôt, porte notamment sur l'interprétation et l'application des lois d'impôts, en particulier sur l'existence du titre de l'impôt et sur la portée de l'article 300 C.I.R. 64 (art. 409 C.I.R. 92), constitue une demande en matière d'impôt.
Cass., 26 avril 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 1104, *Bull.*, 1990, 983, note, *J.L.M.B.*, 1990, 988, note G. de LEVAL, *Pas.*, 1990, I, 983, note, *R.W.*, 1990-91, 958, note J. LAENENS et *Rec. gén. enr. not.*, 1991, 403.
— L'art. 300 C.I.R 64 (art. 409 C.I.R. 92) vise, d'une part, les saisies-exécutions qui, en vertu de ce texte, peuvent être pratiquées malgré l'introduction d'une réclamation ou d'un recours, en dépit de ce que dispose l'article 1494 du Code judiciaire, et, d'autre part, les mesures conservatoires qui sont faites pour garantir le recouvrement de l'impôt et auxquelles ne s'applique pas l'article 1494 précité. L'impôt ne peut être recouvré, par toutes voies d'exécution, que dans les limites imposées par l'art. 301 C.I.R. 64 (art. 410 C.I.R. 92).
Cass., 28 octobre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 890, *Bull.*, 1993, 871, concl. J. VELU, *F.J.F.*, 1994, 157, *J.L.M.B.*, 1994, 686, *Pas.*, 1993, I, 871, concl. J. VELU, *R.W.*, 1994-95, 29, note et *TRD&I*, 1994, 182.
— La circonstance que le redevable ne dispose pas des éléments nécessaires à la motivation de sa réclamation relative à certaines impositions, ne peut avoir pour effet que la saisie pratiquée par l'administration en vertu d'impositions non contestées serait entachée de nullité et que la contrainte régulièrement signifiée ne pourrait être exécutée.
Cass., 21 octobre 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 867, *Bull.*, 1994, 849, *Pas.*, 1994, I, 849 et *R.W.*, 1994-95. □

Art. 410. [Toutefois, en cas de réclamation, de demande de dégrèvement visée à l'article 376 ou d'action en justice, l'imposition contestée en principal, additionnels et accroissements, augmentée des intérêts y afférents, est considérée comme une dette liquide et certaine et peut être recouvrée par voies d'exécution, ainsi que les frais de toute nature, dans la mesure où elle correspond au montant des revenus déclarés ou lorsqu'elle a été établie d'office à défaut de déclaration, dans la mesure où elle n'excède pas la dernière imposition définitivement établie à charge du redevable pour un exercice d'imposition antérieur.

Pour l'application de l'alinéa 1er, les revenus sur lesquels le contribuable a marqué son accord au cours de la procédure d'établissement de l'impôt sont assimilés aux revenus déclarés.

Dans les cas spéciaux, le directeur des contributions peut faire surseoir au recouvrement dans la mesure et aux conditions qu'il détermine.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 37 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contributions» à l'al. 3 sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999. En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er

A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — Justifie légalement sa décision qu'est nulle et de nul effet la saisie pratiquée sur les meubles du redevable l'arrêt qui considère que dès lors qu'il ressort des date et mentions de l'exploit de la saisie litigieuse que cette saisie est une mesure d'exécution destinée au recouvrement de l'impôt faisant l'objet d'un recours, elle ne peut être pratiquée que dans la mesure autorisée par l'article 301 C.I.R. 64 (art. 410 C.I.R. 92), et qui constate que les conditions de l'article 301 C.I.R. 64 ne sont pas réunies en l'espèce.
Cass., 28 octobre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 895, *Bull.*, 1993, 890, *J.D.F.*, 1993, 326, *J.L.M.B.*, 1996, 623, *Pas.*, 1993, I, 890 et *R.W.*, 1993-94, 1503.
— La décision selon laquelle la saisie exécutoire mobilière est nulle et non avenue est justifiée en droit lorsque le juge du fond constate que les contribuables avaient payé la partie incontestablement due avant la saisie pratiquée par l'État.
Cass., 28 octobre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 890, *Bull.*, 1993, 871, concl. J. VELU, *F.J.F.*, 1994, 157, *J.L.M.B.*, 1994, 686, *Pas.*, 1993, I, 871, concl. J. VELU, *R.W.*, 1994-95, 29 et note et *TRD&I*, 1994, 182.
— En vertu de l'article 410 C.I.R. 92 seule la partie incontestablement due de la dette d'impôt enrôlée peut être recouvrée par toutes voies d'exécution. Aucune voie d'exécution ne peut être utilisée pour recouvrir la quotité de la dette d'impôt qui fait l'objet d'une réclamation ou d'un recours. En matière d'impôts sur les revenus, le commandement est un acte de poursuite judiciaire qui suppose un titre exécutoire et prélude à une saisie-exécution. Il s'ensuit que le commandement signifié par l'administration, en l'absence d'impôt incontestablement dû, n'a pu produire d'effet interruptif.
Cass., 10 oktober 2002, *F.J.F.*, 2003, n° 1, 82, *J.L.M.B.*, 2002, n° 38, 1667, *Pas.*, 2002, n° 9-10, 1892, concl. HENKES, *R.G.C.F.*, 2003, n° 2, 26, note G. de LEVAL, et *T.F.R.*, 2003, n° 245, 694, note J. WERBROUCK; Cass., 21 février 2003, *F.J.F.*, 2003, n° 6, 607, note, *L.R.B.*, 2003, n° 4, 224, note J. ASTAES, *T. Ontv.*, 2003, n° 4, 11-14, discussion J. ASTAES, *NjW*, 2003, n° 33, 627, note S. DE RAEDT, *R.W.*, 2003-04, n° 3, 98, *T.F.R.*, 2003, n° 248, 860, note et *Pacioli*, 2004, n° 157, 1-3, discussion J. BOURS.
— Le juge des saisies ne doit que vérifier si la procédure d'exécution est régulière.
Lors de la détermination de la quotité de l'impôt pouvant être poursuivie par toutes voies d'exécution avant la solution du litige fiscal, il est tenu compte des revenus sur lesquels les redevables ont marqué leur accord. La contestation de la régularité d'une pareille déclaration d'accord par un mandataire n'est pas susceptible d'être examinée dans le cadre de la procédure introduite devant le juge des saisies.
Antwerpen, 1er avril 1992, *Bull. Bel.*, 1996, 220.

Bibl: — DE MEYERE, L., "Artikel 2244 B.W.: hoe had Napoleon het ook weer bedoeld?", *Fisc. Act.*, 2004, n° 24, 2-5; DE MEYERE, L., "Programmawet. Toch enige rechtszekerheid voor verjaring van betwiste belastingen", *Fisc. Act.*, 2004, n° 5, 1-4; DEBACKER, J., "Le recouvement de l'impôt contesté et les garanties du Trésor", *R.G.C.F.*, 2003, n° 3, 18-41; FORESTINI, R., "La compensation entre une dette d'impôt contestée et la créance détenue par un contribuable", *R.G.C.F.*, 2003, n° 4, 21-30; MAERTENS, G., «Invordering bij betwiste belastingen», in MAECKELBERGH, W., *Fiscaal Praktijkboek '95-'96. Directe belastingen*, Diegem, Ced. Samsom, 1996, 85-106; VAN BRUSTEM, E., "De la nature du commandement en général et en matière d'impôts sur les revenus en particulier: suite... et fin?" (discussion de Cass., 10 octobre 2002 et 21 février 2003), *R.G.C.F.*, 2003, n° 6, 3-18; VAN DOOREN, E., "Sic iudex, sic lex. Programmawetgever levert fiscus alternatief voor verjaringsstuitende werking van het fiscaal dwangbevel na discrediterende cassatierechtspraak", *L.R.B.*, 2004, n° 2, 136-138.

Comm.: ***La prescription***
— Un commandement en matière d'impôts directs est essentiellement un acte d'exécution forcée. Il n'a pas un rôle d'interruption de la prescription distinct et indépendant. Lorsqu'un commandement est nul au motif qu'il concerne des dettes fiscales qui sont contestées, il ne peut interrompre valablement la prescription. La renonciation ultérieure des contribuables à la prescription n'y change rien.
Trib. Brugge, 4 novembre 2003, *Fisc. Koer.*, 2004, n° 6, 366, note W. DEFOOR et *T.F.R.*, 2004, n° 256, 203, note J. SPEECKE.
— En disposant que le commandement doit être interprété comme constituant également un acte interruptif de la prescription, même lorsque la dette d'impôt n'a pas de caractère certain et liquide, l'article 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004 relative à «l'interprétation de l'application de l'article 2244 C. civ., en matière d'impôt sur les revenus» n'interprète pas la nature du commandement, dont il reconnaît qu'il s'agit d'un premier acte de poursuites directes, mais déroge à l'art. 410 C.I.R. 92 et à l'art. 1499 C. jud. Dès lors, dans la mesure où cette disposition complète d'autres dispositions légales, elle n'est pas une loi interprétative et ne peut recevoir d'effet rétroactif, à défaut de mention expresse dans la loi elle-même.

Trib. Bruxelles, 7 novembre 2004, *J.L.M.B.*, 2005, n° 10, 424; Trib. Bruxelles, 17 novembre 2004, *F.J.F.*, 2005, n° 2, 181, *R.G.C.F.*, 2005, n° 1, 58, note H. LOUVEAUX et *T.F.R.*, 2005, n° 277, 230, note J. SPEECKE; Trib. Antwerpen, 2 mai 2005, *Fisc. Act.*, 2005, n° 19, 4, discussion L. DE MEYERE et *Fisc. Koer.*, 2005, n° 10, 413 note P. VANBELLEN; Trib. Antwerpen, 17 juin 2005, *Fisc. Act.*, 2005, n° 24, 16 et *Fiscoloog*, 2005, n° 488, 5-6, discussion X.

— Une contrainte n'interrompt pas valablement la prescription lorsqu'elle a été signifiée pour une dette qui n'est pas certaine et liquide, ce qui est le cas pour une imposition contestée conformément à l'article 410 C.I.R. 92. En vertu de l'article 2251 C. civ., «la prescription court contre toutes personnes, à moins qu'elles ne soient dans quelque exception établie par une loi». L'administration ne peut pas invoquer cette disposition pour échapper à la prescription du recouvrement de l'impôt lorsqu'elle n'a jamais proposé aux contribuables, comme l'article 145 A.R./C.I.R. 92 le permet, de renoncer au délai de prescription déjà écoulé et/ou lorsqu'elle n'a pris sa décision directoriale que quatre ans après le début du délai de prescription et/ou lorsqu'elle n'a pas fait usage des possibilités que lui offre l'article 409 C.I.R. 92.

Voir Trib. Bruxelles, 17 novembre 2004, *F.J.F.*, 2005, n° 2, 181, *R.G.C.F.*, 2005, n° 1, 58, note H. LOUVEAUX et *T.F.R.*, 2005, n° 277, 230, note J. SPEECKE; Trib. Antwerpen, 2 mai 2005, *Fisc. Act.*, 2005, n° 19, 4, discussion L. DE MEYERE et *Fisc. Koer.*, 2005, n° 10, 413 note P. VANBELLEN; Trib. Antwerpen, 17 juin 2005, *Fisc. Act.*, 2005, 24, 16 et *Fiscoloog*, 2005, n° 488, 5-6, discussion X; voir aussi Trib. Liège, 13 juin 2005, *Fisc. Act.*, 2005, n° 26, 4-7, discussion M. CROMMEN.

— Le commandement de payer spécialement interruptif de prescription peut aussi n'avoir qu'un effet interruptif lorsqu'il est fondé sur un titre exécutoire. Trib. Brugge, 1er février 2005, discussion J. VAN DYCK, "Ook verjaringsstuitend 'bevel tot betalen' werkt niet", *Fiscoloog*, 2005, n° 969, 1-3; Trib. Antwerpen, 2 mai 2005, *Fisc. Act.*, 2005, n° 19, 4, discussion L. DE MEYERE et *Fisc. Koer.*, 2005, n° 10, 413 note P. VANBELLEN.

— L'Etat belge peut interrompre la prescription lorsqu'il dépose au greffe dans le délai quinquennal des conclusions relatives au litige au fond. Tout comme la citation, les conclusions tendent en effet à faire établir le droit contesté dans un procès devant le tribunal. Trib. Liège, 13 juin 2005, *Fisc. Act.*, 2005, n° 26, 4-7, discussion M. CROMMEN.

— Les art. 409, 410 et 411 C.I.R. 92 (anciens art. 300, 301 et 302 C.I.R. 64) n'autorisent le recours aux voies d'exécution que pour les impôts résultant des revenus déclarés. Un commandement préalable à saisie, dans la mesure où il ne s'agit pas d'un simple acte interruptif de prescription ni d'un acte valant saisie conservatoire, mais au contraire d'un ultime avertissement avant la saisie proprement dite, est par conséquent illégal. Civ. Bruxelles (sais.), 26 janvier 1994, *J.L.M.B.*, 1994, 712.

— Aux fins d'interrompre la prescription, l'administration fiscale a notifié des commandements interruptifs de prescription en 1993, 1995 et 1998. Le tribunal estime que ces commandements sont nuls et sans effet attendu qu'un commandement doit être considéré comme un acte d'exécution alors que l'administration fiscale n'est pas autorisée à imposer le paiement d'une dette contestée. Le tribunal ne va toutefois pas jusqu'à déclarer expressément que les cotisations sont prescrites. Civ. Gent (sais.), 30 mars 2004, *NjW*, 2004, n° 83, 1030, note S. DE RAEDT.

— Voir aussi X, "Verjaringstuiting: toch interpretatieve wet? Niet alle rechters buigen zich over weigering kwijtschelding nalatigheidsinteresten", *Fisc. Act.*, 2005, n° 28, 10-12 (discussion de Trib. Namur, 15 juin 2005 et de Trib. Namur, 29 juin 2005).

— Voir l'art. 49 L.-progr. 9 juillet 2004 (M.B. 15.VII.2004): «Nonobstant le fait que le commandement constitue le premier acte de poursuites directes au sens des articles 148 et 149 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992, le commandement doit être interprété comme constituant également un acte interruptif de prescription au sens de l'article 2244 du Code civil, même lorsque la dette d'impôt contestée n'a pas de caractère certain et liquide.» (interprétation de l'application de l'art. 2244 C. civ. en matière d'impôts sur les revenus).

La Cour d'arbitrage a rejeté les recours en annulation de l'art. 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004 (interruption de la prescription en matière d'impôts sur les revenus), estimant que la disposition n'est pas de nature interprétative mais que sa rétroactivité est justifiée (C.A., n° 177/2005, 7 décembre 2005, www.arbitrage.be; voy. aussi le commentaire dans *Fisc. Act.*, 2005, n° 43, 1-4).

— Voir les art. 443bis à 443ter C.I.R. 92 et l'art. 145 A.R./C.I.R. 92.

La partie incontestablement due

— L'art. 301 C.I.R. 64 n'autorise le recouvrement (et les mesures d'exécution) que de l'impôt correspondant au montant des revenus déclarés ou lorsqu'il a été établi d'office à défaut de déclaration n'excédant pas le dernier impôt définitivement établi à charge du redevable pour un exercice d'imposition antérieur. Il ne prévoit pas l'accord du redevable sur le montant de l'incontestablement dû. Une

exécution entamée peut être suspendue par la réclamation du contribuable dans les limites prévues à l'art. 301 C.I.R. 64. Il appartient au directeur des contributions de faire surseoir aux mesures d'exécution. Le juge des saisies ne peut se substituer à lui. Civ. Neufchâteau (sais.), 30 juin 1992, *Bull. Bel.*, 1995, 3198.

— Lorsque l'imposition résulte d'un avis de rectification faisant suite au rejet de pertes professionnelles par l'administration fiscale et que la mesure d'exécution est entamée pendant le délai de recours ouvert au contribuable, qu'un recours est effectivement introduit, il y a lieu d'annuler l'acte d'exécution. Durant le délai de recours, le receveur n'aurait pu recourir qu'à des mesures conservatoires.

Civ. Bruxelles (sais.), 30 juin 1998, *P.&B.*, 1999, 30. □

Art. 411. [Après recouvrement de l'imposition dans la mesure déterminée à l'article 410, la saisie-exécution conserve ses effets à l'égard du reliquat de l'impôt ou du précompte en principal, additionnels et accroissements, des intérêts et des frais.

Pour l'application des articles 409 et 410, l'action en justice relative à l'imposition contestée s'entend de la première instance, de l'instance d'appel et de l'instance en cassation.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 38 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — L'article 302 C.I.R 64 (art. 411 C.I.R. 92) dispose que lorsque l'Etat a fait procéder à une saisie-exécution à concurrence du montant incontestablement dû par le contribuable non acquitté par celui-ci, les effets de cette saisie-exécution sont après recouvrement de cet incontestablement dû maintenus à l'égard du reste de l'impôt. Dans ce cas, la saisie-exécution a un effet conservatoire.

Cass., 28 octobre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 890, *Bull.*, 1993, 871, concl. J. VELU, *F.J.F.*, 1994, 157, *J.L.M.B.*, 1994, 686, *Pas.*, 1993, I, 871, concl. J. VELU, *R.W.*, 1994-95, 29, note et *TRD&I*, 1994, 182. □

Section 4

[**Délai de paiement des précomptes et des impôts**]

□ **Lég.:** Intitulé remplacé par l'art. 39 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999). □

Art. 412. Le précompte mobilier est payable dans les quinze jours de l'attribution ou de la mise en paiement des revenus imposables.

Le précompte professionnel est payable dans les quinze jours qui suivent l'expiration du mois pendant lequel les revenus ont été payés ou attribués.

[Par dérogation à l'alinéa 2, le précompte professionnel est payable dans les 15 jours qui suivent l'expiration de chaque trimestre au cours duquel les revenus ont été payés ou attribués, lorsque le précompte professionnel afférent aux revenus de l'année précédente était inférieur à [[25.000 EUR]]; ce montant est adapté annuellement à l'indice des prix à la consommation du Royaume, conformément à l'article 178.]

Par dérogation à l'alinéa 2, le précompte professionnel afférent aux revenus qui sont payés ou attribués pendant les 15 premiers jours du mois de décembre, est payable au plus tard le 24 décembre lorsque le débiteur de ces revenus est redevable de plus de [[2.500.000 EUR]] de précompte professionnel pour l'année précédente.

[Dans le cas visé à l'alinéa 3, un acompte sur le précompte professionnel du quatrième trimestre est payable au plus tard le 15 décembre; [cet acompte est égal au précompte professionnel réellement dû pour les mois d'octobre et de novembre de l'année courante].]

[Les mesures d'exécution forcée relatives aux précomptes visés aux alinéas 1er à 5 doivent toutefois être précédées d'une reprise au rôle, conformément à l'article 304.]

[Par dérogation à l'alinéa 1er, lorsque les conditions d'octroi du taux réduit visé à l'article 269, alinéa 11, pour les dividendes d'actions ou parts qui sont représentées par un manteau muni d'une feuille de coupons représentatifs du droit au dividende et d'une feuille de coupons «STRIP-PR», n'ont pas été respectées, le précompte mobilier est payable:

1° à concurrence de 15 p.c. du montant imposable du dividende: dans les quinze jours de l'attribution ou de la mise en paiement du dividende;

2° à concurrence de 10 p.c. du montant imposable du dividende: dans les quinze jours qui suivent l'expiration du délai de trois ans visé à l'article 269, alinéa 11, 2°.]

□ **Lég.:** Al. 3 inséré par l'art. 38, 1° L. 28 juillet 1992 (M.B. 31.VII.1992) et modifié par l'art. 2-25 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd 1re) et l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001);

Al. 4 modifié par l'art. 2-25 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd 1re) et l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001);
Al. 5 inséré par l'art. 38, 2° L. 28 juillet 1992 (M.B. 31.VII.1992) et modifié par l'art. 296 L.-progr. 22 décembre 2003 (M.B. 31.XII.2003, éd. 1re, err. M.B. 16.I.2004);
Al. 6 inséré par l'art. 40 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 7 inséré par l'art. 37 L.-progr. 9 juillet 2004 (M.B. 15.VII.2004, éd. 2), applicable aux dividendes attribués ou mis en paiement à partir du 1er janvier 2004.

Jur.: — Le redevable qui ne paye pas le précompte professionnel dû par lui en tant qu'employeur dans le délai commet une infraction, passible d'une amende administrative indépendamment des intérêts de retard.
Cass., 7 septembre 1984, *A.F.T.*, 1984, 222, note G. MAERTENS, *Arr. Cass.*, 1984-85, 45, *Bull.*, 1985, 31, *F.J.F.*, 1985, 154, *Pas.*, 1985, I, 31 et *R.W.*, 1984-85, 2636 (arrêt a quo Gent, 10 juin 1983, *A.F.T.*, 1983, 291, note G.M. et *F.J.F.*, 1984, 50).

Comm.: — Le précompte professionnel n'est pas un impôt mais uniquement une façon de percevoir l'impôt dont le contribuable est redevable sur l'ensemble de ses revenus (et sur lequel le précompte professionnel doit être imputé). Puisque les précomptes qui ne peuvent pas être imputés sur l'impôt final doivent être restitués au contribuable et qu'il ne peut pas non plus être admis que l'administration fiscale perçoive deux fois le même impôt, l'administration perd le droit de réclamer le précompte professionnel lorsqu'il est établi que ce précompte ne peut pas (plus) être imputé sur un impôt définitif.
Trib. Liège, 23 décembre 2004, *Fisc. Koer.*, 2005, n° 9, 394, note. □

[Art. 412bis. Par dérogation à l'article 412, alinéa 2, le précompte professionnel afférent aux plus-values visées à l'article 272, alinéa 2, est payable lors de l'enregistrement des actes et déclarations visés à l'article 270, 5°.

Le Roi fixe les modalités d'application du présent article.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 20 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 3, err. M.B. 18.II.1993).

Voir les art. 210bis et 210ter A.R./C.I.R. 92. □

Art. 413. [Les impôts directs et le précompte immobilier portés au rôle conformément à l'article 304 sont exigibles à la date à laquelle le rôle a été rendu exécutoire. Ils doivent être payés dans les deux mois de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle.

Les impôts et les précomptes doivent être acquittés sans délai pour leur totalité lorsque les droits du Trésor sont en péril.

Si le redevable conteste que les droits du Trésor sont en péril, il est statué sur la contestation suivant les formes du référé, par le juge des saisies du lieu du bureau où la perception doit être faite.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 41 L. 15 mars 1999 (M.B. 27 mars 1999).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots "le Trésor" aux al. 2 et 3 sont remplacés par les mots «la Région flamande » par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Comm.: — Lorsqu'il estime que les droits du Trésor sont en péril, le receveur peut rendre l'impôt immédiatement exigible; ce faisant, il pose un acte administratif qui modifie une situation juridique existante (paiement endéans les deux mois de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle) et qui doit donc être motivé au sens de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs, à savoir mentionner explicitement la base légale et les éléments de fait qui ont amené le receveur à la conviction que les droits du Trésor sont réellement en péril. Les avertissements-extraits de rôle portant les seules mentions 'Echéance immédiate - droits du Trésor en péril - application art. 413 C.I.R. 1992' ne sont pas légalement motivés, de sorte que les saisies-arrêts simplifiées se fondent sur des titres nuls et doivent elles-mêmes être déclarées nulles et de nul effet.
Liège, 10 septembre 1997, *Bull. Bel.*, 2000, 2930.
— Le paiement de l'impôt ne peut être réclamé aussi longtemps que le contribuable n'a pas reçu l'avertissement-extrait de rôle, ce qui implique qu'il doit en avoir réellement eu connaissance. La notification d'un avertissement-extrait de rôle à une adresse erronée ne peut faire courir le délai d'exigibilité du paiement de l'impôt, ni, partant, le délai de prescription de l'action en recouvrement de celui-ci.
Bruxelles, 29 mars 2002, *J.L.M.B.*, 2003, n° 42, 1856.
— Par «envoi», il convient de comprendre l'envoi régulier de l'avertissement-extrait de rôle, car seul un envoi régulier peut avoir des conséquences juridiques.
Bruxelles, 30 janvier 2003, *J.T.*, 2004, n° 6146, 646. □

[Section 4bis

Surséance indéfinie au recouvrement des impôts directs]

□ **Lég.:** Section 4bis insérée par l'art. 332 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005), vig. le 1er janvier 2005.

Bibl.: — BELLEN, P., "Impôts directs. Surséance indéfinie au recouvrement des impôts directs: un vrai cadeau fiscal?", *Act. fisc.*, 2005, n° 10, 2-4; X, "Onbeperkt uitstel invordering: toepassingsvoorwaarden", *Fiscoloog*, 2005, n° 974, 4.

Comm : — Voir aussi l'A.R. 25 février 2005 (M.B. 15.III.2005, éd. 1re). □

[Art. 413bis. § 1er. A la demande d'un redevable, personne physique, ou de son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, le directeur des contributions peut accorder la surséance indéfinie au recouvrement des impôts sur les revenus, en principal, accroissements, amendes et intérêts, à l'exclusion des précomptes, établis à charge du redevable.

Le directeur des contributions détermine les conditions auxquelles il accorde la surséance indéfinie au recouvrement, totale ou partielle, d'une ou plusieurs cotisations. Il soumet sa décision à la condition que le demandeur effectue le paiement immédiat ou échelonné d'une somme qui est destinée à être imputée sur les impôts dus et dont il fixe le montant.

La surséance indéfinie au recouvrement des impôts directs ne sera effective qu'après le paiement de la somme visée à l'alinéa 2.

§ 2. La demande de surséance indéfinie au recouvrement n'est recevable qu'autant que:

1° le demandeur, qui n'a pas manifestement organisé son insolvabilité, se trouve dans une situation dans laquelle il n'est pas en état, de manière durable, de payer ses dettes exigibles ou encore à échoir;

2° le contribuable n'ait pas bénéficié d'une décision de surséance indéfinie au recouvrement dans les cinq ans qui précèdent la demande.

§ 3. La surséance indéfinie au recouvrement peut également être accordée d'office au redevable, aux conditions visées aux § §1er et 2, sur la proposition du fonctionnaire chargé du recouvrement.

§ 4. Sans préjudice de l'article 410, alinéa 3, le directeur des contributions ne peut accorder la surséance indéfinie au recouvrement des impôts contestés ou encore susceptibles de réclamation ou d'action en justice, ni des impôts ou des suppléments d'impôts établis à la suite de la constatation d'une fraude fiscale.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 332 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005), vig. le 1er janvier 2005.

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contributions» aux § 1er, al. 1er et 2 et § 4 sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Comm.: — Voir aussi l'A.R. 25 février 2005 (M.B. 15.III.2005, éd. 1re). □

[Art. 413ter. § 1er. La demande de surséance doit être motivée et contenir des éléments probants relatifs à la situation du demandeur.

§ 2. Elle est introduite, par lettre recommandée à la poste, auprès du directeur des contributions dans le ressort duquel le redevable ou son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement a son domicile.

§ 3. Il en est accusé réception au demandeur en mentionnant la date de réception de la demande.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 332 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005), vig. le 1er janvier 2005.

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contributions» au § 2 sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Comm.: — Voir aussi l'A.R. 25 février 2005 (M.B. 15.III.2005, éd. 1re). □

[Art. 413quater. L'instruction de la demande de surséance indéfinie au recouvrement est confiée au fonctionnaire chargé du recouvrement.

Aux fins d'assurer l'instruction de la demande, ce fonctionnaire dispose des pouvoirs d'investigation visés à l'article 319bis.

Dans le cadre de cette instruction, il peut notamment exiger des établissements de crédit soumis à la loi du 22 mars 1993 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit tous renseignements à leur connaissance qui peuvent être utiles à établir la situation patrimoniale du demandeur.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 332 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005), vig. le 1er janvier 2005.

Comm.: — Voir aussi l'A.R. 25 février 2005 (M.B. 15.III.2005, éd. 1re). □

[Art. 413quinquies. § 1er. Le directeur des contributions statue par la voie d'une décision motivée dans les six mois de la réception de la demande.

Sa décision est notifiée au demandeur par lettre recommandée à la poste.

§ 2. Elle peut faire l'objet, dans le mois de sa notification, d'un recours auprès d'une commission composée d'au moins deux et d'au plus quatre directeurs des contributions désignés par le ministre qui a les Finances dans ses attributions et placée sous la présidence du fonctionnaire dirigeant les services chargés du recouvrement des impôts sur les revenus, ou de son délégué.

Il en est accusé réception au requérant en mentionnant la date de réception du recours.

La commission statue par la voie d'une décision motivée dans les trois mois de la réception du recours.

La décision de la commission n'est pas susceptible de recours. Elle est notifiée au requérant par lettre recommandée à la poste.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 332 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005), vig. le 1er janvier 2005.

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contributions» au § 1er, al. 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» et les mots «directeurs des contributions» en § 2, al. 1er par les mots «fonctionnaires autorisés à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° et 4° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Comm.: — Voir aussi l'A.R. 25 février 2005 (M.B. 15.III.2005, éd. 1re). □

[Art. 413sexies. L'introduction de la demande ou de la proposition de surséance indéfinie au recouvrement suspend toutes les voies d'exécution jusqu'au jour où la décision du directeur est devenue définitive ou, en cas de recours, jusqu'au jour de la notification de la décision de la commission visée à l'article 413quater. Les saisies déjà pratiquées conservent cependant leur caractère conservatoire.

L'introduction de la demande ou de la proposition de surséance indéfinie au recouvrement ne fait, toutefois, obstacle ni aux autres mesures destinées à garantir le recouvrement des impôts, ni à la signification d'un commandement destiné à interrompre la prescription.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 332 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005), vig. le 1er janvier 2005.

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, le mot «directeur» à l'al. 1er est remplacé par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B; 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Comm.: — Voir aussi l'A.R. 25 février 2005 (M.B. 15.III.2005, éd. 1re). □

[Art. 413septies. Le redevable ou son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement perd le bénéfice de la surséance indéfinie au recouvrement lorsque, soit,:

1° il a fourni des informations inexactes en vue d'obtenir le bénéfice de la surséance indéfinie au recouvrement;

2° il ne respecte pas les conditions fixées par le directeur des contributions dans sa décision;

3° il a fautivement augmenté son passif ou diminué son actif;

4° il a organisé son insolvabilité.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 332 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005), vig. à partir de l'ex. 2005.

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contribu-

tions» à 2° sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999. □

[Art. 413octies. Le Roi détermine les conditions d'application des articles 413bis à 413sexies. Il peut notamment arrêter les conditions objectives à la fixation de la somme, visée à l'article 413bis, § 1er, à payer par le demandeur.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 332 L.-progr. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I.2005), vig. à partir de l'ex. 2005.

Comm.: — Voir aussi l'A.R. 25 février 2005 (M.B. 15.III.2005, éd. 1re). □

Section 5

Intérêts

Sous-section 1re

Intérêts de retard

□ **Jur.:** — Le fait que les articles 414 et 415 C.I.R. 92 règlent les intérêts de retard et que l'article 444 dudit code prévoit en cas d'absence de déclaration ou en cas de déclaration incomplète ou inexacte un accroissement d'impôt qui peut aller jusqu'à 200%, ne porte pas atteinte à la possibilité qu'ensuite d'infractions fiscales en général et de fraude fiscale en particulier, l'administration subisse un préjudice pour lequel les dispositions précitées ne prévoient aucune possibilité propre de réparation.
Cass., 14 février 2001, *Arr. Cass.*, 2001, n° 2, 280, *F.J.F.*, 2004, n° 4, 316, *J.T.*, 2001, 593, *Pas.*, 2001, n° 2, 279, *R.W.*, 2002-03, n° 41, 1624, note J. VAN DONINCK, *Rev.dr.pén.*, 2001, 875 et *T.F.R.*, 2001, 614, note J. SPEECKE. □

Art. 414. § 1er. A défaut de paiement dans les délais fixés aux articles 412 et 413, les sommes dues sont productives au profit du Trésor pour la durée du retard, [de l'intérêt légal, calculé par mois civil].

[...]

[Cet intérêt est calculé par mois civil pour chaque cotisation sur la somme restant due, [arrondie au multiple inférieur de 10 euros], à partir soit du premier jour du mois qui suit celui de l'échéance, soit à partir du premier jour du mois qui suit celui du paiement précédent pour autant qu'une somme ait été imputée sur la dette en principal, jusqu'au dernier jour du mois au cours duquel a lieu le paiement.]

[Toutefois, lorsque le précompte professionnel n'est pas payé dans le délai fixé, il est dû en outre pour le mois de l'échéance:

- un demi-mois d'intérêt dans les cas visés à l'article 412, alinéas 2, 3 et 5;

- un sixième de mois d'intérêt dans le cas visé à l'article 412, alinéa 4.]

[L'intérêt de retard n'est pas dû lorsque son montant n'atteint pas [[5 EUR]] par mois.]

§ 2. [A défaut de notification de la décision visée à l'article 375, § 1er, dans les six mois de la date de réception de la réclamation, l'intérêt de retard prévu au § 1er n'est pas dû sur la partie de la cotisation qui excède le montant déterminé conformément à l'article 410, pendant la période commençant au premier du mois qui suit celui de l'expiration du délai de six mois et allant jusqu'à la fin du mois de l'introduction de la demande conformément à l'article 1385undecies du Code judiciaire et, en l'absence d'une telle demande, jusqu'à la fin du mois au cours duquel la décision précitée a été notifiée.]

□ **Lég.:** § 1er, al. 1er modifié par l'art. 47, 1° L. 22 décembre 1998 (M.B. 15.I.1999);
§ 1er, al. 2 abrogé par l'art. 47, 2° L. 22 décembre 1998 (M.B. 15.I.1999);
§ 1er, al. 3 (le présent al. 2) remplacé par l'art. 42, 1° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999) et modifié par l'art. 4, 7° A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001, éd. 2);
§ 1er, al. 4 (le présent al. 3) remplacé par l'art. 39 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 3, err. M.B. 18.II.1993);
§ 1er, al. 5 (le présent al. 4) remplacé par l'art. 21 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 3, err. M.B. 18.II.1993) et modifié par l'art. 1-1 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re) et l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001);
§ 2 remplacé par l'art. 42, 2° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots "le Trésor" au § 1er, al. 1er sont remplacés par les mots "la Région flamande" par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Jur.: — L'envoi irrégulier d'un avertissement-extrait de rôle à une adresse erronée ne rend pas irréguliers les avertissements-extraits de rôle eux-mêmes. La mention de l'adresse du redevable sur

l'avertissement-extrait de rôle n'a aucun caractère essentiel quant à la validité de l'avertissement lui-même et de l'imposition qui en découle. La seule incidence pratique de cette irrégularité consiste dans le fait que, pas plus que le commandement qui a été notifié au contribuable par lettre recommandée auquel n'étaient pas joints les avertissements-extraits de rôle litigieux, les avertissements-extraits de rôle irréguliers ne peuvent faire courir les intérêts de retard. Les intérêts de retard ne commencent à courir qu'à partir du moment où l'administration a communiqué, durant l'instance judiciaire, l'intégralité de ses pièces conformément à l'article 737 du Code judiciaire.
Bruxelles, 19 décembre 2003, *J.D.F.*, 2004, n° 3-4, 104 et *R.G.C.F.*, 2004, n° 3, 63, note R. FORESTINI.

Bibl.: — VANDEN BROECK, M., "Procedure en interesten, procedure-optimalisatie", *A.F.T.*, 2000, 223-230. □

Art. 415. [§ 1er.] Par dérogation à l'article 414, l'intérêt de retard est dû à partir du 1er juillet de la deuxième année de l'exercice d'imposition pour toutes les sommes, autres que les précomptes immobilier, mobilier ou professionnel, qui sont comprises dans les rôles rendus exécutoires postérieurement au 30 juin de la même année, sauf s'il s'agit:

1° d'impôts établis après cette dernière date dans le délai de six mois prévu par l'article 353;

2° d'impôts compris dans les cotisations nouvelles ou subsidiaires établies par application les articles 355 ou 356 en remplacement de cotisations qui avaient été comprises dans un rôle rendu exécutoire au plus tard le 30 juin de la seconde année de l'exercice d'imposition pour lequel l'impôt est dû;

3° d'impositions qui n'ont pas fait l'objet d'un accroissement d'impôt ou qui ont fait l'objet d'un accroissement d'impôt dont le pourcentage, à appliquer conformément à l'échelle déterminée en exécution de l'article 444, alinéa 1er, est inférieur à cinquante;

4° d'impôts établis après l'expiration du douzième mois:

après la date de clôture de l'exercice comptable, à charge de sociétés dont la comptabilité est clôturée après le 30 juin de l'exercice d'imposition;

après le dernier jour de la période à laquelle les résultats se rapportent, à charge de sociétés dissoutes, lorsque le dernier jour précité se situe après le 30 juin de l'exercice d'imposition.

Toutefois, dans les cas visés à l'alinéa 1er, 4°, l'intérêt de retard est dû à partir du treizième mois suivant la date de clôture de l'exercice comptable ou, pour les sociétés dissoutes, à partir du treizième mois suivant le dernier jour de la période à laquelle les résultats se rapportent.

[§ 2. Lorsqu'un accroissement d'impôt ou une amende administrative visés aux articles 444 et 445 est porté au rôle conjointement avec le précompte auquel l'accroissement ou l'amende se rapporte, l'intérêt de retard relatif audit accroissement ou amende est dû à partir de l'expiration des délais de paiement fixés à l'article 412.]

□ **Lég.:** § 1er numéroté par l'art. 22 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 3, err. M.B. 18.II.1993);
§ 2 inséré par l'art. 22 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 3, err. M.B. 18.II.1993).

Jur.: — La quittance totale ou partielle d'un accroissement d'impôt par le ministre des Finances sur base de l'article 9 de l'arrêté du régent du 18 mars 1831 (arrêté organique de l'administration des finances) constitue une mesure de faveur par laquelle l'administration fiscale renonce à l'exécution de l'accroissement d'impôt infligée et aux intérêts dus sur celui-ci, qui n'entraîne toutefois pas la diminution de l'impôt sur les revenus dus et des intérêts afférents à cet impôt.
Cass., 24 juin 2005, *Fiscoloog*, 2005, n° 994, 7, www.cass.be (arrêt a quo Antwerpen, 18 décembre 2001, *Fiscoloog*, 2002, n° 835, 4, *T.F.R.*, 2002, n° 228, 900, note J. VAN BESIEN). □

Art. 416. Par dérogation à l'article 414 et sans préjudice de l'application des articles 444 et 445, il est dû sur la partie de l'impôt qui se rapporte proportionnellement [aux plus-values imposables en vertu de l'article 44bis, § 5 ou 47, § 6,] [ou à la réserve d'investissement imposable en vertu de l'article 194quater, § 4,] un intérêt de retard calculé conformément à l'article 414, à partir du 1er janvier de l'année portant le millésime de l'exercice d'imposition pour lequel l'immunité a été accordée.

[[Par dérogation à l'article 414 et sans préjudice de l'application des articles 444 et 445, il est dû sur la partie de l'impôt qui se rapporte proportionnellement aux montants réservés qui deviennent imposables en vertu de l'article 194ter, § 4, alinéa 2, du fait du non-respect des conditions visées au § 4, alinéa 1er, [3° à 7°bis], du même article, un intérêt

de retard, calculé conformément à l'article 414, à partir du 1er janvier de l'année portant le millésime de l'exercice d'imposition pour lequel l'immunité a été accordée.]]

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 18 L. 24 décembre 2002 (M.B. 31.XII.2002, éd. 2), vig. à partir de l'ex. 2004, et l'art. 7 L. 14 janvier 2003 (M.B. 5.II.2003); toute modification apportée à la date de clôture du compte annuel à partir du 25 mars 2002 reste sans effet;
Al. 2 inséré par art. 129 L.-progr. 2 août 2002 (M.B. 29.VIII.2002, éd. 2), remplacé par l'art. 292 L.-progr. 22 décembre 2003 (M.B. 31.XII.2003), vig. à partir de l'ex. 2004, et modifié par l'art. 3 L. 17 mai 2004 (M.B. 4.VI.2004, éd. 2), vig. à partir de l'ex. 2004. □

Art. 417. Dans les cas spéciaux, le directeur des contributions peut accorder, aux conditions qu'il détermine, l'exonération de tout ou partie des intérêts de retard.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur des contributions» sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.
En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — La question de savoir si des intérêts sont dus en vertu de l'art. 307 C.I.R. 64 (actuellement art. 417 C.I.R. 92) est relative au recouvrement des impôts et, dès lors, d'ordre public. Le fait que le directeur a la compétence pour accorder des exonérations au redevable aux conditions qu'il détermine et que le redevable est tenu de respecter n'y déroge pas; ces exonérations sont aussi d'ordre public.
Cass., 25 juin 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 951, *Bull.*, 1999, 986 et *F.J.F.*, 2001, 69.
— Le directeur régional dispose d'un très large pouvoir d'appréciation concernant les cas spéciaux visés à l'art. 307 C.I.R. 1964. Pour ce faire, il n'est pas limité par la conception restrictive exprimée dans l'exposé des motifs de la loi du 20 août 1947, pas plus qu'il n'est tenu de se conformer aux circulaires ou aux commentaires ministériels qui n'ont que la valeur de recommandations.
C.E., n° 25.408, 29 mai 1985, *Arr. R.v.St.*, 1985, s.l., *J.D.F.*, 1987, 55 et *R.A.C.E.*, 1985, s.l.; C.E., n° 32.784, 23 juin 1989, *Fisc. Koer.*, 1990, 188, note X et *R.U.D.H.*, 1993, 314; C.E., n° 35.7263, 24 octobre 1990, *F.J.F.*, 1991, 401; C.E., n° 50.973, 23 décembre 1994, *Arr. R.v.St.*, 1994, s.l.; C.E., n° 64.768, 25 février 1997, *F.J.F.*, 1997, 458 et *T.B.P.*, 1997, 717; C.E., n° 66.412, 27 mai 1997, *F.J.F.*, 1998, 317; C.E., n° 86.480, 3 avril 2000, www.raadvst-consetat.be; C.E., n° 86.481, 3 avril 2000, *A.P.M.*, 2000, 81, *F.J.F.*, 2000, 628 et *T.B.P.*, 2001, 198; C.E., n° 94.081, 16 mars 2001, *A.P.M.*, 2001, 84 et *F.J.F.*, 2005, n° 3, 296.
— La totalité du patrimoine et les revenus doivent être pris en considération. Il ne s'agit pas seulement de faire référence au traitement mensuel brut pour conclure sur cette base que le contribuable ne dispose pas d'une surface financière et d'une capacité de payement suffisantes.
C.E., n° 50.973, 23 décembre 1994, *Arr. R.v.St.*, 1994, s.l.
— Lors de la prise d'une décision, le directeur régional n'est pas tenu par l'avis du receveur des contributions directes et il ne doit pas non plus réfuter les arguments du receveur lorsqu'il souhaite s'écarter de son avis.
C.E., n° 50.973, 23 décembre 1994, *Arr. R.v.St.*, 1994, s.l.
— Comme tout acte administratif, la décision du directeur doit se fonder sur des motifs admissibles en justice qui trouvent un soutien dans des faits existant en réalité.
C.E., n° 50.973, 23 décembre 1994, *Arr. R.v.St.*, 1994, s.l.; C.E., n° 66.412, 27 mai 1997, *F.J.F.*, 1998, 317; C.E., n° 86.480, 3 avril 2000, www.raadvst-consetat.be; C.E., n° 86.481, 3 avril 2000, *A.P.M.*, 2000, 81, *F.J.F.*, 2000, 628 et *T.B.P.*, 2001, 198.
— Les art. 2 et 3 de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs obligent les autorités à reprendre dans l'acte les considérations de fait et de droit qui sont à la base de la décision et ce, de façon 'adéquate'. Cette dernière notion implique que la motivation imposée doit être porportionnée en fait et en droit à l'importance de la décision prise. L'obligation de motivation expresse tend à ce que l'administré trouve dans l'acte même qui le concerne les motifs sur base desquels il a été pris de sorte qu'il puisse décider en connaissance de cause s'il est indiqué d'attaquer la décision par un recours en annulation.
C.E., n° 50.973, 23 décembre 1994, *Arr. R.v.St.*, 1994, s.l.
— Aux termes de l'art. 307 C.I.R. 64 (art. 417 C.I.R. 92) le directeur des contributions peut accorder, dans des cas spéciaux, aux conditions qu'il dé-

termine, l'exonération de tout ou partie des intérêts de retard. Quelque larges que soient les termes de cette disposition, et quelque étendu que soit le pouvoir d'appréciation conféré au directeur des contributions, celui-ci n'est ni arbitraire, ni soustrait au contrôle du juge de l'excès de pouvoir. Les décisions prises par le directeur doivent reposer sur des motifs exacts, pertinents, admissibles en droit. Elles ne peuvent en outre être manifestement déraisonnables. Le directeur ne peut justifier le refus d'octroyer l'exonération des intérêts de retard sur le précompte professionnel non versé en se fondant sur le fait que des extraits mensuels du compte chèque du contribuable révèlent différents mouvements de fonds de telle sorte qu'il devrait être reproché au contribuable d'avoir préféré au fisc d'autres contribuables sans raison plausible. C'est à tort que l'administration considère que l'exonération des intérêts constituerait une subvention déguisée au contribuable au motif que celui-ci pourra retenir pendant un temps plus ou moins long des sommes qui lui rapportent 'théoriquement tout au moins' un intérêt, alors que la réalité des faits est plutôt que l'exonération permettra au contribuable de réduire les intérêts qu'il doit payer aux banques auxquelles il a dû faire appel pour couvrir ses besoins de trésorerie. En l'espèce, le retard avec lequel les subventions sont accordées par ces pouvoirs publics était d'ailleurs la cause première des difficultés de trésorerie de l'intéressé.

C.E., n° 54.076, 29 juin 1995, *F.J.F.*, 1995, 535, *J.D.F.*, 1996, 42, *J.L.M.B.*, 1996, 626, note P. COENRAETS et *Rec. gén. enr. not.*, 1996, 273, note.

— Lorsque le versement tardif des subsides a pour conséquence que l'intéressé est mis dans une situation qui est assimilable à la force majeure, l'exonération des intérêts de retard peut être considérée comme justifiée. Le directeur ne peut en décider autrement en tenant compte «d'objectifs de nature économique ou autre» et, notamment du fait que l'exonération imposerait à l'Etat fédéral une charge de subsides qui doit être normalement supportée par la Communauté flamande.

C.E., n° 64.768, 25 février 1997, *F.J.F.*, 1997, 458 et *T.B.P.*, 1997, 717.

— Dans le cas particulier dans lequel le justiciable demande une faveur à l'autorité, comme une exonération des intérêts de retard, on peut attendre de lui qu'en application de l'obligation de prudence et de précaution qui lui incombe également, il expose dans sa demande la raison pour laquelle il pense pouvoir prétendre à cette faveur, et qu'il transmette ensuite à l'administration tous les éléments utiles pour l'appréciation de sa demande.

C.E., n° 66.412, 27 mai 1997, *F.J.F.*, 1998, 317.

— L'article 417 C.I.R. 92 ne limite d'ailleurs pas la possibilité d'accorder une exonération des intérêts de retard aux contribuables qui sont dans l'impossibilité de rembourser leurs dettes fiscales du point de vue financier. Cette possibilité s'implique en effet à tout contribuable qui peut démontrer qu'il s'agit d'un cas particulier. Il n'est dès lors pas permis d'exclure automatiquement des «cas particuliers» les contribuables qui ne se trouvent pas dans un état d'insolvabilité presque manifeste. En faisant ainsi, la motivation repose en outre sur une fausse base, étant donné qu'elle implique une violation de l'article 417 C.I.R. 92, ce qui fait que la motivation n'est pas adéquate au sens de la loi du 29 juillet 1991.

C.E., n° 94.081, 16 mars 2001, *A.P.M.*, 2001, 84 et *F.J.F.* 2005, n° 3, 296.

— La requête visée à l'article 417 C.I.R. 92 est en rapport avec une exonération des intérêts de retard et non pas avec une exonération de la dette d'impôt.

C.E., n° 94.081, 16 mars 2001, *A.P.M.*, 2001, 84 et *F.J.F.* 2005, n° 3, 296.

— L'art. 307 C.I.R. 64 (art. 417 C.I.R. 92) donne en effet au directeur régional la compétence d'accorder l'exonération des intérêts de retard. Le directeur régional ne peut accorder l'exonération des intérêts de retard que lorsque la dette des intérêts est née effectivement. Accorder une exonération signifie en effet remettre, décharger d'une dette ou d'une obligation. Une telle décision diffère essentiellement d'une décision sur la question de savoir si la dette d'intérêts existe légalement ou pas.

Bruxelles, 22 avril 1994, *Fisc. Koer.*, 1994, 383, note.

Comm.: — Il ressort des termes mêmes de l'article 417 C.I.R. 92 que le contribuable ne dispose d'aucun droit subjectif à se voir libéré de son obligation légale de payer les intérêts de retard. Il n'appartient dès lors pas au pouvoir judiciaire de se substituer au directeur et d'apprécier l'opportunité de sa décision. Le tribunal peut certes vérifier si la décision du directeur a été prise conformément à la loi. A défaut, le tribunal peut seulement annuler cette décision mais ne peut lui-même accorder l'exonération sollicitée.

Trib. Leuven, 12 octobre 2001, *Bull. Bel.*, 2002, n° 830, 2805.

— En présence d'une demande de remise d'intérêts relatifs à des impôts dont le dégrèvement n'avait pu être obtenu en raison du seul oubli de la fiduciaire du contribuable d'introduire une réclamation, le directeur des contributions qui considère qu'il n'y avait pas de «cas spécial» justifiant la remise des intérêts, fonde légalement sa décision sur les motifs tirés de la faute de la fiduciaire et de la faculté du

contribuable d'obtenir de ladite fiduciaire la réparation du dommage subi.
Trib. Bruxelles, 22 novembre 2002, *F.J.F.*, 2005, n° 5, 516.
— Pour obtenir l'exonération des intérêts de retard, on doit intenter le recours administratif de l'article 417 C.I.R. 92. Il s'agit d'un recours administratif distinct, qui est indépendant de la procédure de réclamation, de sorte que la demande d'exonération des intérêts de retard est irrecevable, si ce recours administratif n'a pas été intenté. En ce qui concerne l'octroi de délais de paiement, le droit fiscal déroge au droit commun, vu qu'il prescrit des délais contraignants dans lesquels le contribuable doit acquitter l'impôt dû. Seuls les receveurs des contributions peuvent octroyer, sous leur responsabilité, des délais de paiement. Le tribunal n'a pas cette compétence.
Trib. Bruxelles, 20 juin 2003, *T.F.R.*, 2004, n° 259, 372, note H. VAN OUTRYVE.
— Dans des cas particuliers, le directeur, sous des conditions qu'il détermine, peut accorder l'exonération de tous les intérêts de retard ou d'une partie de ceux-ci. Cette compétence n'est pas limitée par l'interprétation limitative reprise dans l'exposé des motifs de la loi du 20 août 1947, ni par les explications ministérielles ou circulaires qui ne valent qu'à titre de recommandations. La décision du directeur doit être basée sur des motifs acceptables en droit et être étayée par des faits qui existent réellement. L'importance des intérêts de retard, la solidité financière actuelle du débiteur, l'ancienneté de la dette et les circonstances malheureuses dans lesquelles la dette est née, font que le redevable se trouve dans un cas particulier tel que visé à l'article 417 C.I.R. 92 de sorte que l'exonération des intérêts de retard doit être accordée.
Trib. Antwerpen, 9 janvier 2004, tfrnet.larcier.be.
— La remise des intérêts de retard est une contestation relative à l'application d'une loi d'impôt au sens de l'article 569, al. 1er, 32º C. jud. Le tribunal compétent pour statuer avait pleine capacité de juridiction sur la demande de remise et pas seulement sur le caractère légal ou non de la décision du directeur régional. Les circonstances de fait (double taxation des mêmes revenus et le retard mis à la prononciation de la décision administrative) justifient l'application de l'article 417 C.I.R. 92.
Trib. Gent, 28 avril 2004, *T.F.R.*, 2004, n° 271, 1036, note D. JACQUES et *Act. fisc.*, 2004, n° 34, 6-8, note E. VAN BRUSTEM.
— Voir aussi X, "Verjaringstuiting: toch interpretatieve wet? Niet alle rechters buigen zich over weigering kwijtschelding nalatigheidsinteresten", *Fisc. Act.*, 2005, n° 28, 10-12 (discussion de Trib. Namur, 15 juin 2005 et Trib. Namur, 29 juin 2005). □

Sous-section 2

Intérêts moratoires

□ **Jur.:** — Le directeur du recouvrement qui fixe les intérêts moratoires doit motiver sa décision. Il doit faire part de son calcul et le justifier. En cas de contestation sur les intérêts moratoires après réclamation, le tribunal fiscal de première instance est compétent pour se prononcer sur la décision administrative sur les intérêts moratoires. Le tribunal peut calculer et fixer lui-même les intérêts moratoires.
Trib. Gent, 20 juin 2002, *A.F.T.*, 2002, n° 8-9, 331, discussion A. BAEKELANDT.

Bibl.: — VANDEN BROECK, M., "Procedure en interesten, procedure-optimalisatie", *A.F.T.*, 2000, 223-230. □

Art. 418. [En cas de remboursement d'impôts, de précomptes, de versements anticipés, d'intérêts de retard, d'accroissements d'impôts ou d'amendes administratives, un intérêt moratoire est alloué] [au taux de l'intérêt légal, calculé par mois civil].

[...]

[Cet intérêt est calculé par mois civil] sur le montant de chaque paiement [arrondi au multiple inférieur de 10 euros]; le mois pendant lequel a eu lieu le paiement est négligé, mais le mois au cours duquel est envoyé au redevable l'avis mettant à sa disposition la somme à restituer est compté pour un mois entier.

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 48, 1° L. 22 décembre 1998 (M.B. 15.I.1999) et l'art. 43, 1° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 2 abrogé par l'art. 48, 2° L. 22 décembre 1998 (M.B. 15.I.1999);
Al. 3 (le présent al. 2) modifié par l'art. 43, 2° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999) et l'art. 4, 8° A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001, éd. 2).

Jur.: — Dans le cadre de la prémisse selon laquelle l'article 418 C.I.R. 92, avant sa modification par l'article 43 L. 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, ne s'applique pas au remboursement des majorations d'impôt non dues mais qu'en revanche les dispositions du droit commun s'y appliquent le cas échéant, l'article 418 C.I.R. 92 précité ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution. En effet, la différence de traitement entre le contribuable en sa qualité de créancier d'une majoration d'impôt à rembourser d'une part, et l'Etat en

sa qualité de créancier fiscal qui bénéficie de l'avantage de l'article 414, § 1er C.I.R. 92 d'autre part, se fonde sur un critère objectif, à savoir la qualité de créancier, qui est dans un cas l'Etat qui défend l'intérêt général, et qui est dans l'autre cas un particulier qui peut également se laisser guider par un intérêt personnel. Le fait que depuis l'exercice 1999 l'article 418 donne bien droit à des intérêts moratoires en cas de remboursement de majoration d'impôt non due n'implique aucune discrimination non plus par rapport aux contribuables qui obtiennent le remboursement d'une majoration d'impôt non due pour un exercice antérieur. L'octroi de ce droit à partir d'un exercice déterminé est en effet objectivement et rationnellement justifié.
C.A., n° 67/2002, 28 mars 2002, *A.A.*, 2002, n° 2, 809, *M.B.*, 18 juin 2002, 27.796 et *F.J.F.*, 2003, n° 3, 78.
— L'article 418 C.I.R. 92 (anciennement l'art. 308 C.I.R. 64), avant sa modification par l'article 43 de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, interprété comme ne permettant pas d'allouer des intérêts moratoires en cas de remboursement d'accroissements d'impôts, viole les articles 10 et 11 de la Constitution.
C.A., n° 85/2004, 12 mai 2004, *A.A.*, 2004, n° 2, 959, *M.B.*, 24 septembre 2004, 69.261 et *R.G.C.F.*, 2004, n° 5, 41.
— L'impôt des personnes physiques n'est pas établi au moyen de la perception des précomptes, mais à la suite de l'enrôlement prescrit à l'article 266 C.I.R. 64 et de l'acquittement y afférent par l'imputation du montant des précomptes perçus, conformément aux articles 186, 188, 191 et 203 C.I.R. 64. Conformément à l'art. 93bis, § 1er C.I.R. 64 les versements anticipatifs ne constituent pas un impôt. De tels versements ne sont dans le chef des contribuables en général que le moyen d'obtenir une bonification. La cour d'appel justifie dès lors en droit son refus d'accorder des intérêts moratoires sur la restitution de ces précomptes et versements anticipés au motif que l'article 308 C.I.R. 64 dispose que ces intérêts ne peuvent être alloués qu'en cas de restitution d'impôt.
Cass., 29 octobre 1987, *Arr. Cass.*, 1987-88, 271, *Bull.*, 1988, 257, *J.D.F.*, 1988, 146, note R.V., *Pas.*, 1988, I, 257 et *R.W.*, 1987-88, 992; Cass., 14 avril 1989, *Arr. Cass.*, 1988-89, 933, *Bull.*, 1989, 837, *F.J.F.*, 1989, 292, *Pas.*, 1989, I, 837 et *R.W.*, 1989-90, 400; Cass., 25 mai 1989, *Arr. Cass.*, 1988-89, 1129, *Bull.*, 1989, 1018, *J.D.F.*, 1990, 97, note J. NEMERY DE BELLEVAUX, *Pas.*, 1989, I, 1018 et *R.W.*, 1989-90, 363; Cass., 12 octobre 1989, *A.F.T.*, 1990, 246, note D. DESCHRIJVER, *Arr. Cass.*, 1989-90, 198, *Bull.*, 1990, 175, *F.J.F.*, 1990, 95, note et *Pas.*, 1990, I, 175 (arrêt a quo Mons, 3 février 1988, *F.J.F.*, 1988, 146); Cass., 22 décembre 1989, *F.J.F.*, 1990, 375; voy. aussi Cass., 20 décembre 1985, *A.F.T.*, 1986, 129, *Arr. Cass.*, 1985-86, 595, *Bull.*, 1986, 521, *F.J.F.*, 1986, 59, *Pas.*, 1986, I, 521 et *R.W.*, 1986-87, 280.
— Des intérêts moratoires sont dus lorsque la restitution ordonnée concerne non un excédent des précomptes mais un impôt enrôlé conformément à l'article 266 C.I.R. 64 et acquitté par imputation du précompte professionnel versé.
Cass., 16 mars 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 926, *Bull.*, 1990, 830, *F.J.F.*, 1990, 336, *Pas.*, 1990, I, 830 et *R.W.*, 1990-91, 540, note.
— Dans la mesure où il est imputable, le précompte immobilier ne constitue pas un impôt, mais un mode de perception de l'impôt global dû sur l'ensemble des revenus et sur lequel le précompte doit être imputé. La restitution de cette partie du précompte immobilier ne peut donner lieu à l'octroi d'intérêts moratoires en vertu de l'art. 308 C.I.R. 64.
Cass., 13 mars 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 677, *Bull.*, 1992, 636, *F.J.F.*, 1992, 278, *Pas.*, 1992, I, 636 et *R.W.*, 1992-93, 157; Cass., 21 mai 1992, *J.L.M.B.*, 1992, 1241.
— Lorsqu'un précompte immobilier est restitué au redevable ensuite d'une réclamation, cette restitution ne peut, en vertu de l'article 308 C.I.R. 64, donner lieu à l'octroi d'intérêts moratoires.
Cass., 14 mai 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 859, *Bull.*, 1992, 801, *F.J.F.*, 1992, 375, *Pas.*, 1992, I, 801 et *R.W.*, 1992-93, 268.
— Le précompte immobilier constitue un impôt direct qui n'est pas dû à la source. la circonstance que le précompte immobilier serait partiellement imputé sur l'impôt des sociétés visé à l'article 1er dudit code au cours d'un exercice d'imposition ultérieur n'a pas pour effet que ce précompte ne constituerait plus, en soi, un impôt, au sens de l'art. 308 C.I.R.64. Dès lors, en vertu de l'article 308 C.I.R. 64, des intérêts moratoires doivent être alloués sur le montant dont la restitution est ordonnée par l'arrêt.
Cass., 18 décembre 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 1446, concl. P. GOEMINNE, *Bull.*, 1992, 1391, *F. Rechtspr.*, 1993, n° 1, 4, note, *F.J.F.*, 1993, 204, *J.D.F.*, 1992, 354, note M.B., *Pas.*, 1992, I, 1391, *R. Cass.*, 1993, 40, note L. NEEFS et *R.W.*, 1992-93, 1057, concl. P. GOEMINNE; Cass., 28 mai 1993, *F.J.F.*, 1993, 418.
— L'accroissement d'impôt dû en vertu de l'art. 334 C.I.R. 64 en cas d'absence de déclaration ou en cas de déclaration incomplète ou inexacte, n'est pas un impôt au sens de l'art. 308 C.I.R. 64.
Cass., 8 janvier 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 30, *Bull.*, 1993, 29, *F.J.F.*, 1993, 202, *J.D.F.*, 1993, 236, note M. BALTUS, *Pas.*, 1993, I, 29 et *R.W.*, 1992-93, 1141; Cass., 29 septembre 1997, *Arr. Cass.*, 1997,

863, *Bull.*, 1997, 909, *F.J.F.*, 1997, 585 et *Pas.*, 1997, I, 909; Cass., 26 mars 1998, *Arr. Cass.*, 1998, 376 et *Bull.*, 1998, 400; Cass., 11 juin 1999, *F.J.F.*, 2000, 83.

— L'amende administrative due par l'intéressé qui fait appel à un cocontractant non enregistré ou radié en vertu de l'art. 299bis, § 3, C.I.R. 64 n'est pas un impôt au sens de l'article 308 C.I.R. 64.

Cass., 8 janvier 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 28, *Bull.*, 1993, 28, *F.J.F.*, 1993, 203 et *Pas.*, 1993, I, 28; Cass., 11 juin 1999, *F.J.F.*, 2000, 82.

— Lorsque le précompte professionnel doit être restitué en raison de la tardiveté de l'imposition, le juge ne peut condamner l'Etat belge à payer des intérêts moratoires, sur la base de l'article 308 C.I.R. 64. Le précompte professionnel n'est pas un impôt mais un mode de perception d'un impôt dû sur tous les revenus dont ce précompte professionnel perçu doit être déduit.

Cass., 19 février 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 214, *Bull.*, 1993, 199, *Pas.*, 1993, I, 199 et *R.W.*, 1993-94, 60.

— L'art. 308 C.I.R. 64 qui dispose que des intérêts moratoires sont alloués en cas de restitution d'impôts s'applique en cas de restitution d'intérêts de retard perçus sur l'impôt.

Cass., 10 février 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 159, *Bull.*, 1994, 162, *F.J.F.*, 1994, 223, *Pas.*, 1994, I, 162, *R. Cass.*, 1994, 153, note R. TOURNICOURT et *R.W.*, 1994-95, 476.

— La restitution au redevable de sommes affectées par le receveur des contributions à l'apurement d'impôts ou d'intérêts de retard, conformément à l'art. 217 bis, § 2 A.R./C.I.R. 64, donne lieu au paiement d'intérêts moratoires.

Cass., 10 février 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 159, *Bull.*, 1994, 162, *F.J.F.*, 1994, 223, *Pas.*, 1994, I, 162, *R. Cass.*, 1994, 153, note R. TOURNICOURT et *R.W.*, 1994-95, 476.

— Les précomptes mobiliers et professionnels ne sont pas des impôts, mais des modes de perception de l'impôt dû par le contribuable sur l'ensemble de ses revenus et sur lequel il doit être imputé. Lorsque ces précomptes doivent être imputé sur un impôt mais qu'ils ne peuvent l'être en tout ou en partie en l'absence d'un enrôlement régulier, ce précompte demeure un mode de perception de l'impôt. Dès lors, lorsque le précompte professionnel doit être restitué en raison de la tardiveté de l'imposition, le juge ne peut condamner l'Etat à payer des intérêts moratoires sur la base de l'article 308 C.I.R. 64.

Cass., 23 mars 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 340, *Bull.*, 1995, 352, *F.J.F.*, 1995, 258, *Pas.*, 1995, I, 352 et *R.W.*, 1995-96, 513 (arrêt a quo Bruxelles, 4 février 1994, *F.J.F.*, 1994, 442); Cass., 4 juin 1998, *Arr. Cass.*, 1998, 637, *Bull.*, 1998, 675 et *Bull. Bel.*, 2000, 843.

— Lorsque l'impôt est enrôlé et imputé sur les précomptes et versements anticipés effectués, ceux-ci deviennent, dans cette mesure, des impôts, sur lesquels, en cas de restitution, des intérêts moratoires sont dus.

Cass., 7 septembre 1995, *A.J.T.*, 1995-96, 449, note S. VAN CROMBRUGGE, *Arr. Cass.*, 1995, 753, concl. GOEMINNE, *Bull.*, 1995, 780, *F.J.F.*, 1995, 430, *Pas.*, 1995, I, 780 et *R.W.*, 1995-96, 861 (arrêt a quo Antwerpen, 2 février 1993, *T.R.V.*, 1993, 240, note S. VAN CROMBRUGGE); Cass., 26 mars 1998, *Fiskoloog*, 1998, n° 658, discussion S. VAN CROMBRUGGE.

— Lorsque les versements anticipés doivent être remboursés en raison de la tardiveté de l'imposition, des intérêts moratoires ne sont pas dus en raison de l'art. 308 C.I.R. 64.

Cass., 7 septembre 1995, *A.J.T.*, 1995-96, 448, note S. VAN CROMBRUGGE, *Arr. Cass.*, 1995, 758, *Bull.*, 1995, 783, *F.J.F.*, 1995, 429, *Pas.*, 1995, I, 783 et *R.W.*, 1995-96, 830 (arrêt a quo Gent, 6 janvier 1994, *F.J.F.*, 1994, 221).

— Le précompte mobilier ne constitue pas un impôt mais un mode de perception de l'impôt global dû sur l'ensemble des revenus et sur lequel ce précompte doit être imputé. Dès lors, le précompte mobilier retenu et payé par le débiteur des revenus mobiliers n'est pas un impôt au sens de l'art. 308 C.I.R. 64. La circonstance que le montant du précompte mobilier qui a été retenu à la source est, en tout ou en partie, identique au montant dont le bénéficiaire des revenus est finalement redevable en tant que non-résident, n'y déroge pas.

Cass., 12 octobre 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 882, *Bull.*, 1995, 914, *F.J.F.*, 1995, 483, *Pas.*, 1995, I, 914 et *R.W.*, 1995-96.

— L'art. 309, al. 1er, 1° C.I.R. 64 qui dispose qu'aucun intérêt moratoire n'est dû en cas de restitution de précompte professionnel visé aux articles 180 à 184 C.I.R. 64, effectuée au profit du redevable de ces précomptes, n'est pas applicable lorsque le précompte professionnel ont été enrôlé parce qu'il n'avait pas été versé dans les délais prescrits. Il s'agit en l'espèce d'une restitution concernant un impôt enrôlé conformément à l'art. 266 C.I.R. 64 sur lequel des intérêts moratoires sont dus.

Cass., 19 janvier 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 83, *Bull.*, 1996, 90, *F.J.F.*, 1996, n° 5, 273, *Pas.*, 1996, I, 90 et *R.W.*, 1996-97, 309; Cass., 2 septembre 1999, *Fisc. Act.*, 1999, n° 35, 3.

— Le précompte mobilier est un impôt au sens de l'article 308 C.I.R. 64 lorsque le contribuable soumis à l'impôt des non-résidents est le bénéficiaire du dividende et ne bénéficie en Belgique que de revenus et produits de biens et de capitaux mobiliers. Dans ce cas, le contribuable n'est pas soumis à une

imposition globale mais seulement à une imposition qui correspond au précompte mobilier. En pareil cas, il ne peut y avoir aucune imputation du précompte payé sur les montants dus à l'Etat.
Cass., 24 octobre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 962, *Bull.*, 1996, 1028, *F.J.F.*, 1996, 560, *Pas.*, 1996, I, 1028 et *R.W.*, 1997-98, 86 (arrêt a quo Mons, 29 septembre 1995, *Fisc. Koer.*, 1995, 573, note I. BEHAEGHE et *J.D.F.*, 1996, 305, note).
N'est pas pertinente, la circonstance que le remboursement des montants payés est réclamé, non par le contribuable, mais par celui qui a effectivement versé le précompte.
Cass., 11 juin 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 811, *Bull.*, 1999, 837, *F.J.F.*, 2000, 84, *T.F.R.* et 1999, 953, note F. JACOBS; Cass., 10 avril 2000, *Act. fisc.*, 2000, n° 27, 1, discussion C. CARLIER et J. VERELST, *Arr. Cass.*, 2000, n° 4, 748, *Bull.*, 2000, n° 3, 740, *F.J.F.*, 2000, 561, note et *R.G.F.*, 2001, 41, discussion C. CARLIER et J. VERELST.
— L'obligation de restituer les impôts sur les revenus, indûment perçus, et l'obligation de payer des intérêts moratoires sur les sommes ainsi perçues, dans le cas où la loi l'impose, constituent, non pas des dettes distinctes, mais une seule obligation procédant du même fait juridique et prévue par l'article 308 C.I.R. 64. N'excède pas ses pouvoirs, la cour d'appel qui, en application de l'article 308 C.I.R. 64, ordonne non seulement la restitution de l'impôt mais alloue aussi les intérêts moratoires dus sur celui-ci, même s'ils n'ont pas été demandés devant elle.
Cass., 6 juin 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 619, *Bull.*, 1997, 644, *F.J.F.*, 1997, 371, *Pas.*, 1997, I, 644 et *R.W.*, 1997-98, 889.
— La cour d'appel appelée à statuer sur un recours dirigé contre une décision directoriale qui constate que, l'imposition ayant été tardivement établie, les sommes versées à titre de versements anticipés ne pouvaient plus être imputés et que l'Etat retient ces sommes indûment, peut allouer des intérêts, en vertu du principe du paiement indu.
Cass., 23 septembre 1999, *A.F.T.*, 1999, 419, discussion M. LOOCKX, *Arr. Cass.*, 1999, 1156, *Bull.*, 1999, 1202, *F.J.F.*, 2000, 170, *R.G.F.*, 2000, 132, discussion M. LOOCKX et *R.W.*, 2000-01, 26, tfrnet.larcier.be.
— En vertu de l'art. 308 C.I.R. 64 (art. 418 C.I.R. 92) des intérêts moratoires sont alloués en cas de restitution d'impôts. Lorsque le précompte mobilier a été enrôlé à défaut de versement dans le délai prescrit mais que l'administration est tenue de le rembourser à la suite d'une erreur qu'elle a commise, il est un impôt au sens de l'article 308 C.I.R. 64 (art. 418 C.I.R. 92). Dès lors, la restitution de ce précompte donne lieu à l'allocation d'intérêts moratoires.
Cass. 17 janvier 2000, *Arr. Cass.*, 2000, n° 1, 113, *Bull.*, 2000, n° 1, 111, *F.J.F.*, 2000, 250, *J.D.F.*, 2000, 53, note X et *R.W.*, 2001-02, 285; Cass., 8 décembre 2000, *Arr. Cass.*, 2000, n° 10, 1951, *Bull.* 2000, n° 12, 1905 et *F.J.F.*, 2001, 132; Cass., 3 octobre 2001, *F.J.F.*, 2003, n° 10, 997; Cass., 3 décembre 2001, *Pas.*, 2001, n° 11, 1975 (arrêt a quo Bruxelles, 10 mars 1999, *F.J.F.*, 1999, 606 et *T.F.R.*, 1999, 804, note I. VANDE VELDE). □

Art. 419. [Aucun intérêt moratoire n'est alloué:
1° lorsque son montant n'atteint pas [[5 EUR]] par mois;
2° lorsque le remboursement résulte de la remise ou de la modération d'une amende ou d'un accroissement, accordée à titre de grâce;
3° en cas de remboursement d'excédent de précompte professionnel, de précompte mobilier ou de versements anticipés, au bénéficiaire des revenus, au plus tard à l'expiration du deuxième mois qui suit le mois au cours duquel le délai d'imposition visé à l'article 359 ou à l'article 353 a expiré;
4° en cas de remboursement de sommes versées à titre de précompte mobilier ou à titre de précompte professionnel, à leurs redevables visés aux articles 261 et 270;
5° en cas de remboursement de versements anticipés, en application de l'article 376, § 4.
Lorsque le remboursement intervient après l'expiration du délai fixé à l'alinéa 1er, 3°, l'intérêt moratoire est dû à partir du jour suivant ce délai.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 44 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 1er, 1° modifié par l'art. 2-25 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re) et l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001).

Jur.: — L'art. 419, al. 1er, 1° C.I.R. 92 ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il dispose qu'aucun intérêt moratoire n'est alloué en cas de restitution de précomptes professionnels visés aux articles 270 à 275, effectuée au profit du redevable de ces précomptes, alors qu'en cas de restitution de précomptes professionnels enrôlés au nom du redevable, des intérêts moratoires sont alloués.
C.A., n° 33/99, 17 mars 1999, *A.A.*, 1999, 381, *Act. fisc.*, 1999, n° 18, 7, *M.B.,* 23 juin 1999, 23.743 et *F.J.F.*, 1999, 273.
— Interprétés comme signifiant qu'un contribuable n'a pas droit à des intérêts moratoires sur des excédents de précomptes mobiliers qui, à la suite d'une

erreur de l'administration, n'ont pas été constatés à l'occasion de l'enrôlement global et qui ne sont pas restitués dans le délai normal de deux mois à dater de l'enrôlement de l'impôt, les art. 308, al. 1er C.I.R. 64 (art. 418, al. 1er C.I.R. 92) et 309, al. 1er C.I.R. 64 (art. 419, al. 1er, 2° C.I.R. 92) violent les articles 10 et 11 de la Constitution.

C.A., n° 35/99, 17 mars 1999, *A.A.*, 1999, 395, *A.F.T.*, 1999, 256, *M.B.*, 19 juillet 1999, 23.316 et *F.J.F.*, 1999, 277.

Cet arrêt ne s'applique pas directement par analogie en matière de précomptes professionnels.

Cass., 31 janvier 2000, *Act. fisc.*, 2000, n° 16, 6, discussion J. MAGREMANNE, *Arr. Cass.*, 2000, n° 2, 257, *Bull.*, 2000, n° 2, 253 et *F.J.F.*, 2000, 192.

— L'art. 309, al. 1er, 2° C.I.R. 64 viole les articles 10 et 11 de la Constitution s'il est interprété comme excluant l'octroi d'intérêts moratoires au contribuable lorsque le précompte mobilier n'a pu être imputé sur l'impôt en raison de l'expiration du délai légal d'imposition.

C.A., n° 113/2001, 20 septembre 2001, *A.A.*, 2001, n° 4, 1583, *Act. fisc.*, 2001, n° 33, 6, *M.B.*, 20 novembre 2001, 39.334, *F.J.F.*, 2002, n° 9, 780 et *T.B.P.*, 2002, n° 9, 658.

— L'art. 309, al. 1er, 3° C.I.R. 64 (art. 419, al. 1er, 3° C.I.R. 92), avant sa modification par l'art. 44 de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, en ce qu'il s'applique à un dégrèvement d'office accordé par le directeur régional des contributions ou à un dégrèvement ordonné par un tribunal, viole les articles 10 et 11 de la Constitution.

C.A., n° 23/2004, 4 février 2004, *A.A.*, 2004, n° 1, 313, *M.B.*, 30 avril 2004, 36.241, *F.J.F.*, 2004, n° 4, 366, *R.G.C.F.*, 2004, n° 3, 110 et *T.B.P.*, 2005, n° 2, 53, err. *T.B.P.*, 2005, n° 3, 146; Cass., 11 juin 2004, www.cass.be; C.A., n° 90/2003, 24 juin 2003, *A.A.*, 2003, n° 3, 1109, *M.B.*, 27 octobre 2003, 52.140, *F.J.F.*, 2003, n° 10, 982, *R.G.C.F.*, 2003, n° 6, 41 et *Fisc. Act.*, 2003, n° 37, 5-6.

— Si aucun intérêt moratoire n'est alloué en cas de restitution au profit du contribuable intéressé de l'excédent des précomptes professionnels visés à l'art. 211, § 2, al. 1er C.I.R. 64, l'exclusion des intérêts moratoires n'a lieu que s'il s'agit de la restitution au contribuable intéressé d'un excédent sur les précomptes professionnels qui sont dus en vertu des art. 180 à 184 C.I.R. 64.

Cass., 30 mai 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 975, *Bull.*, 1991, 858, *J.L.M.B.*, 1992, 326, note A. RAYET, *Pas.*, 1991, I, 858 et *R.W.*, 1991-92, 444 (arrêt a quo Bruxelles, 6 février 1990, *F.J.F.*, 1990, 214, *Fisc. Koer.*, 1990, 486, note R. FORESTINI et *J.D.F.*, 1991, 28, note).

— L'art. 309, 2° C.I.R. 64 qui dispose qu'aucun intérêt moratoire n'est alloué en cas de "restitution de l'excédent de versements anticipés visés à l'article 211, § 2, effectuée au profit du contribuable intéressé" est applicable tant en cas de restitution partielle de versements anticipés effectués qu'en cas de restitution totale, même à la suite d'une mise au rôle tardive.

Cass., 18 novembre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 963, *Bull.*, 1993, 963, *F.J.F.*, 1994, 397, *Pas.*, 1993, I, 968, *R.C.J.B.*, 1995, 451, note D. GARABEDIAN et *R.W.*, 1993-94, 1026 (arrêt a quo Bruxelles, 28 janvier 1993, *F.J.F.*, 1993, 421).

— Lorsque l'impôt a été enrôlé et que le précompte professionnel a été imputé sur cet impôt, le précompte a la nature d'un impôt. Par conséquent, une restitution ordonnée par les juges porte sur l'impôt enrôlé et acquitté par imputation des précomptes et non pas sur le remboursement de l'excès des versements anticipés visé à l'article 309, al. 1er, 2° C.I.R. 64. Par conséquent, par suite de l'article 308 C.I.R. 64, des intérêts moratoires sont dus sur la restitution que cet arrêt ordonne.

Cass., 4 mai 1995, *A.J.T.*, 1995-96, 447, note S. VAN CROMBRUGGE, *Arr. Cass.*, 1995, 455, *Bull.*, 1995, 476, *F.J.F.*, 1995, 366, *Pas.*, 1995, I, 476 et *R.W.*, 1995-96, 786; Cass., 26 mars 1998, *Arr. Cass.* 1998, 374 et *Bull.*, 1998, 398.

— Aucun intérêt moratoire n'est alloué en cas de restitution de surtaxes, visées à l'article 376, § 1er C.I.R. 92, effectuée d'office après l'expiration des délais de réclamation et de recours.

Cass., 7 septembre 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 756, *Bull.*, 1995, 782, *F.J.F.*, 1995, 482, *Pas.*, 1995, I, 782 et *R.W.*, 1995-96, 861.

— Par suite de l'article 309, al. 1er, 3° C.I.R. 64 aucun intérêt n'est alloué lors des remboursements des surimpositions visées par l'art. 277, § 1er et 2 C.I.R. 94 qui ont lieu d'office après l'expiration des délais de réclamation et de recours (Cass., 11 juin 1999, *F.J.F.*, 2000, 81; Cass., 2 décembre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1550, *Bull.*, 1999, 1616 et *T.F.R.*, 2000, 990, note K. GHEYSEN), ou qui sont ordonnés par la cour d'appel qui se prononce sur le refus de l'administration d'octroyer le dégrèvement d'office.

Cass., 18 mars 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 290, *Bull.*, 1994, 288, *Bull. contr.*, 1995, 865, *F.J.F.*, 1994, 220, *Pas.*, 1994, I, 288 et *R.W.*, 1994-95, 758.

— Ni l'article 309, al. 1er, 2 °, ni l'article 309, al. 1er, 4° C.I.R. 64 ne concernent les précomptes qui ont acquis la nature d'un impôt par suite de leur imputation.

Cass., 2 décembre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1556, *Bull.*, 1999, 1622 et *T.F.R.*, 2000, 255, note M. LOOCKX.

— La cour d'appel qui constate que les sommes versées à titre de précompte professionnel ne pou-

vaient plus être imputées et que l'Etat retient ces sommes indûment, peut allouer des intérêts, en vertu du principe du paiement indu. La cour d'appel appelée à statuer sur le recours tendant à entendre allouer des intérêts ensuite du rejet de cette demande par le directeur, est compétente pour en connaître.
Cass., 15 septembre 2000, *A.F.T.*, 2000, 533, *Arr. Cass.*, 2000, 1371, *Bull.*, 2000, 1344, *F.J.F.*, 2000, 661 et *Fisc. Act.*, 2000, n° 35, 1.
— L'arrêt condamnant l'Etat à payer des intérêts moratoires sur les impôts à rembourser, viole l'art. 419, al. 2 C.I.R. 92 lorsque ces intérêts moratoires n'atteignent pas la somme de 200 FB, par mois.
Cass., 13 octobre 2000, *Arr. Cass.*, 2000, 1953, *Bull.*, 2000, 1561 et *F.J.F.*, 2000, 768.
— La cour d'appel qui constate que les sommes versées à titre de précompte professionnel ne pouvaient plus être imputées et que l'Etat retient ces sommes indûment, peut allouer des intérêts en vertu du principe du paiement indu. Ce motif substitué, justifie en droit la décision selon laquelle l'Etat est redevable des intérêts sur le précompte à rembourser. Les griefs invoqués par l'Etat qui portent sur la question de savoir si et dans quelle mesure des intérêts peuvent être alloués sur la base du droit commun en cas de remboursement des précomptes, ne peuvent – même s'ils étaient fondés – conduire à cassation et sont dès lors irrecevables.
Cass., 2 octobre 2003, *F.J.F.*, 2004, n° 2, 160. □

CHAPITRE IX

DROITS ET PRIVILEGES DU TRESOR EN MATIERE DE RECOUVREMENT

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Trésor» sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999. □

Section 1re

Garanties à fournir par certains redevables

Art. 420. § 1er. Par décision motivée du directeur régional des contributions directes, une garantie réelle ou une caution personnelle peut être exigée de toute personne physique ou morale assujettie à l'un des impôts sur les revenus, en tant que bénéficiaire de bénéfices ou profits, ainsi que de toute personne physique ou morale redevable d'un précompte mobilier ou professionnel, lorsque la valeur vénale de ses biens situés en Belgique et qui constituent le gage du Trésor, déduction faite des dettes et des charges qui les grèvent, est insuffisante pour couvrir le montant présumé des obligations qui lui incombent pour une année, en vertu du présent Code.

Les éléments servant de base à la fixation des montants de la garantie réelle et de l'engagement de la caution personnelle, ainsi que les conditions et modalités de leur constitution, sont fixés par le Roi.

§ 2. Dans le mois de la notification de la décision visée au § 1er, le redevable peut introduire un recours devant le juge des saisies du lieu où il exerce ou se propose d'exercer, à titre principal, l'activité productive des revenus, ou devant le juge des saisies du lieu du bureau où la perception du précompte doit être faite si la garantie est exigée uniquement en raison de la débition de précompte professionnel ou de précompte mobilier.

La procédure est poursuivie selon les formes du référé.

□ **Lég.:** § 1er: voir l'A.R./C.I.R. 92, art. 211 et s.

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur régional des contributions directes» au § 1er, al. 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» et les mots «le Trésor» au § 1er, al. 1er par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 1° et 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.
En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — La décision du directeur régional des contributions directes (art. 420 C.I.R. 92) n'étant pas un acte de juridiction, elle ne doit pas nécessairement faire l'objet de discussion préalable avec le redevable.
Bruxelles, 19 janvier 1971, *Bull. contr.*, 503, n° 79.
— Les conditions nécessaires à l'application de l'article 420 C.I.R. 92, se trouvant réunies dans le chef de l'intéressé (pas de biens personnels, matériel nécessaire à son activité prêté, difficultés de paiement de l'impôt de société), le montant de la garantie doit être fixé conformément aux disposi-

tions prévues à cet effet par les articles 211 et s. A.R./C.I.R. 92. L'intéressé ayant débuté son activité professionnelle depuis moins d'un an lorsque la garantie a été exigée, celle-ci doit être fixé conformément à l'article 212, § 2 A.R./C.I.R. 92, soit en appliquant l'article 342, § 1er C.I.R. 92. Il n' y a pas de caractère arbitraire à appliquer un taux moyen de bénéfice net de 10,90 % au chiffre d'affaires présumé sur la base de deux déclarations trimestrielles à la T.V.A.
Liège, 16 mars 1995, *Bull. contr.*, 1997, 1068; Liège, 27 octobre 1994, *Bull. contr.*, 1997, 1065.
— L'administration n'est pas tenue d'établir que le contribuable à déjà tenté d'organiser son insolvabilité dans le passé ou a même réussi à le faire ou qu'il est question d'une fraude dans son chef.
Mons, 23 décembre 1996, *J.L.M.B.,* 1998, 110.

Bibl.: — MAERTENS, G. e.a., *De fiscale procedure inzake directe belastingen aangevuld met jurisprudentie*, V° Waarborgen, Brugge, die Keure (feuilles mobiles).

Admin.: — Circ. n° Ci.RH.881/301.655, 3 juillet 1980.
— Circ. n° Ci.D.19/329.460, 13 avril 1987.

— *CIR COM (1992)* , n° 420/1 et 420/86.

— *Man. rec.*, VI, titre II.

Comm.: — La décision doit être motivée par l'indication des éléments justificatifs de fait et de droit. Cas d'application sous Civ. Antwerpen (sais.), 24 mars 1997, *Bull. Bel.*, 2000, n° 803, 593.
— Les actes de constitution d'hypothèques sont exonérés de droit d'enregistrement d'hypothèques et de greffe ainsi que de droit de timbre, voir art. 162, 4° et 265, 3° C. enr. et art. 59, 4° C. timbre.
— La constitution d'un cautionnement en numéraire est régie par les art. 2 à 4, le dépôt de titres au porteur par les art. 8 à 12 A.M. du 3 avril 1963 relatif à certains cautionnements en numéraire et en valeurs déposés à la Caisse des dépôts et consignations, *Bull. Bel.*, n° 399, 1536, annexes II et III. L'A.M. du 16 janvier 2001 (M.B. 1.II.2001) énumère les valeurs qui sont admises pour la fourniture des cautionnements.
— La demande en référé du redevable suspend, pour ce dernier, l'obligation de présenter une garantie (*CIR COM (1992)*, n° 420/24).
— La libération de la garantie peut être accordée par le receveur, soit sur demande du redevable (et/ou de la caution), moyennant constitution préalable d'une autre garantie équivalente, soit à la suite d'une décision du directeur régional des contributions abrogeant sa décision antérieure (*CIR COM (1992)*, n° 420/69).
— La mainlevée de l'hypothèque conventionnelle concédée sur un bien appartenant au redevable ou à un tiers doit être donnée par acte notarié. Le receveur ne donnera mainlevée de l'hypothèque que sur demande expresse de la personne qui l'a concédée (propriétaire du bien grevé), laquelle en supportera les frais (*CIR COM (1992)*, n° 420/72).
— Chaque décision prise par le directeur régional sur pied de l'article 420 C.I.R. 92, fait l'objet d'une inscription dans un registre 306 C («Registre des garanties fournies par les redevables»), tenu par le receveur (*CIR COM (1992)*, n° 420/85).
— Les restitutions de cautionnements en valeurs sont régies par les art. 14 à 19 A.M. 3 avril 1963.
— Les remboursements de cautionnements en numéraire sont régis par les art. 5 à 7 A.M. 3 avril 1963. □

Art. 421. § 1er. La garantie réelle ou la caution personnelle visée à l'article 420, § 1er, doit être constituée dans les deux mois de la notification de la décision du directeur ou de la date à laquelle la décision judiciaire est coulée en force de chose jugée, à moins que le redevable intéressé ne cesse, avant l'expiration de ce délai, d'exercer toute activité professionnelle d'où résultent des bénéfices ou profits.

§ 2. Lorsque la décision concerne une activité professionnelle future et que celle-ci débute après l'expiration du délai de deux mois prévu au § 1er, la garantie réelle ou la caution personnelle doit être constituée avant le début de l'exercice de cette activité professionnelle.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, le mot «directeur» au § 1er est remplacé par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Jur.: — La constitution de la garantie ou de la caution, postérieurement à l'expiration du délai légal, ne fait pas disparaître l'infraction.
Cass., 16 septembre 1987, *Arr. Cass.*, 1987-88, 71.
— Le législateur impose que le privilège du Trésor Public s'exerce avant l'expiration du délai de deux ans à compter de la date de l'exécutoire du rôle. La déclaration de faillite du redevable emporte le concours entres les créanciers et vaut exercice du privilège. Partant le privilège du Trésor est maintenu si la déclaration de faillite intervient dans le délai de deux ans de la date de l'exécutoire du rôle.
Liège, 8 septembre 1994, *Bull. contr.*, 1995, 1468.

Bibl.: — MAERTENS, G. e.a., *De fiscale procedure inzake directe belastingen aangevuld met jurisprudentie*, V° Waarborgen, Brugge, die Keure (feuilles mobiles).

Comm.: — La constitution de la sûreté doit avoir lieu dans les deux mois suivant la notification de la décision par le directeur ou après la date à laquelle la décision judiciaire a obtenu force de chose jugée.
Corr. Liège, 2 mai 1995, *Bull. Bel.*, n° 781, 717.
La non-constitution de la sûreté dans les deux mois donne lieu à une peine d'emprisonnement d'un mois avec trois ans de sursis et à une amende de 250 euros.
— La personne physique ou la personne morale à la connaissance de laquelle une décision est portée et qui néglige d'y satisfaire dans les délais légaux s'expose aux peines précisées par les art. 449 et 450 C.I.R. 92.
— Le contribuable peut échapper à la décision de constitution d'une sûreté en renonçant à l'exercice de son recours (cf. Exposé des motifs, L. 20 juillet 1978, *Doc. parl.*, Ch., 1977-78, 325/1, 61). □

Section 2

Privilège du Trésor

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Trésor» sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999. □

Art. 422. [Pour le recouvrement des impôts directs et des précomptes en principal et additionnels, des intérêts et des frais, le Trésor public a un privilège général sur les revenus et les biens meubles de toute nature du redevable, à l'exception des navires et bateaux.

Le privilège grève également les revenus et biens meubles du conjoint et des enfants du redevable dans la mesure où le recouvrement des impositions peut être poursuivi sur lesdits revenus et biens.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 17 L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Trésor public» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Jur.: — Il y a lieu de considérer que les accroissements d'impôt appliqués à titre de pénalités s'entendent aussi d'amendes fiscales et que dès lors, le privilège ne s'y étend pas non plus.
Cass., 12 mars 1936, *Pas.*, 1936, I, 192.
— A défaut d'un plan de règlement amiable, le juge des saisies peut, conformément à l'article 1675/12, § 1er, du Code judiciaire imposer, en respectant l'égalité des créanciers, un plan de règlement judiciaire pouvant notamment comporter le report ou le rééchelonnement du paiement des dettes en principal, intérêts et frais, et la suspension, pour la durée du plan, de l'effet des sûretés réelles, sans que cette mesure puisse en compromettre l'assiette; cette réserve ne tend qu'à conserver intact le gage commun des créanciers.
Cass., 31 mai 2001, *Pas.*, 2001, I, 1014, avec concl. DE RIEMAECKER, *Bull. contr.*, 2002, n° 827, 1621, *J.T.*, 2001, 568 et *Rev. not. b.*, 2001, 640.
— Le privilège du fisc ne s'applique pas aux biens des notaires qui sont tenus de payer une indemnisation en raison de l'infraction aux art. 433 et 435 C.I.R. 92.
Bruxelles, 17 januari 1956, *Pas.,* 1956, II, 175.
— Le privilège du fisc ne s'applique pas aux biens des gérants, administrateurs et liquidateurs d'une société qui sont rendus responsables des fautes commises durant l'exercice de leur mandat.
Bruxelles, 26 avril 1983, *Bull. Bel.*, 1985, 2554 et *J.D.F.*, 1984, 210.
— Le privilège du fisc est dispensé de publication, même lorsqu'il s'agit d'un immeuble.
Liège, 25 juin 1986, *Jur. Liège*, 1986, 559.

Bibl.: — MAERTENS, G., «Voorrechten en hypotheken», *Fiscale dossiers Vandewinckele*, n° 97/16, Brussel, Ced. Samsom ; MAERTENS, G. e.a., *De fiscale procedure inzake directe belastingen aangevuld met jurisprudentie*, V° Voorrechten, Brugge, die Keure (feuilles mobiles).

Admin.: — *CIR COM (1992)*, 422/1 – 422/11.

— *Man. rec.*, VI, titre III.

Comm.: — L'Etat ne dispose pas de la garantie de l'hypothèque légale sur les biens des coauteurs ou complices d'une infraction fiscale solidairement tenus.
Mons, 11 octobre 1984, *Bull. Bel.*, 1986, nr. 655, 2441.
L'administration a accepté cette décision et l'applique également au privilège du Trésor. Il en va de même pour le cessionnaire d'une universalité de biens visé à l'art. 442bis (cf. Circ. n° Ci.RH.81/488.797, 28 avril 1999, 7).
— Les frais de commandement, de saisie et de vente, que cette vente soit publique ou de gré à gré, sont

privilégiés à titre de frais exposés au profit de tous les créanciers.
Civ. Liège (sais.), 27 janvier 1997, *Bull. Bel.*, n° 791, 857.
— L'art. 2 C.T.A.I.R. rend les art. 422 et 423 C.I.R. 92 applicables aux taxes assimilées aux impôts sur les revenus. L'art. 110, § 5 L. 30 mars 1994 rend le titre VII C.I.R. 92 applicable à la cotisation spéciale de sécurité sociale.
— Le principe du recouvrement, ou la mesure dans laquelle les impositions en matière de contributions directes et de taxes assimilées aux impôts sur les revenus sont recouvrables à charge de l'autre conjoint ou sont à charge des enfants est défini par les art. 294, 295, 393 et 394 C.I.R. 92 et par l'art. 126 C.I.R. 92.
— Les conventions préventives de la double imposition qui régissent également l'aide en matière de recouvrement contiennent le plus souvent une clause par laquelle les créances fiscales de l'Etat requérant ne sont pas considérées comme des créances privilégiées dans l'Etat requis (*Man. rec.*, VI, titre III, n° 180).

— Par frais, on entend tous les frais qui sont à charge du redevable et qui ont été exposés en vue du recouvrement des cotisations (*CIR COM (1992)*, n° 422/4). □

Art. 423. [Le privilège visé à l'article 422, prend rang immédiatement après celui mentionné à l'article 19, 5°, de la loi du 16 décembre 1851. [...]

Par dérogation à l'alinéa 1er, le privilège en matière de précompte professionnel a le même rang que celui qui est visé à l'article 19, 4°ter, de la loi du 16 décembre 1851. [...]

L'affectation par préférence visée à l'article 19 in fine de la loi du 16 décembre 1851 est applicable aux impôts et aux précomptes visés dans le présent Code.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 18 L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993);
Al. 1er modifié par l'art. 3, 1° A.R. 12 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 2);
Al. 2 modifié par l'art. 3, 2° A.R. 12 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 2).

Jur.: — Sauf disposition légale contraire, une loi qui établit un nouveau privilège ou qui étend un privilège existant ne s'applique pas lorsque, dès avant son entrée en vigueur, est né, entre tous les créanciers, un concours qui détermine d'une manière irrévocable leurs droits respectifs.
Cass., 17 juin 1987, *Arr. Cass.*, 1986-87, 1429, *Pas.*, 1987, I, 1284 et *R.W.*, 1987-88, 397; voir aussi Cass., 30 mai 1968, *Arr. Cass.*, 1968 (II),1191.
— En ce qui concerne le précompte professionnel, le Trésor, en cas de faillite de l'employeur, peut uniquement invoquer le privilège de recouvrement de l'impôt en vertu de l'article 427 C.I.R. 92 et non le privilège de la rémunération protégée en vertu de l'article 19, 3° bis de la Loi hypothécaire du 16 décembre 1851.
Gent, 22 mai 1990, *F.J.F.*, 1990, 376.
— Le privilège en matière de précompte professionnel a, selon, l'article 423, al. 2 C.I.R. 92, le même rang que le privilège mentionné à l'article 19, 4°ter de la Loi hypothécaire du 16 décembre 1851. Le fait que l'article 423, al. 2 C.I.R. 92 ne mentionne que le précompte professionnel ne permet pas de conclure que seul le précompte professionnel – à l'exclusion des intérêts et des frais – occupe le même rang que le privilège de l'article 19, 4°ter de la Loi hypothécaire du 16 décembre 1851. En effet, l'article 423 ne précise que le rang du privilège et non son étendue. L'article 423, al. 2 C.I.R. 92, qui mentionne «le privilège en matière de précompte professionnel» vise le privilège tel qu'établi a l'article 422 C.I.R. 92, lequel garantit non seulement le précompte professionnel en principal, mais également les intérêts et les frais.
Gent, 4 avril 2001, *T.G.R.*, 2001, 265.

Bibl.: — MAERTENS, G., e.a., *De fiscale procedure inzake directe belastingen aangevuld met jurisprudentie*, V° Voorrechten, Brugge, die Keure (feuilles mobiles); VERSTAPPEN, J., «Wijzigingen aan het voorrecht en de wettelijke hypotheek van de Schatkist», *T. Not.*, 1997, 382.

Admin.: — *CIR COM (1992)*, n° 223/1 - 223/11.

— *Man. rec.*, VI, titre III, chap. II.

Comm.: — Etant donné que la modification du rang du précompte professionnel résulte de l'art. 18 L. 23 juillet 1993, c'est-à-dire après le jugement de faillite du 6 février 1992, le rang lié au privilège du fisc en matière de précompte professionnel ne peut être invoqué. Le rang du privilège doit en effet être apprécié au jour du jugement de faillite.
Comm. Verviers, 25 mars 1997, *Bull. Bel.*, 1999, n° 792, 1179.
— Le privilège prévue à l'article 423, al. 2 C.I.R. 92 relatif au précompte professionnel a le même rang que celui repris à l'article 19, 4° ter de la Loi hypothécaire pour les cotisations sociales.
Comm. Gent, 15 octobre 1998, *R.D.C.*, 1999, 644. □

Art. 424. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 4 A.R. 12 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 2). □

Section 3

Hypothèque légale

Art. 425. [Les impôts directs et les précomptes en principal et additionnels, les intérêts et les frais sont garantis par une hypothèque légale sur tous les biens appartenant au redevable, situés en Belgique, et qui en sont susceptibles.]

L'hypothèque grève également les biens appartenant au conjoint et aux enfants du redevable dans la mesure où le recouvrement des impositions peut être poursuivi sur lesdits biens.

□ **Lég.:** Al. 1er remplacé par l'art. 20 L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993).

Jur.: — Le législateur n'a pas mentionné les amendes parmi les créances pour lesquelles le droit d'hypothèque peut être invoqué. A cet égard, les accroissements d'impôt appliqués comme sanctions doivent être également considérés comme amendes fiscales.
Cass., 12 mars 1936, *Pas.*, 1936, I, 192.
— Les héritiers ne sont pas tenus au paiement desdites cotisations en qualité de redevables et les règles de la confusion des patrimoines mettent ces cotisations à leur charge non à titre d'impôts, mais à titre de dettes, de sorte que, pour les cotisations dont il s'agit, les biens propres des héritiers ne tombent pas sous le coup de l'hypothèque légale frappant les biens du redevable des impôts directs.
Cass., 4 novembre 1955, *Pas.,* 1956, I, 211.
— Sauf dans le cas visé à l'art. 435 C.I.R. 92, l'hypothèque légale du Trésor est soumise aux règles de droit commun en matière d'hypothèques.
Cass., 9 juin 1961, *Pas.*, 1961, I, 1102.
— Le législateur a subordonné l'exercice du droit du Trésor postérieur à la faillite à l'inscription publique de l'hypothèque du Trésor. Bien qu'à même de faire inscrire son hypothèque, mais ayant omis de le faire, le Trésor n'est pas un créancier hypothécaire et ne peut séparément faire valoir ses droits.
Cass., 4 mai 2000, *Arr. Cass.*, 2000, 842, *Pas.*, 2000, I, 271, *F.J.F.*, 2001, 597 et *T. Not.*, 2001, 321 et s.
— Le droit d'hypothèque du fisc ne s'applique pas aux biens des notaires qui sont tenus de payer une indemnisation en raison d'infraction aux art. 433 et 435 C.I.R. 92.
Bruxelles, 17 janvier 1956, *Pas.*, 1956, II, 175.
— Le fisc ne peut prendre d'inscription hypothécaire que sur les biens qui sont la propriété du contribuable. Cela n'est pas le cas des appartements qu'une entreprise construit sur le terrain d'un contribuable négligent en vertu d'une renonciation au droit d'accession.
Bruxelles, 2 juin 1958, *Rec. gén. enr. not.*, 1961, 334, n° 20.343, note M. DONNAY.
— Il résulte de l'analyse des art. 425, 433, 435 et 441 C.I.R. 92 que la législation fiscale considère l'inscription d'une hypothèque légale sur les navires et bateaux comme l'un des moyens qui doivent garantir les droits de l'Etat concernant certains impôts.
Antwerpen, 29 septembre 1976, *Bull. Bel.,* nr. 557, 2278.
— Le droit d'hypothèque du fisc ne s'applique pas aux biens des gérants, administrateurs et liquidateurs d'une société qui sont rendus responsables des fautes commises durant l'exécution de leur mandat.
Bruxelles 26 avril 1983, *Bull. Bel.*, n° 644, 2554.
— L'hypothèque légale grève également les biens du conjoint ou de la conjointe et des enfants du contribuable dans la mesure où le recouvrement des impositions peut être poursuivi sur les biens des personnes concernées. Tant les amendes fiscales que les amendes pénales, ainsi que les majorations d'impôt sont exclues pour ce qui concerne la constitution de l'hypothèque légale.
Mons, 11 octobre 1984, *F.J.F.*, 1985, 246, *J.T.*, 1984, 679, *Rec. gén. enr. not.*, 1985, 99 et *Rev. not. b.*, 1985, 405, note J. SACE.
— L'Etat ne dispose pas de la garantie de l'hypothèque légale sur les biens des auteurs ou complices d'une infraction fiscale solidairement tenus.
Mons, 11 octobre 1984, *F.J.F.*, 1985, 246, *J.T.*, 1984, 679, *Rec. gén. enr. not.*, 1985, 99 et *Rev. not. b.*, 1985, 405, note J. SACE.
L'administration a accepté cette décision et l'applique également au cessionnaire d'une universalité de biens visé à l'art. 442bis (cf. Circ. n° Ci.RH.81/488.797, 7, du 28 avril 1999).
— Le notaire qui, ayant reçu du receveur de la T.V.A. notification de la dette de redevable pouvant donner lieu à l'inscription de l'hypothèque légale, omet en avertir l'emprunteur et le prêteur et passe l'acte de arrêt, alors que la société n'acceptait de prêter que moyennant une inscription en premier rang, commet un faute.
Liège, 5 février 1993, *Not. Fisc. M.*, 1993, 275, note G. VANDENBERGHE et *J.L.M.B.*, 1993, 1100.
— Sur la base de l'article 425 C.I.R. 92, l'hypothèque légale est accordée sur les biens propres du conjoint de redevable dans la mesure où le recouvrement des impositions peut être poursuivi sur ces biens en application des articles 393 et 394 C.I.R.

92. L'autre conjoint ne doit seulement fournir la preuve que les biens lui sont propres mais aussi qu'ils ont été acquis au moyen de fonds et/ou de revenus d'origine propre non suspect.
Gent, 29 mars 1993, *Bull. contr.*, 1996, 852.

Bibl.: — CATRICE, P., "L'hypothèque légale du Trésor en matière d'impôts directs et de taxe sur la valeur ajoutée, face à l'hypothèque consentie en vue d'acquérir", *Act. dr.*, 1996, 464–473; DU FAUX, H., "Vereffening van handelsvennootschap door vereniging van alle maatschappelijke rechten op één hoofd – lot van de wettelijke hypotheek van de Schatkist en enkele andere fiscale problemen", *T. Not.*, 1982, 36–38; KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., «Artikel 425 WIB 1992», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 4 p.; MAERTENS, G., «Voorrechten en hypotheken», *Fiscale dossiers Vandewinckele*, n° 97/16, Ced. Samsom; MAERTENS, G. e.a., *De fiscale procedure inzake directe belastingen aangevuld met jurisprudentie*, V° Hypotheek, Brugge, die Keure (feuilles mobiles); MOREAU- MARGREVEN, L.,"Le privilège général sur meubles du trésor public et l'article 19 de la loi hypothécaire", *J.T.*, 1993,107; VAN HEUVERSWYN, C.,"De civielrechtelijke waarborgen tot inning van de personenbelasting", *R.W.*, 1989-90, 833–840; VAN LANGENDONCK, J. «Begroting 1997. Maatregelen tegen misbruiken en voor een efficiënte controle», *Fisc. Act.*, 1996, n° 1, 4 –5; VERSTAPPEN, J.,"Wijzigingen aan het voorrecht en de wettelijke hypotheek van de schatkist: kleine retouches met verregaande gevolgen", *T. Not.*, 1997, 375–387; X, *Fiscaal Compendium*, t. J.1., sect. 11.

Admin.: — *Man. rec.*, VI, titre IV.

— *CIR COM (1992)*, n° 425/1 à 425/6.

Comm.: — Il appartient au receveur de décider que l'intérêt du Trésor requiert une inscription hypothécaire. La notification n'offre au juge qu'une garantie relative.
Civ. Gand (sais.), 10 août 1983, *Bull. contr.*, 1986, 1905.
— Sont susceptibles d'hypothèque: (i) les biens immobiliers qui sont dans le commerce (art. 45, L. hyp.); (ii) les droits d'usufruit, d'emphytéose et de superficie, établis sur les mêmes biens pendant la durée de ces droits (ibid.); (iii) les navires et bateaux (C. Comm., livre II, art. 3, 11, 25, 27, 272 et 272bis).
— Pour être grevés par l'hypothèque légale du Trésor, les biens susceptibles d'hypothèque doivent être situés en Belgique (*CIR COM (1992)*, n° 425/3).
— Le droit d'hypothèque du Trésor ne s'applique pas aux majorations appliquées aux impôts à titre de pénalité, ni aux amendes administratives et pénales (cf. *Fiscaal Compendium*, t. J.1., sect. 11, n° 3.5; Mons, 11 octobre 1984, *F.J.F.*, 1985, 246).
— L'art. 2 C.T.A.I.R. rend les art. 425 et s. C.I.R. 92 applicables aux taxes assimilées aux impôts sur les revenus. L'art. 110, § 5 L. 30 mars 1994 rend le titre VII C.I.R. 92 applicable à la cotisation spéciale de sécurité sociale.
— Le principe du recouvrement, ou la mesure dans laquelle les impositions en matière de contributions directes et de taxes assimilées aux impôts sur les revenus sont recouvrables à charge de l'autre conjoint ou sont à charge des enfants est défini par les art. 294, 295, 393 et 394 C.I.R. 92 et par l'art. 126 C.I.R. 92.
— Les conventions préventives de la double imposition qui régissent également l'aide mutuelle en matière de recouvrement contiennent le plus souvent une clause par laquelle les créances fiscales de l'Etat requérant ne sont pas considérées comme des créances privilégiées dans l'Etat requis (cf. *Man. rec.*, VI, titre IV, n° 238).
— En ce qui concerne les impositions enrôlées avant le jugement de faillite, l'inscription peut être prise après ce jugement (cf. art. 427 C.I.R. 92).
— Dans un concordat judiciaire, le receveur peut prendre une inscription opposable à partir du dépôt de la demande de concordat jusqu'à la décision judiciaire parce que ce jugement vaut comme première publication du concordat. Pour la période postérieure, le fait du concours est controversé de sorte que toute inscription serait opposable (cf. "Nouvelles observations sur la théorie générale du concours entre les créanciers à la lumière de la loi du 17 juillet 1997 sur le concordat judiciaire et de ses premières applications", in *Mélanges offerts à Pierre Van Ommeslaghe*, 2000, 337 tot 405; voir aussi *Fiscaal Compendium*, J.1., sect. 9, n° 2.3.8., pour la période du sursis provisoire)).
— En cas de règlement collectif de dettes, l'inscription hypothécaire des contributions qui sont la conséquence d'un fait imposable né après le jour auquel l'ordonnance d'admissibilité a effet, est possible (*Man. Rec.*, VI, titre VI, n° 259).
— Le renouvellement d'une inscription hypothécaire doit avoir lieu par application de l'art. 90 L. hyp. dans les 30 ans à compter du jour de cette inscription. □

Art. 426. L'hypothèque légale ne préjudicie pas aux privilèges et hypothèques antérieurs; elle ne prend rang qu'à partir de son inscription.

□ **Jur.:** — L'inscription hypothécaire prise en vertu de l'article 427 C.I.R. 92, n'est pas opposable aux tiers créanciers qui, en ce qui concerne l'immeuble grevé, ont fait transcrire avant cette inscription, un commandement préalable à la saisie-exécution immobilière ou un exploit de saisie-exécution immobilière
Cass., 9 juin 1961, *Bull. contr.*, n° 382, 36 et *Pas.*, 1961, I, 1102.
— L'inscription de l'hypothèque légale du Trésor est possible mais n'a pas d'effet à partir du moment où elle perturbe le cours normal d'une société en liquidation et nuit aux droits des créanciers en concours. Cette inscription a la caractéristique d'une mesure conservatoire.
Cass. 23 janvier 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 465, *R. Cass.*, 1992, 26, *Pas.*, 1992, I, 445 et *R.C.J.B.*, 1994, 398, note M. GREGOIRE.
— Lorsqu'un créancier chirographaire fait signifier le commandement de payer avant que le fisc ne prenne une inscription de l'hypothèque légale, le curateur poursuivra la procédure de saisie après la faillite. L'hypothèque légale du fisc n'est pas opposable à la masse à concurrence de cette créance chirographaire.
Gent, 30 juin 1962, *T. Not.*, 1963, 234 et *Rec. gén. enr. not.*, 1964, n° 20.740, note M.D.
— L'hypothèque légale du Trésor en matière d'impôt sur les revenus n'est opposable aux tiers qu'à partir de son inscription. L'inscription sur un immeuble qui a appartenu au contribuable, mais après l'enregistrement d'un jugement dont il ressort que le débiteur a vendu verbalement l'immeuble, reste sans suite. Dans ce cas, le Trésor ne peut être en effet considéré comme un tiers de bonne foi au sens de l'article 1er L. hyp.
Liège, 5 novembre 1969, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1969, 339, *J.L.*, 1969-70, 186 et *Rec. gén. enr. not.*, 1971, 71.
— L'inscription d'une hypothèque légale qui a été prise par le Trésor avant la transcription du jugement valant acte de transfert de la propriété est opposable au nouveau propriétaire, même si l'acte sous seing privé de transfert de la propriété a déjà été enregistré avant l'inscription.
Gent, 30 mai 1974, *T. Not.*, 1975, 271 et *Bull. contr.*, 1975, 1316.
— Les actes présentés à l'enregistrement ne sont pas présumés être portés à la connaissance du receveur des contributions eu égard à la séparation entre les administrations. Il n'y a aucune obligation légale qui impose à l'administration de l'enregistrement d'informer l'administration des contributions.
Gent, 30 mai 1974, *Bull. contr.*, 1975, n° 531, 1316, confirmé par Cass., 28 mai 1976, *Bull. contr.*, n° 551, 1091.
— L'hypothèque légale prise par le Trésor qui est inscrite après l'introduction de la demande de concordat judiciaire (ancien régime) n'est pas opposable aux liquidateurs de la société.
Bruxelles, 23 mars 1983, *R.W.*, 1983-84, 91 et *Rec. gén. enr. not.*, 1984, 166.
— Une inscription hypothècaire de l'Etat postérieure à la transcription d'un exploit de saisie-exécution immobilière est inopposable au créancier saisissant. Lorsque le saisi est déclaré en faillite ultérieurement à la saisie, la priorité qui existait en faveur du saisissant au regard de l'hypothèque de l'Etat bénéficie à la masse, laquelle a ainsi priorité sur l'hypothèque légal de l'Etat à concurrence du montant de la créance pour laquelle le saisissant avait commencé la procédure en saisie-exécution immobilière.
Liège, 18 décembre 1997, *J.T.*, 1998, 495.

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., «Artikel 426 WIB 1992», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 4 p.; MAERTENS, G., e.a., *De fiscale procedure inzake directe belastingen aangevuld met jurisprudentie*, V° Hypotheek, Brugge, die Keure (feuilles mobiles); VERSTAPPEN, J., "Wijzigingen aan het voorrecht en de wettelijke hypotheek van de schatkist: kleine retouches met verregaande gevolgen", *T. Not.*, 1997, 375-387; X, *Fiscaal Compendium*, t. J.1., sect. 11, n° 3.

Admin.: — *Man. rec.*, VI, titre IV, n° 262 dans lequel il est stipulé que le receveur doit s'abstenir d'inscription en cas de concours de créanciers lors de la liquidation d'une société, si le bilan de la dernière année et la réaction du liquidateur à la déclaration des créances permettent d'établir l'insuffisance de l'actif du débiteur et la lésion des intérêts des droits des créanciers.

— *CIR COM (1992)*, n° 426/0 à 426/2.

Comm.: — Le fisc a tout intérêt à inscrire l'hypothèque légale après la transcription d'un commandement préalable à saisie immobilière exécutoire. C'est, en effet, à la date de l'adjudication définitive que s'établit le concours entre les créanciers et que les droits des créanciers hypothécaires se trouvent reportés sur le prix, et c'est donc à partir de cette date et non pas celle de l'adjudication provisoire, laquelle n'entraîne de vente ou de licitation que sous condition suspensive, que les transcriptions ne doivent plus être renouvelées.
Civ. Charleroi, 9 juin 1976, *Bull. contr.*, n° 557, 2203.

— L'inscription de l'hypothèque légale sur les biens du domaine public est possible bien qu'il existe l'immunité d'exécution pour les personnes morales de droit public (Question n° 86 (DENYS) du 8 décembre 1983, *Q.R.*, Ch., 1982-83). □

Art. 427. L'hypothèque est inscrite à la requête du receveur chargé du recouvrement.

[Hormis le cas où les droits du Trésor sont en péril et sans préjudice des articles 433 à 442, l'inscription ne peut être requise qu'à compter de la [date d'échéance] des impositions garanties.]

[Par dérogation à l'alinéa 2, le précompte mobilier et le précompte professionnel peuvent faire l'objet d'une inscription hypothécaire à compter de la date d'exécutoire du rôle.]

[L'article 19 de la loi sur les faillites], n'est pas applicable à l'hypothèque légale en ce qui concerne les impôts compris dans les rôles rendus exécutoires antérieurement au jugement déclaratif de la faillite.

□ **Lég.:** Al. 2 remplacé par l'art. 5 A.R. 12 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 2) et modifié par l'art. 45 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 3 inséré par l'art. 5 A.R. 12 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 2);
Al. 4 modifié par l'art. 127 L. faill. 8 août 1997 (M.B. 28.X.1997, err. M.B. 7.II.2001).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Trésor» à l'al. 2 sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Jur.: — Une inscription hypothécaire ne peut être prise dans le cas d'un concordat judiciaire (Cass., 17 octobre 1981, *Pas.*, 1980, I, 208), ni en cas d'une liquidation (Cass., 23 janvier 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 465 et *Pas.*, 1992, I, 445; voir aussi Bruxelles, 15 mars 1990, *F.J.F.*, 1991, 94 et *Rev. prat. soc.*, 1990, 120).
— La saisie-arrêt pratiquée par le receveur des contributions, sur la base des articles 325 et 326 C.I.R. 92 sur les sommes et valeurs détenus par le notaire pour le compte ou au profit d'une société commerciale en liquidation, ainsi que l'inscription de l'hypothèque légale du Trésor dans le cas prévu à l'article 326, bien que revêtant la caractère de mesures conservatoires, doivent être considérées comme dépourvues d'effet à partir du moment où elles ont pour conséquence de nuire au déroulement normal de la liquidation et de léser les droits de créanciers en concours.
Cass., 23 janvier 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 465, *Pas.*, 1992, I, 455, concl. Av. gén. JANSSENS DE BISTHOVEN, *R.W.*, 1992-93, 1085, note G. VAN HAEGENBORGH, et *Rev. prat. soc.*, 1992, 62.
— L'hypothèque légale du Trésor ne peut être annulée lorsque l'inscription a lieu dans la période qui a été fixée par le tribunal comme étant la période de cessation de payement.
Bruxelles, 29 avril 1964, *T. Not.*, 1966, 71 et *Rec. gén. enr. not.*, 1966, 372.
— Les actes présentés à l'enregistrement ne sont pas présumés être portés à la connaissance du receveur des contributions eu égard à la séparation entre les administrations. Il n'y a aucune obligation légale qui impose à l'administration de l'enregistrement d'informer l'administration des contributions.
Gand, 30 mai 1974, *Bull. contr.*, n° 531, 1316, confirmé par Cass., 28 mai 1976, *Bull. contr.*, n° 551, 1091.
— Les receveurs des contributions directes doivent respecter les règles de concours par suite de la dissolution d'une société malgré les mesures de recouvrement mises à leur disposition par la loi fiscale. L'inscription d'une hypothèque légale par le fisc après la faillite et son exécution, ne peut léser le principe d'égalité repris à l'article 186 de la Loi sur les Sociétés. Le juge des saisies peut sur ces motifs annuler une saisie-arrêt exécution.
Bruxelles, 15 mars 1990, *F.J.F.*, 1991, 94, *R.D.D.*, 1990, 345 et *Rev. prat. soc.*, 1990, 120.
— Si, en cas de faillite, le droit à l'hypothèque naît avant le jugement déclaratif de faillite, le receveur compétent peut ensuite en demander l'inscription. Les intérêts de retard sont alors dus à partir du mois qui suit celui de la date d'échéance jusqu'au mois du paiement.
Mons, 13 juin 1990, *Bull. contr.*, 1992, 853.
— Le Trésor peut encore prendre une inscription hypothècaire après la mise en liquidation et ce n'est qu'une mesure conservatoire en non pas un acte d'exécution individuelle non autorisé, mais cela perturbe le cours normal de la liquidation et porte atteinte aux droits des créanciers en concours, de sorte que cette inscription n'a pas d'effet.
Gent, 26 mai 1997, *F.J.F.*, 97/167, *T. Not.*, 1999, 410, note F. BOUCKAERT et *T.G.R.*, 1997, 222.

Bibl.: — GREGOIRE, M., «L'effet d'une mesure conservatoire pratiquée après l'entrée en liquidation d'une personne morale», *R.C.J.B.*, 1994, 398; KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., «Artikel 427 WIB 1992», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Meche-

len, Kluwer, 4 p.; MAERTENS, G., "Beschouwingen bij het cassatie-arrest van 23 januari 1992: een toparrest in verband met de invordering van de directe belastingen", *T. Not.*, 1992, 401; MAERTENS, G., e.a., *De fiscale procedure inzake directe belastingen aangevuld met jurisprudentie*, V° Hypo-theek, Brugge, die Keure (feuilles mobiles); VAN HAEGENBORGHE, G.," Beslag ten laste van een vennootschap in vereffening", *R.W.*, 1992-93, 1085; VAN HEUVERSWYN, C., «De civielrechtelijke waarborgen tot inning van de personenbelasting», *R.W.*, 1989-90, 833–840; VERSTAPPEN, J.,"Wijzigingen aan het voorrecht en de wettelijke hypotheek van de schatkist: kleine retouches met verregaande gevolgen", *T. Not.*, 1997, 375–387.

Admin.: — Circ. AFZ/97-17 du 23 janvier 1997, *Bull. Bel.*, 1997, n° 769, 407.

— *CIR COM (1992)*, n° 427/0 à 427/22.

Comm.: — L'hypothèque légale que le receveur des contributions directes prend par suite d'impositions enrôlées à l'impôt des personnes après le jugement de faillite, mais devenues exécutoires avant le jugement de faillite est opposable au curateur. Tant le montant en principal que les frais d'inscription sont privilégiés.
Comm. Neufchâteau, 26 novembre 1985, *R.R.D.*, 1986, 177 et *Rec. gén. enr. not.*, 1989, 13.
— Pour ce qui concerne les modalités d'inscription, spécialement du délai, voir *Fiscaal Compendium*, t.J.1, sect. 11, n° 3.3 et s.
— On peut déduire du texte de l'art. 427 C.I.R. 92 que seuls les impôts repris dans un rôle peuvent faire l'objet d'une inscription.
— L'échéance des termes stipulés à l'art. 427 C.I.R. 92 ne donne pas lieu à une inscription automatique, le receveur doit en apprécier la nécessité (*Man. rec.*, VI, titre IV, n° 254).
— L'inscription sur une propriété indivise est possible mais ne concerne que la part de copropriété du contribuable propriétaire d'une part indivise, voir art. 577-2, § 4 C. civ.
— Le droit hypothécaire qui n'a pas été inscrit lors du décès du débiteur doit l'être dans les trois mois de l'ouverture de la succession (art. 29 C. comm., livre II; art. 90 L. hyp.).
— L'inscription hypothécaire ne constitue pas une poursuite dans le sens des art. 197 et s., A.R./C.I.R. 92, et, en conséquence, elle ne peut interrompre la prescription en matière de recouvrement (*CIR COM (1992)*, n° 427/7) .
— Si les droits du Trésor ne sont pas en péril et si les délais le permettent, le receveur doit, avant de requérir l'inscription, envoyer, par pli recommandé à la poste, au redevable et, s'il s'agit d'une personne dont les biens sont mis sous séquestre, également au service et au(x) mandataire(s) du séquestre une lettre modèle 249.2 accompagnée d'un exemplaire du bordereau d'inscription 249 complété pour annoncer la mesure envisagée. Sauf dans les cas urgents, cette lettre doit être envoyée quinze jours avant la date de la demande d'inscription (*CIR COM (1992)*, n° 427/9)
— La lettre modèle 249.2 ne constitue qu'une communication d'une intention; elle n'est donc pas un acte administratif dans le sens de la loi du 29 juillet 1991 et ne doit par conséquent pas être explicitement motivée (*CIR COM (1992)*, n° 427/10).
— Il s'indique de renouveler au besoin l'inscription hypothécaire tous les trente ans (art. 90, al. 1er, L. hyp.).
— On se référera utilement au *Man. rec.*, VI, titre IV, n° 231 à 235.
— Après le jugement déclaratif de faillite, l'hypothèque légale peut encore être légalement inscrite sur les biens du failli pour autant que l'hypothèque porte sur des impôts qui étaient déjà repris dans des rôles déjà déclarés exécutoires. Il s'agit donc d'impositions pour lesquelles le droit à l'hypothèque est né avant la faillite (cf. Exposé des motifs L. 20 juillet 1978).
— Aucune constitution d'hypothèque relative aux biens saisis ne peut être invoquée à l'encontre du créancier qui a pratiqué la saisie conservatoire à partir du jour où la saisie conservatoire immobilière a été transcrite (K. BAERT et B. DE CONINCK, «Les saisies immobilières conservatoires et l'exécution», in *Les voies conservatoires et d'exécution*, Bruxelles, Ed. du Jeune Barreau, 1982, 223; Cass., 9 juin 1961, *Pas.*, 1961, I, 1102; Trib. Charleroi, 9 juin 1976, *Bull. Bel.*, n° 557, 2262).
— Les obstacles légaux à l'inscription de l'hypothèque du Trésor ne s'appliquent pas en cas de renouvellement qui a été opéré régulièrement avant la date d'échéance (H. DE PAGE, Traité, VII, n° 784, 785 et 786). □

Art. 428. L'inscription a lieu nonobstant opposition, contestation ou recours, sur présentation d'une copie certifiée conforme par le receveur compétent de l'avertissement-extrait mentionnant la date de l'exécutoire du rôle.

□ **Bibl.:** — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., «Artikel 428 WIB 1992», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 4 p.

Admin.: — *CIR COM (1992)*, n° 428/0 à 428/2.

Comm.: — Il appartient en premier lieu au receveur de voir si l'intérêt du Trésor requiert une inscription hypothécaire; l'intérêt du Trésor prime sur l'éventuel crédit ébranlé du contribuable dont la cause réside dans la non-liquidation de la dette fiscale plutôt que dans l'inscription hypothécaire contestée.
Civ. Gent (sais.), 10 août 1983, *Bull. Bel.*, n° 653, 1905.
— L'inscription de l'hypothèque légale constitue une mesure de garantie, nonobstant opposition, contestation et appel, correspondant aux dispositions de l'art. 409 C.I.R. 92 en cas de réclamation. □

Art. 429. Sans préjudice de l'application de l'article 87 de la loi du 16 décembre 1851, l'inscription peut être requise pour une somme à arbitrer par le receveur, dans le bordereau, en représentation de tous les intérêts et accessoires qui pourraient être dus avant l'acquittement de l'impôt.

□ **Bibl.:** — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., "Artikel 429 WIB 1992", in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 4 p.

Admin.: — *CIR COM (1992)*, n° 429/0 à 429/1.

Comm.: — En droit commun, l'inscription prise pour le capital garantit trois années d'intérêt; le créancier peut, en outre, au fur et à mesure de l'échéance des intérêts, prendre pour ces derniers une inscription qui prendra rang à la date de celle-ci (L. hyp., art. 86); il n'est pas permis de prendre une inscription pour les intérêts à échoir. Par contre, en matière d'impôts directs, le receveur peut prendre une inscription non seulement pour l'intérêts de retard échu, mais aussi pour l'intérêt de retard à échoir. Il indique à cet effet pour chaque créance le montant des intérêts de retard à partir du jour où ceux-ci sont dus jusqu'à la date présumée d'apurement de la dette (*CIR COM (1992)*, n° 429/1). □

Art. 430. Le receveur donne mainlevée dans la forme administrative sans qu'il soit tenu, vis-à-vis du conservateur des hypothèques, de fournir la justification du paiement des sommes dues.

□ **Bibl.:** — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., "Artikel 430 WIB 1992", in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 4 p.

Admin.: — *Man. rec.*, VI, titre IV, n° 279 et s.

— *CIR COM (1992)*, n° 430/0 à 430/3.

Comm.: — La radiation de l'inscription hypothécaire du fisc est exonérée d'enregistrement (Cf. art. 162,4 ° C. enr.).
— La mainlevée est donnée sous la forme administrative. L'intervention d'un notaire n'est dès lors pas requise (*CIR COM (1992)*, n° 430/2).
— La radiation proprement dite s'opère par le conservateur des hypothèques sur présentation d'un formulaire modèle 249.1 dressée en double exemplaire par le receveur chargé du recouvrement des cotisations concernées. Sauf dans les cas où les frais de formalités hypothécaires sont à charge du Trésor le receveur envoie un des exemplaires sous pli recommandé au redevable en lui signalant que la radiation pourra être obtenue par ses soins, auprès du conservateur des hypothèques (*CIR COM (1992)*, n° 430/2).
— Les décisions judiciaires de suppression ou de radiation d'une inscription hypothécaire ne sont exécutoires que contre le receveur des contributions directes sur déclaration du greffier du tribunal qui a pris la décision, selon laquelle à sa connaissance aucune opposition ni aucun appel n'ont été interjetés contre la décision dans les délais fixés par la loi. En effet, l'opposition et l'appel suspendent l'exécution (cf. art. 1397 C. jud.), et le délai de cassation ainsi que le pourvoi en cassation ont un effet suspensif (cf. art. 300, § 2 C.I.R. 92). Toutefois, quand la décision qui a été signifiée ou qui a été notifiée si la loi le prescrit, est exécutoire nonobstant appel ou, éventuellement nonobstant opposition, la déclaration du greffier n'est plus nécessaire et le conservateur des hypothèques doit procéder à la radiation sur demande du débiteur, même lorsque le créancier a régulièrement interjeté appel (cf. CHABOT-LEONARD, *Saisies conservatoires et saisies-exécutions*, 1979, 340). □

Art. 431. Si, avant d'avoir acquitté les sommes garanties par l'hypothèque légale, les intéressés désirent en affranchir tout ou partie des biens grevés, ils en font la demande au receveur compétent. Cette demande est admise si l'Etat a déjà ou s'il lui est donné sûreté suffisante pour le montant de ce qui lui est dû.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'Etat» sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., «Artikel 431 WIB 1992», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 4 p.

Admin.: — *Man. rec.,* VI, titre IV.

— *CIR COM (1992)*, n° 431/0 à 431/ 4.

Comm.: — Sur demande du redevable la mainlevée peut être accordée si le gage – immobilier ou mobilier – que le receveur a déjà entre les mains ou que l'intéressé offre de fournir, garantit suffisamment les montants dus (*CIR COM (1992)*, n° 431/2). □

Art. 432. Les frais de formalités hypothécaires relatives à l'hypothèque légale sont à charge du redevable.

□ **Bibl.:** — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., "Artikel 432 WIB 1992", in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 4 p.

Admin.: — *Man. rec.,* VI, titre IV, n° 223, 235 et 243.

— *CIR COM (1992)*, n° 432/0 à 432/4.

Comm.: — Si le receveur prend une inscription sur les biens d'un contribuable pour un impôt contesté faisant l'objet d'une réclamation ou d'un pourvoi devant la Cour d'appel et que celle-ci vent à donner raison au contribuable et déclare que l'impôt n'est pas dû, les frais de l'inscription restent évidemment à charge de l'Etat. Les frais d'inscription tombent donc à charge du Trésor si le dégrèvement intégral d'un montant d'impôt ayant fait l'objet d'une inscription est accordé par décision du directeur régional ou par sentence de justice et si l'inscription a été prise exclusivement pour ledit montant d'impôt avec ses accessoires. Il en sera de même lorsqu'une décision judiciaire déclare nulle l'inscription de l'hypothèque légale (*Doc. parl.*, Ch., sess. ord. 1948-49, n° 7, 5 et CIR COM (1992), n° 432/2). □

Section 4

Responsabilité et obligations de certains officiers ministériels, fonctionnaires publics et autres personnes

Art. 433. [§ 1er.] Les notaires requis de dresser un acte ayant pour objet l'aliénation ou l'affectation hypothécaire d'un immeuble, d'un navire ou d'un bateau, sont personnellement responsables du paiement des impôts et accessoires pouvant donner lieu à inscription hypothécaire, s'ils n'en avisent pas, dans les conditions prévues ci-après le receveur des contributions dans le ressort duquel le propriétaire ou l'usufruitier du bien a son domicile ou son principal établissement et, en outre, s'il s'agit d'un immeuble, le receveur des contributions dans le ressort duquel il est situé.

[L'avis doit être établi en double exemplaire et adressé par lettre recommandée à la poste.

Si l'acte envisagé n'est pas passé dans les trois mois à compter de l'expédition de l'avis, celui-ci sera considéré comme non-avenu.]

[§ 2. Les notaires peuvent communiquer l'avis visé au § 1er au moyen d'une procédure utilisant les techniques de l'informatique et de la télématique.

Les dispositions du § 1er sont applicables au présent paragraphe, à l'exception de l'alinéa 2.

Dans les cas où il est fait usage de la faculté prévue à l'alinéa 1er du présent paragraphe, la date d'expédition de l'avis visée au § 1er, alinéa 3, s'entend de la date de l'accusé de réception communiqué par l'organisme ou le service désigné à cette fin par le Ministre des Finances ou son délégué, ou l'autorité compétente.

Le Ministre des Finances, son délégué, ou l'autorité compétente détermine les conditions et les modalités d'application du présent paragraphe.]

□ **Lég.:** § 1er numéroté par l'art. 1er, phrase liminaire A.R. 31 mars 2003 (M.B. 23.IV.2003);
§ 1er, al. 2 remplacé et al. 3 inséré par l'art. 1er, 1° A.R. 31 mars 2003 (M.B. 23.IV.2003);
§ 2 inséré par l'art. 1er, 2° A.R. 31 mars 2003 (M.B. 23.IV.2003).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «receveur des contributions» au § 1er, al. 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» et les mots «le Ministre des Finances» au § 2, al. 3 et 4 sont remplacés par les mots «le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° et 8°.

Jur.: — La vente d'un immeuble établie par acte sous seing privé et donc non transcrit dans les registres du conservateur des hypothèques, n'est pas opposable au receveur des contributions directes et

n'empêche pas l'inscription de l'hypothèque légale pour sûreté des impôts directs dus par le vendeur au moment de l'inscription, et ceci même si le receveur avait connaissance de l'existence de la vente avant l'inscription de l'hypothèque légale.
Cass., 28 mai 1976, *Pas.*, 1976, I, 1038 et *Bull. contr.*, 1976, n° 551, 1091.
— La responsabilité du notaire et subsidiaire, il peut invoquer le privilège de discussion.
Cass., 13 mars 1989, *Pas.*, 1989, I, 617.
— La saisie arrêt que le receveur pratique sur la base de l'article 433 C.I.R. 92 sur les montants que le notaire détient pour compte ou au profit d'une société en liquidation est bien entendu une mesure conservatoire par sa nature, mais est censée ne pas avoir d'effet lorsqu'elle perturbe le cours normal de la liquidation et porte atteinte aux droits des créanciers en concours.
Cass., 23 janvier 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 465, *Bull.*, 1992, 445, concl. Av. gén. JANSSENS DE BISTHOVEN, *R.W.*, 1992-93, 1085, note G. VAN HAEGENBORGH et *R. Cass.*, 1992, 26.
— Le receveur des contributions directes dont la compétence est légalement limitée à la perception des impôts et leurs accessoires n'est pas compétent pour introduire une demande tendant à obtenir des dommages-intérêts.
Cass., 30 mai 1997, *Pas.*, 1997, I, 248.
— Est légalement justifié, l'arrêt qui décide que le Trésor qui, bien qu'à même de faire inscrire son hypothèque avant la faillite, a omis le fait, n'est pas un créancier hypothécaire et ne peut séparément faire valoir ses droits.
Cass., 4 mai 2000, *Arr. Cass.*, 2000, 442, *Pas.*, 2000, I, 270, *F.J.F.*, 2001, 297 et *T. Not.*, 2001, 231, note K. VANBEYLEN et G. DEBOODT.
— La notification du montant des impôts et accessoires pouvant donner lieu à l'inscription de l'hypothèque légale du Trésor sur les biens faisant l'objet de l'acte, en application de l'article 433 C.I.R. 92, doit être considérée comme constituant un simple acte d'exécution découlant du titre exécutoire. Elle n'est dès lors pas soumise à l'obligation de motiver visée à l'article 1er de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation des actes administratifs.
Cass., 10 novembre 2000, *Pas.*, 2000, I, 1770 et *Bull. contr.*, 2003, n° 837, 1358.
— Les dispositions de l'art. 433 C.I.R. 92 sont d'ordre public. Le notaire ne peut se soustraire à leurs conséquences en ajoutant dans l'acte une clause par laquelle les parties à l'acte le dispensent de toute responsabilité concernant l'examen de la situation fiscale et le recouvrement des impôts qui pourrait s'ensuivre. Une telle clause ne peut avoir aucune conséquence car elle est contraire à l'art. 6 C. civ.
Bruxelles, 30 juin 1965, *Pas.*, 1966, II, 201.
— La responsabilité d'un notaire, bien que subsidiaire, n'est pas celle d'une caution. Lorsque le titre de la dette fiscale est prescrit à l'égard du contribuable, cela n'a aucune conséquence immédiate pour la responsabilité du notaire. Il faut seulement vérifier si l'administration n'a pas laissé prescrire par sa propre faute le dommage dont elle demande réparation avant que le notaire n'ait commis la faute dénoncée.
Gent 8 janvier 1976, *Bull. Bel.*, n° 472, 291.
— Le notaire est tenu d'informer les receveurs concernés lorsqu'une inscription hypothécaire est prise pour le prêt contracté lors de l'achat d'un immeuble.
Liège 5 février 1993, *J.L.M.B.*, 1993, 1100. Contra *Rép. not.,* t. XV, liv. IV, 1991, n° 495, fondé sur une interprétation erronée d'une réponse à une question parlementaire.
— Une hypothèque légale du Trésor grève tous les immeubles sis en Belgique qui appartiennent à un contribuable. Une hypothèque peut être prise par le receveur sur ces immeubles.
Liège, 5 février 1993, *J.L.M.B.*, 1993, 1100 et *Not. Fisc. M.*, 1993, 275, note G. VANDENBERGHE.
— La notification fiscale est un régime sui generis qui ne peut être confondu avec la saisie arrêt de droit commun au sens du Code judiciaire.
Bruxelles, 13 mars 2000, *T. Not.*, 2000, 532, note F. BOUCKAERT.
— Le Trésor commet une faute lorsque, après avoir adressé une notification au notaire chargé de la passation de l'acte de vente, il ne l'invite pas dans un délai raisonnable à transférer les fonds retenus, et en n'informant pas le débiteur des impôts, qui peut partir du principe que la somme retenue sera reversée au Trésor, de ce qu'aucun payement n'a eu lieu.
Bruxelles, 11 avril 2000, *Rev. not. b.*, 2000,395.
— Le fait qu'une dette fiscale n'est pas indiquée sur une notification fiscale préalable à une vente d'immeuble ne signifie pas que l'administration reconnaît en avoir reçu le payement.
Gent, 23 mai 2000, *Fisc. Act.*, 2000, n° 24, 7, note F. DESTERBECK.

Bibl.: — BOUCKAERT, F., «De kennisgeving door de fiscus aan de notaris en het faillissement van de belastingschuldige. Wie moet de fiscus uitbetalen: de notaris of de curator?» (note sous Cass., 4 mai 2000), *R. Cass.*, 2001, 1998; BYTTEBIER, J., «De fiscale notificatie bij de omzetting van een hypothecaire volmacht», *T. Not.*, 1998, dossier, 47–53; DENOTTE, T.,"Notifications fiscales et cessions de droits indivis", *Rec. gén. enr. not.*, 2001, 340- 343 (note sous Trib. Antwerpen, 17 novembre 2000); DESTERBECK, F., "De notaris en de invordering van directe belastingen en BTW", *R.W.*, 1986-87, 561-576; EEMAN, R. "Hypothecair man-

daat. Fiscale notificatie", *T. Not.*, 1990, 171–175; GREGOIRE, M., «L'effet d'une mesure conservatoire pratiquée après l'entrée en liquidation d'une personne morale» (note sous Cass., 23 janvier 1992), *R.C.J.B.*, 1994, 408-432; KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., «Artikel 433 W.I.B. 92», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 6 p.; MAERTENS, G., «Voorrechten en Hypotheken inzake directe belastingen», *Fiscale Dossiers Vandewinckele*, Brussel, Ced. Samsom, n° 97/16, III; MAERTENS, G. e.a., *De fiscale procedure inzake directe belastingen aangevuld met jurisprudentie*, V° Hypotheek, Brugge, die Keure (feuilles mobiles); NEEFS, L., «Les formalités fiscales préalable», in *L'achat et la vente d'un immeuble*, 67-71; VANBEYLEN, K. et DEBOODT, G., «De samenloop met andere schuldeisers, bij ontvangst van een fiscale notificatie» (note sous Cass., 4 mai 2000), *T. Not.*, 2001, 336- 332; VANDENBERGHE, G., «Fiscale notificatie bij aankoop met een hypothecaire lening», *Not. Fisc. M.* (note sous Liège, 5 février 1993), 1993, 275; VERSTAPPEN, J. et VAN MELKEBEKE, P. «Fiscale notificaties inzake provincie en gemeentebelastingen», *T. Not*., 1998, 219-239; VAN MELKEBEKE, P., «Fiscale notificaties: uitonverdeeldheidtreding; fusies, splitsingen en aanverwante verrichtingen; betwiste schulden», *Nieuwsbrief Notariaat Fiscaal*, 1999, n° 17, 3-6; WEYTS, L., «De eenzijdige afstand van vruchtgebruik», in *Uit de notariële praktijk*, 123-129; X, *Fiscaal Compendium*, J.1., section 12.

Admin.: — *Man. rec.*, IV, Titre V.

— *CIR COM (1992)*, n° 433/0 à 433/8.

Comm.: — La notification au notaire au sens de l'article 433 C.I.R. 92 a automatiquement pour conséquence une saisie arrêt conservatoire pour laquelle le juge des saisies est compétent en cas de contestation.
Civ. Bruxelles (sais.), 11 septembre 1986, *J.L.*, 1987, 277 et *Rev. prat. soc.,* 1987, 138, note G. de LEVAL; Antwerpen, 30 avril 2003, *NjW*, 2003, n° 54, 1404.
— La renonciation à des droits indivis n'est qu'un acte de partage ayant un caractère déclaratif lorsque tous les copropriétaires y participent. Par conséquent, l'acte notarié a également un caractère déclaratif et n'est aucunement un acte d'aliénation, de sorte que le notaire, conformément à l'article 433 C.I.R. 92 ne devait pas en avertir le receveur des contributions.
Trib. Antwerpen, 17 novembre 2000, *Rec. gén. enr. not.*, 2001, 337, not T. DENOTTE et *T. Not.*, 2001, 557.
— Lorsque l'acte concerné a pour objet le partage de biens successoraux (immeubles) entre cohéritiers, l'article 433 C.I.R. 92 n'est pas applicable. Un tel acte a un effet déclaratoire. Le fait qu'une soulte en argent soit payée à l'un des héritiers ne porte pas préjudice à ce qui précède.
Trib. Antwerpen, 27 octobre 2003, *F.J.F.*, 2004, 203.
— Les personnes qui confèrent l'authenticité aux actes d'aliénation ou d'affectation hypothécaire (cf. art. 439 C.I.R. 92) doivent également, en application de l'art. 433 C.I.R. 92, notifier aux receveurs concernés la vente d'un immeuble ou d'un droit à la suite d'une saisie mobilière (cf. I. CLAEYS BOUUAERT, «Impôts sur les revenus en rapport avec la pratique notariale», *Rép. not.*, Tome XV, Livre IV, 1991, n° 494).
— Les prescriptions de l'art. 433 C.I.R. doivent être respectés lors de la fusion ou de la scission des sociétés, ainsi que lors de l'apport d'une universalité de biens ou d'une branche d'activité (Cf. *Q.R.*, Ch. repr., sess. ord. 1997-98, 19.308 (Question CREYF)).
Contra, en cas de fusion ou de scission conformément à la loi du 21 juin 1993: aucune information ne doit émaner du notaire en cas de fusion ou de scission de sociétés dont le transfert du patrimoine s'accompagne de la cession des immeubles ou des droits, nonobstant le fait que l'acte en résultant doit être transcrit à la conservation des hypothèques (cf. G. MAERTENS, «Vernieuwd beleid betreffende onrechtstreekse vervolging inzake directe belastingen», in W. MAECKELBERGH et P. CARLIER (Ed.), *Fiscaal Praktijkboek, Directe Belastingen, 1998-1999,* Ced. Samsom, 98).
— L'obligation de notification s'étend également aux fusions, scissions, démembrements et apports d'actifs concernant des immeubles que l'opération ait ou non lieu en continuité juridique. De simples actes déclaratifs comme une sortie d'indivision ne relèvent pas de l'obligation de notification (Question n° 1399 du 4 juin 1988, *Bull. Bel.*, n° 788, 2806).
— La cession de droits indivis à un indivisaire dans un partage ne relève pas des dispositions de l'art. 433 C.I.R. 92 (cf. Actes parl., Sén., sess. ord., 1950-51, 5 décembre 1950, 117, réponse du ministre).
— Dans le cas d'un acte de mandat hypothécaire, aucun avertissement fiscal ne doit normalement être envoyé par le notaire pour autant que le mandat hypothécaire ne soit pas directement conféré au créancier (cf. «Dossier Jong Vlaamse Notariaat», *T. Not.*, 1998).
— L'avis est rédigé par les notaires sur un formulaire n° 249.3 pour les contributions directes et pour les taxes assimilées aux impôts sur les revenus, et sur un formulaire 560 pour la T.V.A., conformément au modèle qui a été arrêté par A.M. du 14 jan-

vier 1991 (M.B. 28.II.1991). Voir aussi l'art. 438 C.I.R. 92.
— Pour ce qui concerne les modèles des avis et notifications visés par les articles 433 et 434 C.I.R. 92, voyez:
- en matière d'impositions communales, l'A.R. 20 juin 1997 (M.B. 13.IX.1997);
- en matière d'impositions provinciales, l'A.R. 12 juin 1998 (M.B. 16.VII.1998);
- en matière d'impositions directes, l'A.M. 14 mai 2003 (M.B. 20.V.2003).
— § 2: voir l'A.M. 14 mai 2003 (M.B. 20.V.2003).
□

Art. 434. Si l'intérêt du Trésor l'exige, les receveurs notifient au notaire, avant l'expiration du douzième jour ouvrable qui suit la date d'expédition de l'avis prévu [, selon le cas, à l'article 433, § 1er ou § 2,] et par lettre recommandée à la poste, le montant des impôts et accessoires pouvant donner lieu à inscription de l'hypothèque légale du Trésor sur les biens faisant l'objet de l'acte.

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 2 A.R. 31 mars 2003 (M.B. 23.IV.2003).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Trésor» sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Pour ce qui concerne la Région flamande, les modifications suivantes sont apportées, applicables à partir du 1er janvier 2004:

— à l'al. 1er les mots «et par lettre recommandée à la poste» sont remplacés par les mots «et par lettre recommandée à la poste ou en utilisant les techniques de l'informatique et de la télématique»;
— il est ajouté un deuxième alinéa libellé comme suit:
«Le Gouvernement flamand arrête les conditions et modalités d'application du présent article».

(Décr. Parl. fl. 19 décembre 2003, art. 40 et 41, M.B. 31.XII.2003, éd. 2)

Jur.: — Au cas où les impôts pour lesquels une notification est adressée au notaire instrumentant ne sont pas repris dans une inscription hypothécaire, le fisc ne peut invoquer que le privilège et le bénéfice de l'art. 19 L. hyp., mais non pas le droit d'hypothèque. Pour obtenir le droit d'hypothèque, le receveur doit encore prendre une inscription avant la passation de l'acte en question.
Cass., 20 octobre 1955, *Pas.*, 1956, I, 145 et 152.
— Le receveur a douze jours ouvrables pour l'envoi de la notification visée à l'art. 434 C.I.R. 92; le dernier jour utile doit donc être précédé par onze jours ouvrables.
Cass., 13 mars 1969, *Pas.*, 1969, I, 617.
— Bien que le législateur n'assimile pas explicitement la notification visée à l'article 434 C.I.R. 92 à une saisie-arrêt pratiquée, la Cour de cassation dit bien explicitement que la notification équivaut à une saisie-arrêt. La dimension collective qui s'ensuit rend nécessaire le partage proportionnel du prix de la vente du bien immeuble ou du droit, ou du total de l'affectation hypothécaire.
Cass., 4 mai 2000, *Pas.*, 2000, I, 70 et *T. Not.*, 2001, 307, note K. VANBEYLEN et G. DEBOODT.
— La notification 249.4 du receveur n'est pas soumise à l'obligation de motiver visée à l'article 1er de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs.
Cass., 10 novembre, 2000, *Pas.*, 2000, I, 1733, *Bull. contr.*, 2003, n° 837, 1358.
— Le receveur apprécie seul et sous sa responsabilité si l'intérêt du Trésor est ou non en péril. Il requiert l'inscription de l'hypothèque légale à juste titre lorsque la situation du redevable est déjà gravement obérée au jour de l'achat de l'immeuble.
Liège, 5 février 1993, *J.L.M.B.*, 1993, 1100 et *Not. Fisc. M.*, 1993, 275, note G. VANDENBERGHE.
— L'Etat belge commet une faute lorsqu'il n'y avait pas de raisons légales, en raison de l'introduction d'une demande de concordat judiciaire, de procéder à l'enrôlement avec inscription de l'hypothèque légale avant l' échéance de la période d'un mois après les notifications des taxations d'office, période au cours de laquelle les contribuables auraient dû pouvoir répondre en invoquant une argumentation parue ensuite fondée contre les impositions projetées.
Antwerpen, 30 juin 1993, *Fisc. Koer.,* 1994, 401 et *R.W.,* 1995-96, 1027.
— Il n'est pas nécessaire qu'une cotisation soit échue pour qu'elle puisse faire l'objet d'une notification adressée à un notaire sur le pied de l'article 434 C.I.R. 92 dès lors que l'article 727 C.I.R. 92 permet au receveur de prendre inscription de l'hypothèque légale lorsque les droits du Trésor sont en péril. L'aliénation de l'immeuble des conjoints constituait une menace pour les droits du Trésor dans la mesure où ceux-ci restaient redevables de quatre autres cotisations échues pour lesquelles ils n'avaient pas sollicité de facilités de paiement.
Liège, 2 avril 1998, *Bull. contr.*, 2000, 1941.

— Le Trésor se comporte de manière fautive lorsque, après la notification visée à l'art. 434 C.I.R. 92, il ne se soucie qu'après plusieurs années de la non-liquidation des impôts notifiés et cela au moment où le notaire concerné est déjà pénalement poursuivi en raison d'une appropriation irrégulière des fonds. En outre, le contribuable n'a pas été informé du défaut de payement du notaire concerné. Le dommage que cela provoque est égal à la dette fiscale.
Bruxelles, 11 avril 2000, *Rev. not. b.*, 200, 395.
— Les droits du Trésor sont en péril si l'aliénation ou l'affectation hypothécaire de l'immeuble met en danger le recouvrement des impôts dus par le propriétaire.
Antwerpen, 30 avril 2003, *NjW*, 2003, n° 54, 1404, note K. BROECKX.

Bibl.: — G. MAERTENS, «Vernieuwd beleid betreffende onrechtstreekse vervolging inzake directe belastingen», in W. MAECKELBERGH et P. CARLIER (ed.), *Fiscaal Praktijkboek, Directe Belastingen*, 1998-99, Ced. Samsom, p. 98; BOUCKAERT, F., «De kennisgeving door de fiscus aan de notaris en het faillissement van de belastingschuldige. Wie moet de fiscus uitbetalen: de notaris of de curator?», *R. Cass.*, 2001, 196-198 (note sous Cass., 4 mai 2000); de LEVAL, G., "Réforme fiscale et droit de l'exécution", *Act. dr.*, 1999, 512-513; KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., «Artikel 434 WIB 1992», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 4 p.; LEROY, L., «Saisie-arrêt et distribution par contribution», in *Droit de l'exécution*, Formation Permanente CUP, Volume XVIII - septembre 1997, 137; VANBEYLEN, K et DEBOODT, G., «De samenloop met andere schuldeisers, bij ontvangst van een fiscale notificatie» (note sous Cass., 4 mai 2000), *T. Not.*, 2001, 336-332; VOETEN, I., «Electronische fiscale notificaties», *Waarvan Akte*, 2004, n° 2, 1-4 ; X, *Fiscaal Compendium*, J.1, section 18, n° 3.1 (en ce qui concerne la notification fiscale).

Admin.: — *Man. rec.*, VI, titre V, n° 314 à 349.

— *CIR COM (1992)*, n° 434/0 à 434/47.

Comm.: — En revanche, il a été jugé que la notification du receveur est fondée lorsque rien ne permet de constater avec certitude que les montants empruntés par le contribuable sur un immeuble déjà acquis sont consacrés à des travaux qui conduiraient à une plus-value pour son patrimoine.
Civ. Liège (sais.), 6 mai 1996, *Bull. Bel.*, 1999, n° 792, 1161.
— Les droits du Trésor ne sont pas en péril s'il apparaît des éléments de la cause que la dette souscrite est compensée par un accroissement de l'actif du patrimoine du débiteur d'impôts.
Civ. Liège (sais.), 6 mai 1996, *Bull. contr.*, 1999, 1125.
— La notification au notaire visée à l'article 434 C.I.R. 92 ne peut être faite que si les intérêts du Trésor sont en péril. Ceci ressemble à l'exigence du caractère d'urgence dans le droit commun des saisies. Cette condition n'est pas remplie lorsque la notification a été inspirée simplement en vue d'une perception efficace des impôts dus.
Civ. Bruxelles (sais.), 30 mai 2002, *R.W.*, 2004-05, 1031-1033; Antwerpen, 30 avril 2003, *NjW*, 2003, n° 54, 1404, note K. BROECKX.
— Les termes «si l'intérêt du Trésor l'exige» doivent s'entendre en ce sens que le mécanisme spécial de protection par la notification fiscale ne s'impose que lorsqu'il existe une crainte fondée que la créance d'impôt soit mise en danger. Le seul critère que le receveur doit prendre en considération est donc le critère du danger de non-récupération de cette créance.
Civ. Gent (sais.), 25 septembre 2002, *F.J.F.*, 2003, 305.
— Le juge des saisies exerce le contrôle juridictionnel sur la notification fiscale. Il peut donc décider de la levée de la saisie et de la libération des sommes bloquées si les droits du Trésor ne sont pas en péril.
Civ. Gent (sais.), 25 novembre 2002, *F.J.F.*, 2003, 305; Civ. Bruxelles (sais.), 11 septembre 1986, *J.L.*, 1987, 277 et *Rev. prat. soc.*, 1987, 138, note G. de LEVAL.
— Le notaire ne dispose pas d'une compétence discrétionnaire pour apprécier si l'acte qu'il doit dresser emporte oui ou non les obligations et les conséquences que la loi y attache (en l'espèce, l'effet de saisie de l'article 435 C.I.R. 92 suite à la notification du receveur en application de l'article 434 C.I.R. 92. En ne donnant pas suite à la notification du receveur, le notaire commet une faute.
Trib. Antwerpen, 27 octobre 2003, *F.J.F.*, 2004, 668.
— Il n'y a pas abus de droit lorsque le receveur préfère avoir recours à la notification en mains d'un notaire, prévue à l'article 434 C.I.R. 92 plutôt que d'inscrire l'hypothèque légal du Trésor. Pour obtenir paiement des cotisations garanties par l'hypothèque, il faudra éventuellement procéder à la réalisation du bien, alors que la notification précitée permet une perception immédiate des fonds disponibles.
Trib. Antwerpen, 27 octobre 2003, *F.J.F.*, 2004, 668; Trib. Mons, 10 décembre 1992, *Bull. contr.*, 1994, 1048.

— Puisque la notification ne peut avoir lieu que pour des impôts et accessoires qui peuvent donner lieu à l'inscription de l'hypothèque légale, les impôts sur les revenus qui n'ont pas encore été repris dans des rôles exécutoires ne peuvent être repris dans la notification. L'article 434 C.I.R. 92 ne requiert toutefois pas qu'une imposition doive être échue pour qu'elle puisse faire l'objet d'une notification, pourvu qu'une inscription de l'hypothèque légale puisse être prise pour ces dettes fiscales. Les intérêts non échus dont le receveur présume qu'ils seront dus au moment du payement peuvent également être repris dans la notification (*Q.R.*, Ch., 2001-02, 16.838, Question n° 998 du 27 août 2002 (GOBERT).

— Il n'est pas nécessaire qu'une cotisation soit échue pour qu'elle puisse faire l'objet d'une notification adressée à un notaire sur le pied de l'art. 434 C.I.R. 92 (cf. Liège, 2 avril 1998, *Bull. Bel.,* 2000, n° 807, 2005). Suivant l'administration, la notification du receveur ne doit être motivée que pour ces impositions non encore échues (cf. Circ. n° CI.RH.14/438.580 du 14 février 1992).

— Peuvent être indiqués dans la notification du receveur au notaire:

- les impositions reprises dans un rôle (cf. art. 427 C.I.R. 92);
- les accessoires, dans les intérêts et frais déjà échus (cf. art. 433 C.I.R. 92);
- les intérêts non échus, pour autant que l'on puisse admettre que ces intérêts seront échus lors du payement éventuel (cf. *Q.R.*, Ch., sess. ord. 1990-91, 10.985 (Question FLAMANT)).

— Aucune créance à laquelle aucun droit hypothécaire n'est lié ne peut être reprise dans la notification du receveur, voir l'indication sous l'art. 425 C.I.R. 92, supra.

— En principe, le receveur doit s'abstenir d'une notification s'il est convaincu que l'acte ne cause aucun dommage aux possibilités de recouvrement, comme lorsque l'affectation hypothécaire a lieu pour l'achat d'un immeuble (G. MAERTENS, «Voorrechten en Hypotheken inzake directe belastingen», *Fiscale Dossiers Vandewinckele*, Ced. Samson, n° 97/16, II, 66).

- Pour ce qui concerne les modèles des avis et notifications visés par les articles 433 et 434 C.I.R. 92, voyez:
- en matière d'impositions communales, l'A.R. 20 juin 1997 (M.B. 13.IX.1997);
- en matière d'impositions provinciales, l'A.R. 12 juin 1998 (M.B. 16.VII.1998);
- en matière d'impositions directes, l'A.M. 14 mai 2003 (M.B. 20.V.2003). □

Art. 435. Lorsque l'acte visé à l'article 433 est passé, la notification visée à l'article 434 emporte saisie-arrêt entre les mains du notaire sur les sommes et valeurs qu'il détient en vertu de l'acte pour le compte ou au profit du redevable.

En outre, si les sommes et valeurs ainsi saisies-arrêtées sont inférieures à l'ensemble des sommes dues aux créanciers inscrits et aux créanciers opposants, en ce compris les receveurs des contributions directes, le notaire doit, sous peine d'être personnellement responsable de l'excédent, en informer ces receveurs par lettre recommandée déposée à la poste au plus tard le premier jour ouvrable qui suit la passation de l'acte.

Sans préjudice des droits des tiers, la transcription ou l'inscription de l'acte n'est pas opposable à l'Etat, si l'inscription de l'hypothèque légale a lieu dans les huit jours ouvrables du dépôt à la poste de l'information prévue à l'alinéa précédent.

Sont inopérantes au regard des créances d'impôts et accessoires notifiées en exécution de l'article 434, toutes les créances non inscrites pour lesquelles saisie ou opposition n'est pratiquée qu'après l'expiration du délai prévu à l'alinéa 2.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «l'Etat» à l'al. 3 sont remplacés par les mots «la Région flamande» et les mots «receveurs des contributions directes» à l'al. 2 sont remplacés par les mots «fonctionnaires autorisés à cet effet par le Gouvernement flamand», par l'art. 20, 1° et 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Jur.: — Le notaire qui, en dépit des obligations imposées en vertu de l'art. 435 C.I.R. 92, a reversé les fonds au notaire des vendeurs ne commet pas encore de faute par cela même. Le notaire qui transmet tous les fonds au confrère qui gère et liquide la succession, et qui obtient dans ce cadre la mission de payer les impôts, agit en effet avec précaution. On peut conclure des art. 433 et 435 C.I.R. 92 et de l'art. 9 de la loi sur le notariat que l'obligation de conservation et de payement ne s'applique pas seulement pour le notaire qui a passé l'acte, mais aussi pour le notaire intervenant qui agit pour les contribuables. Ce n'est pas parce que la dette fiscale n'a été formellement portée qu'à la connaissance du notaire notifiant, que l'autre notaire qui a collaboré à la passation de l'acte, détient le prix d'achat et a donné décharge à son confrère sur la notification de

l'administration, ne serait pas lié par l'art. 435 C.I.R. 92.
Bruxelles, 13 mars 2000, *T. Not.*, 2000, 532.
— La notification comporte une réglementation sui generis qui ne peut être confondue avec le saisie-arrêt de droit commun telle qu'elle est déterminée par le Code Judiciaire. L'article 435 C.I.R. 92 accorde des droits uniquement à l'autorité- saisissant et pas aux débiteurs-saisis. Il s'ensuit que les débiteurs-saisis ne peuvent subir de préjudice si le notaire ne remplit pas ses obligations en tant que tiers-saisi sui generis. L'inobservation de l'article 435 C.I.R. 92 ne peut qu'entraîner un préjudice dans le chef de l'autorité.
Bruxelles, 13 mars 2000, *T. Not.*, 532, note F. BOUCKAERT.
— La notification au notaire visée à l'article 435 C.I.R. 92 a la valeur d'une saisie arrêt conservatoire pour laquelle le juge des saisies est compétent. Une telle notification requiert l'urgence.
Antwerpen, 30 avril 2003, *R.W.*, 2004-05, 1030-1031.

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., "Artikel 435 WIB 1992", in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 4 p.; MAERTENS, G., "Beschouwingen bij het Cassatiearrest van 23 januari 1992: ene toparrest in verband met de invordering van de directe belasting", *T. Not.*, 1992, 401-408.

Admin.: — *Man. rec.,* VI, titre V, n° 350 et s.

— *CIR COM (1992)*, n° 435/0 à 435/15.

Comm.: — Les renseignements à fournir par le notaire dont il est question au deuxième alinéa de l'art. 435 C.I.R. 92 sont rédigés selon le modèle arrêté par l'A.M. du 29 avril 1969.
— Dans la mesure où les impositions et accessoires contestés peuvent donner lieu à l'inscription de l'hypothèque légale comme une garantie visée à l'art. 409 C.I.R. 92, cette contestation n'est pas un obstacle pour l'envoi de la notification en application de l'art. 434 C.I.R. 92 (*Q.R.*, Ch., sess. ord. 1989-90, 7.999 (Question KNOOPS)).
— Le notaire n'est pas tenu au payement de la partie de la dette fiscale contestée qui excède la partie immédiatement exigible, arrêté conformément à l'art. 410 C.I.R. 92. La saisie arrêt entre ses mains à concurrence de cette partie est une saisie conservatoire (*Q.R.*, Ch., sess. ord. 1998-99, 22.189 (Question CREYF)). □

Art. 436. Les inscriptions prises après le délai prévu à l'article 435, alinéa 3, ou pour sûreté d'impôts qui n'ont pas été notifiés, conformément à l'article 434, ne sont pas opposables au créancier hypothécaire, ni à l'acquéreur qui pourra en requérir la mainlevée.

□ **Bibl.:** — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., «Artikel 436 WIB 1992», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 1 p.

Admin.: — *Man. rec.*, VI, titre V, n° 370-371.

— *CIR COM (1992)*, n° 436/0 à 436/2. □

Art. 437. La responsabilité encourue par le notaire, en vertu des articles 433 et 435, ne peut excéder, suivant le cas, la valeur du bien aliéné ou le montant de l'inscription hypothécaire, déduction faite des sommes et valeurs saisies-arrêtées entre ses mains.

□ **Jur.:** — Les notaires ne deviennent pas des débiteurs directs. Leur responsabilité est seulement personnelle de sorte qu'ils peuvent, en principe, réclamer le bénéfice de discussion, c.-à-d. qu'ils ne devront tenir le fisc indemne des conséquences de leur faute que si l'insolvabilité du redevable est établie.
Cass., 13 mars 1969, *Bull. contr.*, n° 472, 414.
— Par conséquent, l'annulation de l'exigibilité de la dette fiscale par suite d'une prescription acquise, n'a pas pour effet que la procédure introduite contre le notaire soit aussi atteinte par la prescription. Il suffit que le droit de recouvrement du Trésor ne soit pas prescrit avant que le notaire instrumentant ait commis la faute qu'on lui reproche.
Gand, 8 janvier 1976, *Bull. contr.*, n° 559, 258.
— Le notaire, qui a payé les dettes envers l'autorité pour conserver l'avantage de la remise des intérêts, a agi en bon père de famille et peut donc exercer une action en recours envers le contribuable.
Bruxelles, 13 mars 2000, *T. Not.*, 2000, 532, note F. BOUCKAERT.

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., "Artikel 437 WIB 1992", in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 4 p.

Admin.: — *CIR COM (1992)*, n° 437/0 à 437/5.

Comm.: — La procédure tendant à rendre le notaire responsable sur base des art. 433et 435 C.I.R 92, doit être introduite à la requête de l'Etat belge, re-

présenté par le Ministre des Finances, poursuites et diligences, du directeur régional des contributions directes et non à la requête du receveur. En l'espèce, il ne s'agit pas d'une action en vue du recouvrement d'un impôt, mais d'une action tendant à la réparation d'un préjudice subi par l'Etat (*CIR COM (1992)*, n° 437/2). □

Art. 438. Les avis et informations visés aux articles 433 et 435 doivent être établis conformément aux modèles arrêtés par le Ministre des Finances.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots "le Ministre des Finances" sont remplacés par les mots "le Gouvernement flamand" par l'art. 20, 8° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., «Artikel 438 WIB 1992», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 4 p.

Admin.: — *CIR COM (1992)*, n° 438/0 à 438/3.

Comm.: — L'avis visé à l'art. 333 C.I.R. 92 est rédigé par les notaires sur un formulaire n° 249.3 pour les contributions directes et pour les taxes assimilées aux impôts sur les revenus et sur un formulaire 560 pour la TVA conformément au modèle qui a été arrêté par A.M. du 14 janvier 1991 (M.B. 28.II.1991) par lequel a été modifié l'A.M. du 29 avril 1969.
— Les renseignements à fournir par le notaire dont il est question au deuxième alinéa de l'art. 435 C.I.R. 92 sont rédigés suivant le modèle arrêté par l'A.M. du 29 avril 1969. □

Art. 439. Les articles 433 à 438 sont applicables à toute personne habilitée à donner l'authenticité aux actes visés à l'article 433.

□ **Bibl.:** — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., «Artikel 439 WIB 1992», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 2 p.

Admin.: — *CIR COM (1992)*, n° 439/0 à 439/3.

Comm.: — L'obligation d'information visée aux art. 333 à 338 C.I.R. 92 ne s'applique pas seulement au notaire, mais à quiconque confère l'authenticité aux actes d'aliénation ou d'affectation hypothécaire d'immeubles ou de droits. Ainsi les gouverneurs de province, les bourgmestres et les membres du Comité d'acquisition d'immeubles sont également tenus d'appliquer les articles de loi précités (cf. *De Fiscale Procedure*, V° Hypotheek, die Keure, n° 4.2).
— Les formulaires d'avis et de notification (avis 249.3 et notification 249.5) sont arrêtés par l'A.M. du 29 avril 1969, modifié ultérieurement par l'A.M. du 29 avril 1991. □

Art. 440. [Moyennant l'accord du redevable, les banques soumises à la loi du 22 mars 1993 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit, les entreprises soumises à l'arrêté royal n° 225 du 7 janvier 1936 réglementant les prêts hypothécaires et organisant le contrôle des entreprises de prêts hypothécaires, ainsi que les entreprises hypothécaires soumises à la loi du 4 août 1992 relative au crédit hypothécaire, sont autorisées à adresser l'avis prévu à l'article 433 et qualifiées pour recevoir la notification visée à l'article 434.]

La remise d'une attestation par ces organismes au notaire relativement à l'envoi de l'avis et à la suite y donnée par les receveurs, substitue la responsabilité de ces organismes à celle du notaire.

□ **Lég.:** Al. 1er remplacé par l'art. 49 L. 22 décembre 1998 (M.B. 15.I.1999).

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O ., "Artikel 440 WIB 1992", in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 2 p.

Admin.: — *CIR COM (1992)*, n° 440/0 à 440/1.

Comm.: — La subrogation d'une institution financière pour l'application des art. 433 et 434 C.I.R. 92 n'exclut pas que le notaire concerné doit éventuellement intervenir pour l'envoi de l'avis en application de l'art. 435 C.I.R. 92 (*Man. rec.,* VI, titre V, n° 297 in fine). □

Art. 441. Aucun acte passé à l'étranger et ayant pour objet l'aliénation ou l'affectation hypothécaire d'un immeuble, d'un navire ou d'un bateau ne sera admis en Belgique, à la transcription ou à l'inscription dans les registres d'un conservateur des hypothèques, s'il n'est accompagné d'un certificat du receveur des contributions, dans le ressort duquel l'immeuble est situé et, s'il y a lieu, du receveur

des contributions dans le ressort duquel l'intéressé a son domicile ou son principal établissement.

Ce certificat doit attester que le propriétaire ou l'usufruitier n'est pas redevable d'impôts et que l'hypothèque légale garantissant les impôts dus a été inscrite.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots "receveur des contributions" à l'al. 1er sont remplacés par les mots « fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand » par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., "Artikel 441 WIB 1992", in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 2 p.

Admin.: — *CIR COM (1992)*, n° 441/0 à 441/1. □

Art. 442. Les fonctionnaires publics ou les officiers ministériels chargés de vendre publiquement des meubles, dont la valeur atteint au moins [[250 EUR]], sont personnellement responsables du paiement des impôts et accessoires dus par le propriétaire au moment de la vente, s'ils n'en avisent pas, par lettre recommandée à la poste, au moins huit jours ouvrables à l'avance, le receveur des contributions du domicile ou du principal établissement du propriétaire desdits meubles.

Lorsque la vente a eu lieu, la notification du montant des impôts et accessoires faite par le receveur des contributions compétent, par lettre recommandée à la poste, au plus tard la veille du jour de la vente, emporte saisie-arrêt entre les mains des fonctionnaires publics ou des officiers ministériels cités à l'alinéa précédent.

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 2-25 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re) et l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots "receveur des contributions" aux al. 1er et 2 sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Admin.: — *CIR COM (1992)*, n° 442/0 à 442/7.

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S. et VAN HERSTRAETEN, O., «Artikel 442 WIB 1992», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 1 p.; MAERTENS, G., "Vernieuwd beleid inzake onrechtstreekse vervolging inzake directe belastingen", *Fiscaal Praktijkboek 1998-1999 Directe Belastingen*, Brussel, Kluwer, 75–100. □

[Art. 442bis. [§ 1er. Sans préjudice de l'application des articles 433 à 440 du présent Code, la cession, en propriété ou en usufruit, d'un ensemble de biens, composés entre autres d'éléments qui permettent de retenir la clientèle, affectés à l'exercice d'une profession libérale, charge ou office, ou d'une exploitation industrielle, commerciale ou agricole ainsi que la constitution d'un usufruit sur les mêmes biens n'est opposable aux receveurs des contributions qu'à l'expiration du mois qui suit celui au cours duquel une copie de l'acte translatif ou constitutif certifiée conforme à l'original a été notifiée au receveur du domicile ou du siège social du cédant.

§ 2. Le cessionnaire est solidairement responsable du paiement des dettes fiscales dues par le cédant à l'expiration du délai visé au § 1er, à concurrence du montant déjà payé ou attribué par lui ou d'un montant correspondant à la valeur nominale des actions ou parts attribuées en contrepartie de la cession, avant l'expiration dudit délai.

§ 3. Les §§ 1er et 2 ne sont pas applicables si le cédant joint à l'acte de cession un certificat établi exclusivement à cette fin par le receveur des contributions visé au § 1er dans les trente jours qui précèdent la notification de la convention.

La délivrance de ce certificat est subordonnée à l'introduction par le cédant d'une demande en double exemplaire auprès du receveur des contributions du domicile ou du siège social du cédant.

Le certificat sera refusé par le receveur si, à la date de la demande, [le cédant reste redevable de sommes à titre d'impôts et de précomptes, en principal et additionnels, d'intérêts, d'accroissement d'impôts, d'amendes fiscales ou d'accessoires] ou si la demande est introduite après l'annonce ou au cours d'un contrôle fiscal ou après l'envoi d'une demande de renseignements relative à sa situation fiscale.

Le certificat est soit délivré soit refusé dans un délai de trente jours à partir de l'introduction de la demande du cédant.

§ 4. Ne sont pas soumises aux dispositions du présent article les cessions réalisées par un curateur, un commissaire du sursis ou dans le cadre d'une opération de fusion, de scission, d'apport d'une universalité de biens ou d'une branche d'activité réalisée conformément aux dispositions des lois coordonnées sur les sociétés commerciales.

§ 5. La demande et le certificat visés au présent article sont établis conformément aux modèles arrêtés par le Ministre des Finances.]]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 6 A.R. 12 décembre 1996 (M.B. 14.II.1997) et remplacé par l'art. 50 L. 22 décembre 1998 (M.B. 15.I.1999);
§ 3, al. 3 modifié par l'art. 3 L. 10 août 2005 (M.B. 9.IX.2005).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots "receveurs des contributions" au § 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaires autorisés à cet effet par le Gouvernement flamand», les mots «receveur des contributions» au § 2, al. 1er et 2 sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» et les mots «le Ministre des Finances» au § 5 par les mots «le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° et 8° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

Jur.: — Si la cession d'un fonds de commerce s'effectue moyennant une reprise de dette, le montant des dettes reprises doit assimiler à un paiement. Le cessionnaire est donc soilidairement responsable pour les dettes du cédant à concurrence du montant des dettes qui on été reprises.
Cass., 27 mai 2004, www.cass.be et *Cour. fisc.*, 2004, livre 12, 506, note S. VERTOMMEN.
— Le transfert d'une branche d'activité qui a lieu dans le cadre d'un plan de redressement homologué en vertu de la loi du 17 juillet 1997 relative au concordat judiciaire et qui effectué sous le régime des articles 174/56 à 174/61 L.C.S.C. entraîne de plein droit que le transfert des actifs et des passifs se rattachent à l'activité cédée conformément à l'article 1774/75 desdites lois est opposable à tous en ce compris l'administration des contributions directes même si celle-ci a voté contre le plan de redressement. Les dispositions de l'art. 442bis C.I.R. 92.
Liège, 29 juin 1991, *Rev. prat. soc.*, 2001, 408.
— Aux termes de l'article 442bis C.I.R. 92, la cession d'un fonds de commerce n'est opposable aux receveurs des contributions qu'à l'expiration du mois qui suit celui où ladite cession a été notifiée. Cette disposition est également applicable en cas de cession par le liquidateur dans le cadre d'une dissolution volontaire. Le fisc ne possède pas de droit de suite sur les biens cédés ni de privilège.
Bruxelles, 11 mars 2003, *T.R.V.*, 2004, n° 1, 52, note P. COUSSEMENT.

Bibl.: — AFSCHRIFT, Th., «L'obligation d'enregistrement des cessions d'universalités de biens en de branches d'activités», *Rev. b. compt.*, 1997, n° 2, 25-29; BATS, G., "Overdracht van een algemeenheid van goederen: gevolgen van de nieuwe regeling voor controleverslag", *Acc. bedr. (M)*, 1997, n° 10, 5-7; BOUCKAERT, F., "Het nieuwe artikel 442bis WIB 1992 zoals gewijzigd door de wet van 22 december 1998", *Notarius*, 1999, 95–96; BOUCKAERT, F. et VERSTAPPEN, J., "Overdracht van een handelszaak of universaliteit in het licht van het nieuwe artikel 442bis WIB 1992: een valkuil voor de notaris?", *Not. Fisc. M.*, 1997, n° 8, 225-237; CARLIER, C. et ANDERSEN, A., «Loi portant des dispositions fiscales et autres. Cessions de fonds de commerce: nouvelle circulaire administrative», *Act. fisc.*, 1999, n° 18, 1-3; CHEVALIER, C., «Enkele actuele fiscale problemen inzake onroerend goed doorgelicht», *R.W.*, 1997-98, 1499-1500; DAEMS, P., «De fiscale tegenstelbaarheid bij de overdracht van een handelszaak», *Huur*, 1998-99, 201-207; D'AOUT, O.,"Le régime des transmissions d'entreprises au regard du Code des Impôts sur les revenus (cessions d'actions ou d'actifs, location de fonds de commerce, et autres modes de transfert)", in *Les dossiers pratiques de fiscalité n° 15*, Bruxelles, Kluwer, 2001, 75 p.; DE MUYNCK, M., DENEEF, G. et AMAND, C., *Overdracht van ondernemingen. Fiscaal – juridische aspecten*, Gent, Larcier, 1999, 487 p.; DENEEF, G., "De hoofdelijke aansprakelijkheid bij overdracht van een algemeenheid van goederen of van een tak van werkzaamheid", in *Fiscaal praktijkboek 1997-98, Directe belastingen*, Brussel, Kluwer, 19-34; DERYCKE, H., «Overdracht van een geheel van goederen. Circulaire verduidelijkt nieuwigheden», *Fisc. Act.*, 1999, n° 32, 4-8; LOMBART, A. et EVRARD, L., "L'obligation d'enregistrer les cessions de fonds de commerce et ses conséquences", *DAOR*, 1997, n° 41, 59-66; KRINGS, M., "Nouvelles incidences (pas uniquement) fiscales en matière de cessions d'universalité", *J.T.*, 1997, n° 5.835, 189.196; MAERTENS, G., "Vernieuwd beleid inzake onrechtstreekse vervolging inzake directe belastingen", in *Fiscaal Praktijkboek 1998-99 Directe Belastingen*, Brussel, Kluwer, 75-100; MALVAUX, B., "Les cessions de fonds de commerce", *C & FP*, 1999, n° 5, 67-70; MATTELIN, C., «Wet houdende fiscale en andere

bepalingen. Wijzigingen inzake reorganisaties», *Fisc. Act.*, 1999, n° 3, 1-7; MEULEMANS, D.,"De gehoudenheid tot fiscale schulden bij de overdracht van een handelszaak", in X, *Overzicht van nieuwe wetgeving inzake vastgoed: 1998-99. Beknopte en praktijkgerichte commentaar*, 101-109; POPPE, G., "De overdrachten van een handelsfonds en de fiscus", *Activa*, 2001, n° 3, 41-45; POPPE, G., «Welke wapens kan de fiscus hanteren tegen een fictief gecreëerd onvermogen?», *T.F.R.*, 1997, 254-255; SNOECK, P., "Herziening fiscale regels bij de overdracht van handelszaken: de wet van 22 december 1998', *De gerechtsdeurwaarder*, 1999, 98-108; SPRUYT, E.,"Overdracht algemeenheid/bedrijfstak: nieuwe registratieformaliteit – tijdelijke niettegenstelbaarheid aan de fiscus", *Nieuwsbrief Notariaat Fiscaal*, n° 6 du 31 mars 1997, 1-3; VAN BREDAM, S., «Artikel 442 bis WIB 1992», in *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, Voorrechten en Hypotheken*, Mechelen, Kluwer, 9 p.; VAN RIJSWIJCK, E., "Fiscale aspecten in verband met de overdracht van een handelsfonds door een natuurlijk persoon", in X, *De handelszaak*, 533-556; X, «Overdracht handelszaak: de lang verwachte circulaire», *Fiscoloog*, 1997, n° 621, 1; X, "Overdracht van een handelsfonds – voorafgaande formaliteiten voor tegenstelbaarheid aan de administratie der belastingen – nieuwe bepalingen die op 1 april 1999 van kracht werden", *Pacioli*, 1999, n° 60, 5-6.

Admin.: — Circ. n° AFZ/97-17 du 23 janvier 1997, *Bull. Bel.*, 1997, n° 769, 407 et s. et www.fisconet.fgov.be.
— Circ. n° Ci.RH.81/488.797 du 20 juin 1997, *Bull. Bel.*, 1997, n° 774, 9760040.
— Circ. n° Ci.RH.81/488.797 du 28 avril 1999, *Bull. Bel.*, 1999, n° 793, 1517.

Comm.: — La cession des droits de superficie et des bâtiments est en soi insuffisante pour permettre une exploitation autonome du fonds de commerce par. Il s'ensuit que la cession faisant l'objet du litige ne tombe pas dans le champ d'application de l'article 442bis C.I.R. 92.
Trib. Antwerpen, 10 juin 2003, *Cour. fisc.*, 2003, 508, note S. VERTOMMEN.
— Les notions d'universalité des biens et d'une branche d'activité ont la même signification que dans le Code des Sociétés.
Trib. Antwerpen, 12 décembre 2003, *Cour. fisc.*, 2004, 367, note S. VERTOMMEN et *T.F.R.*, 2004, n° 259, 375.
— Les dispositions de l'art. 442bis C.I.R. 92 doivent être respectées lors de la cession d'un fonds de commerce dans le cadre d'une réalisation immobilière (cf. *Q.R.*, Sén., sess. 1997-98, 3.134 (Question DELCROIX)). □

Section 5

Obligations des établissements ou organismes de crédit

Art. 443. Lorsque des établissements ou organismes de crédit publics ou privés accordent des crédits, prêts ou avances pour lesquels un avantage est consenti dans le cadre des dispositions légales et réglementaires en matière d'expansion économique ou pour lesquels un tel avantage est demandé à l'autorité compétente, ils ne peuvent se dessaisir ni de la totalité ni d'une partie des fonds qu'à la condition que le bénéficiaire ou demandeur leur ait préalablement produit une attestation délivrée par le fonctionnaire compétent dont il ressort:

1° ou bien qu'aucun impôt ou accessoire n'est exigible dans son chef;

2° ou bien qu'un montant déterminé d'impôt ou accessoires est exigible dans son chef, auquel cas le règlement des sommes dues, dans les formes et délais prévus à l'attestation, doit faire l'objet d'une clause particulière dans la décision d'octroi de l'avantage.

Le Roi règle l'application du présent article.

□ **Lég.:** *Voir l'A.R./C.I.R. 92, art. 220 et s.*

Admin.: — Circ. n° Ci.D19/311.13 du 12 novembre 1980 et l'addendum du 28 janvier 1982.

— *CIR COM (1992)*, n° 443/0 à 443/24.

Comm.: — Les art. 220-224 A.R./C.I.R. 92 stipulent la procédure à suivre.
— Le receveur dispose d'un délai de 8 jours à dater de l'introduction de la demande pour délivrer l'attestation (art. 237bis A.R./C.I.R. 92).
— Les impôts et accessoires qui doivent être mentionnés à l'attestation sont tous ceux qui sont exigibles dans le chef de la personne physique ou morale en cause en vertu du C.I.R. 92. Il s'agira donc de l'IPP, de l'ISoc., de l'INR, des précomptes, de l'IPP/com., de l'IPP/agg., ainsi que des accroissements, des amendes administratives, de l'intérêt de retard et des frais de poursuites et d'exécution. Par contre, l'article 443 C.I.R. 92, n'est pas applicable en ce qui concerne les taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

— Une disposition similaire a été introduite dans le C.T.V.A. (art. 93duodecies) en vertu de l'art. 73 L. 8 août 1980. L'A.R. du 17 octobre 1980 (n° 39), en règle l'application (M.B. 30.X.1980). □

[CHAPITRE IXbis

PRESCRIPTION DES DROITS DU TRESOR]

□ **Lég.:** Intitulé inséré par l'art. 297 L.-progr. 22 décembre 2003 (M.B. 31.XII.2003, éd. 1re, err. M.B. 16.I.2004).

Comm.: Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Trésor» sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999. □

[Art. 443bis. § 1er. Les impôts directs ainsi que le précompte immobilier se prescrivent par cinq ans à compter de la date à laquelle ils doivent être payés conformément à l'article 413.

Le précompte mobilier et le précompte professionnel se prescrivent par cinq ans à compter de la date d'exécutoire du rôle auquel ils sont portés conformément à l'article 304, § 1er, alinéa 2.

§ 2. Le délai visé au § 1er peut être interrompu de la manière prévue par les articles 2244 et suivants du Code civil ou par une renonciation au temps couru de la prescription. En cas d'interruption de la prescription, une nouvelle prescription susceptible d'être interrompue de la même manière, est acquise cinq ans après le dernier acte interruptif de la précédente prescription s'il n'y a instance en justice.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 297 L.-progr. 22 décembre 2003 (M.B. 31.XII.2003, éd. 1re, err. M.B. 16.I.2004).

Comm.: voir le comm. sous l'art. 410 C.I.R. 92 et l'art. 145 A.R./C.I.R. 92. □

[Art. 443ter. § 1er. Toute instance en justice relative à l'établissement ou au recouvrement des impôts et des précomptes qui est introduite par l'Etat belge, par le redevable de ces impôts ou précomptes ou par toute autre personne tenue au paiement de la dette en vertu du présent Code, des arrêtés pris pour son exécution ou du droit commun, suspend le cours de la prescription.

La réclamation et la demande de dégrèvement visée à l'article 376 suspendent également le cours de la prescription.

§ 2. La suspension débute avec l'acte introductif d'instance et se termine lorsque la décision judiciaire est coulée en force de chose jugée.

Toutefois, en cas de réclamation ou de demande de dégrèvement d'office visée à l'article 376, la suspension débute avec la demande introductive du recours administratif. Elle se termine:

- lorsque le contribuable a introduit une action en justice, au jour où la décision judiciaire est coulée en force de chose jugée;

- dans les autres cas, à l'expiration du délai ouvert au contribuable pour introduire un recours contre la décision administrative.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 297 L.-progr. 22 décembre 2003 (M.B. 31.XII.2003, éd. 1re, err. M.B. 16.I.2004).

Comm.: voir le comm. sous l'art. 410 C.I.R. 92 et l'art. 145 A.R./C.I.R. 92. □

CHAPITRE X

SANCTIONS

Bibl.: — AFSCHRIFT, T., "La question préjudicielle en cas de poursuites pénales pour fraude fiscale", *J.D.F.*, 1983, 5-198; AFSCHRIFT, T., "La loi du 4 août 1986 portant des dispositions fiscales", *J.T.*, 1986, 677-690; BOGAERTS, D. et VANDORMAEL, E., "Administratieve en strafrechtelijke sancties", in VZW FISKOFOON, *Fiscale rechtspraakoverzichten. Inkomstenbelastingen 1999-2001*, Larcier, Gent, 2003, 445-459; COOPMAN, B., "E.V.R.M. en BUPO-Verdrag: charters van de belastingplichtige", *T.F.R.*, deel 1: 1995, 272-288, deel 2: *T.F.R.*, 1996, 37-46; DASSESSE, M., "La participation de fonctionnaires à une instruction pénale", *R.G.F.*, 1987, 19-23; DESTERBECK, F., "De fiscale strafvordering, de fiscale ambtenaar en de strafrechter", *R.W.*, 1987-88, 1321-1325; D'HAENENS, J., "Het formeel fiscaal strafrecht na de hervormingen van 1980 en 1986", in *Actuele problemen van strafrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1988, 151-160; DIERICK, W. et HUYBRECHTS, L., *Fiscaal Strafrecht,* Diegem, Ced. Samsom, 1987, 299 p.; GODBILLE, J.-P., "L'évolution historique de la procédure pénale face à la fraude fiscale", *R.G.F.*, 1995, 9-29; GOEMINNE, P., "Overwegingen in verband met de rechtszekerheid van de belastingplichtigen", *R.W.*, 1987-88, 585-612*;* HUYBRECHTS, L., "Het charter van de belasting-

plichtige, trial and error", *T.F.R.*, 1986, 263-271; HUYBRECHTS, L., "Het fiscaal strafrecht en de jurisprudentie van het Hof van Cassatie", in *Recht zonder omwegen. Fiscale opstellen aangeboden aan Prof. Dr. J.J. Couturier*, Gent, Larcier, 1999, 331-375; HUYBRECHTS, L., *Fiscaal strafrecht*, A.P.R. Mechelen, Story-Scientia, 2002, 317 p. ; KIRKPATRICK, J., "Réflexions sur la répression de la fraude fiscale en Belgique", in *Le droit économique et financier en 1985*, *Hommage à R. Henrion,* Bruxelles, Bruylant, 1985, 345-377; MAUS, M., "Over het Charter van de belastingplichtige en de fiscale rechtsbescherming na de Wet Franchimont en het Cassatiearrest van 9 december 1997", *Not. Fisc. M.*, 1999, 77-90; POPPE, G., "Strafrechtelijke sancties in het fiscaal recht", *Activa*, 2004, n° 1, 35-47; ROZIE, M., "Krachtlijnen van het materiële fiscale strafrecht na de hervormingen van 1980 en 1986", in *Actuele problemen van strafrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1988, 133-150; STEFFENS, G., "Droit pénal fiscal et procédure pénale fiscale – cinq ans d'application de la chartre du contribuable", *Act. dr.*, 1993, 485-509; TOURNICOURT, R., "Scheiding van strafrechtelijke en fiscale procedure in het licht van het handvest van de belastingplichtige", *A.F.T.*, 1986, 83-88; TOURNICOURT, R., *Fiscaal Strafrecht*, *Overzicht van rechtspraak 1980-90*, Gent, Mys & Breesch, 1991, 114 p.; TROISFONTAINES, P., "La loi du 4 août 1986 et la répression pénale de la fraude fiscale" (note sous Trib. Liège, 6 juin 1986, *Ann. dr. Liège,* 1986, 552), *Ann. dr. Liège*, 1986, 556-565; VAN CROMBRUGGE, S., *Het Handvest van de belastingplichtige*, *Fiscale programmawet 1986, deel 2,* Kalmthout, 1986, 159 p.; VANDENBERGH, H., "Bedenkingen rond de bepalingen in de programmawet 1986 betreffende de rechtszekerheid van de belastingplichtigen", *T.F.R.*, 1986, 200-211; VANDERLINDEN, H., "De gevolgen van de Wet Franchimont op rechtstoestand van de belastingplichtige die worden verdacht van een fiscaal misdrijf", *A.F.T.*, 1999, 372-383; VANHEESWIJCK, L., "Rechtszekerheid van de belastingplichtige", *A.F.T.*, 1987, 20-27; X, *Belastingrecht en strafrecht,* Acta falconis, KUL Antwerpen, Kluwer, 1983. □

Section 1re

Sanctions administratives

Sous-section 1re

Accroissements d'impôts

Art. 444. En cas d'absence de déclaration ou en cas de déclaration incomplète ou inexacte, les impôts dus sur la portion des revenus non déclarés sont majorés d'un accroissement d'impôt fixé d'après la nature et la gravité de l'infraction, selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi et allant de 10 p.c. à 200 p.c. des impôts dus sur la portion des revenus non déclarés.

En l'absence de mauvaise foi, il peut être renoncé au minimum de 10 p.c. d'accroissement.

Le total des impôts dus sur la portion des revenus non déclarés et de l'accroissement d'impôt ne peut dépasser le montant des revenus non déclarés.

L'accroissement ne s'applique que si les revenus non déclarés atteignent [[620 EUR]].

□ **Lég.:** Al. 4 modifié par l'art. 1er-1 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re) et l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001).

Voir l'A.R./C.I.R. 92, art. 225 et s.

Jur.: — L'article 6, § 1er de la Convention européenne des Droits de l'Homme est également applicable aux majorations d'impôts imposées à titre de sanction administrative.
Cour eur. D.H., 24 février 1994, *F.J.F.*, 1994/104.
— Interprété en ce sens qu'il ne s'appliquerait pas aux accroissements d'impôts prévus par l'art. 444 C.I.R. 92, l'art. 109 de la loi du 4 août 1986 portant des dispositions fiscales viole les art. 10 et 11 de la Constitution.
C.A., n° 48/2001, 18 avril 2001, *A.F.T.*, 2001, 354, *Act. dr*., 2001, n° 4, 950, note B. MAQUET, *Act. fisc.*, 2001 (reflet), n° 16, 6, *Act. fisc.*, 2001 (reflet E. VAN BRUSTEM), n° 18, 6-8, *M.B.*, 19 juin 2001 (extrait), 20.943, *F.J.F.* 2002, n° 4, 334, note, *R.W.*, 2001-02, 1060, *T.B.P.*, 2002, n° 4, 258 et *T.F.R.* 2002, n° 223, 584, note M. SCHOORS.
— Sous l'empire du Code des impôts sur les revenus, la cour d'appel a, dans les limites du litige dont elle est régulièrement saisie par le recours du contribuable contre la décision du directeur des contributions, le pouvoir, non seulement de vérifier si les conditions légales d'application des accroissements d'impôts à titre de sanction sont réunies et si le montant de ceux-ci ne dépasse pas le taux fixé par la loi, mais aussi d'en apprécier l'opportunité et le montant sur la base de considérations de fait. Est légalement justifié l'arrêt de la cour d'appel qui, statuant sous l'empire du Code des impôts sur les revenus, après avoir constaté la réunion des conditions légales d'application des accroissements d'impôts à titre de sanction, se fonde, pour apprécier l'opportunité et le montant de ceux-ci, sur la circonstance que le contribuable a refusé de fournir à l'administration

les renseignements utiles à la vérification de sa situation fiscale.
Cass., 2 février 1972, *Rev. fisc.*, 1972, 115, *Journ. prat. dr. fisc. fin.*, 1972, 53, *Bull. contr.*, 1973, n° 506, 647, *Pas.*, 1972, I, 521 et *Arr. Cass.*, 1972, 525.
— Les accroissements d'impôts prévus à titre de sanction en cas d'absence de déclaration sont applicables malgré la remise d'une déclaration après l'expiration du délai.
Cass., 5 septembre 1979, *Pas.*, 1980, I, 7 et *Arr. Cass.*, 1979-80, 8.
— L'article 334, alinéa 1er C.I.R. 64 (art. 444, al. 1er C.I.R. 92) sur les revenus, ne distingue pas entre le cas où soit l'absence de déclaration, soit le fait que la déclaration est incomplète ou inexacte sont le résultat d'une fraude et le cas où ils ne sont que la conséquence d'une négligence ou d'une omission; il ne requiert point qu'une contravention antérieure ait été constatée.
Cass., 11 janvier 1980, *Pas.*, 1980, I, 547 et *Arr. Cass.*, 1979-80, 554.
— Le fonctionnaire taxateur qui, par application de l'article 334 C.I.R. 64, en cas d'absence de déclaration ou en cas de déclaration inexacte, applique un accroissement d'impôt déterminé aux impôts dus sur la portion des revenus non déclarés, ne décide pas du bien-fondé d'une accusation en matière pénale dirigée contre le redevable; cette application ne fait pas obstacle à une condamnation pénale du chef de délits fiscaux (Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, art. 6, al. 1er, et Pacte international relatif aux droits civils et politiques, art. 14, al. 7).
Cass., 15 janvier 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 504 et *Pas.*, 1991, I, 444.
— L'accroissement d'impôt en cas de déclaration inexacte, appliqué, en vertu de l'article 334 C.I.R. 64, par l'augmentation des impôts dus sur la portion des revenus non déclarés, ne constitue pas une peine et tend principalement à sauvegarder, par une indemnité adéquate, les droits du Trésor: il ne fait pas obstacle à une condamnation pénale du chef d'infractions fiscales.
Cass., 11 oktober 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 916 (somm.), *Bull. contr.*, 1997, n° 773, 1428, *F.J.F.*, 1996, 495, *Pas.*, 1996, I, 978 et *R.W.*, 1996-97, 997 (somm.).
— Lorsque, se fondant sur des signes et indices, l'administration prouve l'existence d'une aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés, les revenus déclarés sont présumés être inexacts et un accroissement d'impôt pour cause de déclaration inexacte peut être appliqué (art. 334 C.I.R. 64; art. 444 C.I.R. 92).
Cass., 15 octobre 1998, *Pas.*, 1998, I, 1039, *Arr. Cass.*, 1998, 972, *Bull. contr.*, 2000, n° 807, 1953, *F.J.F.*, 1998, 637 et *J.D.F.*, 1998, 288, note M. BALTUS.
— L'arrêt qui admet, sur la base d'une évaluation indiciaire, qu'une différence non justifiée reste établie et décide que la présomption légale prévue à l'art. 247, C.I.R. 64 ne constitue pas la preuve d'une déclaration inexacte justifiant l'établissement d'un accroissement d'impôt, ne justifie pas légalement sa décision. Il suit du rapprochement des art. 247 et 334 C.I.R 64 (art. 341 et 444 C.I.R. 92) que lorsque l'administration prouve que ladite aisance supérieure est manifeste, les revenus déclarés sont présumés inexacts et un accroissement d'impôt pour cause de déclaration inexacte peut être appliqué.
Cass., 15 octobre 1998, *Pas.*, 1998, I, 1039 et *T.F.R.*, 1999, 506, note L. VERLINDEN.
— Nul ne peut être poursuivi ou puni une deuxième foi, en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de chaque pays. Ce principe n'empêche pas l'Etat belge de prévoir des sanctions de nature différente pour une même infraction, l'une relevant du droit pénal national, l'autre présentant la nature d'une sanction administrative, quand bien même cette sanction administrative revêt un caractère pénal pour l'application de l'article 6 de la C.E.D.H. Tenu de contrôler une sanction administrative présentant un caractère répressif au sens de l'article 6 de la C.E.D.H., le juge peut examiner la légalité de cette sanction, et vérifier si elle est compatible avec les exigences contraignantes découlant des traités internationaux. Dans son jugement, il peut invoquer les sanctions pénales préalablement prononcées en vertu du droit pénal belge qui auraient été infligées en relation avec la même infraction.
Cass., 5 février 1999, *Pas.*, 1999, I, 168, *Act. fisc.*, 1999 (reflet E. DE PLAEN), n° 15, 5; *Arr. Cass.*, 1999, 155, *F.J.F.*, 2000, 19, *Cour. fisc.*, 1999 (reflet), n° 5, 252, note, *J.L.M.B.*, 1999, 541, note A. DEMOULIN, *J.T.*, 1999, 767, *Jaarboek Mensenrechten* 1998-2000, 276, *R.W.*, 1999-2000, 640, note et *T.F.R.*, 1999, 375, note B. COOPMAN et G. STESSENS.
— Le juge d'appel ne peut annuler l'accroissement d'impôt en cas d'absence de déclaration ou en cas de déclaration incomplète ou inexacte, s'il décide qu'une imposition établie d'office d'après des signes et des indices pourrait être maintenue, mais doit préalablement ordonner une nouvelle enquête sur ce point. La cour d'appel n'est pas compétente pour remettre un accroissement d'impôt par des motifs intéressant uniquement l'équité ou l'opportunité (art. 278 et 334 C.I.R. 64; art. 377 et 444 C.I.R. 92).

Cass., 5 février 1999, *Pas.*, 1999, I, 168, *Arr. Cass.*, 1999, 164, *F.J.F.*, 1999, 213 et *J.D.F.*, 1999, 217, note M.B.

— Pour décider si une sanction administrative en matière fiscale constitue une sanction pénale au sens de l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et de l'article 14 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques, il y a lieu de vérifier si elle concerne sans distinction tous les contribuables et non uniquement un groupe déterminé doté d'un statut particulier, si elle prescrit un comportement déterminé et prévoit une sanction en vue de son respect, si elle ne concerne pas seulement une réparation pécuniaire d'un préjudice mais tend essentiellement à sanctionner afin d'éviter la réitération d'agissements similaires, si elle se fonde sur une norme à caractère général dont le but est à la fois préventif et répressif et si elle est très sévère eu égard à son montant. Si, après examen de tous ces éléments, il apparaît que les aspects répressifs sont prédominants, la sanction administrative en matière fiscale doit être considérée comme une sanction pénale au sens des dispositions conventionnelles mentionnées.

Cass., 25 mai 1999, *Pas.*, 1999, I, 739, *Act. fisc.*, 1999 (reflet F. DESTERBECK), n° 22, 4, *Arr. Cass.*, 1999, 719, *F.J.F.*, 1999, 323, *J.D.F.*, 1999, 321, note M.B., *Jaarboek Mensenrechten* 1998-2000, 285 et *R.W.*, 2000-01, 25 (somm.); Cass., 26 juin 2000, *Pas.*, 2000, I, 1179, *Arr. Cass.*, 2000, 1199 et *T.F.R.*, 2000, 971, note M. MAUS.

— Chaque fois qu'une administration fiscale adresse à un contribuable un avis par lequel il lui est réclamé des accroissements d'impôts, cet avis doit mentionner les faits constitutifs de l'infraction et la référence aux textes légaux ou réglementaires dont il a été fait application, et il doit donner les motifs qui ont servi à déterminer le montant des accroissements d'impôts (art. 109 L. 4 août 1986 portant des dispositions fiscales; art. 444 C.I.R. 92; art. 334 C.I.R. 64).

Cass., 8 octobre 2001, *Pas.*, 2001, I, 1590, *F.J.F.*, 2001, 885 et *J.T.*, 2002, n° 6052, 322.

— Le juge appelé à contrôler une sanction administrative à caractère répressif au sens de l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, peut examiner la légalité de cette sanction et, plus spécialement, examiner si cette sanction est conciliable avec les exigences impératives des conventions internationales ou du droit interne, y compris les principes généraux du droit; dès lors que ce droit de contrôle lui permet plus spécialement d'examiner si la sanction n'est pas disproportionnée à l'infraction, le juge est tenu d'examiner si l'administration pouvait raisonnablement infliger une sanction administrative de cette importance: lors de cette appréciation, il peut avoir plus spécialement égard à la gravité de l'infraction, au taux des sanctions infligées antérieurement et aux décisions antérieurement rendues dans des cas similaires.

Cass., 24 janvier 2002, *Pas.*, 2002, I, 234, *A.F.T.*, 2002 (reflet D. JAECQUES), n° 4, 201, *F.J.F.*, 2002, n° 4, 264, *Juristenkrant*, 2002 (reflet B. WESTEN), n° 47, 5, *R.C.J.B.*, 2002, n° 4, 573, note S. NUDELHOLC et J. KIRKPATRICK, *R.W.*, 2002-03, n° 26, 1017, note et *T.F.R.*, 2002, n° 226, 765.

— Ne justifie pas légalement sa décision que la circonstance que le caractère professionnel de certaines dépenses déclarées ne soit pas tenu pour établi ne peut donner lieu à accroissement d'impôt, la cour qui par d'autres considérations décide nécessairement que la déclaration fiscale était inexacte (art. 334 C.I.R. 64; art. 444 C.I.R. 92).

Cass., 10 mai 2002, *Pas.*, 2002, I, 1128, *Fiscologue*, 2002, n° 851, 3, *J.L.M.B.*, 2003, n° 21, 898 et *R.G.C.F.*, 2002, n° 1, 40, note M. MARLIERE.

— La cour d'appel qui considère que l'administration a enrôlé à juste titre l'impôt sur la base des revenus réels des contribuables et non sur ceux déclarés par eux et déterminés selon les barèmes forfaitaires de taxation, a nécessairement décidé que la déclaration fiscale des contribuables était inexacte. En considérant que la déclaration des revenus établie conformément au système forfaitaire satisfaisait aux prescriptions légales et ne pouvait être considérée comme une déclaration incomplète ou inexacte, la cour d'appel a violé l'article 444 C.I.R. 92.

Cass., 21 octobre 2002, *Pas.*, 2002, I, 1993 et *F.J.F.*, 2003, 84.

— L'art. 444 C.I.R. 1992 qui stipule que les contributions qui sont dues sur les revenus non déclarés sont majorées d'un accroissement progressif des impôts n'est pas applicable aux majorations des impôts provinciaux et communaux qui sont enrôlés d'office sur la base de l'article 6 L. 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales.

Cass., R.G. F020071N, 24 décembre 2004 www.cass.be.

Bibl.: — COOPMAN, B. et LAMMENS, K., "Zwijgrecht, mildering van boeten, redelijke termijn: naar een concrete invulling van de mensenrechten van belastingplichtigen", *T.F.R.*, 2002, 739-750; DE BECKER, N., «Terugbetaling van ten onrechte opgelegde belastingverhogingen aan de belastingplichtige» (note sous Trib. Mons, 10 septembre 2003), *Fisc. Koer.,* 2003, n° 19-20, 685-687; KOHL, A., "Droit pénal fiscal et article 6 de la convention européenne des droits de l'homme", *J.L.M.B.*, 1992, 1352-1354; LEMMENS, P., "De

administratieve sanctie en het recht van verdediging in strafzaken", *R.W.*, 1984-85, 419-422; LEUS, K., "Les méandres de l'article 334 du C.I.R.: le pourcentage des accroissements d'impôt", *R.G.F.,* 1988, 223-228; MAUS, M., "Kanttekeningen rond de fiscaal-administratieve sancties en de fiscale geschillenprocedure in het licht van art. 6 E.V.R.M.", *T.F.R.*, 1999, 332-361; VERELST, M., "La motivation de l'accroissement d'impôt dans le cadre d'une sanction administrative", *R.G.C.F.*, 2004, n° 4, 45-49; X, ""Elle" fait une déclaration spontanée, "lui" seul paie l'amende", *Fiscologue*, 2003, n° 901, 5; X, "Remboursement d'un accroissement d'impôt: discrimination", *Fiscologue*, 2004, n° 938, 5; X, "Il fraude: pas d'accroissement d'impôt pour elle", *Fiscologue*, 2004, n° 952, 1-2. □

Sous-section 2

Amende administrative

Art. 445. Le fonctionnaire délégué par le directeur régional peut appliquer pour toute infraction aux dispositions du présent Code, ainsi que des arrêtés pris pour leur exécu-tion, une amende [de [[50 EUR]] à [[1.250 EUR]]].

Cette amende est [établie et] recouvrée suivant les règles applicables en matière d'impôt des personnes physiques.

[...]

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 21 L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993), l'art. 1er-1 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re) et l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001);
Al. 2 modifié par l'art. 46, 1° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 3 abrogé par l'art. 46, 2° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «directeur régional» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.
En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — Le directeur des contributions saisi d'une réclamation du redevable, d'une part, et la cour d'appel saisie d'un recours contre la décision du directeur des contributions, d'autre part, ont le pouvoir de statuer non seulement sur la légalité des accroissements d'impôts et des amendes appliqués par l'administration, mais aussi sur leur opportunité et, dans l'intérêt du contribuable requérant, sur leur montant (art. 267 C.I.R. 64).
Cass., 21 avril 1988, *Arr. Cass.*, 1987-88, 1053, *F.J.F.*, 1988, 417, *Pas.*, 1988, I, 999 et *R.W.*, 1988-89, 502.
— Nul ne peut être poursuivi ou puni une deuxième fois en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de chaque pays. Ce principe n'empêche pas l'Etat belge de prévoir des sanctions de nature différente pour une même infraction, l'une relevant du droit pénal national, l'autre présentant la nature d'une sanction administrative, quand bien même cette sanction administrative revêt un caractère pénal pour l'application de l'article 6 de la C.E.D.H. (Pacte international relatif aux droits civils et politiques, art. 14, al. 7).
Cass., 5 février 1999, *Pas.*, 1999, I, 168, *Act. fisc.*, 1999 (reflet E. DE PLAEN), n° 15, 5; *Arr. Cass.*, 1999, 155, *F.J.F.*, 2000, 19, *Cour. fisc.*, 1999 (reflet), n° 5, 252, note, *J.L.M.B.*, 1999, 541, note A. DEMOULIN, *J.T.*, 1999, 767, *Jaarboek Mensenrechten* 1998-2000, 276, *R.W.*, 1999-2000, 640, note et *T.F.R.*, 1999, 375, note B. COOPMAN et G. STESSENS. □

Sous-section 3

Perte du droit de représenter les contribuables

Art. 446. Le Ministre des Finances peut, par arrêté motivé, refuser, pour une période qui n'excède pas cinq ans, de reconnaître à toute personne le droit de représenter des contribuables en qualité de mandataire, sauf si cette personne est soumise à une discipline professionnelle légalement organisée ou si elle exerce son mandat en vertu de la loi ou d'une décision judiciaire.

□ **Lég.:** Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Ministre des Finances» sont remplacés par les mots «le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 8° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999. □

Art. 447. L'arrêté visé à [l'article 446] ne pourra être pris qu'après que le mandataire

incriminé aura été invité à comparaître, dans les vingt jours, pour être entendu, par un fonctionnaire du Ministère des finances, d'un grade supérieur à celui qui a constaté les faits, mais au minimum du grade d'inspecteur.

Le mandataire pourra se faire assister d'un conseil.

Procès-verbal de cet interrogatoire est dressé. Le procès-verbal est, après lecture, signé par le fonctionnaire et le mandataire. Leur signature est précédée des mots manuscrits: «Lu et approuvé». Si l'intéressé refuse de signer, mention en est faite au procès-verbal qui précise le motif du refus.

Copie certifiée conforme du procès-verbal est notifiée au mandataire dans les huit jours de sa date.

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 81 L. 6 juillet 1994 (M.B. 16.VII.1994).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «fonctionnaire du Ministère des Finances, d'un grade supérieur à celui qui a constaté les faits, mais au minimum du grade d'inspecteur» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand d'un grade supérieur à celui qui a constaté les faits» par l'art. 20, 2° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000. □

Art. 448. L'arrêté visé à l'article 446, dont une copie certifiée conforme sera adressée au mandataire intéressé, sous pli recommandé à la poste, sera publié en extrait au Moniteur belge, à moins que l'intéressé ait pris son recours auprès du Conseil d'Etat. Dans ce cas, la publication au Moniteur belge n'aura lieu que si l'arrêté n'a pas été annulé par le Conseil d'Etat.

Section 2

Sanctions pénales

Art. 449. Sans préjudice des sanctions administratives, sera puni d'un emprisonnement de huit jours à deux ans et d'une amende de [[250 EUR] à [12.500 EUR]] ou de l'une de ces peines seulement, celui qui, dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, contreviendra aux dispositions du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution.

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 2-25 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re) et les art. 5 et 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001).

Jur.: — L'article 71 du Code pénal qui stipule qu'un acte qui est posé sous l'empire de la force majeure n'est pas punissable, est applicable à toutes les peines, non seulement à celles qui sont prévues dans le Code pénal, mais aussi à celles qui sont prévues par des lois spéciales.
Cass., 6 mars 1934, *Pas.*, 1934, I, 207.
— L'aveu qui est la conséquence d'un acte d'instruction illégal ne peut être invoqué.
Cass., 29 octobre 1962, *Pas.*, 1963, I, 272.
— Est un auteur au sens de l'article 66 du Code pénal, celui qui par l'artifice d'une construction juridique, qu'il conçoit et réalise, se soustrait à une obligation pénalement sanctionnée.
Cass., 8 novembre 1994, *A.J.T.*, 1994-95, 256, note G. BALLON, *Arr. Cass.*, 1994, 937, *Pas.*, 1994, I, 918 et *Rev. dr. pén.*, 1995, 646.
— L'existence du faux en écritures et de l'usage de faux en matière d'impôts sur les revenus, requiert entre autres que soit précisée la disposition du C.I.R. 92 ou des arrêtés pris pour son exécution que le prévenu aurait eu l'intention d'enfreindre (art. 195 C.I. cr.; art. 449 et 450 C.I.R. 92).
Cass., 15 avril 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 441, *F.J.F.*, 1997, 308 et *Pas.*, 1997, I, 456.
— L'existence du faux en écritures et de l'usage de faux en matière d'impôts sur les revenus, requiert entre autres que soit précisée la disposition du C.I.R. 92 ou des arrêtés pris pour son exécution que le prévenu aurait eu l'intention d'enfreindre.
Le dol spécial requis pour les délits de fraude fiscale ne consiste pas seulement dans l'intention d'éluder l'impôt ou d'y faire échapper un tiers, mais aussi dans le but de nuire aux droits ou aux intérêts d'un tiers.
Cass., 14 février 2001, *J.T.*, 2001, 593 (somm.), *Pas.*, 2001, n° 2, 279, *R.W.*, 2002-03, n° 41, 1624, note J. VAN DONINCK, *Rev. dr. pén.*, 2001, 875 et *T.F.R.*, 2001, 614, note J. SPEECKE.
— L'action en indemnisation du dommage qu'un commerçant prétend subir en conséquence des infractions fiscales commises par ses concurrents n'est pas assimilable à une action qui est inspirée par l'intérêt général.

Cass., 27 mars 2001, *Pas.*, 2001, I, 484, *Fiscologue*, 2001, n° 798, 5, *F.J.F.*, 2001, 345, *T.F.R.*, 2001, 868, note G. SIFFERT et *R.W.*, 2001-02, 698, concl. M. DE SWAEF et err. *R.W.*, 2001-02, 832. □

Art. 450. Sera puni d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de [[250 EUR] à [12.500 EUR]] ou de l'une de ces peines seulement, celui qui, en vue de commettre une des infractions visées à l'ar-ticle 449, aura commis un faux en écritures publiques, de commerce ou privées, ou qui aura fait usage d'un tel faux.

Celui qui, sciemment, établira un faux certificat pouvant compromettre les intérêts du Trésor ou fera usage de pareil certificat, sera puni d'un emprisonnement de huit jours à deux ans et d'une amende de [[250 EUR] à [12.500 EUR]] ou de l'une de ces peines seulement.

□ **Lég.:** Al. 1er et 2 modifiés par l'art. 2-25 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re) et les art. 5 et 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «le Trésor» à l'al. 2 sont remplacés par les mots «la Région flamande» par l'art. 20, 7° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Jur.: — L'usage d'un faux perdure même sans nouvel acte de l'auteur du faux et sans nouvelle intervention de sa part, tant que l'objectif qu'il visait n'a pas été tout à fait atteint et tant que l'acte initial qui est reproché a causé, sans son opposition, la suite utile qu'il en attendait.
Cass., 11 janvier 1960, *Pas.*, 1960, I, 523 et *Arr. Cass.*, 1969, 412.
— La décision qui condamne un prévenu pour l'existence d'un faux en écritures ou un usage de faux en matière d'impôts sur les revenus doit préciser l'infraction au Code des impôts sur les revenus ou aux arrêtés pris pour son exécution à laquelle le prévenu aurait contrevenu dans une intention frauduleuse ou qu'il aurait eu l'intention d'enfreindre en commettant un faux en écritures ou en faisant usage de pareil faux (art. 339 et 340 C.I.R. 64).
Cass., 10 mars 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 274, *F. Rechtspr.*, 1993, n° 7, 7, *F.J.F.*, 1993, 312 (somm.), *Pas.*, 1993, I, 266 et *Rev. dr. pén.*, 1993, 864.
— En matière d'impôts sur les revenus, l'usage de faux à l'appui de la déclaration d'impôt ne perd, en règle, tout effet utile qu'après l'établissement définitif de l'impôt; le fait de se référer, en réponse à un avis de rectification de la déclaration, aux faux transmis à l'administration à l'appui de la déclaration, constitue un acte d'usage de faux.
Cass., 19 avril 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 385 (somm.), *F.J.F.*, 1996, 45 et *Pas.*, 1994, I, 382.
— En matière d'impôts sur les revenus, l'usage d'un faux perdure jusqu'à l'enrôlement définitif de la cotisation. Le fait que le fisc prend position au sujet d'un faux ne met pas un terme pour le calcul du délai de prescription de l'action pénale, à l'usage de ce faux.
Cass., 23 juin 1995, *F.J.F.*, 1996, 48.
— Un jugement de condamnation du chef d'un faux ou d'un usage de faux fiscal doit mentionner les dispositions du C.I.R. ou des arrêtés pris pour son exécution auxquelles l'auteur a contrevenu ou eu l'intention de contrevenir.
Cass., 14 février 2001, *J.T.*, 2001, 593 (somm.), *Pas.*, 2001, n° 2, 279, *R.W.*, 2002-03, n° 41, 1624, note J. VAN DONINCK, *Rev. dr. pén.*, 2001, 875 et *T.F.R.*, 2001, 614, note J. SPEECKE.
— Les faux en écritures et usage de faux requièrent dans le chef de l'auteur une intention frauduleuse ou un dessein de nuire pour qu'une des infractions visées respectivement au code en question ou aux arrêtés pris pour son exécution (art. 449 et 450 C.I.R. 92).
Cass., 24 avril 2001, *F.J.F.*, 2001, 677, *Pas.*, 2001, n° 4, 675 et *T. Strafr.*, 2002, n° 5, 261.

Bibl.: — DESTERBECK, F. "Valsheid in geschriften kan tegelijk fiscaal en gemeenschappelijk zijn", *Fisc. Act.,* 2003, n° 34, 6-8; STIENON, P., "Fiscale valsheid in geschrifte", *A.F.T.,* 1989, n° 328-332; TOURNICOURT, R., "De rechtspraak van het Hof van Cassatie inzake valsheid in geschrifte en gebruik ervan in fiscaalstrafrechtelijke zaken", *A.F.T.,* 1996, 282-287. □

Art. 451. Celui qui fera un faux témoignage, l'interprète ou l'expert qui fera une fausse déclaration, celui qui subornera un ou plusieurs témoins, experts ou interprètes dans l'un des cas d'enquête autorisés par les articles 322, 325 et 374, sera puni conformément aux dispositions des articles 220 à 224 du Code pénal.

Art. 452. Le défaut de comparaître ou le refus de témoigner dans les enquêtes autorisées par les articles 322, 325 et 374 sera puni d'un emprisonnement de huit jours à six mois et d'une amende de [[125 EUR] à [1.250 EUR]] ou de l'une de ces peines seulement.

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 2-25 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re) et les art. 5 et 42, 5°

A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001). □

Art. 453. La violation du secret professionnel, tel qu'il est défini à l'article 337, sera punie conformément à l'article 458 du Code pénal.

Art. 454. En réprimant une infraction à l'article 421, le juge pourra interdire au redevable intéressé d'exercer en Belgique, directement ou indirectement, jusqu'à ce qu'il se soit mis en règle, une des activités professionnelles d'où résultent des bénéfices, profits ou rémunérations [de dirigeants d'entreprise].

Il pourra, en outre, en motivant sa décision sur ce point, ordonner la fermeture des établissements exploités en Belgique par ces personnes, pour la durée de cette interdiction.

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 45 A.R. 20 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 4). □

Art. 455. § 1er. En condamnant le titulaire d'une des professions suivantes:

1° conseiller fiscal;

2° agent d'affaires;

3° expert en matière fiscale ou comptable;

4° ou toute autre profession qui a pour objet de tenir ou d'aider à tenir les écritures comptables d'un ou de plusieurs contribuables, que ce soit pour compte propre ou comme dirigeant, comme membre ou comme employé de société, association, groupement ou entreprise quelconque;

5° ou plus généralement la profession consistant à conseiller ou à aider un ou plusieurs contribuables dans l'exécution des obligations définies par le présent Code ou par les arrêtés pris pour son exécution, du chef de l'une des infractions visées aux articles 449 à 453, le jugement pourra lui interdire, pour une durée de trois mois à cinq ans, d'exercer directement ou indirectement, à quelque titre que ce soit, les professions susvisées; le juge pourra, en outre, en motivant sa décision sur ce point, ordonner la fermeture, pour une durée de trois mois à cinq ans, des établissements de la société, association, groupement ou entreprise dont le condamné est dirigeant ou employé.

§ 2. L'interdiction et la fermeture visées au § 1er produiront leurs effets à compter du jour où la condamnation sera définitive.

□ **Jur.:** — Il ressort de l'article 455, § 1er, 1° C.I.R. 92, que l'interdiction professionnelle est prononcée à l'encontre de la personne physique exerçant la profession de conseiller fiscal, que ce soit pour son compte, ou en tant que dirigeant ou employé d'une société, d'une association, d'un groupement ou d'une entreprise quelconque.
Cass., 24 avril 2001, *F.J.F.*, 2001, 601, *Fisc. Act.*, 2001 (reflet F. DESTERBECK), n° 20, 1 et *Pas.*, 2001, 673. □

Art. 456. Celui qui, directement ou indirectement, enfreindra l'interdiction ou la fermeture prononcée en vertu des articles 454 et 455 sera puni d'un emprisonnement de huit jours à deux ans et d'une amende de [[250 EUR] à [12.500 EUR]] ou de l'une de ces deux peines seulement.

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 2-25 A.R. 20 juillet 2000 (II) (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re) et les art. 5 et 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001). □

Art. 457. § 1er. Toutes les dispositions du livre premier du Code pénal, y compris le chapitre VII et l'article 85, sont applicables aux infractions visées par les articles 449 à 453.

§ 2. La loi du 5 mars 1952, modifiée par les lois des 22 décembre 1989 et 20 juillet 1991, relative aux décimes additionnels sur les amendes pénales, n'est pas applicable aux infractions visées aux articles 449 à 453 et 456.

Art. 458. Les personnes, qui auront été condamnées comme auteurs ou complices d'infractions visées aux articles 449 à 452, seront tenues solidairement au paiement de l'impôt éludé.

Les personnes physiques ou morales seront civilement et solidairement responsables des amendes et frais résultant des condamnations prononcées en vertu des articles 449 à 456 contre leurs préposés [ou dirigeants d'entreprise].

□ **Lég.:** Al. 2 modifié par l'art. 46 A.R. 20 décembre 1996 (M.B. 31.XII.1996, éd. 4).

Jur.: — Les personnes qui auront été condamnées comme auteurs ou complices des infractions visées aux articles 73 et 73bis C.T.V.A. seront solidairement tenues au paiement de l'impôt éludé, même si le juge pénal n'a pas expressément prononcé la solidarité à leur égard.
Cass., 11 octobre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 913, *B.T.W.-Revue*, 1997, 336, *F.J.F.*, 1996, 566, *Cour.*

fisc., 1996 (reflet), n° 18, 588, note, *Pas.*, 1996, I, 975 et *R.W.*, 1996-97, 996 (somm.).

Bibl.: — KUTY, F., «Le dépassement du délai raisonnable, la simple déclaration de culpabilité et les restitutions en matières fiscale et sociale» (note sous Cass., 10 décembre 2002), *J.T.*, 2004, n° 6147, 656-658. □

Art. 459. Le juge pourra ordonner que tout jugement ou arrêt portant condamnation à une peine d'emprisonnement prononcée en vertu des articles 449 à 452 et 456, soit affiché dans les lieux qu'il détermine et soit publié, éventuellement par extrait, selon le mode qu'il fixe, le tout aux frais du condamné.

Il pourra en être de même de toute décision prononcée en vertu des articles 454 et 455, portant interdiction d'exercer une activité professionnelle en Belgique ou ordonnant la fermeture d'établissements exploités dans le pays.

Art. 460. § 1er. L'action publique est exercée par le ministère public.

§ 2. Toutefois, le ministère public ne pourra engager de poursuites si les faits sont venus à sa connaissance à la suite d'une plainte ou d'une dénonciation d'un fonctionnaire dépourvu de l'autorisation dont il est question à l'article 29, alinéa 2, du Code d'instruction criminelle.

□ **Jur.:** — La transmission d'une copie du rapport de contrôle et du procès-verbal définitif relatifs à la taxe sur la valeur ajoutée au procureur du Roi avant que les fonctionnaires de l'Administration fiscale n'aient été autorisés à porter les infractions fiscales à la connaissance de ce dernier, ne saurait porter atteinte à la validité de cette dénonciation; cette transmission n'a pas davantage pour effet qu'ultérieurement, l'administration ne pourrait, de sa propre initiative, déposer de plainte ni porter à la connaissance du procureur du Roi des infractions fiscales avant l'exercice de l'action publique (art. 29, al. 2 C.I. cr.; art. 350, § 2 C.I.R. 92; art. 74, § 2 C.T.V.A.).
Cass. 15 maart 1994, *Arr. Cass.* 1994, 273, *F.J.F.* 1994, 269, *Pas.* 1994, I, 272, *R. Cass.* 1994, 179, noot C. VANDERKERKEN et *Rev. dr. pén.* 1994 (somm.), 1208.
— La compétence de recherche des fonctionnaires énoncés à l'article 14 de l'arrêté royal du 8 juillet 1970 portant règlement général des taxes assimilées aux impôts sur les revenus ne revêt pas un caractère pénal, mais est de nature administrative, de sorte qu'elle n'est pas soumise à l'application des articles 460 à 463 C.I.R. 92.
Cass., R.G. P040397N, 22 juin 2004, www.cass.be.

Bibl.: — KIRKPATRICK, J., "La règle 'le criminel tient le civil en l'état' ne s'applique pas au juge fiscal", *J.T.*, 2004, n° 6143, 572-573.

Comm.: — Voir les décisions:
- Déc. 26 février 1993, *M.B.*, 19 mars 1993,
- Déc. 21 juin 1994, *M.B.*, 18 novembre 1994,
- Déc. 23 août 1994, *M.B.*, 23 novembre 1994,
- Déc. 18 juillet 1996, *M.B.*, 17 septembre 1996,
- Déc. 1er juillet 1997, *M.B.*, 8 août 1997,
- Déc. 24 mars 1998, *M.B.*, 11 avril 1998, du secrétaire général du Ministère des Finances portant désignation des trois fonctionnaires de l'Administration de l'inspection spéciale des impôts investis du pouvoir d'autoriser les autres fonctionnaires de la même administration à porter à la connaissance du procureur du Roi les faits pénalement punissables aux termes des lois fiscales et des arrêtés pris pour leur exécution. □

Art. 461. [A moins que sa connaissance des faits ne résulte d'une plainte déposée ou d'une dénonciation faite par les fonctionnaires des administrations fiscales du ministère des Finances, dûment autorisés, et s'il engage des poursuites pour des faits pénalement punissables aux termes du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution, le procureur du Roi peut demander l'avis du directeur régional des contributions directes compétent. Le procureur du Roi joint à sa demande d'avis les éléments de fait dont il dispose; le directeur régional doit, dans les quatre mois de la date de sa réception, répondre à la demande qui lui a été adressée.

En aucun cas, la demande d'avis n'est suspensive de l'action publique.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 24 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 3, err. M.B. 18.II.1993).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «fonctionnaires des administrations fiscales du ministère des Finances, dûment autorisés» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaires autorisés à cet effet par le Gouvernement flamand» et les mots «directeur régional des contributions directes compétent» à l'al. 1er par les mots «fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 1° et 4° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'ex. 1999.

En matière de l'établissement et du recouvrement du précompte immobilier en Région flamande, le directeur général de l'Administration de la Budgétisation, de la Comptabilité et de la Gestion financière du Ministère de la Communauté flamande est désigné comme fonctionnaire délégué par l'art. 1er A.M. 1er décembre 2000 (M.B. 19.XII.2000), vig. le 1er décembre 2000.

Jur.: — La transmission d'une copie du rapport de contrôle et du procès-verbal définitif relatifs à la taxe sur la valeur ajoutée au procureur du Roi avant que les fonctionnaires de l'administration fiscale n'aient été autorisés à porter les infractions fiscales à la connaissance de ce dernier, ne saurait porter atteinte à la validité de cette dénonciation; cette transmission n'a pas davantage pour effet qu'ultérieurement, l'administration ne pourrait, de sa propre initiative, déposer de plainte ni porter à la connaissance du procureur du Roi des infractions fiscales avant l'exercice de l'action publique (art. 29, al. 2 C.I. cr.; art. 350, § 2 C.I.R. 92; art. 74, § 2 C.T.V.A.).
Cass., 15 mars 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 273, *F.J.F.*, 1994, 269, *Pas.*, 1994, I, 272, *R. Cass.*, 1994, 179, note C. VANDERKERKEN et *Rev. dr. pén.*, 1994, 1208 (somm.).
— L'autorisation requise à l'article 29, alinéa 2, du Code d'instruction criminelle, en vertu de laquelle des fonctionnaires de l'administration fiscale peuvent dénoncer au procureur du Roi des faits pour lesquels les lois fiscales et les arrêtés pris en vue de l'exécution de celles-ci prévoient des peines, n'est soumise à aucune forme ou règle spéciale de preuve. En conséquence, une mention non datée figurant sur la dénonciation suffit, lorsque celle-ci a été envoyée par courrier à une date antérieure aux mesures d'instruction.
Cass., 19 avril 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 385 (somm.), *F.J.F.*, 1996, 45 et *Pas.*, 1994, I, 382.
— La dénonciation de faits pénalement punissables aux termes des lois fiscales et des arrêtés pris pour leur exécution, faite au procureur du Roi par les fonctionnaires des administrations fiscales du ministère des Finances dûment autorisés, permet d'engager des poursuites à l'égard de toute personne qui, en tant qu'auteur, co-auteur ou complice, a participé aux faits qui font l'objet de l'autorisation et de la dénonciation subséquente (art. 29, al. 2 C.I. cr.; art. 350, § 3 C.I.R. 64; art. 461, al. 1er C.I.R. 92; art. 74, § 3, C.T.V.A.).
Cass., 20 décembre 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 1140, *F.J.F.*, 1995, 149 et *Pas.*, 1994, I, 1130.
— Les poursuites engagées par le procureur du Roi pour des infractions fiscales dont il n'a pas eu connaissance ensuite d'une plainte déposée ou d'une dénonciation faite par les fonctionnaires des administrations fiscales, dûment autorisés, sont irrecevables lorsqu'il n'a pas demandé l'avis du directeur régional compétent; l'irrecevabilité ne s'étend pas aux poursuites engagées pour des faits qui ont régulièrement fait l'objet d'une plainte ou d'une dénonciation ou pour lesquels un avis a été demandé.
Cass., 6 juin 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 564, *F.J.F.*, 1996, 44 et *Pas.*, 1995, I, 586.
— Depuis le 1er mars 1993, le procureur du Roi n'est plus tenu, avant d'engager des poursuites du chef de faits pénalement punissables aux termes du Code des impôts sur les revenus ou des arrêtés pris pour son exécution, de demander l'avis du directeur régional des contributions directes (art. 461 C.I.R. 92; art. 350 C.I.R. 64).
Cass., 7 mai 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 410, *F.J.F.*, 1996, 464 et *Pas.*, 1996, I, 434.
— Le procureur du Roi engageant des poursuites du chef de délits de droit commun n'est pas tenu de demander l'avis préalable du directeur régional compétent, lorsque les faits faisant l'objet de l'instruction constituent en même temps ou vont de pair avec des délits fiscaux (art. 461 C.I.R. 92; art. 74, § 3 C.T.V.A.).
Cass., 17 septembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 763, *F.J.F.*, 1996, 430 et *Pas.*, 1996, I, 818.
— Le juge du fond qui, sur la base de l'interprétation qu'il donne de la dénonciation, décide que le procureur du Roi a engagé des poursuites du chef d'infractions fiscales sans plainte ou dénonciation préalable par un fonctionnaire fiscal compétent et dûment autorisé, décide légalement que ces poursuites sont irrecevables (art. 350, § 3 C.I.R. 64; art. 461, al. 1er C.I.R. 92; art. 73, § 3 C.T.V.A.).
Cass., 28 janvier 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 114 et *Pas.*, 1997, I, 120.
— Ne porte pas atteinte au caractère valable du réquisitoire, la circonstance qu'un substitut du procureur du Roi spécialisé en matière fiscale établit dans l'arrondissement où il a été nommé un réquisitoire du chef d'une infraction aux lois et règlements en matière fiscale, adressé au juge d'instruction compétent d'un autre arrondissement judiciaire du ressort de la même cour d'appel (art. 151bis C. jud.; art. 23 C.I. cr.).
Lorsque le procureur du Roi engage des poursuites répressives du chef d'infractions fiscales, la question de savoir si sa connaissance de ces faits résulte d'une plainte ou d'une dénonciation faite par des fonctionnaires fiscaux dûment autorisés s'apprécie aussi à l'aide des pièces jointes à la dénonciation (art. 29 C.I. cr.; art. 350, § 3 C.I.R. 64; art. 461, al. 1er C.I.R. 92; art. 74, § 3 C.T.V.A.).
Cass., 28 janvier 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 119, *F.J.F.*, 1997, 201, *Pas.*, 1997, I, 125 et *R.W.*, 1997-98, 399.

— Le procureur du Roi ne peut engager des poursuites pour des infractions fiscales en matière de contributions directes qui n'ont pas été portées à sa connaissance par une plainte ou une dénonciation par les fonctionnaires des administrations fiscales du ministère des Finances, dûment autorisés, que dans la mesure où il a préalablement demandé l'avis du directeur régional des contributions directes compétent; le terme «poursuites» ne vise que le fait de saisir le juge pénal de la cause répressive, ce qui est fait soit par un réquisitoire de mise à l'instruction, soit par la signification d'une citation directe à comparaître devant le juge pénal, soit depuis l'insertion de l'article 216quater du Code d'instruction criminelle par une convocation par procès-verbal (art. 350, § 3 C.I.R. 64; art. 461 C.I.R. 92).
Cass., 11 mars 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 339, *Cour. fisc.*, 1997 (reflet M. EULAERTS), n° 10, 380, note M. EULAERTS et *Pas.*, 1997, I, 345.
— La demande d'avis adressée par le procureur du Roi au directeur régional compétent lorsqu'il veut engager des poursuites du chef d'infractions fiscales ainsi que cet avis peuvent concerner notamment un fait précis, de même que d'autres faits qui ne sont pas précis mais similaires et dont le fait précis laisse supposer l'existence; lorsque, dans le cadre de l'instruction ouverte suite à cette demande et à cet avis, des faits similaires sont mis au jour, le procureur du Roi ne doit pas introduire de nouvelle demande d'avis (art. 350, § 3 C.I.R. 64; art. 74, § 3 C.T.V.A., tel qu'appliqué avant la loi du 28 décembre 1992).
Cass., 23 février 1999, *Pas.*, 1999, I, 270, *Arr. Cass.*, 1999, 263 et *F.J.F.*, 1999, 286; voir aussi Cass., 31 mai 2000, *Pas.*, 2000, I, 1010, *Arr. Cass.*, 2000, 1024 et *F.J.F.*, 2000, 565.

Bibl.: — BUYSSE, C., "De medewerking van belastingambtenaren aan het fiscaalstrafrechtelijk onderzoek", *T.F.R.*, 1996, 173-210; DE CAMPS, N., "De gedetacheerde belastingambtenaar bij het parket; trial and error", *T.F.R.*, 2000, 899-911. □

Art. 462. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 47 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Bibl.: — KIRKPATRICK, J., "La règle 'le criminel tient le civil en l'état' ne s'applique pas au juge fiscal", *J.T.*, 2004, n° 6143, 572-573. □

Art. 463. Sous peine de nullité de l'acte de procédure, les fonctionnaires de l'administration des contributions directes et de l'administration de l'Inspection spéciale des impôts ne peuvent être entendus que comme témoins.

[L'alinéa 1er n'est pas applicable aux fonctionnaires de ces administrations détachés auprès du parquet en vertu de l'article 71 de la loi du 28 décembre 1992.]

[L'alinéa 1er n'est pas non plus applicable aux fonctionnaires de ces administrations mis, en vertu de l'article 31 de la loi du 30 mars 1994 portant exécution du plan global en matière de fiscalité, à la disposition [de la police fédérale].]

□ **Lég.:** Al. 2 inséré par l'art. 25 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 3, err. M.B. 18.II.1992);
Al. 3 inséré par l'art. 24 L. 30 mars 1994 (M.B. 31.III.1994) et modifié par l'art. 3 L. 13 mars 2002 (M.B. 29.III.2002).

Pour ce qui concerne le précompte immobilier en Région flamande, les mots «fonctionnaires de l'administration des contributions directes» à l'al. 1er sont remplacés par les mots «fonctionnaires autorisés à cet effet par le Gouvernement flamand» par l'art. 20, 4° Décr. Parl. fl. 30 juin 2000 (M.B. 17.VIII.2000), vig. à partir de l'exercice 1999.

Jur.: — La disposition de l'article 350bis C.I.R. 64, tel qu'il a été inséré par l'article 63 de la loi du 4 août 1986, suivant laquelle les fonctionnaires de l'administration des contributions directes et de l'administration de l'inspection spéciale des impôts ne peuvent être entendus que comme témoins, implique que les fonctionnaires précités ne peuvent intervenir à titre d'expert ou participer à des perquisitions, des descentes sur les lieux ou des auditions effectuées par le juge d'instruction, le procureur du Roi ou la police judiciaire, mais ne fait pas obstacle à ce qu'ensuite d'une plainte ou une dénonciation régulière par un fonctionnaire habilité, ils communiquent des renseignements au parquet ou au juge d'instruction et leur transmettent le dossier fiscal.
Cass., 29 mars 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 328, *F.J.F.*, 1994, 444 et *Pas.*, 1994, I, 326.
— Les fonctionnaires fiscaux ne peuvent, à peine de nullité, collaborer activement à l'instruction ni intervenir en tant qu'experts ni participer à des perquisitions, des descentes sur les lieux ou des auditions. Cette interdiction de collaborer ne déroge pas à la possibilité de les entendre comme témoins ni à leur obligation de fournir au procureur du Roi ou au juge d'instruction tous les renseignements qu'ils demandent (art. 350bis, al 1er C.I.R. 64; art. 463, al. 1er C.I.R. 92; art. 74bis, al. 1er C.T.V.A.).
Cass., 20 juin 2000, *Pas.*, 2000, I, 1139, *Arr. Cass.*, 2000, 1158, *Fiscologue*, 2000, n° 766, 6, *R.W.*, 2000-01, 1021, note M. VANDERLINDEN, *R.W.*, 2001-02, 138 (somm.) et *T.F.R.,* 2000, 770, note S. HUYGHE. □

...

Arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992

ARRETE ROYAL du 27 AOUT 1993 D'EXECUTION DU CODE DES IMPOTS SUR LES REVENUS 1992 (extrait)

□ **Lég.:** M.B. 13.IX.1993. □

...

CHAPITRE III

ETABLISSEMENT ET RECOUVREMENT DES IMPOTS

Section 1re

[Déclarations

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 297, alinéa 2 et 300, § 1er)]

□ **Lég.:** Intitulé remplacé par l'art. 1er, 1° A.R. 6 juillet 1997 (M.B. 19.VII.1997). □

[Art. 125bis. Le centre de contrôle de Bruxelles 4 est chargé de la vérification de la déclaration à l'impôt des personnes physiques des personnes visées à l'article 27, 5°, du Code des impôts sur les revenus 1992.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 1er, 2° A.R. 6 juillet 1997 (M.B. 19.VII.1997). □

Art. 126. Les dispositions des articles 305 et 307, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 concernant la déclaration en matière d'impôt des personnes physiques, d'impôt des sociétés, d'impôt des personnes morales et d'impôt des non-résidents, sont applicables aux déclarations en matière de précompte mobilier et de précompte professionnel visées aux articles 85, 90 et 91 du présent arrêté.

Art. 127. Les communes sont tenues:

1° de faire parvenir au contrôleur des contributions directes du ressort périodiquement, et à tout le moins une fois par an, avant le 15 janvier, pour l'année antérieure, le relevé des mutations survenues dans la population: entrées, sorties, mutations intérieures; ce relevé peut être remplacé par la production de fiches ad hoc ou du double des déclarations faites aux services de la population;

2° de fournir, sur demande, la liste détaillée des personnes qui, à leur intervention, ont accompli certaines formalités qui présentent également un intérêt fiscal;

3° de charger la police locale de collaborer éventuellement, moyennant indemnité, à la distribution et au recueillement des déclarations relatives aux impôts directs;

4° de mettre à la disposition des fonctionnaires des contributions un local convenable, chauffé et éclairé au besoin, pour les séances qu'exigent, par intermittence, l'établissement et la perception des impôts directs, dans les communes où le service des contributions ne dispose pas d'un bureau suffisamment spacieux.

Les agglomérations sont tenues de fournir, sur demande, la liste prévue au 2° de l'alinéa premier.

Section 2

Rôles

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 251 et 300, § 1er)

Art. 128. Les rôles peuvent être formés soit distinctement par espèce d'impôts ou de précomptes, soit pour plusieurs espèces d'impôts ou de précomptes à la fois.

Art. 129. Au besoin, les rôles peuvent être dressés pour plusieurs exercices d'imposition, à condition qu'ils soient revêtus annuellement d'un nouvel exécutoire.

Art. 130. Les rôles comprenant les cotisations d'impôts ou de précomptes sont rattachés à l'année budgétaire en cours à la date de leur exécutoire; il est fait application des taux d'impôt et éventuellement des centimes additionnels afférents aux exercices d'imposition respectifs.

Art. 131. Les rôles des contributions directes sont formés par commune, par groupe de communes ou par bureau de recette.

Art. 132. Les rôles sont dressés aux époques fixées par l'administration ou par les délégués de celle-ci.

Art. 133. Les cotisations sont portées aux rôles au nom des redevables intéressés.

Quant aux impositions établies à charge de redevables décédés, elles sont enrôlées au nom de ceux-ci, précédé du mot «Succession» et suivi éventuellement de l'indication de la personne ou des personnes qui se sont fait connaître à l'administration des contributions directes comme héritier, légataire, donataire ou mandataire spécial.

L'identité de ces personnes est détaillée. Si l'un des héritiers a été formellement désigné pour représenter la succession, l'enrôlement se fait d'après la formule suivante: «Succession X..., les héritiers représentés par...».

Dans l'éventualité d'une taxation d'office, le nom du redevable décédé (Succession X...) ne doit être suivi que de l'indication de l'un des héritiers connu du contrôleur des contributions.

Art. 134. Pour le calcul des cotisations à l'impôt des personnes physiques, l'impôt des personnes morales et l'impôt des non-résidents, la base imposable est [fixée en euro et arrondie au cent].

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 5, 7° A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2000, éd. 2). □

Art. 135. Les diverses impositions, y compris les additionnels, sont à chaque stade du calcul [établies en euro et arrondies au cent].

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 5, 8° A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2000, éd. 2). □

Art. 136. Aussitôt que les rôles sont rendus exécutoires, il en est adressé des extraits aux redevables intéressés.

Section 3

Paiements et quittances

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 250 et 300, § 1er)

Art. 137. Sans préjudice des dispositions des articles 141 et 177, les impôts sur les revenus et les précomptes sont payables, au receveur des contributions directes [compétent], ci-après dénommé le receveur.

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 5 A.R. 3 mai 1999 (M.B. 4.VI.1999, éd. 1re). □

Art. 138. Le receveur ne peut exiger le paiement des impôts sur les revenus et des précomptes que s'ils sont dus en vertu d'une déclaration ou en vertu d'un rôle rendu exécutoire.

Art. 139. § 1er. Les impôts sur les revenus et les précomptes doivent être payés au moyen:

- soit d'un versement ou d'un virement effectué sur le [compte postal] du receveur;

- soit d'un mandat de poste au profit du receveur;

- soit d'un chèque certifié ou garanti, préalablement barré, tiré au profit du receveur sur une institution financière affiliée ou représentée à une chambre de compensation du pays.

Le Ministre des Finances ou son délégué peut, dans des circonstances particulières, autoriser d'autres modes de paiement.

§ 2. Le redevable doit indiquer sur la formule de paiement la nature de l'impôt ou du précompte payé et, lorsqu'il s'agit d'impôts ou de précomptes enrôlés, la commune et l'article du rôle.

§ 3. Font foi du paiement, sauf preuve contraire:

- en ce qui concerne les versements et les mandats de poste, les accusés de réception datés [par la Poste];

- en ce qui concerne les virements et les chèques, les extraits de compte et les annexes y relatives.

□ **Lég.:** § 1er, 1er tiret modifié par l'art. 3 A.R. 9 novembre 1999 (M.B. 17.XII.1999, éd. 3);
§ 3, 1er tiret modifié par l'art. 9 A.R. 12 août 1994 (M.B. 10.IX.1994). □

Art. 140. [§ 1er. Par dérogation à l'article 139, le précompte professionnel ne peut être payé que par versement ou virement au [compte postal] du receveur. Peuvent seules être utilisées à cette fin, les formules de paiement:

— du modèle arrêté par le Ministre des Finances ou son délégué en accord avec le Ministre, ou son délégué, dont relève la Poste;

— qui sont délivrées sur demande ou d'office par le bureau de recette concerné, avec l'indication du nom du redevable et de son numéro d'enregistrement visé à l'article 90, § 2.

§ 2. Tout paiement au [compte postal] du receveur comportant l'indication d'un numéro d'enregistrement visé au § 1er est censé avoir été effectué pour le compte du redevable qui est identifié par ce numéro auprès du bureau dudit receveur.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 4 A.R. 3 janvier 1995 (M.B. 17.I.1995);
§ 1er, phrase liminaire modifiée par l'art. 3 A.R. 9 novembre 1999 (M.B. 17.XII.1999, éd. 3);

§ 2 modifié par l'art. 3 A.R. 9 novembre 1999 (M.B. 17.XII.1999, éd. 3). □

Art. 141. Les impôts sur les revenus et les précomptes dont le paiement est poursuivi, à la requête du receveur, par un huissier de justice, peuvent, par dérogation aux articles 137 et 139, être payés entre les mains de cet huissier de justice.

Art. 142. § 1er. Le paiement des impôts sur les revenus et des précomptes produit ses effets:

— pour les versements dans un bureau de poste et pour les virements, à la date indiquée par [la Poste] comme date libératoire sur l'extrait de compte;

— pour les paiements au moyen d'un mandat de poste ou d'un chèque certifié ou garanti, à la date à laquelle le mandat de poste ou le chèque a été reçu par le receveur;

— pour les paiements visés à l'article 141, à la date de la remise des fonds entre les mains de l'huissier de justice.

§ 2. Le Ministre des Finances ou son délégué détermine la date à laquelle le paiement sort ses effets lorsqu'il autorise un autre mode de paiement en vertu de l'article 139, § 1er, alinéa 2.

□ **Lég.:** § 1er, 1er tiret modifié par l'art. 11 A.R. 12 août 1994 (M.B. 10.IX.1994). □

Art. 143. § 1er. Le redevable de différents impôts ou précomptes peut indiquer, lors de chaque paiement, ce qu'il entend acquitter.

A défaut de cette indication, les paiements sont imputés, au choix du receveur, sans préjudice de l'application du § 2. Il en est de même lorsque la somme à imputer provient soit d'un remboursement d'impôts, de précomptes et accessoires, soit d'une attribution d'intérêts moratoires.

§ 2. Les paiements, remboursements et intérêts moratoires visés au § 1er sont imputés par priorité:

1° sur les frais de toute nature, y compris la taxe d'encaissement, quelles que soient les impositions auxquelles ils se rapportent;

2° sur les intérêts de retard afférents aux précomptes ou impositions que le redevable entend acquitter ou que le receveur entend apurer.

Art. 144. Les bureaux de recette des contributions directes sont ouverts les 5 premiers jours ouvrables de la semaine de 9 h à 12 h, sauf les jours de congé officiels dans les administrations de l'Etat.

□ **Comm.:** — Voir, en ce qui concerne les dispositions spéciales prises pour la perception de l'eurovignette, l'art. 3 A.R. 9 janvier 1995 d'exécution de la loi du 27 décembre 1994 portant Assentiment de l'Accord relatif à la perception d'un droit d'usage pour l'utilisation de certaines routes par des véhicules utilitaires lourds, signé à Bruxelles le 9 février 1994, entre les Gouvernements de la République fédérale d'Allemagne, du Royaume de Belgique, du Royaume du Danemark, du Grand-Duché de Luxembourg et du Royaume des Pays-Bas et instaurant une Eurovignette, conformément à la directive 93/89/CEE du Conseil des Communautés européennes du 25 octobre 1993 (M.B. 19.I.1995). □

Section 4

Prescription

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 300, § 1er)

Art. 145. [Les impôts directs ainsi que le précompte immobilier se prescrivent par cinq ans à compter de la date à laquelle ils doivent être payés conformément à l'article 413 du Code des impôts sur les revenus 1992.]

[Le précompte mobilier et le précompte professionnel se prescrivent par cinq ans à compter de la date d'exécutoire du rôle auquel ils sont portés conformément à l'article 304, § 1er, alinéa 2, du même Code.]

[Le délai visé aux alinéas précédents] peut être interrompu de la manière prévue par les articles 2244 et suivants du Code civil ou par une renonciation au temps couru de la prescription. En cas d'interruption de la prescription, une nouvelle prescription susceptible d'être interrompue de la même manière est acquise 5 ans après le dernier acte interruptif de la précédente prescription s'il n'y a instance en justice.

□ **Lég.:** Al. 1er remplacé par l'art. 6, 1° A.R. 3 mai 1999 (M.B. 4.VI.1999, éd. 1re);
Al. 2 inséré par l'art. 6, 2° A.R. 3 mai 1999 (M.B. 4.VI.1999, éd. 1re);
Al. 3 modifié par l'art. 6, 3° A.R. 3 mai 1999 (M.B. 4.VI.1999, éd. 1re).

Jur.: — L'appel introduit par le contribuable contre la décision du directeur régional qui rejette sa récla-

mation constitue une procédure judiciaire qui suspend l'acquisition de la prescription pendant la durée de la procédure, conformément à l'art. 145 in fine A.R./C.I.R. 92.
Liège, 24 juin 1999, *Bull. Bel.,* 2001, 1145. □

Section 5

Poursuites

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 300, § 1er)

Sous-section 1re

Préliminaires - Subdivision des poursuites

Art. 146. Le recouvrement des impôts directs et des précomptes qui n'ont pas été acquittés dans les délais légaux peut être poursuivi conformément aux dispositions des articles 147 à 175.

Art. 147. Les poursuites sont directes ou indirectes: les premières visent les redevables dénommés au rôle ou leur représentant; les secondes sont dirigées contre les tiers en vertu du recours autorisé par la loi. Les unes et les autres s'exercent en suite de contraintes individuelles ou collectives décernées par les receveurs détenteurs des rôles ou par ceux qui sont chargés d'opérer les recouvrements pour le compte de leurs collègues précités.

□ **Jur.:** — La contrainte visée aux art. 207 C.I.R. 64 et 196 A.R./C.I.R. 64 est l'acte par lequel le receveur des contributions charge l'huissier de justice ou l'huissier des contributions directes d'exercer des poursuites à charge de redevables déterminés et en vertu duquel l'huissier pourra signifier un commandement intimant l'ordre de payer les impôts dus à peine d'exécution par voie de saisie.
Aucune disposition légale ne prévoit la signification ou la notification de la contrainte au débiteur de l'impôt, avant l'exercice des poursuites.
Cass., 19 novembre 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 1326, *Bull.*, 1992, 1278, concl. B. JANSSENS DE BISTHOVEN, *Not. Fisc. M.*, 1993, 270, note H. DUBOIS, *Pas.*, 1992, I, 1278, concl. B. JANSSENS DE BISTHOVEN, *R.W.*, 1992-93, 1029 et *Rev. not. b.*, 1993, 145.
— L'administration poursuivant le recouvrement des impôts directs non acquittés dans les délais légaux n'est pas obligée d'envoyer préalablement une sommation au redevable qui n'as pas payé en temps utile.
Les poursuites engagées par l'administration et la décision préalable du receveur relative au mode d'exécution constituent des actes d'exécution découlant directement de la loi et non des actes administratifs, au sens de l'art. 1er de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs, devant faire l'objet d'une motivation formelle.
Cass., 25 avril 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 489, *Bull.*, 1997, 507, *Bull. contr.*, 2000, 1026, *F.J.F.*, 1997, 522, *Act. fisc.*, 1997, n° 28, 2, *Pas.*, 1997, I, 507 et *R.W.*, 1997-98, 464.
— Le receveur des contributions directes dont la compétence est légalement limitée à la perception des impôts et leurs accessoires, n'est pas compétent pour introduire une demande tendant à obtenir des dommages-intérêts sur la base de l'art. 1382 C. civ. en réparation du dommage subi par le Trésor de l'Etat belge.
Cass., 30 mai 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 596, *Bull.*, 1997, 619, *Pas.*, 1997, I, 619 et *R.W.*, 1997-98, 534. □

Sous-section 2

Poursuites directes

Art. 148. Les poursuites directes comprennent:
1° le commandement;
2° la saisie-exécution mobilière;
3° la saisie-exécution sur fruits pendant par racines ou saisie-brandon;
4° la saisie-exécution sur navires et bateaux;
5° la saisie-exécution immobilière.
Ces poursuites sont judiciaires et leur validité est de la compétence des tribunaux ordinaires.

A) Du commandement

Art. 149. Lorsqu'un redevable ne s'est pas acquitté de ses impôts dans les délais prévus à l'article 413 du Code des impôts sur les revenus 1992, le receveur lui fait signifier un commandement de payer dans les 24 heures, à peine d'exécution par voie de saisie.
Le commandement doit porter en tête, un extrait de l'article du rôle concernant le redevable et une copie de l'exécutoire.

□ **Jur.:** — L'article 198 de l'A.R./C.I.R. 64 n'oblige pas, à peine de nullité, le receveur compétent à certifier la conformité de l'extrait et de la copie en question. Ces documents étant présumés être conformes au rôle, l'omission de cette déclaration n'a

pas pour effet d'invalider le commandement et de lui ôter un effet interruptif de la prescription.
Cass., 28 janvier 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 113, *Bull.*, 1994, 118, *F.J.F.*, 1994, 332, *Pas.*, 1994, I, 118, *R. Cass.*, 1994, 146, note K. SEYEN et *R.W.*, 1994-95, 443, note J. LAENENS. □

Art. 150. Les versements partiels effectués en suite de la signification d'un commandement ne font pas obstacle à la continuation des poursuites.

B) De la saisie-exécution mobilière

Art. 151. Le délai du commandement étant expiré, le receveur fait procéder à la saisie-exécution mobilière, laquelle s'opère de la manière établie par le Code judiciaire, sauf les dérogations prévues aux articles 152 à 154 ci-après.

Art. 152. Préalablement à la saisie, l'huissier instrumentant requiert le redevable de lui présenter la quittance des acomptes versés sur ses impositions et fait mention de cette réquisition dans le procès-verbal de saisie.

Art. 153. Il est procédé à la saisie-exécution mobilière, nonobstant toute opposition à commandement, à moins que l'huissier instrumentant ne juge utile d'en référer au receveur qui ordonne, selon le cas, de surseoir ou de passer outre aux poursuites ultérieures.

Seule, l'opposition quant à la forme des actes suspend l'exécution, en ce sens qu'il ne peut être procédé à la vente des objets saisis qu'après décision judiciaire laquelle doit être rendue dans le plus bref délai possible.

Art. 154. A l'égard des redevables qui, par enlèvements d'objets mobiliers ou autrement, tenteraient de faire disparaître ou simplement de diminuer les garanties du Trésor, le receveur peut faire procéder directement à la saisie-exécution mobilière sans signification préalable d'un commandement.

Dans ce cas, l'exploit de saisie contiendra commandement avant la saisie et portera les diverses indications visées par l'article 149, alinéa 2, ainsi que les motifs qui justifient la non-signification préalable d'un commandement.

Art. 155. Avant de procéder à la vente, l'huissier instrumentant en fait la déclaration au bureau de l'enregistrement. Il mentionne cette formalité dans le procès-verbal de vente.

Art. 156. Si aucun adjudicataire ne se présente, la vente est ajournée et les objets sont, en vertu de la permission du juge des saisies, transportés sur le marché le plus voisin ou en un autre lieu plus avantageux.

L'huissier instrumentant dresse procès-verbal de non-adjudication et procède à une nouvelle vente.

C) De la saisie-brandon

Art. 157. La saisie-exécution sur fruits pendants par racines ou saisie-brandon s'opère de la manière établie par le Code judiciaire.

D) De la saisie-exécution sur navires et bateaux

Art. 158. La saisie-exécution sur navires et bateaux s'opère de la manière établie par le Code judiciaire.

E) De la saisie-exécution immobilière

Art. 159. La saisie-exécution immobilière s'opère de la manière établie par le Code judiciaire.

Art. 160. […]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 1er A.R. 17 septembre 2000 (M.B. 23.IX.2005, éd. 1re). □

F) Dispositions communes aux quatre espèces de saisies

Art. 161. Il est défendu aux receveurs et aux huissiers instrumentant de s'adjuger ou de se faire adjuger soit directement, soit indirectement aucun des objets dont ils poursuivent la vente, à peine de nullité de celle-ci et de destitution pour les huissiers des contributions directes ou d'application des peines disciplinaires prévues par l'article 533 du Code judiciaire pour les huissiers de justice.

G) Dispositions communes à la saisie-exécution mobilière et à la saisie-brandon

Art. 162. § 1er. S'il n'y a pas d'autres créanciers saisissants ou opposants, le produit brut de la vente est versé entre les mains du receveur.

Toutefois, l'huissier de justice déduit préalablement les frais de poursuites qui lui reviennent.

§ 2. S'il y a d'autres créanciers saisissants ou opposants, l'huissier de justice ou l'huissier des contributions directes procède à la distribution par contribution de la manière établie par le Code judiciaire.

Art. 163. Le receveur impute les sommes qui lui sont versées, suivant les règles fixées à l'article 143; il avise le redevable, par lettre recommandée à la poste, des imputations ainsi opérées et lui restitue l'excédent éventuel.

Sous-section 3

Poursuites indirectes

A) Poursuites contre les tiers détenteurs

Art. 164. § 1er. Sous réserve de ce qui est prévu [aux articles 433 à 442bis] du Code des impôts sur les revenus 1992, tous fermiers, locataires, receveurs, agents, économes, notaires, huissiers de justice, greffiers, curateurs, représentants et autres dépositaires et débiteurs de revenus, sommes et effets dus ou appartenant à un redevable, sont tenus, sur la demande que leur en fait le receveur compétent par pli recommandé à la poste, de payer sur la partie saisissable des revenus, sommes et effets qu'ils doivent ou qui sont en leurs mains, et à l'acquit du redevable jusqu'à concurrence de tout ou partie du montant dû par ce dernier au titre d'impôts, accroissements d'impôts, intérêts de retard, amendes et frais de poursuite ou d'exécution.

§ 2. Le paiement ne peut toutefois être exigé des tiers détenteurs qu'au fur et à mesure des échéances de leurs obligations à l'égard du redevable, mais le receveur ne doit pas renouveler la demande aussi longtemps que les causes n'en ont pas été acquittées.

§ 3. La demande visée au § 1er vaut sommation avec opposition sur les revenus, sommes et effets.

Elle donne lieu à l'établissement de l'avis de saisie instauré par l'article 1390 du Code judiciaire. Toutefois, cet avis est dressé par le receveur chargé du recouvrement, qui le transmet au greffier du tribunal de première instance dans les 24 heures du dépôt à la poste du pli recommandé contenant la demande.

§ 4. Si les tiers détenteurs ne sont pas à même de satisfaire à la demande visée au § 1er dans les 15 jours du dépôt à la poste de cette demande, ils sont tenus de faire, dans ce délai et par lettre recommandée à la poste adressée au receveur, la déclaration prévue à l'article 1452 du Code judiciaire.

Ils sont également tenus d'informer le receveur, par lettre recommandée à la poste et dans les 15 jours, de tous les éléments nouveaux qui interviendraient après le dépôt de leur déclaration.

§ 5. A défaut, pour eux, de satisfaire aux obligations résultant des paragraphes qui précèdent, les tiers détenteurs sont poursuivis comme s'ils étaient débiteurs directs.

§ 6. Le receveur avise le redevable, par lettre recommandée à la poste, de la destination donnée aux paiements.

□ **Lég.:** § 1er modifié par l'art. 9 A.R. 20 mai 1997 (M.B. 10.VI.1997).

Jur.: — L'art. 208, § 1er, 1° C.I.R. (art. 300, § 1er, 1° C.I.R. 92), modifié par la loi du 30 mai 1972 adaptant ce code au Code judiciaire, interprété comme autorisant le Roi à prévoir que le tiers débiteur d'un redevable d'impôts sur les revenus sera automatiquement débiteur direct du montant total des impôts dus par ledit redevable, dans tous les cas où le tiers n'aura pas respecté les obligations de déclaration à lui imposées dans le cadre de procédures de recouvrement mues à l'encontre du redevable, alors que cette automaticité n'existe pas en droit commun, est contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution.
C.A., n° 11/97, 5 mars 1997, *A.A.*, 1997, 141, *M.B.*, 16 avril 1997, 8.884, *B.T.W.-Revue*, 1997, 787, *J.L.M.B.*, 1997, 580, note N. PIROTTE, *P.&B.*, 1997, 137, *R.W.*, 1997-98, 337, *Rev. not. b.*, 1998, 214 et *T.B.P.*, 1997, 545; C.A., n° 35/97, 12 juin 1997, *A.A.*, 1997, 477, *M.B.*, 6 août 1997, 20.115, *F.J.F.*, 1997, 407, *J.T.*, 1998, 2, *P.&B.*, 1997, 144 et *T.B.P.*, 1998, 32 (reflet P. BERCKX).
— L'art. 208, § 1er, 1° C.I.R. (art. 300, § 1er, 1° C.I.R. 92), modifié par la loi du 30 mai 1972 adaptant ce code au Code judiciaire, interprété comme autorisant le Roi à prévoir que le tiers débiteur d'un redevable d'impôts sur les revenus pourra être poursuivi comme débiteur pur et simple sans intervention préalable d'un juge, alors que celle-ci est indispensable en droit commun, est contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution.
C.A., n° 35/97, 12 juin 1997, *A.A.*, 1997, 477, *M.B.*, 6 août 1997, 20.115, *F.J.F.*, 1997, 407, *J.T.*, 1998, 2, *P.&B.*, 1997, 144 et *T.B.P.*, 1998, 32 (reflet P. BERCKX).
— Le tiers auquel le receveur des contributions a fait la demande de payer entre ses mains les som-

mes qu'il doit au redevable, conformément à l'art. 215, § 1er, de l'A.R. du 4 mars 1965 d'exécution du C.I.R. et qui, au moment de la demande du receveur, n'est pas débiteur de sommes envers le redevable, est néanmoins tenu, en vertu du § 4 dudit article, de faire la déclaration prévue par l'art. 1452, al. 2, 2º C. jud. qu'il n'est pas ou plus débiteur du redevable.
Cass., 27 décembre 1984, *Arr. Cass.,* 1984-85, 579, *Bull.*, 1985, 510, *Pas.*, 1985, I, 510 et *R.W.*, 1985-86, 1722.
— Lorsqu'il a pratiqué la saisie-arrêt fiscale simplifiée prévue à l'article 164 A.R./C.I.R. 92, le receveur des contributions directes est tenu d'introduire une action civile conformément aux articles 1456 et 1542 du Code judiciaire en vue d'être autorisé par le juge des saisies à poursuivre les tiers détenteurs des sommes dues à un redevable en tant que débiteurs directs. Cette action peut être introduite devant le juge des saisies par la voie d'une demande reconventionnelle.
Cass., 12 septembre 2002, *F.J.F.*, 2003, n° 3, 303, *Juristenkrant*, 2002, n° 58, 1, discussion S. DE RAEDT et *NjW*, 2002, n° 10, 354, note S. DE RAEDT.

Comm.: — L'art. 215, § 4 et 5 A.R./C.I.R. 64 qui impose aux tiers détenteurs de transmettre certaines informations au receveur, ne prévoit pas d'exception au secret professionnel des avocats. Bien que l'administration puisse prendre connaissance du livre-journal et des fiches clients individuelles de l'avocat, elle ne peut les utiliser qu'en vue de l'imposition de l'avocat lui-même ou de ses collaborateurs, mais pas de ses clients.
Civ. Bruxelles (sais.), 14 février 1991, *Cah. dr. jud.*, 1991, 82, *F.J.F.*, 1991, 501, *J.L.M.B.*, 1991, 423, note G.D.L. et *J.T.*, 1991, 313. □

Art. 165. § 1er. S'il appert de la déclaration des tiers détenteurs, soit que l'exécution de la demande visée à l'article 164, § 1er, se heurte à l'opposition du redevable, soit que les tiers détenteurs contestent leurs obligations à l'égard du redevable, soit que les revenus, sommes et effets font l'objet, de la part d'autres créanciers, de quelque opposition ou saisie-arrêt antérieure à la demande, soit que les effets doivent être réalisés, le receveur fait procéder à une saisie-arrêt-exécution, sans préjudice des effets conservatoires de ladite demande.

§ 2. Cette saisie-arrêt-exécution doit être pratiquée dans le mois du dépôt à la poste de la déclaration ou de l'information prévues à l'article 164, § 4; à défaut, la demande visée à l'article 164, § 1er, est réputée nulle et non avenue.

§ 3. La saisie-arrêt-exécution s'opère de la manière établie par le Code judiciaire, sauf à observer éventuellement les formalités prescrites pour les saisies en mains de receveurs et administrateurs de deniers publics; il est procédé pour le surplus conformément aux articles 162 et 163.

□ **Jur.:** — Les termes 'quelque opposition' énoncés à l'art. 165, § 1er A.R./C.I.R. 92, ne visent pas la cession de créance. La notification fiscale prévue par l'art. 164, § 1er A.R./C.I.R. 92, sortira ses pleins et entiers effets dès le moment où la cession de créance sera éteinte, aucune des hypothèses nécessitant une saisie-arrêt-exécution énumérées à l'art. 165, § 1er A.R./C.I.R. 92, n'étant rencontrée.
Liège, 15 juin 2000, *Bull. Bel.*, 2001, 164 et *J.L.M.B.*, 2001, n° 34, 1464, note E. MERCIER.

Comm.: — Le blocage des avoirs du demandeur, par le parquet du procureur du Roi dans le cadre d'une instruction répressive à charge du redevable ne saurait s'identifier à une quelconque opposition ou saisie antérieure émanant d'un créancier et visée à l'art. 216 A.R./C.I.R. 64. Par conséquent, le receveur n'est pas tenu de faire procéder par exploit d'huissier à une saisie-arrêt exécution dans le mois de la réponse du tiers-saisi.
Trib. Bruxelles, 8 juin 1988, *Bull. Bel.*, 1990, 1661. □

B) Affectation des sommes à restituer ou à payer à un redevable

Art. 166. § 1er. Les dispositions du livre III, titre III, chapitre V, section 4, du Code civil, ne sont pas applicables à la matière des impôts directs.

§ 2. Toute somme à restituer ou à payer à un redevable dans le cadre de l'application des dispositions légales en matière d'impôts sur les revenus et des taxes y assimilées ou en vertu des règles du droit civil relatives à la répétition de l'indu peut être affectée sans formalités par le receveur des contributions directes à l'apurement, conformément à l'article 143, des précomptes, des impôts et des taxes y assimilées, en principal, additionnels et accroissements, des intérêts et des frais dus par ce redevable.

§ 3. [En cas de réclamation, de demande de dégrèvement visée à l'article 376 du Code des impôts sur les revenus 1992 ou d'action en justice] et dans la mesure où il ne s'agit pas d'une dette certaine et liquide dans le sens de l'article 410 du Code des impôts sur les reve-

nus 1992, l'affectation prévue par le § 2 s'opère au titre de mesure conservatoire dans le sens de l'article 409 du même Code.

□ **Lég.:** § 3 modifié par l'art. 7 A.R. 3 mai 1999 (M.B. 4.VI.1999, éd. 1re).

Jur.: — L'art. 166 A.R./C.I.R. 92 prévoit que toute somme qui doit être restituée à un redevable sur la base du C.I.R. ou du C. civ. peut être affectée sans formalités à l'apurement des précomptes, des impôts et des taxes y assimilées, en principal, additionnels et accroissements, des intérêts et des frais dus par ce redevable. Si l'apurement se fait sur les impôts contre lesquels réclamation a été signifiée et dans la mesure où il ne s'agit pas d'une dette certaine et liquide au sens de l'art. 410 C.I.R. 92, cet apurement s'opère au titre de mesure conservatoire au sens de l'art. 409 C.I.R. 92.
Par cette mesure, le Roi a instauré une mesure conservatoire qui ressemble fort à une saisie-arrêt conservatoire en mains propres mais avec l'effet d'un cantonnement prévu à l'art. 1404 C. jud.
Cette disposition trouve son origine dans l'art. 300 C.I.R. 92 suivant lequel le Roi détermine le mode à suivre pour (par ex.) les poursuites.
Ce système déroge du droit commun en matière de saisie conservatoire, mais n'empêche pas qu'il doit y avoir, conformément aux art. 1413 et 1415 C. jud., un contrôle juridictionnel effectif sur la régularité et la validité de la saisie.
Une réclamation n'empêche pas que la créance de l'Etat belge répond aux conditions prévues des art. 1413 et 1415 C. jud. d'exigibilité, de caractère certain et d'urgence. La contestation de la dette fiscale ne supprime pas automatiquement le caractère certain de la dette. A défaut, la saisie conservatoire est laissée à la discrétion du débiteur qui pourrait sans aucune motivation invoquer l'absence de certitude. Il n'y a absence de certitude que si le débiteur parvient à démontrer que ses arguments ont au fond déjà une première chance de succès.
Vu la situation financière du contribuable saisi, la Cour décide toutefois que la condition d'urgence n'est pas remplie. La saisie est levée et l'Etat belge est condamné à la restitution des sommes retenues, majorées des intérêts moratoires.
Bruxelles, 22 février 2001, *F.J.F.*, 2001, 520, *J.D.F.*, 2002, n° 7-8, 200, note J. KIRKPATRICK, *R.G.C.F.*, 2003, n° 4, 39 et *T.F.R.*, 2001, 682, note L. DE MEYERE.
— On ne peut déduire que l'art. 166, § 3 A.R./C.I.R. 92 (imputation opérée à titre conservatoire en cas de réclamation ou d'action en justice) résulterait d'un excès de pouvoir et serait inconstitutionnel, du seul fait que le Code judiciaire aurait prévu des règles générales relatives à la procédure de saisie conservatoire, alors que le C.I.R. 92 a autorisé le Roi à prendre des mesures sui generis pour le recouvrement des impôts et la protection du Trésor public.
Liège, 28 mars 2001, *F.J.F.*, 2001, 599.

Bibl.: — KIRKPATRICK, J., "La compensation entre les dettes d'impôts et les créances de restitution d'impôts de même nature", in X, *Mélanges offerts à Pierre Van Ommeslaghe*, Bruxelles, Bruylant, 2000, 157-172.

Comm.: — La compensation fiscale conformément à l'art. 166 A.R./C.I.R. 92 ne peut pas être considérée comme un paiement volontaire. En outre, l'art. 166 A.R./C.I.R. 92 est contraire à l'art. 82 de la loi du 8 août 1997 sur les faillites qui consiste à accorder un 'nouveau départ' au failli déclaré excusable. Maintenant que la loi sur les faillites ne prévoit aucune exception, même pas pour le fisc, l'art. 166 A.R./C.I.R. 92 qui existait déjà antérieurement ne peut y faire obstacle, sinon cela briserait l'égalité des créanciers voulue par le législateur.
Trib. Bruxelles, 24 mai 2002, *F.J.F.*, 2003, n° 2, 189, tfrnet.larcier.be. □

Sous-section 4

Personnes chargées des poursuites

Art. 167. Les poursuites en matière de contributions directes sont exercées par les huissiers de justice ou par les huissiers des contributions directes en fonction le 1er mai 1967.

Les uns et les autres font, en cette qualité, les commandements, les saisies et les ventes.

Du chef de l'exercice des poursuites en matière de contributions directes, les huissiers de justice ne peuvent prétendre à des droits ou frais plus élevés ou autres que ceux qui sont fixés à l'article 172 à peine de restitution, de dommages-intérêts et, s'il y a lieu, d'application des peines disciplinaires prévues par l'article 533 du Code judiciaire.

Art. 168. Les huissiers des contributions directes doivent, dans l'exercice de leur mandat, être munis de leur commission et la présenter à toute réquisition; ils en font mention dans tous les actes de leur ministère.

Art. 169. Les huissiers des contributions directes ne peuvent exercer que dans le ressort pour lequel ils étaient commissionnés à titre définitif à la date du 1er mai 1967.

Art. 170. Dans aucun cas et sous aucun prétexte, les huissiers des contributions directes ne peuvent, sous peine de destitution, recevoir aucune somme des redevables, soit pour leur salaire, soit pour le paiement des impositions.

Le redevable qui leur confierait des fonds s'expose à devoir payer deux fois.

Art. 171. Les huissiers des contributions directes doivent tout leur temps à l'office auquel ils sont attachés; ils ne peuvent dès lors assister des confrères en qualité de témoin.

Ils restent, nonobstant leur mission spéciale, soumis à la discipline administrative.

Sous-section 5

Des frais de poursuites

Art. 172. Les frais de poursuites sont déterminés suivant les règles établies pour les actes accomplis par les huissiers de justice en matière civile et commerciale.

Art. 173. Les frais de poursuites sont à charge des redevables retardataires.

Ces frais reviennent intégralement aux huissiers instrumentant ayant la qualité d'huissier de justice. Ils reviennent au Trésor, s'ils sont relatifs à des poursuites effectuées par des huissiers des contributions directes; toutefois, le Ministre des Finances est autorisé à en allouer une quotité à ces huissiers.

Dans les cas exceptionnels, le receveur peut être autorisé à faire l'avance des frais de poursuites à l'huissier instrumentant.

Art. 174. Ne sont pas admis en liquidation:

1° les frais d'actes non justifiés par la production des originaux;

2° les frais résultant de poursuites exercées arbitrairement, sans contrainte ou dans un ordre contraire à celui qui est indiqué par le présent règlement;

3° les frais faits contre les redevables notoirement insolvables.

Sous-section 6

Dispositions générales

Art. 175. Les dispositions légales concernant la teneur et la signification des exploits sont applicables aux actes de poursuites judiciaires en matière de contributions directes.

Section 6

Recherche des infractions

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 300, § 1er)

Art. 176. Sans préjudice des pouvoirs des officiers judiciaires près les parquets, les fonctionnaires de l'administration des contributions directes, de l'administration des douanes et accises, de l'administration du cadastre, les fonctionnaires communaux assermentés, les gendarmes, les agents judiciaires près les parquets, les contrôleurs spéciaux adjoints à l'administration des transports et les membres du personnel de surveillance du Comité supérieur de contrôle sont qualifiés pour rechercher les infractions et dresser, même seuls, les procès-verbaux en matière de contributions directes.

Ces procès-verbaux, auxquels sont annexées éventuellement les explications écrites des contrevenants, sont rédigés à la requête du Ministre des Finances, poursuites et diligences du directeur des contributions directes, faisant élection de domicile dans ses bureaux; ils sont dispensés de l'affirmation ou du visa et de la notification.

Les procès-verbaux sont transmis aux fonctionnaires qui sont désignés à cet effet par le Ministre des Finances.

Section 7

Etablissement et recouvrement, par l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, de l'impôt des non-résidents sur les plus-values d'immeubles [...]

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 301)

□ **Lég.:** Intitulé modifié par l'art. 10 A.R. 20 mai 1997 (M.B. 10.VI.1997). □

Art. 177. § 1er. [En cas de cession, à titre onéreux de biens immobiliers situés en Belgique ou de droits réels portant sur ces biens, les personnes qui ont l'obligation, en vertu de l'article 35 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, de faire enregistrer l'acte ou une déclaration constatant la cession et de payer les droits y afférents, sont tenues de verser, lors de l'enregistrement

de cet acte ou de cette déclaration, au bureau désigné à l'article 39 ou 40 de ce code, l'impôt des non-résidents afférent aux plus-values imposables à titre de revenus divers visés à l'article 228, § 2, 9°, g ou i, du Code des impôts sur les revenus 1992.]

L'article 5 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, est rendu applicable à l'impôt des non-résidents payable lors de l'enregistrement de l'acte ou de la déclaration.

§ 2. Lorsqu'il y a lieu à application du § 1er, les personnes obligées à l'enregistrement de l'acte ou de la déclaration constatant la cession, sont tenues de remettre au receveur de l'enregistrement, avant l'enregistrement, une déclaration en double exemplaire faisant connaître tous les éléments nécessaires pour le calcul de l'impôt des non-résidents afférent à la plus-value réalisée et, le cas échéant, de justifier les frais et impenses que le cédant demande de déduire du prix de cession ou d'ajouter au prix d'acquisition.

Lorsque la détermination de la base imposable à l'impôt des non-résidents dépend en tout en partie de l'évaluation d'un droit viager, la déclaration doit indiquer les nom, prénoms, domicile, lieu et date de naissance des personnes bénéficiant dudit droit viager.

En cas de cession d'un immeuble bâti [visé à l'article 91 du Code des impôts sur les revenus 1992], une déclaration doit faire connaître la valeur vénale des constructions, envisagées distinctement du sol, si le receveur de l'enregistrement le demande.

[...]

Le receveur peut subordonner l'enregistrement de l'acte à la production d'un certificat émanant du fonctionnaire compétent de l'administration des contributions directes constatant que le cédant n'est pas un contribuable visé [à l'article 227, 1° ou 3°, du même Code].

§ 3. [L'impôt des non-résidents dû en raison de plus-values imposables à titre de revenus divers visés à l'article 228, § 2, 9°, g ou i, du Code des impôts sur les revenus 1992, est établi et recouvré par l'administration des contributions directes, conformément aux dispositions du même code, lorsque, pour quelque cause que ce soit, cet impôt n'a pas été payé au bureau chargé de l'enregistrement de l'acte ou de la déclaration constatant la cession ou lorsque la somme versée au titre de cet impôt au receveur de l'enregistrement est inférieure au montant dû.]

§ 4. Les dispositions du titre VII, chapitre VII du Code des impôts sur les revenus 1992 sont applicables à l'impôt des non-résidents perçu par le receveur de l'enregistrement, lors de l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration constatant une cession à titre onéreux de biens immeubles [...] ou de droits réels portant sur ces immeubles.

□ **Lég.:** § 1er, al. 1er remplacé par l'art. 11, 1° A.R. 20 mai 1997 (M.B. 10.VI.1997);
§ 2, al. 3 modifié par l'art. 11, 2° A.R. 20 mai 1997 (M.B. 10.VI.1997);
§ 2, al. 4 abrogé par l'art. 11, 3° A.R. 20 mai 1997 (M.B. 10.VI.1997);
§ 2, al. 5 (à présent al. 4) modifié par l'art. 11, 4° A.R. 20 mai 1997 (M.B. 10.VI.1997);
§ 3 remplacé par l'art. 11, 5° A.R. 20 mai 1997 (M.B. 10.VI.1997);
§ 4 modifié par l'art. 11, 1° A.R. 20 mai 1997 (M.B. 10.VI.1997). □

Section 8

[Dispense de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 306)]

□ **Lég.:** Intitulé remplacé par l'art. 1er A.R. 9 mai 1994 (M.B. 19.V.1994). □

Art. 178. [§ 1er. Les contribuables qui n'ont pas d'activité professionnelle sont dispensés de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques lorsque leurs revenus imposables sont inférieurs à:

1° la quotité du revenu exemptée d'impôt lorsqu'il s'agit d'un isolé;

2° la somme des quotités des revenus exemptées d'impôt lorsqu'il s'agit de conjoints.

§ 2. Sont également dispensés de l'obligation de déclaration à l'impôt des personnes physiques les contribuables qui ne doivent pas déclarer d'autres revenus imposables que:

1° des revenus de biens immobiliers imposables à concurrence des revenus cadastraux;

2° des pensions, rentes et allocations en tenant lieu, à l'exclusion des:

a) capitaux et valeurs de rachat;

b) rentes de conversion de capitaux et valeurs de rachat;

c) revenus de l'épargne-pension.

Par dérogation à l'alinéa 1er, la dispense de l'obligation de déclaration ne s'étend pas aux contribuables suivants:

1° les veufs ou les veuves non remariés ayant un ou plusieurs enfants à charge;

2° les pères ou les mères célibataires ayant un ou plusieurs enfants à charge;

3° les contribuables ayant un ou plusieurs enfants de moins de 3 ans à charge;

4° les contribuables, pour l'année du mariage, lorsque leur conjoint n'a pas bénéficié de ressources d'un montant net supérieur à [[1.690 EUR]];

5° les veufs ou les veuves, pour l'année du décès de leur conjoint, lorsque ce conjoint n'a pas bénéficié de ressources d'un montant net supérieur à [[1.690 EUR]].

Par dérogation à l'alinéa 1er, la dispense de l'obligation de déclaration n'est pas non plus applicable aux contribuables qui:

1° disposent de revenus d'origine étrangère;

2° paient des intérêts déductibles;

3° effectuent des dépenses donnant droit à une réduction d'impôt;

4° effectuent des dépenses déductibles;

5° effectuent des versements anticipés.

§ 3. La dispense de l'obligation de déclaration est applicable pour l'exercice d'imposition dont la période imposable suit l'année civile au cours de laquelle les conditions visées au § 1er ou au § 2 ont été remplies.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 A.R. 9 mai 1994 (M.B. 19.V.1994);
§ 2, al. 2, 4° modifié par l'art. 2-1 A.R. 20 juillet 2000 (I) (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001, éd. 2) et l'art. 37, 6° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001);
§ 2, al. 2, 5° modifié par l'art. 2-1 A.R. 20 juillet 2000 (I) (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001, éd. 2) et l'art. 37, 6° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001). □

Art. 179. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 3 A.R. 9 mai 1994 (M.B. 19.V.1994). □

Section 9

Désignation de tiers pour obtenir communication des informations pour l'exécution d'une mission d'intérêt général

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 314, § 4)

Art. 180. [§ 1er. La société anonyme de droit belge Moore Response Marketing, dont les statuts ont été publiés aux annexes au Moniteur belge du 23 janvier 1970, est habilitée à obtenir communication des informations visées à l'article 314, § 4, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992.

§ 2. Cette communication n'équivaut pas à un droit d'accès au Registre national des personnes physiques.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 1er A.R. 24 mars 2005 (M.B. 7.IV.2005), vig. le 7 avril 2005. □

Art. 181. [§ 1er. La société anonyme Moore Response Marketing utilise les données mentionnées à l'article 180, § 1er, exclusivement dans ses ateliers à Erembodegem pour mentionner l'adresse des destinataires sur les formules de déclaration en matière d'impôt des personnes physiques et compte tenu des dispositions de l'article 314, § 4, dernier alinéa, du Code des impôts sur les revenus 1992.

§ 2. La société anonyme Moore Response Marketing prend les mesures nécessaires en vue de l'observation des dispositions du § 1er sous peine d'application des dispositions de l'article 314, § 5, du même Code.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 1er A.R. 24 mars 2005 (M.B. 7.IV.2005), vig. le 7 avril 2005. □

[Section 9bis

Désignation d'agents d'autres administrations fiscales habilités à effectuer des investigations

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 344bis)]

□ **Lég.:** Intitulé inséré par l'art. 1er A.R. 4 avril 1995 (M.B. 13.V.1995). □

[Art. 181bis. Les investigations visées au chapitre III du titre VII du Code des impôts sur les revenus 1992 peuvent être effectuées par les agents de l'administration des douanes et accises, mis à la disposition de l'administration des contributions directes en application de l'arrêté royal du 7 décembre 1992.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 1er A.R. 4 avril 1995 (M.B. 13.V.1995). □

Section 10

[Minimum des bénéfices ou des profits imposables des entreprises ou des titulaires d'une profession libérale]

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 342, § 2)

□ **Lég.:** Intitulé remplacé par l'art. 1er A.R. 2 septembre 2005 (M.B. 21.IX.2005), vig. le 21 septembre 2005. □

Art. 182. § 1er. [Le minimum des bénéfices imposables dans le chef des firmes étrangères opérant en Belgique qui sont taxables selon la procédure de comparaison prévue à l'article 342, § 1er, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992, ainsi que, en cas d'absence de déclaration ou de remise tardive de celle-ci, le minimum des bénéfices imposables dans le chef des entreprises belges, sont fixés comme suit]:

1° exploitations agricoles, exploitations horticoles ou pépinières: barème forfaitaire établi pour les contribuables belges exerçant une profession similaire dans la même région agricole;

2° entreprises appartenant à:

a) l'industrie chimique: [[22.000 EUR]] par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée);

b) l'industrie alimentaire: [[12.000 EUR]] par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée);

c) l'industrie métallurgique, l'industrie de la mécanique de précision, les exploitations et les entreprises d'extraction et de transformation de minéraux non énergétiques, l'industrie de la construction et toutes autres industries, exploitations et entreprises, non visées sub a et b ci-avant: [7.000 EUR] par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée);

3° entreprises des secteurs du commerce et de la fourniture de services:

a) commerce en gros, commerce de détail, transports, horeca, bureaux d'ingénieurs et d'études, informatique et électronique et autres services aux entreprises: [2,50 EUR] par [[25 EUR]] de chiffre d'affaires avec un minimum de [[7.000 EUR]] par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée);

b) intermédiaires du commerce et des transports: [2,50 EUR] par [[25 EUR]] de chiffre d'affaires avec un minimum de [[14.500 EUR]] par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée);

c) banques, établissements de crédit et de change: [[24.000 EUR]] par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée);

d) assurances: [2,50 EUR] par [[25 EUR]] de primes encaissées;

e) toutes autres exploitations et entreprises de commerce et de fourniture de services: [2,50 EUR] par [[25 EUR]] de chiffre d'affaires, avec un minimum de [[7.000 EUR]] par membre du personnel (nombre moyen pour l'année envisagée).

§ 2. En aucun cas, le montant des bénéfices imposables déterminé conformément au § 1er ne peut être inférieur à [[9.500 EUR]].

[En cas d'absence de déclaration ou de remise tardive de celle-ci, le montant minimum prévu à l'alinéa 1er est également applicable aux profits imposables des titulaires de profession libérale.]

§ 3. Les revenus imposables fixés conformément au § 1er ne comprennent pas les plus-values visées [à l'article 228, § 2, 9°, g et i,] du même Code.

□ **Lég.:** § 1er, phrase liminaire remplacée par l'art. 2 A.R. 2 septembre 2005 (M.B. 21.IX.2005), vig. le 21 septembre 2005;
§ 1er, 2°, a-b-c modifié par l'art. 2-1 A.R. 20 juillet 2000 (I) (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001, éd. 2) et l'art. 37, 6° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001);
§ 1, 3°, a-b-c-d-e modifié par l'art. 2-1 A.R. 20 juillet 2000 (I) (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001, éd. 2) et l'art. 37, 6° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001);
§ 2 modifié par l'art. 2-1 A.R. 20 juillet 2000 (I) (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001, éd. 2) et l'art. 37, 6° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001);
§ 2, al. 2 inséré par l'art. 2 A.R. 2 septembre 2005 (M.B. 21.IX.2005), vig. le 21 septembre 2005;
§ 3 modifié par l'art. 12, 2° A.R. 20 mai 1997 (M.B. 10.VI.1997). □

Section 11

Commissions fiscales

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 347)

Art. 183. Le ressort de chacune des commissions dont il est question à l'article 347 du

Code des impôts sur les revenus 1992 est déterminé à l'annexe IV.

Le siège de chacune de ces commissions est établi dans la commune qui figure dans la colonne de gauche de l'annexe IV.

Art. 184. La compétence de la commission s'étend aux cas qui lui sont soumis concernant les personnes physiques et les personnes morales qui sont imposables dans son ressort.

Art. 185. La commission est composée:

1° d'un inspecteur des contributions directes président de droit de la commission;

2° de 3 délégués représentant le commerce et l'industrie, à choisir parmi les personnes du ressort présentées en nombre double par le président du tribunal de commerce de l'arrondissement judiciaire dans lequel est situé le siège de la commission;

3° de 4 autres délégués représentant le commerce et l'industrie, à choisir parmi les personnes du ressort présentées en nombre double par la chambre des métiers et négoces de la province dans laquelle est situé le siège de la commission;

4° de 3 délégués des organismes professionnels, représentant les professions libérales, charges ou offices, à choisir parmi les personnes du ressort présentées en nombre double par les bâtonniers ou les présidents desdits organismes;

5° de 2 délégués représentant l'agriculture, à choisir parmi les personnes du ressort présentées en nombre double par la Chambre d'agriculture de la province dans laquelle est situé le siège de la commission, si le ressort comprend des régions rurales;

6° de 3 délégués représentant les salariés et appointés, à choisir parmi les personnes du ressort présentées en nombre double par le président du tribunal du travail de l'arrondissement judiciaire dans lequel est situé le siège de la commission.

Art. 186. L'inspecteur-président a voix consultative; les autres membres de la commission ont voix délibérative.

Art. 187. § 1er. La commission est présidée par l'inspecteur chargé de la surveillance des travaux de taxation relatifs au contribuable ou par un fonctionnaire de même grade désigné pour assurer sa suppléance par le directeur régional des contributions directes dans le ressort duquel est situé le siège de la commission.

§ 2. Les autres membres de la commission sont nommés, relevés de leurs fonctions et, en cas de faute grave dans l'exercice de leur mandat, révoqués par décision motivée du directeur visé au § 1er.

Avis de la décision est donné au membre qu'elle concerne ainsi qu'à l'autorité ou à l'organisme qui a présenté ledit membre.

§ 3. Sous réserve des dispositions du § 4 ci-après, les membres de la commission ayant voix délibérative sont nommés pour une période de 6 années civiles.

Le mandat des membres sortants peut être renouvelé.

§ 4. Le membre de la commission ayant voix délibérative relevé de ses fonctions ou révoqué avant l'expiration de la durée de son mandat est remplacé par un nouveau membre choisi parmi les candidats de la même catégorie présentés au moment du dernier renouvellement de la commission; le nouveau membre achève le mandat de son prédécesseur.

§ 5. Lorsque la présentation des candidats aux fonctions de membre de la commission ayant voix délibérative par les autorités et organismes qualifiés à cet effet n'a pas lieu dans le mois de la demande adressée dans ce but sous pli recommandé par l'administration, la commission peut cependant valablement se réunir et délibérer quels que soient le nombre et la qualité des membres en fonctions.

Art. 188. Le mandat de membre de la commission est gratuit.

Une indemnité de déplacement est allouée aux membres de la commission ayant voix délibérative qui sont domiciliés en dehors de la commune ou de l'agglomération où la commission a son siège.

Cette indemnité est calculée suivant les modalités et tarifs fixés pour les témoins ordinaires conformément aux articles 32, 33 et 146 à 149 du règlement général sur les frais de justice en matière répressive.

Art. 189. § 1er. Avant d'entrer en fonctions, les membres de la commission ayant voix délibérative prêtent le serment suivant entre les mains de l'inspecteur-président:

«Je jure de m'acquitter de ma mission en toute impartialité et de garder le secret des délibérations auxquelles je participerai».

§ 2. Un nouveau serment n'est pas requis de la part de membres dont le mandat est renouvelé.

Art. 190. La commission peut désigner parmi ses membres présents un secrétaire chargé de dresser le procès-verbal des délibérations.

Lorsque la commission ne désigne pas de secrétaire, cette fonction est remplie par l'inspecteur-président ou par un fonctionnaire des contributions directes choisi par celui-ci. Ce fonctionnaire ne fait pas partie de la commission et n'a ni voix délibérative, ni voix consultative.

Art. 191. La commission se réunit à l'initiative de l'inspecteur-président.

Art. 192. Au moins 15 jours avant la réunion, l'inspecteur-président convoque les membres par lettre recommandée à la poste, mentionnant les lieu, date et heure de la réunion, le relevé des affaires appelées ainsi que le lieu, les jours et heures où et pendant lesquels les membres pourront prendre connaissance des dossiers y afférents.

La même convocation est adressée au contrôleur des contributions directes dans le ressort duquel est imposable chacun des contribuables en cause.

Ce contrôleur pourra se faire assister du fonctionnaire qui a procédé à la vérification de la déclaration aux impôts sur les revenus qui est en discussion.

Art. 193. Au moins 15 jours avant la réunion, l'inspecteur-président informe le contribuable, par lettre recommandée à la poste, des lieu, date et heure de la réunion.

Il est loisible au contribuable de faire parvenir à la commission, par l'entremise de l'inspecteur-président, au plus tard l'avant-dernier jour ouvrable précédant la réunion, tous documents ou mémoires jugés utiles à la défense de sa cause, et de comparaître devant la commission, personnellement ou par mandataire éventuellement accompagné d'un conseil ou d'un expert.

Art. 194. L'inspecteur-président peut réduire le délai de 15 jours dont il est question aux articles 192 et 193 à un minimum de 5 jours, dans les cas où il juge cette mesure nécessaire pour sauvegarder les droits du Trésor.

Art. 195. § 1er. La commission se réunit et délibère valablement quel que soit le nombre de membres présents.

§ 2. La commission prend connaissance de documents ou mémoires déposés par le contribuable.

Elle entend le contrôleur et, éventuellement, le fonctionnaire qui a procédé à la vérification, ainsi que le contribuable ou son mandataire et, éventuellement, le conseil ou l'expert qui l'accompagne.

§ 3. Le débat est contradictoire, à moins que le contribuable ou son mandataire ne fasse défaut.

§ 4. Le contrôleur et le contribuable ou son mandataire ne peuvent assister aux délibérations et aux votes de la commission.

Art. 196. Les conclusions de la commission sont prises à la majorité des voix des membres présents ayant voix délibérative. Elles doivent être motivées.

Art. 197. § 1er. Il est dressé, pour chaque affaire, un procès-verbal des délibérations précisant:

— le lieu et la date de la réunion;

— le nom, les prénoms et l'adresse, ou la forme juridique, la raison sociale et l'adresse du siège social du contribuable;

— le nom, les prénoms, la profession et l'adresse des membres de la commission ayant voix délibérative, ainsi que la qualité en vertu de laquelle ils font partie de la commission en application de l'article 185.

Le procès-verbal relate, le cas échéant:

— que la commission a entendu le contribuable ou son mandataire;

— qu'elle a pris connaissance des documents ou mémoires déposés par le contribuable;

— que l'article 194 a été appliqué.

Le procès-verbal expose l'avis motivé de la commission et mentionne le nombre de voix émises pour ou contre les conclusions mises au vote, ainsi que le nombre d'abstentions, à l'exclusion de toute précision quant à la position prise par chacun des membres lors du vote.

§ 2. Le procès-verbal est dressé en 3 exemplaires. Chaque exemplaire est signé par tous les membres présents; les signatures sont suivies du nom du signataire.

Art. 198. L'inspecteur-président envoie 2 exemplaires du procès-verbal au contrôleur visé à l'article 192. Celui-ci envoie un exemplaire au contribuable par pli recommandé à la poste.

Section 12

Détermination, en matière d'impôt des personnes physiques, d'impôt des sociétés, d'impôt des personnes morales, d'impôt des non-résidents et de précomptes, de la période imposable et des revenus qui s'y rapportent

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 360, al. 2)

□ **Comm.:** — Voir art. 360, al. 2 C.I.R. 92. □

Art. 199. La période imposable coïncide avec l'année dont le millésime désigne l'exercice d'imposition, pour l'application:

a) du précompte immobilier;

b) du précompte mobilier;

c) du précompte professionnel visé aux articles 270 à 275 du Code des impôts sur les revenus 1992.

Art. 200. La période imposable coïncide avec l'année précédant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition, pour l'application:

a) de l'impôt des personnes physiques et de l'impôt des non-résidents établi conformément aux articles 243, 244, 245 et 248 du Code des impôts sur les revenus 1992;

b) de l'impôt des sociétés et de l'impôt des non-résidents établi conformément aux articles 233 et 248 du même Code, lorsque les intéressés ne tiennent pas de comptabilité ou tiennent une comptabilité par année civile;

c) de l'impôt des personnes morales et de l'impôt des non-résidents établi conformément aux articles 234 et 248 du même Code.

Art. 201. La période imposable coïncide avec l'exercice comptable précédant l'année dont le millésime désigne l'exercice d'imposition, pour l'application de l'impôt des sociétés et de l'impôt des non-résidents qui est établi conformément aux articles 233 et 248 du Code des impôts sur les revenus 1992, lorsque l'exercice comptable se rapporte à une période inférieure ou supérieure à un an et que les intéressés clôturent leurs écritures le 31 décembre de l'année.

□ **Bibl.:** — VAN CROMBRUGGE, S., "Verlenging of verkorting van het boekjaar", in X. (Ed.), *Gentse geschriften. Uitstel van winstneming in het fiscaal recht*, Kalmthout, Biblo, 1997, 127-134; VAN CROMBRUGGE, S., "Vennootschappen in oprichting in het inkomstenbelastingrecht", *T.F.R.*, 1998, 1-5. □

Art. 202. La période imposable coïncide avec l'exercice comptable pendant l'année dont le millésime désigne l'exercice d'imposition, pour l'application de l'impôt des sociétés et de l'impôt des non-résidents qui est établi conformément aux articles 233 et 248 du Code des impôts sur les revenus 1992, lorsque les intéressés tiennent une comptabilité autrement que par année civile.

□ **Jur.:** — Lorsque la société tient une comptabilité autrement que par année civile et que la période imposable coïncide dès lors avec l'exercice social clôturé pendant l'année dont le millésime désigne l'exercice d'imposition, l'impôt dû pour cet exercice d'imposition est établi sur les bénéfices qui proviennent de toutes les opérations traitées, qui sont réalisés ou recueillis pendant la période de l'exercice social précité, qui résultent de la comptabilité et qui sont déterminés conformément aux règles du droit comptable.
Cass., 20 février 1997, *Pas.*, 1997, I, n° 100, *Arr. Cass.*, 1997, n° 100, *F.J.F.*, 1997, n° 244, *Bull. contr.*, 1997, n° 777, 2753, *J.D.F.*, 1997, 38, *Cour. fisc.*, 1997, 260, obs. R. VAN DEN EECKHAUT, *A.J.T.*, 1996-97, 405, *T.R.V.*, 1997, 149, obs. C. CHEVALIER, *R.W.*, 1997-98, 502, *R.D.C.*, 1998, 226, obs. et *R.C.J.B.*, 2000, 525, obs. D. GARABEDIAN, D. □

Art. 203. Pour les contribuables qui ne réunissent qu'après le 1er janvier ou qui cessent de réunir avant le 31 décembre les conditions d'assujettissement à l'impôt prévues à l'article 200, la période imposable est celle qui correspond à la partie de l'année au cours de laquelle ces conditions ont été réunies.

Par dérogation audit article 200, le millésime de l'année au cours de laquelle les conditions d'assujettissement à l'impôt ont cessé d'être réunies désigne l'exercice d'imposition.

Art. 204. Les revenus de la période imposable visée aux articles 199 à 203 sont:

1° les revenus des biens immobiliers bâtis ou non bâtis, qui sont afférents à cette période;

2° les revenus des capitaux et biens mobiliers qui sont soumis au précompte mobilier conformément aux articles 261, 2°, 263, alinéa 1er, et 267, du Code des impôts sur les revenus 1992 et qui sont payés ou attribués au contribuable pendant cette période;

3° les revenus professionnels, consistant en:

a) bénéfices ou profits constatés ou présumés de cette période;

b) rémunérations payées ou attribuées au contribuable pendant cette période;

c) pensions, rentes et allocations payées ou attribuées au contribuable pendant cette période;

4° les revenus divers, consistant en:

a) bénéfices ou profits constatés ou présumés de cette période qui sont visés à l'article 90, 1°, du même Code;

b) sommes visées à l'article 90, 2° à 7°, du même Code, payées ou attribuées au contribuable, pendant cette période;

c) plus-values constatées ou présumées de cette période qui sont visées à l'article 90, 8°, du même Code;

d) plus-values visées à l'article 90, 9°, du même Code;

[e) plus-values constatées ou présumées de cette période qui sont visées à l'article 90, 10°, du même Code;]

5° les dépenses, cotisations, pensions, rentes et allocations visées [aux articles 222 et 223, 4° et 5°,] du même Code, qui ont été payées ou attribuées par le contribuable pendant cette période.

□ **Lég.:** 4°, e inséré par l'art. 13, 1° A.R. 20 mai 1997 (M.B. 10.VI.1997);
5° modifié par l'art. 13, 2° A.R. 20 mai 1997 (M.B. 10.VI.1997).

Jur.: — Les bénéfices des exploitations industrielles, commerciales ou agricoles, qui consistent en une créance, sont, en règle, soumis à l'impôt sur les revenus pour leur valeur réelle au cours de l'année pendant laquelle la créance est née; dans le cas d'une créance certaine, qui ne porte pas intérêt, mais qui n'est exigible qu'à terme, c'est la valeur réelle de la créance, au moment où elle entre dans le patrimoine du redevable, c'est-à-dire sa valeur nominale, déduction faite de l'escompte, qui doit être prise en considération pour déterminer la base imposable.
Cass., 28 octobre 1982, *Pas.*, 1983, I, n° 144, *Arr. Cass.*, 1982-83, n° 144, *R.W.*, 1982-83, 2336, *F.J.F.*, 1983, n° 47 et *J.D.F.*, 1983, 193.
— Les profits d'une profession libérale sont imposables au moment où ils sont perçus et non au moment où les prestations sont fournies.
Cass., 4 janvier 1999, *Pas.,* 1999, I, n° 1, *Arr. Cass.*, 1999, n° 1 et *F.J.F.*, 1999, n° 98.
— Les revenus divers que sont les bénéfices ou profits non professionnels occasionnels ou fortuits, sont imposables au moment où leur montant est effectivement perçu et non dès le moment où la créance qui en est la source est certaine et liquide mais n'est pas encore recouvrée.
Cass., 1 février 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 55, *Arr. Cass.*, 1999, n° 55 et *F.J.F.*, 2002, n° 40; Cass., 19 avril 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 219, *Arr. Cass.*, 1999, n° 219, *J.D.F.*, 1999, 143, obs. M.B., *R.W.*, 2000-01, 211 et *F.J.F.*, 2002, n° 41.

Bibl.: — COMBLIN, M., *Overlopende rekeningen: boekhoudkundige en fiscale verwerking*, *Fiscale Dossiers Vandewinckele*, Diegem, Ced. Samsom, 1997, n° 15, 24 p.; BERCKMANS, D., "Op welk moment is een inkomen belastbaar in de personenbelasting?", *A.F.T.*, 1994, 207-216; CHEVALIER, C., "Begrip 'over te dragen opbrengsten' werkt door op fiscaal vlak" (obs. sous Cass., 20 février 1997), *T.R.V.*, 1997, 150-153; GARABEDIAN, D., "Bénéfice imposable et droit comptable" (obs. sous Cass., 20 février 1997), *R.C.J.B.*, 2000, 530-557; HERTECANT, L., obs. sous Gent, 15 mai 1997, *T.F.R.*, 1999, 50-51; HUYSMAN, S., "De techniek van de overlopende rekeningen: ook voor de fiscale winstberekening van kleine ondernemingen" (obs. sous Gent, 9 janvier 1997), *A.J.T.*, 1996-97, 408-411; VAN CROMBRUGGE, S., "Het begrip toekenning van bezoldigingen" (obs. sous Gent, 29 novembre 1988), *T.R.V.*, 1989, 132-133; VAN CROMBRUGGE, S., "Moment de la déduction des frais professionnels", *Fiscologue*, 1998, n° 679, 1-3; VAN HEUVERSWYN, P., "Deel V, Hoofdstuk VIII: Overlopende rekeningen van het passief", X. (Ed.), *Vennootschap en belastingen*, III, Antwerpen, Kluwer, 1988 (à feuilles mobiles). □

Art. 205. Pour l'application:

1° de l'article 204, 3°, a, les bénéfices ou profits qui ressortent d'une comptabilité sont censés avoir été recueillis à la date de clôture de l'exercice comptable auquel ils se rapportent;

2° de l'article 204, 3°, b, le montant visé à l'article 31, alinéa 3, du Code des impôts sur les revenus 1992 est censé avoir été payé ou attribué à la date à laquelle les actions ou parts ont fait l'objet d'une mutation;

3° [...]

□ **Lég.:** 3° abrogé par l'art. 19 A.R. 1er septembre 1995 (M.B. 5.X.1995, err. M.B. 20.X.1995). □

Art. 206. La cotisation spéciale à l'impôt des sociétés visée à l'article 219 du Code des Impôts sur les revenus 1992, la cotisation spéciale à l'impôt des non-résidents établie en

vertu de l'article 246, 2°, et les cotisations visées à l'article 247, 2° et 3°, dudit Code, sont rattachées à l'exercice d'imposition afférent à la période imposable déterminée conformément aux articles 200 à 203, au cours de laquelle la circonstance donnant ouverture auxdites cotisations s'est produite.

Section 13

[Mesures concernant les activités des pourvoyeurs de main-d'œuvre]

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 403, 404 et 406)

□ **Lég.:** Intitulé remplacé par l'art. 20 A.R. 26 décembre 1998 (M.B. 31.XII.1998, éd. 2). □

Art. 207. [Le montant retenu en vertu de l'article 403 du même Code doit être versé au receveur à désigner par le directeur général des contributions directes.

Le paiement du montant retenu doit s'effectuer en même temps que le paiement à l'entrepreneur et exclusivement par versement ou virement au compte courant postal du receveur désigné.

Le bulletin de versement ou de virement doit porter, outre le nom, l'adresse et le numéro de T.V.A. de l'entrepreneur visé à l'alinéa précédent, la mention «Art. 403 C.I.R. 92», ainsi que la référence de la facture à laquelle se rapporte le versement.

Celui qui doit effectuer le versement envoie, en même temps qu'il procède au versement ou au virement visé, au receveur une copie des factures auxquelles se rapporte le paiement.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 21 A.R. 26 décembre 1998 (M.B. 31.XII.1998, éd. 2). □

Art. 208. [La dispense de l'obligation de retenue visée à l'article 403, § 2, alinéa 2, du même Code, est octroyée si, au moment du paiement, selon les définitions données par l'article 27 de l'arrêté royal du 26 décembre 1998, portant exécution des articles 400, 401, 403, 404 et 406 du Code des impôts sur les revenus 1992 et de l'article 30bis de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs, le sous-traitant enregistré n'est pas débiteur auprès de l'Office national de sécurité sociale ou auprès d'un Fonds de sécurité d'existence ou a obtenu pour les sommes dues des délais de paiement sans procédure judiciaire ou par une décision judiciaire coulée en force de chose jugée et fait preuve d'un respect strict des délais imposés. A cette fin, l'Office national de sécurité sociale instaure une banque de données accessible au public qui, pour l'application de cet alinéa, a force probante.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 22 A.R. 26 décembre 1998 (M.B. 31.XII.1998, éd. 2). □

Art. 209. [§ 1er. La personne sur la créance de laquelle le montant versé a été retenu peut, pour autant que et dans la mesure où elle n'est pas redevable d'arriérés d'impôts, introduire une demande en restitution auprès du receveur visé à l'article 207.

La demande doit notamment mentionner:

1° le nom, l'adresse et, le cas échéant, le numéro de T.V.A. de celui qui a effectué la retenue et le versement, la date de ce versement ainsi que la date, le numéro et le montant, non compris la taxe sur la valeur ajoutée, de la facture à laquelle se rapporte le versement;

2° le nom, l'adresse et le numéro de T.V.A. des sous-traitants auxquels, pour l'exécution de la convention conclue avec la personne visée au 1°, le demandeur a fait appel pour des activités visées à l'article 1er de l'arrêté royal du 26 décembre 1998, portant exécution des articles 400, 401, 403, 404 et 406 du Code des impôts sur les revenus 1992 et de l'article 30bis de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs.

La demande en restitution est faite sur une formule dont le modèle est déterminé par le directeur général des contributions directes.

§ 2. Dans la mesure où il n'est pas affecté au paiement des arriérés de dettes fiscales, conformément à l'article 406, §§ 1er et 2, du même Code, le montant versé est restitué par le receveur au demandeur dans le plus bref délai et au plus tard dans les six mois à compter de la demande en restitution régulièrement introduite.

§ 3. Lorsque le montant versé est entièrement ou partiellement affecté conformément au susdit article 406, §§ 1er et 2, le receveur en avise le demandeur dans le délai visé au § 2 en mentionnant toutes les données relatives aux dettes apurées.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 23 A.R. 26 décembre 1998 (M.B. 31.XII.1998, éd. 2). □

Art. 210. [Lorsque celui qui n'a pas effectué le versement imposé par l'article 403 du même Code, effectue celui-ci à la demande de l'administration et dans le délai fixé par elle, et que la preuve de ce versement est produite, l'amende visée à l'article 404, § 1er dudit Code est réduite, pour trois infractions au maximum, au huitième, au quart ou à la moitié de l'amende selon qu'il s'agit respectivement d'une première, d'une deuxième ou d'une troisième infraction.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 28 A.R. 26 décembre 1998 (M.B. 31.XII.1998, éd. 2). □

[Section 13bis

Perception, par l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, du précompte professionnel sur les plus-values réalisées sur des biens immobiliers par des non-résidents dans le cadre de leur activité professionnelle

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 412bis)]

□ **Lég.:** Intitulé inséré par l'art. 5 A.R. 10 janvier 1997 (M.B. 11.II.1997). □

[Art. 210bis. § 1er. Les personnes visées à l'article 270, 5°, du Code des impôts sur les revenus 1992 sont tenues de verser, lors de l'enregistrement de l'acte ou de la déclaration constatant la cession, au bureau désigné à l'article 39 ou 40 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, le précompte professionnel déterminé conformément au chapitre XII de l'annexe III, afférent aux plus-values comprises dans les bénéfices ou profits visés à l'article 228, § 2, 3°, a et 4° du Code des impôts sur les revenus 1992, et réalisées par des contribuables assujettis à l'impôt des non-résidents à l'occasion d'une cession à titre onéreux de biens immobiliers situés en Belgique ou des droits réels portant sur ces biens.

L'article 5 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe est rendu applicable au précompte professionnel relatif aux plus-values visées à l'alinéa 1er, payable lors de l'enregistrement de l'acte ou de la déclaration.

§ 2. En cas d'application du § 1er, les redevables du précompte professionnel visés à l'article 270, 5°, du Code des impôts sur les revenus 1992 sont tenus avant l'enregistrement de remettre au receveur «Etranger» compétent l'avis visé à l'article 433 du même Code et d'y joindre une déclaration en double exemplaire faisant connaître tous les éléments nécessaires pour le calcul du précompte professionnel afférent aux plus-values réalisées et, le cas échéant, de justifier les frais et impenses que le cédant demande de déduire du prix de cession ou d'ajouter au prix d'acquisition.

[Lorsqu'il est fait usage de la faculté prévue à l'article 433, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, la déclaration visée à l'alinéa 1er peut également être adressée au moyen d'une procédure utilisant les techniques de l'informatique et de la télématique. Dans ce cas, par dérogation à l'alinéa 1er, la déclaration n'est pas établie en double exemplaire et sa date d'expédition s'entend de la date de l'accusé de réception communiqué par l'organisme ou le service désigné à cette fin par le Ministre des Finances ou son délégué.]

Si l'acte ou la déclaration envisagé au § 1er n'est pas passé dans le délai de trois mois à compter de l'expédition de la déclaration, celle-ci est considérée comme non avenue.

§ 3. Les receveurs notifient aux redevables visés au § 2, dans le délai prévu à l'article 434 du Code précité, par lettre recommandée à la poste, le montant du précompte professionnel dû, en application de l'article 273, 2°, du même Code, en raison des plus-values réalisées sur les biens faisant l'objet de l'acte.

En cas de vente publique, les receveurs ne notifient, par dérogation, à l'alinéa 1er, au redevable concerné du précompte professionnel que le montant total à déduire du prix de cession pour obtenir le montant de la plus-value réalisée, de manière telle que celle-ci ainsi que le précompte professionnel y afférent puissent être calculés par le redevable susvisé lui-même.

§ 4. Le redevable du précompte professionnel remet la notification visée au § 3, avant l'enregistrement, au receveur chargé de l'enregistrement de l'acte ou de la déclaration constatant la cession.

Le receveur peut subordonner l'enregistrement de l'acte à la production d'un certificat émanant du fonctionnaire compétent de l'administration des contributions directes, constatant que le cédant n'est pas un contribuable visé à l'article 227, 1° ou 2°, du Code précité.

§ 5. Après avoir perçu le précompte professionnel dû, le receveur de l'enregistrement complète la notification visée au § 3 et en remet deux exemplaires au redevable du précompte professionnel. Celui-ci remet un exemplaire au cédant du bien immobilier ou de droits réels portant sur ce bien pour permettre à ce dernier de remplir sa déclaration à l'impôt des non-résidents.

Le receveur de l'enregistrement envoie un exemplaire de la notification visée à l'alinéa 1er au service de taxation compétent des contributions directes.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 5 A.R. 10 janvier 1997 (M.B. 11.II.1997);
§ 2, al. 2 inséré par l'art. 1er A.R. 31 mars 2003 (M.B. 23.IV.2003). □

[Art. 210ter. La déclaration et la notification visées à l'article 210bis doivent être établies sur un formulaire conforme au modèle formant l'annexe 1 à l'arrêté royal du 10 janvier 1997.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 5 A.R. 10 janvier 1997 (M.B. 11.II.1997).

Comm.: — Voir l'A.R. 10 janvier 1997, annexe 1re (M.B. 11.II.1997), telle que remplacée par l'art. 1er A.R. 28 septembre 2003, (M.B. 22.X.2003, éd. 2). □

Section 14

Garanties réelles et cautions personnelles

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 420, § 1er)

Art. 211. La hauteur de la garantie prescrite par l'article 420, § 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992, est fixée par le directeur des contributions directes, dans sa décision. Elle doit être égale au montant présumé des obligations qui peuvent incomber, pour une année, en vertu dudit Code, à la personne physique ou morale en cause, sous déduction de la valeur vénale nette de ses biens qui constituent le gage du Trésor et qui sont situés en Belgique ou dans un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention organisant une assistance réciproque pour le recouvrement des impôts auxquels est assujetti l'intéressé.

Toutefois, la garantie ne peut en aucun cas être inférieure à [[750 EUR]].

□ **Lég.:** Al. 2 modifié par l'art. 3-40 A.R. 20 juillet 2000 (I) (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001, éd. 2) et l'art. 37, 6° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001).

Admin.: — *Man. rec.,* VI, titre II, chapitre III, section II. □

Art. 212. § 1er. Lorsque la garantie est exigée d'un redevable ayant déjà une activité professionnelle, dont les conditions d'exercice ne seront pas notablement modifiées, elle est fonction des impôts et accessoires dus pour les 3 périodes imposables précédant celle au cours de laquelle la décision est rendue, sans pouvoir excéder le double du montant le plus élevé des impôts en principal dus pour l'une de ces 3 périodes imposables, diminué de la valeur vénale nette des biens de l'intéressé qui constituent le gage du Trésor et qui sont situés en Belgique ou dans un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention organisant une assistance réciproque pour le recouvrement des impôts auxquels est assujetti l'intéressé.

Pour l'application de l'alinéa qui précède, il faut entendre par impôts dus, les impôts et précomptes enrôlés, et, à défaut d'enrôlement, les impôts et précomptes afférents aux revenus déclarés ou sur lesquels le contribuable a marqué son accord au cours de la procédure d'établissement de l'impôt.

§ 2. Lorsque la garantie est exigée en raison d'une activité professionnelle future ou commencée depuis moins d'un an ou d'une activité professionnelle dont les conditions d'exercice seront notablement modifiées ou l'ont été depuis moins d'un an, le directeur évalue le montant présumé des obligations de la personne physique ou morale en cause sur base des revenus professionnels déterminés d'après les critères fixés par l'article 342, § 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992.

□ **Jur.:** — Les conditions nécessaires à l'application de l'article 420 C.I.R. 92, se trouvent réunies dans le chef de l'intéressé, le montant de la garantie doit être fixé conformément aux dispositions prévues à cet effet par les articles 211 et s. A.R./C.I.R. 92. L'intéressée ayant débuté son activité professionnelle depuis moins d'un an lorsque la garantie a été exigée, celle-ci doit être fixé conformément à l'article 212, § 2 C.I.R. 92; il n'y a pas de caractère arbitraire à appliquer un taux moyen de bénéfice net de 10,09 % au chiffre d'affaires présumé sur la base de deux déclarations trimestrielles à la TVA.
Liège, 27 octobre 1994 et 16 mars 1995, *Bull. contr.*, 1997, 1068.

Admin.: — *Man. rec.,* VI, titre II, chapitre III, section II, n° 142 et143. □

Art. 213. La garantie à fournir s'entend soit d'une garantie réelle consistant en un cautionnement en numéraire ou en fonds publics ou en une constitution d'hypothèque, soit d'une caution personnelle.

Le receveur des contributions directes visé à l'article 219 peut accepter d'autres modes de garantie.

Les divers modes prémentionnés peuvent, au besoin, être employés simultanément pour fournir la garantie totale.

□ **Admin.:** — Circ. n° Ci.RH.881/301.655 du 3 juillet 1980.
— Circ. n° Ci.D.19/329.460 du 13 avril 1987.

— *CIR COM (1992)*, 420 n° 421.

— Man. rec., VI, titre II, chapitre IV, section Ire, n° 154. □

Art. 214. Les biens immobiliers offerts en garantie hypothécaire doivent être situés en Belgique.

S'il s'agit de biens immobiliers bâtis, il est justifié, préalablement à l'acceptation de l'affectation, d'une assurance suffisante contre l'incendie, et l'acte devra stipuler qu'il sera justifié annuellement du paiement régulier de la prime sous peine de caducité de l'acceptation.

Dans tous les cas, il est justifié de la propriété et de l'état hypothécaire du bien immobilier et la valeur de celui-ci est établie, aux frais du redevable, par les moyens propres à donner tous apaisements, notamment par une estimation d'un expert d'une compétence notoire, si le receveur l'exige.

□ **Admin.:** — *Man. rec.*, VI, titre II, chapitre IV, section Ire, n° 154.

Comm.: — Les actes de constitution d'hypothèque sont exonérés de droits d'enregistrement d'hypothèque et de greffe ainsi que de droits de timbre, voir art. 162, 4° et 265, 3° C. enr. et art. 59, 4° C. timbre. □

Art. 215. Les cautionnements en numéraire sont versés ou virés au compte ouvert à [la Poste] au nom de la Caisse des dépôts et consignations; ils sont assimilés en tous points, notamment en ce qui concerne les intérêts dus aux déposants, aux dépôts effectués à la Caisse des dépôts et consignations.

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 12 A.R. 12 août 1994 (M.B. 10.IX.1994).

Jur.: — L'article 215 A.R./C.I.R. 92 ne requiert pas que la créance du Trésor doive être privilégiée de sorte que cette procédure spéciale pour pratiquer saisie-exécution peut aussi être utilisée pour les créances dont le privilège est prescrit.
Liège, 24 avril 1986, *J.L.*, 1987, 252.

Admin.: — *Man. rec.*, VI, titre II, chapitre IV, section Ire, n° 155.

Comm.: — La constitution d'un cautionnement en numéraire est régie par les art. 2 à 4 A.M. du 3 avril 1963 relatif à certains cautionnements en numéraire et en valeurs déposés à la Caisse des dépôts et consignations, *Bull. Bel.*, n° 399, 1536. □

Art. 216. Sans préjudice de la faculté, pour le receveur, d'accepter d'autres modes de garantie, les fonds publics admissibles sont ceux qui sont acceptés pour la constitution des cautionnements d'adjudicataires. Leur nomenclature et leur taux d'admission sont fixés par les plus récents arrêtés sur la matière pris par le Ministre des Finances et publiés par ses soins.

Les titres au porteur sont déposés entre les mains du caissier de l'Etat ou de ses agents; les inscriptions nominatives sont émargées, tant sur le Grand-livre que sur l'extrait, d'une mention constatant qu'elles ne peuvent être aliénées ou réalisées sans le consentement écrit du receveur des contributions directes.

□ **Admin.:** — *Man. rec.*, VI, titre II, chapitre IV, section Ire, n° 156.

Comm.: — Le dépôt de titres est régi par les art. 8 à 12, A.M. du 3 avril 1963, *Bull. Bel.*, n° 399, 1536, annexe III. L'A.M. du 16 janvier 2001 (M.B. 1.II.2001) énumère les valeurs qui sont admises pour la fourniture des cautionnements. Les coupons échus sont encaissés par la Banque Nationale et payés aux ayants droit par la Caisse des dépôts et consignations (art. 6 A.M. 27 mars 1935, modifié par l'art. 2 A.M. 9 septembre 1971, *Bull. Bel.*, n° 494, 324). □

Art. 217. La caution personnelle doit avoir la capacité de contracter d'après la loi belge et être agréée par le receveur des contributions directes visé à l'article 219.

□ **Admin.:** — *Man. rec.*, VI, titre II, chapitre IV, section II, n° 161 et s.

Comm.: — En vertu des art. 2018 et 2040 C. civ., une personne qui est obligée par la loi à fournir une caution doit proposer à cet effet quelqu'un qui dispose d'un bien suffisant pour répondre à l'objet de l'obligation. □

Art. 218. Si la garantie réelle ou la solvabilité de la caution personnelle était reconnue insuffisante pour une cause quelconque, telle que la dépréciation de la valeur des biens immobiliers ou des fonds publics affectés ou une diminution notable de la fortune de la caution, le redevable serait tenu de fournir, à la première demande du receveur des contributions directes, une nouvelle garantie réelle ou une nouvelle caution personnelle.

□ **Admin.:** — *Man. rec.*, VI, titre II, chapitre III, section IV, n° 150. □

Art. 219. L'administration est représentée dans les actes par le receveur des contributions directes désigné par le directeur dans sa décision, ou, à défaut d'une telle désignation, par le receveur du lieu d'imposition.

Le redevable remet à ce fonctionnaire, dans le délai fixé à l'article 421 du Code des impôts sur les revenus 1992, avec les renseignements et les pièces justificatives nécessaires, soit le projet d'acte d'affectation hypothécaire, d'affectation d'une inscription nominative ou d'engagement de la caution personnelle, soit le récépissé du versement ou la reconnaissance de dépôt pour les cautionnements en numéraire ou en titres au porteur.

Section 15

Obligations des établissements et organismes de crédit

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 443)

Art. 220. Le fonctionnaire visé à l'article 443 du Code des impôts sur les revenus 1992 est:

1° le receveur des contributions directes dans le ressort duquel la personne physique ou morale à laquelle est accordé un crédit, un prêt ou une avance visés par le même article a son domicile, son siège social ou son principal établissement administratif;

2° le receveur des contributions directes chargé de la perception de l'impôt des non-résidents si la personne physique ou morale en cause a son domicile, son siège ou son principal établissement administratif à l'étranger.

Art. 221. La délivrance de l'attestation visée à l'article 443 du Code des impôts sur les revenus 1992 est subordonnée à l'introduction, par la personne physique ou morale intéressée, d'une demande en 3 exemplaires. La demande et l'attestation sont établies sur une formule dont le modèle est fixé par le directeur général des contributions directes. L'attestation est délivrée dans les 8 jours de l'introduction de la demande.

Art. 222. Les établissements et organismes de crédit visés à l'article 443 du Code des impôts sur les revenus 1992 ne doivent, en principe, être en possession que d'une attestation par crédit, prêt ou avance pour lequel un avantage est demandé en matière d'expansion économique.

La date de délivrance de l'attestation ne peut être antérieure de plus d'un mois à compter de la date de la demande d'octroi de l'avantage, ni postérieure à cette même date.

Toutefois, lorsque la décision d'octroi de l'avantage n'est pas intervenue dans les 6 mois de la date de l'attestation, une nouvelle attestation doit être produite.

Art. 223. Un exemplaire de l'attestation visée à l'article 443 du Code des impôts sur les revenus 1992 est expédié par le fonctionnaire désigné à l'article 220 à l'autorité mentionnée dans la demande d'attestation.

Lorsqu'il ressort de l'attestation qu'un montant d'impôts ou accessoires est exigible dans le chef de la personne physique ou morale qui a demandé un avantage en matière d'expansion économique, la décision d'octroi de l'avantage stipule que l'établissement ou l'organisme de crédit ne peut libérer intégralement les fonds que si l'intéressé a acquitté sa dette fiscale.

Art. 224. § 1er. Lorsqu'il ressort de l'attestation produite à l'établissement ou à l'organisme de crédit qu'un montant d'impôts ou accessoires est exigible dans le chef de la personne physique ou morale à laquelle est accordé un crédit, prêt ou avance pour lequel un avantage en matière d'expansion économique est demandé, les fonds à provenir du crédit, du prêt ou de l'avance ne peuvent être libérés à concurrence de ce montant à moins que la personne physique ou morale intéressée ne produise une attestation dans laquelle le fonctionnaire désigné à l'article 220 déclare que les impôts et accessoires en cause sont payés.

Toutefois, avec l'accord du redevable, l'établissement ou l'organisme de crédit peut verser directement ces fonds au bureau de recette compétent.

§ 2. Dans le cas visé à l'article 222, alinéa 3, l'établissement ou l'organisme de crédit ne doit tenir compte des données de la nouvelle attestation que dans la mesure où les fonds n'ont pas encore été libérés avant l'expiration du délai de 6 mois visé par cette disposition.

Section 16

Echelle des accroissements d'impôt

(Code des impôts sur les revenus 1992, art. 444)

Art. 225. L'échelle des accroissements d'impôt applicables en cas d'absence de déclaration autre qu'en matière de précomptes mobilier et professionnel, est fixée comme suit:

Nature des infractions	Accroissements
A. Absence de déclaration due à des circonstances indépendantes de la volonté du contribuable:	**Néant**
B. Absence de déclaration sans intention d'éluder l'impôt: **- 1re infraction (compte non tenu des absences de déclaration visées sub A): .....** **- 2e infraction: .....** **- 3e infraction: .....** **A partir de la 4e infraction, les infractions de cette nature sont classées sub C et sanctionnées comme telles.**	 **10 p.c.** **20 p.c.** **30 p.c.**
C. Absence de déclaration avec intention d'éluder l'impôt: **- 1re infraction: .....** **- 2e infraction: .....** **- 3e infraction et infractions suivantes: .....**	 **50 p.c.** **100 p.c.** **200 p.c.**
D. Absence de déclaration accompagnée soit d'une inexactitude ou omission par faux ou d'un usage de faux au cours de la vérification de la situation fiscale, soit d'une corruption ou d'une tentative de corruption de fonctionnaire: dans tous les cas:	**200 p.c.**

□ **Jur.:** — L'application du délai extraordinaire d'imposition de l'art. 259, al. 2 C.I.R. 64 en cas d'infraction aux dispositions du Code des impôts sur les revenus ou des arrêtés pris en exécution de celui-ci requiert la preuve d'un dol spécial. La cour d'appel qui ne déduit l'intention frauduleuse que du fait qu'un certain montant n'a pas été déclaré comme revenu imposable n'a pas motivé sa décision en droit.
Cass., 3 janvier 1997, *A.J.T.*, 1996-97, 402, note A. VERBIST et *F.J.F.*, 1997, 93. □

Art. 226. L'échelle des accroissements d'impôt applicables en cas de déclaration incomplète ou inexacte, autre qu'en matière de précomptes mobilier et professionnel, est fixée comme suit:

Nature des infractions	Accroissements
A. Déclaration incomplète ou inexacte due à des circonstances indépendantes de la volonté du contribuable:	**Néant**

B. Déclaration incomplète ou inexacte sans intention d'éluder l'impôt: **- 1re infraction (compte non tenu des cas visés sub A): .....** **- 2e infraction: .....** **- 3e infraction: .....** **A partir de la 4e infraction, les infractions de cette nature sont classées sub C et sanctionnées comme telles.**	 **10 p.c.** **20 p.c.** **30 p.c.**
C. Déclaration incomplète ou inexacte avec intention d'éluder l'impôt: **- 1re infraction: .....** **- 2e infraction: .....** **- 3e infraction et infractions suivantes: .....**	 **50 p.c.** **100 p.c.** **200 p.c.**
D. Déclaration incomplète ou inexacte accompagnée de faux ou d'un usage de faux ou d'une corruption ou d'une tentative de corruption de fonctionnaire: **dans tous les cas: .....**	 **200 p.c.**

Art. 227. Pour la détermination du pourcentage d'accroissements d'impôt à appliquer, les infractions antérieures visées sub B et C des articles 225 et 226 sont négligées si aucune infraction en matière de déclaration aux impôts sur les revenus n'est sanctionnée pour les 4 derniers exercices d'imposition qui précèdent celui pour lequel la nouvelle infraction doit être pénalisée.

Art. 228. L'échelle des accroissements d'impôt applicables en cas d'absence de déclaration ou en cas de déclaration incomplète ou inexacte en matière de précomptes mobilier et professionnel allant de pair avec une absence ou insuffisance de paiement desdits précomptes est fixée comme suit:

Nature des infractions	Accroissements
A. Infraction due à des circonstances indépendantes de la volonté du redevable:	**Néant**
B. Infraction sans intention d'éluder l'impôt: **- 1re infraction: .....** **- 2e infraction: .....** **- 3e infraction: .....** **- 4e et 5e infractions: .....** **A partir de la 6e infraction, les infractions de cette nature sont classées sub C et sanctionnées comme telles.**	 **Néant** **10 p.c.** **20 p.c.** **30 p.c.**
C. Infraction avec intention d'éluder l'impôt: **- 1re infraction: .....** **- 2e et 3e infractions: .....** **- 4e et 5e infractions: .....** **- 6e et 7e infractions: .....** **- 8e infraction et infractions suivantes: .....**	 **50 p.c.** **75 p.c.** **100 p.c.** **150 p.c.** **200 p.c.**
D. Déclaration accompagnée de faux ou d'un usage de faux ou d'une corruption ou d'une tentative de corruption de fonctionnaire: **dans tous les cas: .....**	 **200 p.c.**

Pour la détermination du pourcentage d'accroissements d'impôts à appliquer, les infractions antérieures visées sub B et C sont négligées si aucune infraction en matière de déclaration et de paiement des précomptes mobilier et professionnel, envisagés distinctement, n'est sanctionnée pour 4 échéances mensuelles, trimestrielles ou annuelles consécutives.

Art. 229. Pour la détermination du pourcentage des accroissements d'impôt à appliquer en vertu des articles 225, 226 et 228, il y a deuxième infraction ou infraction subséquente si, au moment où une nouvelle infraction est commise, il a été donné connaissance au contrevenant de l'accroissement qui a sanctionné l'infraction antérieure.

...

Code judiciaire

CODE JUDICIAIRE
(extrait)

□ **Lég.:** L. 10 octobre 1967 (M.B. 31.X.1967). □

PREMIERE PARTIE

PRINCIPES GENERAUX

CHAPITRE PREMIER

DISPOSITIONS PRELIMINAIRES

Art. 1er. Le présent code régit l'organisation des cours et tribunaux, la compétence et la procédure.

Art. 2. Les règles énoncées dans le présent code s'appliquent à toutes les procédures, sauf lorsque celles-ci sont régies par des dispositions légales non expressément abrogées ou par des principes de droit dont l'application n'est pas compatible avec celle des dispositions dudit code.

□ **Jur.:** — La procédure devant la Cour des comptes est régie par des dispositions légales qui n'ont pas été expressément abrogées et par des principes de droit transitoire qui sont incompatibles avec des dispositions du C. jud.
Cass., 2 octobre 1980, *Arr. Cass.*, 1980-81, 118, *Pas.*, 1981, I, 116, concl. DUMON, *R.W.*, 1981-82, 1217 et *J.T.*, 1981, 116.
— Il est interdit d'appliquer aux procédures suivies devant le juge répressif, lorsqu'il est appelé à statuer sur l'action publique, les dispositions qui, dans le Code judiciaire, soit se réfèrent à l'accord des parties, soit subordonnent certains effets à leur initiative, soit portent atteinte à l'office du juge dans la direction du procès pénal.
Cass., 24 juin 1998, *Arr. Cass.*, 1998, 746, *Pas.*, 1998, I, 789, *J.L.M.B.*, 1998, 1286, note A. SADZOT et *J.T.*, 1998, 640 (somm.); Cass. 24 novembre 1998, *Arr. Cass.*, 1998, 1068, *Pas.*, 1998, I, 1150 et *R.W.*, 1999-2000, 843, note B. DE SMET. Voir, dans le même sens, C.A., n° 24/97, 30 avril 1997, *A.A.*, 1997, 313, *M.B.*, 19 juin 1997, 16.447, *J.L.M.B.*, 1997, 788, note A. MASSET, *J.T.*, 1997, 494, *R.R.D.*, 1997, 337, note H.-D. BOSLY et *R.W.*, 1997-98, 713, err. *R.W.*, 1997-98, 863 ; C.A., n° 60/98, 27 mai 1998, *A.A.*, 1998, 727 et *M.B.*, 15 août 1998.
— Le Code judiciaire n'est en principe pas d'application à la procédure devant le Conseil d'Etat. C.E., 5 février 1997, *P.&B.,* 1997, 291, note E. BREWAEYS.

I. PRINCIPES GENERAUX DU DROIT

Constituent des principes généraux du droit selon la Cour de cassation:
— Le droit de défense: Cass., 10 mars 1970, *Arr. Cass.*, 1969-70, 650 et *Pas.*, 1969-70, I, 608; Cass., R.G. C.02.0221.N, 14 janvier 2005.
— L'autorité de la chose jugée en matière répressive: Cass., 21 mai 1970, *Arr. Cass.*, 1969-70, 888 et *Pas.*, 1970, I, 827; Cass., R.G. P.03.1705.N, 11 mai 2004.
— La non-rétroactivité des lois et des arrêtés réglementaires: Cass., 22 octobre 1970, *Arr. Cass.*, 1971, 168 et *Pas.*, 1971, I, 144, concl. GANSHOF VAN DER MEERSCH; Cass., R.G. C.03.0492.F, 9 septembre 2004, *J.L.M.B.*, 2004, 1846.
— La continuité du service public: Cass., 22 octobre 1970, *Arr. Cass.*, 1971, 168 et *Pas.*, 1971, I, 144, concl. GANSHOF VAN DER MEERSCH; Cass., R.G. C.00.0248.N, 12 février 2004, *C.D.P.K.*, 2004, 259, conl. M.P. et *NjW*, 2004, 914, note F. VANDENDRIESSCHE.
— Non bis in idem ou l'interdiction, pour le juge, de condamner un prévenu du chef d'un fait en raison duquel celui-ci a déjà été condamné antérieurement: Cass., 22 février 1971, *Arr. Cass.*, 1971, 599, et *Pas.*, 1971, I, 569; Cass., R.G. P.03.1705.N, 11 mai 2004.
— L'interdiction, pour un même magistrat, d'agir, dans une même affaire répressive, comme partie poursuivante et comme juge: Cass., 18 mai 1971, *Arr. Cass.*, 1971, 936, note et *Pas.*, 1971, I, 864, note; Cass., R.G. C.020285.F, 19 décembre 2002, *J.T.*, 2003, 211, note et *J.L.M.B.*, 2003, 1032, note J. SACE.
— L'interdiction pour le juge de statuer sur choses non demandées: Cass., 26 mai 1971, *Arr. Cass.*, 1971, 958 et *Pas.*, 1971, I, 885; Cass., R.G. P.01.1104.N, 22 octobre 2002,.
— L'abus de droit: Cass., 10 septembre 1971, *Arr. Cass.*, 1972, 31 et *Pas.*, 1972, I, 28; Cass., R.G. C.02.0039.N, 10 juin 2004.
— Le respect de la discrétion lors de l'enquête, de la procédure et du règlement des affaires disciplinaires: Cass., 22 septembre 1972, *Arr. Cass.*, 1973, 89 et *Pas.*, 1973, I, 82; Cass., 21 janvier 1982, *Arr. Cass.*, 1981-82, 647, *Pas.*, 1982, I, 623, concl. DUMON, *R.W.*, 1982-83, 549, concl. DUMON et *J.T.*, 1982, concl. DUMON.
— Les lois de compétence sont d'application immédiate: Cass., 17 mai 1973, *Arr. cass.*, 1973, 861 et *Pas.*, 1973, I, 898.
— L'interdiction d'exercer une contrainte sur la personne et de pénétrer dans le domaine de sa per-

sonnalité: Cass., 7 mars 1975, *Arr. Cass.*, 1975, 764, note E.K., *Pas.*, 1975, I, 692 et *R.W.*, 1974-75, 2335; Cass., R.G. P.00.1540.F, 31 janvier 2001, *Arr. Cass.*, 2001, 195, concl. LOOP, *Pas.*, 2001, I, 196, concl. LOOP, *J.T.*, 2001 (somm.), 402, note et *T. Gez.*, 2002-2003 (somm.), 158, note F. BLOCKX.

— Le principe de l'autonomie de la volonté des parties ou le principe dispositif: Cass., 29 janvier 1976, *Arr. Cass.*, 1976, 629 et *Pas.*, 1976, I, 605; Cass., R.G. C.040389.F, 3 mars 2005, *Pas.*, 2002, I, 190.

— Pas de nullité en matière de procédure sans texte légal exprès: Cass., 21 mars 1979, *Arr. Cass.*, 1978-79, 841, note, *Pas.*, 1979, I, 846, *R.W.*, 1979-80, 523, note et *J.T.*, 1980, 67.

— Droit à un tribunal indépendant et impartial: Cass., 15 juin 1979, *Arr. Cass.,* 1978-79, 1232, *Pas.,* 1979, I, 1193 et *J.T.,* 1980, 387; Cass., R.G. P.03.1670.F, 7 avril 2004, J.T., 2004, 541, note O. KLEES.

— La présomption d'innocence: Cass., 26 juin 1986, *Arr. Cass.*, 1985-86, 1320 et *Pas.*, 1985-86, I, 1465; Cass., R.G. P.04.1189.F, 15 décembre 2004, *J.T.*, 2004, 4, note.

— La séparation des pouvoirs: Cass., 19 avril 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 851, concl. D'HOORE, *Pas.*, 1991, I, 751 et *R.W.*, 1991-92, 86; Cass., R.G. S.04.0079.F, 29 novembre 2004, *J.T.T.*, 2005, 81, note.

— La sécurité juridique: Cass., 19 avril 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 846, *Pas.*, 1991, I, 745, *R.W.*, 1991-92, 294 et *J.T.*, 1992; Cass., R.G. P.04.0092.N, 30 mars 2004.

— Le droit de l'égalité des armes: Cass., 22 mars 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 316 et *Pas.*, 1993, I, 309, concl. LECLERCQ; Cass., R.G. P.03.0719.F, 28 juin 2003.

— «Lata sententia iudex desinit esse iudex» ou «si un juge a rendu une décision définitive il a épuisé sa juridiction»: Cass., 24 novembre 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 1012 et *Pas.*, 1994, I, 1005; Cass., 28 octobre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1351 et *Pas.*, 1999, I, 1409.

II. PRINCIPES NON GENERAUX DU DROIT

Ne constituent pas des principes généraux du droit selon la Cour de cassation:

— L'indivisibilité des moyens de preuve: Cass., 20 février 1981, *Arr. Cass.*, 1980-81, 707 et *Pas.*, 1981, I, 690.

— La règle du double degré de juridiction: Cass., 21 janvier 1983, *Arr. Cass.*, 1982-83, 675, *Pas.*, 1983, I, 594 et *R.W.*, 1982-83, 2546; Cass., 2 novembre 1989, *Arr. Cass.*, 1989-90, 298, *Pas.*, 1990, I, 262 et *R.W.*, 1989-90, 924.

— Nul ne plaide par procureur: Cass., 28 septembre 1984, *Arr. Cass.*, 1984-85, 165, *Pas.*, 1985, I, 141 et *R.W.*, 1985-86 (somm.), 1855.

— Le report du jour de l'échéance d'un délai au plus prochain jour ouvrable, lorsque ce jour est un samedi, un dimanche ou un jour férié légal: Cass., 10 octobre 1985, *Arr. Cass.*, 1985-86, 162, *Pas.*, 1986, I, 140 et *R.W.*, 1985-86 (somm.), 1855.

— Qu'une juridiction incompétente doit renvoyer la cause à la juridiction compétente: Cass., 17 octobre 1985, *Arr. Cass.*, 1985-86, 219, *Pas.*, 1986, I, 192 et *R.W.*, 1985-86 (somm.), 1792.

— Que le jugement doit être prononcé par le même juge que celui qui a entendu la cause: Cass., 14 décembre 1987, *Arr. Cass.*, 1987-88, 492, *Pas.*, 1988, I, 458, *R.W.*, 1987-88, 952, note G. DHAEYER et *J.T.*, 1988, 378.

— L'adage «la Cour sait le droit» ou «Jura novit curia»: Cass., 24 février 1988, *Arr. Cass.*, 1987-88, 818 et *Pas.*, 1988, I, 756.

— Le principe selon lequel un droit subjectif se trouve éteint ou en tout cas ne peut plus être invoqué lorsque son titulaire a adopté un comportement objectivement inconciliable avec ce droit, trompant ainsi la confiance légitime du débiteur et des tiers: Cass., 17 mai 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 1188, *Pas.*, 1990, 1061, *R.W.*, 1990-91, 1085, *J.T.*, 1990, 442, *T.B.H.*, 1991, 207, note S. CNUDDE et *R.C.J.B.*, 1990, 595, note J. HEENEN; Cass., 6 novembre 1997, *Arr. Cass*., 1997, 1092, *Pas.*, 1997, I, 1144 et *R.W.*, 1999-2000, 707.

— L'adage «ad impossibile nemo tenetur»: Cass., 18 février 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 663 et *Pas.*, 1991, I, 587.

— La maxime que l'autorité administrative est tenue, lorsqu'elle prend une décision particulière, de respecter les règlements qu'elle-même a édictés ou «patere legem quam ipse fecisti»: Cass., 25 février 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 690, *Pas.*, 1991, I, 614 et *R.W.*, 1991-92, 131.

— L'adage «qui peut le plus, peut le moins» ou «in eo quod plus si semper inest et minus»: Cass., 25 novembre 1994, *Arr. Cass.*, 1994 (somm.), 1023, *Pas.*, 1994, I, 1016 et *R.W.*, 1994-95 (somm.), 1279.

— La maxime «electa una via non datur recursus ad alteram»: Cass., 30 avril 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 503 et *Pas.*, 1997, I, 521.

— L'adage «lex specialis posterior derogat priori generali»: Cass., 8 juin 2000, *Arr. Cass.*, 2000, 1055 et *Pas.*, 2000, I, 1037.

Bibl.: — BREMS, E., *Commentaar gerechtelijk recht*, art. 2; BREWAEYS, E., "Het gerechtelijk wetboek: de moeder van alle rechtsplegingen?" (note sous C.E., 5 février 1997), *P.&B.*, 1997, 239; CLAEYS BOUUAERT, Ph., «Algemene beginse-

len van het recht – Vijftien jaar rechtspraak van het Hof van Cassatie», *R.W.*, 1986-87, 914-934 et 978-998; DECLERCQ, R., "Raakvlakken gerechtelijk privaatrecht-strafprocesrecht", *T.P.R.*, 1980, 32-78; GANSHOF VAN DER MEERSCH, W.J., "Propos sur le texte de la loi et les principes généraux de droit", *J.T.*, 1970, 581-596; GIJSSELS, J., "Algemene rechtsbeginselen zijn nog geen recht", *R.W.*, 1988-89, 1105-1116; KOHL, A., "Le code judiciaire, droit commun de la procédure", *Ann. Fac. dr. Liège*, 1975, 401-538; KRINGS, E., "De toepassing van de regels van het Gerechtelijk Wetboek op de rechtsplegingen in strafzaken, tuchtzaken, fiscale zaken e. a.", in X. (ed.), *Actuele problemen van het gerechtelijk privaatrecht*, Leuven, Acco, 1976, 9-29; MARTENS, P., "Y a-t-il des principes généraux de valeur constitutionnelle?", in X. (Ed.), *Mélanges Jacques Van Compernolle*, Bruxelles, Bruylant, 2004, 387-407; STORME, M., "Arbeidsrecht en gerechtelijk recht. Verstaan zij zich met elkaar?", *T.P.R.*, 1999, 61-77; VAN HOECKE, M. (Ed.), *Algemene rechtsbeginselen*, Antwerpen, Kluwer, 1991, 403 p. □

Art. 3. Les lois d'organisation judiciaire, de compétence et de procédure sont applicables aux procès en cours sans dessaisissement cependant de la juridiction qui, à son degré, en avait été valablement saisie et sauf les exceptions prévues par la loi.

□ **Jur.:** — Comme les lois sur l'organisation judiciaire, la compétence et la procédure, sauf les exceptions précisées par la loi, sont d'application aux procédures pendantes, sans que celles-ci ne soient toutefois soustraites à l'instance de juridiction devant laquelle elles ont été déférées de façon valable, l'appel contre une telle décision valablement prononcée est déféré, à partir de l'entrée en vigueur d'une nouvelle loi par laquelle la connaissance de ces matières est confiée à d'autres juridictions de première instance et d'appel, devant cette juridiction d'appel.
Cass., 23 décembre 1970, *Arr. Cass.*, 1971, 413 et *Pas.*, 1971, I, 388; Cass., 10 décembre 1975, *Arr. Cass.*, 1976, 451 et *Pas.*, 1976, I, 445, note.

— Si une nouvelle loi de procédure est applicable dès son entrée en vigueur aux procès en cours, encore cette loi n'atteint-elle pas, sauf disposition dérogatoire, la validité des actes valablement accomplis sous l'empire de la loi antérieure et ne relève-t-elle pas de la nullité les actes de procédure qui, suivant cette loi, étaient nuls ou tardifs.
Cass., 17 juin 1971, *Arr. Cass.*, 1971, 1047, *Pas.*, 1971, *Arr. Cass.*, 1971, I, 994, note et *J.T.*, 1972, 150; Cass., 10 février 1972, *Arr. Cass.*, 1972, 536, note, *Pas.*, 1972, I, 536, concl. M.P. et *J.T.*, 1972, 445. Voir, dans le même sens, Cass., 18 octobre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1280, *Pas.*, 1999, I, 1334 et *J.T.T.*, 2000 (somm.), 479, concl. LECLERCQ, note.

— Une loi qui modifie une disposition en matière d'organisation judiciaire est d'application immédiate.
Cass., 6 décembre 1971, *Arr. Cass.*, 1972, 333, note, *Pas.*, 1972, I, 330 et *R.W.*, 1972-73, 127; Cass., 23 novembre 1989, *Arr. Cass.*, 1989-90, 417, *Pas.*, 1990, I, 370 et *R.W.*, 1990-91 (somm.), 235, note.

— Le principe de l'effet immédiat de la loi nouvelle en matière de compétence ne peut avoir pour conséquence qu'une procédure qui a été déférée de manière valable, avant son entrée en vigueur, devant un juge qui était à ce moment compétent pour connaître de la cause, lui soit soustraite après l'entrée en vigueur de la loi par laquelle il a été privé de cette compétence.
Cass., 10 février 1972, *Arr. Cass.*, 1972, 536, note, *Pas.*, 1972, I, 532, concl. M.P. et *J.T.*, 1972, 445; Cass., 14 mars 1980, *Arr. Cass.*, 1979-80, 874, *Pas.*, 1980, I, 866 et *R.W.*, 1980-81, 1780.

— En cas de modification de la législation relative aux voies de recours contre les jugements, c'est, sauf disposition dérogatoire, la loi en vigueur le jour du jugement qui régit les voies de recours contre celui-ci, et notamment le ressort.
Cass., 10 février 1972, *Arr. Cass.*, 1972, 536, note, *Pas.*, 1972, I, 532, concl. M.P. et *J.T.*, 1972, 445; Cass., 6 octobre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1227 et *Pas.*, 1999, I, 1278. Voir, dans le même sens, Cass., 30 juin 1998, *Arr. Cass.*, 1998, 780 et *Pas.*, 1998, I, 839.

— Les termes «procès en cours» ont trait aux procès qui doivent encore être jugés lors de l'entrée en vigueur des dispositions nouvelles.
Cass., 10 février 1972, *Arr. Cass.*, 1972, 536, note, *Pas.*, 1972, I, 532, concl. M.P. et *J.T.*, 1972, 445; Cass., 18 octobre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1280, *Pas.*, 1999, I, 1334 et *J.T.T.*, 2000 (somm.), 479, concl. LECLERCQ, note.

— Sauf dispositions contraires, une loi nouvelle qui prolonge le délai de pourvoi en cassation est immédiatement applicable aux décisions déjà rendues au moment de l'entrée en vigueur de la loi nouvelle, pour autant que, à ce moment, suivant la loi ancienne, le délai de pourvoi n'était pas expiré.
Cass., 27 avril 1982, *Arr. Cass.*, 1981-82, 1028, note R.D. et *Pas.*, 1982, I, 966, note R.D. Voir dans le même sens, pour ce qui concerne la prescription en matière répressive, Cass., 7 mai 1980, *Arr. Cass.*, 1979-80, 1120 et *Pas.*, 1980, I, 1107.

— Si, en règle, une loi nouvelle s'applique, non seulement aux situations qui naissent à partir de son en-

trée en vigueur, mais aussi aux effets futurs des situations nées sous le régime de la loi antérieure qui se produisent ou se prolongent sous l'empire de la loi nouvelle, il est toutefois dérogé à cette règle lorsque l'application immédiate de la loi nouvelle porterait atteinte à des situations antérieures définitivement accomplies.
Cass., 9 septembre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 678, *Pas.*, 1993, I, 665, *R.W.*, 1993-94, 778, *A.J.T.*, 1994-95, 181, note K. WAUTERS-LAMBEIN, *J.L.M.B.*, 1994, 398, note M. LIENARD-LIGNY, *R.C.J.B.*, 1994, 668, note N. WATTE et *Rev. trim. dr. fam.*, 1994, 471, note N. COIPEL.

Bibl.: — CLOSSET-MARCHAL, G., *L'application dans le temps des lois de droit judiciaire civil*, Bruxelles, Bruylant, 1983, 270 p.; CLOSSET-MARCHAL, G., "Toepassing van de wet in de tijd. Overgangsrecht", in *Het vernieuwd gerechtelijk recht*, Interuniversitair Centrum voor Gerechtelijk Recht, Brussel, Kluwer, 1992, 35-48; DE CORTE, R., "Intertemporaal recht en het Gerechtelijk Wetboek", *R.W.*, 1970-71, 393-412; DERMAGNE, J.M., "Les règles nouvelles de compétence et le ressort", *J.T.*, 1980, 113-115; LAENENS, J., "De bevoegdheid ratione summae en de aanleg", *R.W.*, 1979-80, 1393-1404; POPELIER, P., "Procesrechtelijk overgangsrecht en het beroep" (note sous Cass., 10 juin 1998), *R. Cass.*, 1999, 15-16; POPELIER, P., "Toepassing van de wet in de tijd. Vaststelling en beoordeling van temporele functies", in *A.P.R.*, 1999, 215 p.; POPELIER, P., "De bekendmaking van de wet en haar werking in de tijd", in WINTGENS, L. (Ed.), *De verplichting tot bekendmaking van de norm*, Brugge, die Keure, 2003, 257-275; VANLERSBERGHE, P., *Commentaar gerechtelijk recht*, art. 3. □

...

CHAPITRE VII

DES SIGNIFICATIONS ET NOTIFICATIONS

...

Art. 42. Les significations sont faites:
1° à l'Etat, [au cabinet du ministre compétent pour en connaître ou au bureau du fonctionnaire désigné par celui-ci], au cabinet du ministre compétent pour en connaitre, ou si l'objet du litige entre dans les attributions du Sénat ou de la Chambre des Représentants, au greffe de l'assemblée mise en cause, sans préjudice des règles énoncées à l'article 705;
2° à la province, au siège du gouvernement provincial;
3° à la commune, à la maison communale;
4° aux établissements publics, d'utilité publique et aux fondations, au siège de leur administration;
5° aux sociétés ayant la personnalité civile, à leur siège social ou, à défaut, à leur siège d'opération ou, s'il n'y en a pas, à la personne ou au domicile de l'un des administrateurs, gérants ou associés;
6° aux sociétés étrangères ayant la personnalité civile, à leur siège social, à leur succursale ou au siège d'opération qu'elles possèdent en Belgique;
7° aux sociétés en liquidation, au siège social ou au domicile de l'un des liquidateurs ou, à défaut de liquidateur, au procureur du Roi dans le ressort duquel le dernier siège social était établi.
[...]

□ **Lég.:** Al. 1er, 1° modifié par l'art. 2 L. 23 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 2 abrogé par l'art. 3 L. 26 mai 2003 (M.B. 16.VII.2003, err. M.B. 21.X.2003).

Jur.: — Depuis que les communautés et les régions disposent de Conseils qui exercent, en ce qui concerne les matières qui leur ont été confiées, une compétence de nature législative, l'article 42 C. jud. doit être lu en ce sens que les litiges qui entrent dans les attributions de ces Conseils doivent être signifiés à leurs greffes respectifs.
Les présidents de ces Conseils les représentent en justice, sauf lorsque l'assemblée est dissoute, ajournée ou quand la session est close, auquel cas ils sont représentés par leurs greffiers.
C.A., n° 2/2003, 14 janvier 2003 (question préjudicielle), *J.T.*, 2003, 197 et *T.B.B.R.*, 2003, 253.
— L'Etat doit être cité en la personne du ministre dans les attributions duquel est compris l'objet du litige. Lorsque l'Etat est attrait en justice en la personne de plusieurs ministres (les départements ministériels peuvent voir leur responsabilité engagée sans que la responsabilité de l'un ait une influence sur la responsabilité de l'autre), les diligences accomplies à l'intervention de l'un de ces ministres, comme une signification d'une décision définitive, ne peuvent ni profiter ni préjudicier à l'Etat, représenté au litige par un autre ministre.
Cass., 30 avril 1975, *Arr. Cass.*, 1975, 951 et *Pas.*, 1975, I, 860; Cass., 21 avril 1989, *Arr. Cass.*, 1988-89, 977, concl. D'HOORE, *Pas.*, 1989, I, 874 et *R.W.*, 1989-90, 120, note.
— En remettant au commissariat de police de la commune qui succède à une commune fusionnée la

notification du pourvoi dirigé contre celle-ci, partie citée comme civilement responsable en raison des faits commis par un de ses préposés antérieurement à la fusion, la partie civile a valablement notifié son pourvoi à la commune ayant succédé à la commune fusionnée.
Cass., 3 septembre 1980, *Arr. Cass.*, 1980-81, 3, *Pas.*, 1981, I, 3, *R.W.*, 1980-81, 1589 et *J.T.*, 1981, 100.
— Lorsqu'une société défenderesse a, au cours de la procédure, transféré son siège social sans en avertir le demandeur, la signification du jugement faite au siège social qui était le sien au moment de la citation et qu'elle a indiqué dans ses conclusions est régulière.
Cass., 1er février 1982, *Arr. Cass.*, 1981-82, 712, *Pas.*, 1982, I, 688, *R.W.*, 1982-83, 2085, note et *J.T.*, 1983, 309; Cass., 1er février 1985, *Arr. Cass.*, 1981-82, 712, *Pas.*, 1982, I, 689, *R.W.*, 1982-83, 2085 et *J.T.*, 1982, 309.
— Si un recours est signifié à un ministre dont la compétence ne comprend pas la matière concernée, celui-ci ne peut pas utilement en soulever l'irrecevabilité lorsqu'il a négligé de substituer le ministre compétent en méconnaissance de la règle de l'art. 705, al. 2 C. jud.
Cass., 8 janvier 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 598, note, *Pas.*, 1990, I, 538 et *J.T.*, 1990, 268.
— Les significations à la commune devant être faites à la maison communale, la signification faite à la maison communale, parlant au secrétaire communal, est légale.
Cass., 23 février 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 834 et *Pas.*, 1990, I, 474.
— Le fait que les institutions d'une organisation de droit public international soient inviolables n'a pas pour conséquence qu'un exploit ne peut être valablement signifié au siège de l'organisation conformément aux règles du droit commun de l'art. 32 et s. C. jud.
Cass., 10 septembre 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 1093 et *Pas.*, 1992, I, 1015.
— Pour faire courir le délai d'appel contre un jugement, à l'égard de la Région wallonne, ce jugement doit être signifié à cette Région elle-même, représentée par son exécutif, et non à son ministre-président.
Cass., 12 septembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, I, 794, *Pas.*, 1996, I, 794, *R.W.*, 1997-98, 783 et *R. Cass.*, 1997, 156, note E. BREWAEYS.
— Est nulle la signification d'un arrêt prononcé par défaut contre une société faillie lorsqu'elle est faite, non au curateur, mais au siège de ladite société.
Cass., 8 janvier 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 41, *Pas.*, 1997, I, 42 et *P.&B.*, 1997, 216.
— La signification d'un jugement à l'Etat belge faite au cabinet d'un ministre qui n'est pas compétent pour en connaître, n'est pas valable.
Cass., 29 mai 2000, *Arr. Cass.*, 2000, 1000, *Pas.*, 2000, I, 986, *J.T.*, 2001, 777 et *R.W.*, 2001-02 (somm.), 502, note.
— Lorsqu'une société suscite la fausse apparence selon laquelle son siège social est établi à un autre endroit que l'endroit véritable, la signification a valablement lieu au siège social apparent.
Bruxelles, 27 janvier 1998, *J.T.*, 1998, 678 et *Rev. prat. soc.*, 1998, 398.

Bibl.: — AMEELE, L., "Wegwijs in het landschap van gemeenschappen en gewesten", *De Gerechtsd.*, 1989, 143; BLOCK, G., "Signification à une organisation internationale suite à l'arrêt Eurocontrol de la Cour de cassation du 10 septembre 1992", in *Liber Amicorum Marcel Briers*, 17-25; BREWAEYS, E., "De overheid als procespartij" (note sous Cass., 12 septembre 1996), *R. Cass.*, 1997, 153; DECORTE, F., "De naamswijziging van een vennootschap en de dagvaarding van die vennootschap, met vermelding van haar vroegere benaming", *R.W.*, 1998-99, 684; DECROES, A., "L'action en justice des personnes morales: de la décision d'agir à la comparution", *T.B.B.R.*, 2003, 294; KOHL, A., "Signification à une personne morale et qualité pour agir en justice au nom de celle-ci, lorsqu'elle est défenderesse" (note sous Liège, 16 décembre 1993), *J.L.M.B.*, 1994, 1498; MUYLLE, K., "Het Parlement ontspringt de dans: over de dagvaarding van wetgevende vergaderingen – maar niet voor een fout van de wetgever", *T.B.B.R.*, 2003, 219; RONSE, J., "Proceshandelingen van en tegen vennootschappen", in X, Actuele *problemen van gerechtelijk privaatrecht*, Leuven, Acco, 1976, 83; TAS, R., "De identificatie van een rechtspersoon bij proceshandelingen", *R. Cass.*, 1999, 51; VANHEUKELEN, C., "De betekening van exploten door of aan de vereniging van mede-eigenaars", *T. App.*, 1996, n° 4, 18 et *De Gerechtsd.*, 1997, 25; VOGLET, B., "Eléments d'appréciation de la validité d'une citation contenant une erreur dans l'indication de la forme juridique d'une société", *J.D.S.C.*, 2002, 59-60; VOGLET, B., "L'apparence trompeuse du siège social et son impact sur la signification et la notification d'actes de procédure", *J.D.S.C.*, 2001, 70.

Comm.: — Voyez l'art. 705 C. jud. (la citation signifiée à l'Etat).
— Voyez aussi la loi du 26 mai 2003 réglant la représentation des Chambres législatives fédérales dans les actes judiciaires et extrajudiciaires (M.B. 16.VII.2003, err. M.B. 21.X.2003). □

DEUXIEME PARTIE

L'ORGANISATION JUDICIAIRE

LIVRE PREMIER

ORGANES DU POUVOIR JUDICIAIRE

...

TITRE VI

CONDITIONS DE NOMINATION DES MEMBRES DE L'ORDRE JUDICIAIRE

…

CHAPITRE II

DES MEMBRES DU TRIBUNAL DE PREMIERE INSTANCE, DU TRIBUNAL DU TRAVAIL ET DU TRIBUNAL DE COMMERCE ET DES MAGISTRATS DU MINISTERE PUBLIC

Section première

Des juges et des magistrats du ministère public

…

Art. [190.] [§ 1er. Pour pouvoir être nommé juge [ou juge de complément] au tribunal de première instance, au tribunal du travail ou au tribunal de commerce, le candidat doit être docteur ou licencié en droit et avoir réussi l'examen d'aptitude professionnelle prévu par l'[article 259bis-9, § 1er,] ou avoir accompli le stage judiciaire prévu par l'[article 259octies, § 2].

§ 2. Le candidat qui a réussi l'examen d'aptitude professionnelle doit en outre:

1° soit, avoir suivi le barreau pendant au moins dix années sans interruption;

2° soit, avoir, pendant au moins cinq années, exercé [les fonctions de magistrat au ministère public ou celles de juge ou] les fonctions de conseiller, d'auditeur, d'auditeur adjoint, [de référendaire près la Cour de cassation,] de référendaire, de référendaire adjoint au Conseil d'Etat ou des fonctions de référendaire à la Cour d'arbitrage [ou des fonctions de référendaire ou de juriste de parquet près les cours d'appel et près les tribunaux de première instance];

3° soit, avoir, pendant au moins douze années, suivi le barreau, exercé [...] la profession de notaire ou des fonctions académiques ou scientifiques en droit ou exercé des fonctions juridiques dans un service public ou privé.

Le cas échéant, la durée d'exercice de la fonction visée au 2° est prise en compte pour le calcul de la période de douze années prévue au 3°.

[§ 2bis. En cas de publication d'une vacance auprès d'un tribunal de première instance, le ministre de la Justice peut indiquer que le siège vacant est attribué [en priorité] à un candidat qui justifie d'une connaissance spécialisée par ses titres ou son expérience. Ces titres et expérience sont examinés par la commission de nomination et de désignation visée à l'article 259bis-8.]

[§ 2ter. A l'égard du candidat aux fonctions de juge dans une chambre fiscale d'un tribunal de première instance, porteur d'un diplôme attestant une formation spécialisée en droit fiscal, délivré par une université belge ou par un établissement d'enseignement supérieur non universitaire visé à l'article 357, § 1er, alinéa 2, le délai prévu au § 2, alinéa 1er, 3°, est réduit à dix ans.]

§ 3. A l'égard du candidat aux fonctions de juge au tribunal du travail, porteur d'un diplôme de licencié en droit social délivré par une université belge, le délai prévu au § 2, 3°, est réduit à dix ans.

§ 4. Pour le candidat qui prouve sa connaissance de la langue autre que celle dans laquelle il a passé les examens du doctorat ou de la licence en droit en produisant le certificat délivré par le jury d'examen institué par l'article 43quinquies de la loi du 15 juin 1935, les délais visés au § 2, 1°, 2° et 3° sont réduits d'un an.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 7 L. 18 juillet 1991 (M.B. 26.VII.1991), vig. le 1er octobre 1993 conformément à l'art. 23 de la même loi et à l'art. 19 A.R. 5 mars 1992 (M.B. 18.III.1992): le dixième jour qui suit celui de la publication au Moniteur belge du classement des lauréats du premier concours d'admission au stage judiciaire (Avis M.B. 21.IX.1993);
§ 1er modifié par l'art. 1er L. 1er décembre 1994 (M.B. 6.XII.1994), l'art. 8 L. 10 février 1998 (M.B. 20.II.1998) et l'art. 26 L. 22 décembre 1998 (M.B. 2.II.1999), vig. le 2 août 2000;
§ 2, 2° modifié par l'art . 5 L. 6 mai 1997 (M.B. 25.VI.1997), l'art. 3 L. 24 mars 1999 (M.B. 7.IV.1999, err. M.B. 8.V.1999) et l'art. 10 L. 3 mai 2003 (M.B. 2.VI.2003), vig. le 2 juin 2003;

§ 2, 3° modifié par l'art. 26 L. 22 décembre 1998 (M.B. 2.II.1999), vig. le 2 août 2000, et l'art. 10 L. 3 mai 2003 (M.B. 2.VI.2003), vig. le 2 juin 2003;
§ 2bis inséré par l'art. 3 L. 23 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
§ 2ter inséré par l'art. 10 L. 3 mai 2003 (M.B. 2.VI.2003), vig. le 2 juin 2003;

Dispositions transitoires: voyez l'art. 101 L. 22 décembre 1998 (M.B. 2.II.1999) et l'art. 58, § 2 L. 3 mai 2003 (M.B. 2.VI.2003). □

...

TROISIEME PARTIE

DE LA COMPETENCE

TITRE PREMIER

DE LA COMPETENCE D'ATTRIBUTION

...

CHAPITRE II

LE TRIBUNAL DE PREMIERE INSTANCE, LE TRIBUNAL DU TRAVAIL ET LE TRIBUNAL DE COMMERCE

Section première

Dispositions générales

...

Art. 569. Le tribunal de première instance connaît:

1° des demandes relatives à l'état des personnes, ainsi que de toutes contestations entre époux relatives à l'exercice de leurs droits ou à leurs biens, à l'exception des matières qui sont de la compétence spéciale du juge de paix;

2° des demandes d'envoi en possession par les successeurs irréguliers, des demandes en désignation de curateur à succession vacante, des demandes de prorogation de délais prévus aux articles 798 et 1458 du Code civil;

3° [...];

4° des demandes en partage;

5° des contestations élevées sur l'exécution des jugements et arrêts;

6° des demandes introduites en vertu soit du décret du 26 juillet-3 août 1791 relatif à la réquisition et à l'action de la force publique contre les attroupements, soit du décret du 10 vendémiaire, an IV, sur la police intérieure des communes;

7° [des demandes relatives aux droits d'auteur et aux droits voisins, y compris le droit des producteurs de bases de données, dont le montant est supérieur à [1.860 EUR]];

8° des demandes relatives à la radiation d'une marque collective;

9° des demandes relatives à la révocation d'administrateurs des sociétés mutualistes, des associations sans but lucratif et des établissements d'utilité publique; des demandes relatives à la dissolution desdits établissements, sociétés et associations et à la nomination de liquidateurs en cas de dissolution;

10° des demandes relatives aux expropriations, pour cause d'utilité publique, sans préjudice de la compétence attribuée au juge de paix en vertu de l'article 595;

11° des demandes relatives à la divulgation et à la mise en œuvre des inventions et des secrets de fabrique intéressant la défense du territoire et la sûreté de l'Etat;

12° des demandes formées en vertu [des articles 1188 à 1193] relatifs à certaines ventes publiques d'immeubles;

13° des contestations relatives aux droits et indemnités de pilotage dus par un capitaine de navire;

14° des demandes en déchéance de concession en matière de mines, minières et carrières;

15° des demandes en règlement des honoraires non tarifés des notaires;

16° des demandes d'indemnité fondées sur la loi du 29 mars 1962 organique de l'aménagement du territoire et de l'urbanisme;

17° des demandes fondées sur la loi du 18 juillet 1966 sur la responsabilité civile dans le domaine de l'énergie nucléaire;

18° des demandes fondées sur les dispositions de la loi du 9 août 1963 et des accords internationaux relatifs à la responsabilité de l'exploitant d'un navire nucléaire;

[19° [...];]

[20° des demandes visées à l'article 38 de la loi du 20 mai 1975 sur la protection des obtentions végétales;]

[[21°] [des demandes d'indemnisation fondées sur la Convention internationale sur la responsabilité civile pour les dommages dus à la pollution par les hydrocarbures et l'Annexe, faites à Bruxelles le 29 novembre 1969, sur la loi du 20 juillet 1976 portant approbation et exécution de cette Convention et sur le

Protocole à cette Convention, fait à Londres le 19 novembre 1976];]

[22° [des demandes visées aux articles 11bis et 12bis du Code de la nationalité belge et des déclarations fondées sur les articles 15 à 17, 24, 26 et 28 du même Code];]

[23° des demandes visées par l'article 16, § 1er, de la loi du 10 janvier 1990 concernant la protection juridique des topographies de produits semi-conducteurs;]

[24° des demandes de facilités de paiement prévues par l'article 59 de la loi du 4 août 1992 relative au crédit hypothécaire;

25° des procédures intentées en vertu de l'article 49 de la loi sur la fonction de police;

26° des demandes visées par l'article 13 de la loi du 30 juin 1994 transposant en droit belge la directive européenne du 14 mai 1991 concernant la protection juridique des programmes d'ordinateur;

27° des procédures intentées en vertu de l'article 93 de la loi du 20 mai 1994 relative aux statuts du personnel militaire;

28° [des demandes fondées sur la Convention internationale portant création d'un fonds international d'indemnisation pour les dommages dus à la pollution par les hydrocarbures, faite à Bruxelles le 18 décembre 1971, sur les Protocoles à cette Convention, faits à Londres les 19 novembre 1976 et 27 novembre 1992, et sur les lois portant approbation et exécution de ces Convention et Protocole.]

29° des demandes en restitution de biens culturels introduites sur la base de l'article 7 de la loi du 28 octobre 1996 relative à la restitution de biens culturels ayant quitté illicitement le territoire de certains Etats étrangers;]

[30° à défaut d'autres dispositions attributives de compétence, des demandes introduites en vertu de la loi du 22 avril 1999 concernant la zone économique exclusive de la Belgique en mer du Nord;]

[31° à défaut d'autres dispositions attributives de compétence, des demandes introduites en vertu de la loi du 21 janvier 1999 visant la protection du milieu marin dans les espaces marins sous juridiction de la Belgique;]

[32° des contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt;]

[33° des demandes d'homologation des actes de notoriété établis en vertu des articles 71 et 72 du Code civil et de l'article 5 du Code de la nationalité belge;]

[33° [des recours contre la décision d'imposer une amende administrative en vertu de l'article 37, § 1er du décret sur l'électricité et de l'article 46, § 1er du décret sur le gaz naturel];]

[33° des recours contre la décision d'imposer des amendes administratives en vertu de l'article 53, § 1er, du décret relatif à l'organisation du marché régional de l'électricité [ou en vertu de l'article 48, § 1er, du décret relatif à l'organisation du marché régional du gaz].]

[Le tribunal de première instance de Bruxelles est seul compétent dans les cas prévus au premier alinéa, 8°, 17°, 21°, 28°, et 29°, et celui d'Anvers dans le cas prévu au premier alinéa, 18°.]

[Le tribunal de première instance de Bruxelles est seul compétent dans les cas prévus au premier alinéa, 22°, lorsque le demandeur n'a pas ou n'a plus sa résidence principale en Belgique.]

□ **Lég.:** Al. 1er, 3° abrogé par l'art. 2 L. 27 mars 2001 (M.B. 31.V.2001, éd. 2), vig. le 1er août 2001;
Al. 1er, 7° modifié par l'art. 75 L. 28 mars 1984 (M.B. 9.III.1985), remplacé par l'art. 5 L. 3 août 1992 (M.B. 31.VIII.1992) et une fois de plus par l'art. 3 L. 10 août 1998 (M.B. 14.XI.1998); montant modifié par l'art. 1er A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000), vig. le 1er janvier 2002;
Al. 1er, 12° modifié par l'art. 7 L. 13 février 2003 (M.B. 25.III.2003);
Al. 1er, 13° modifié par l'art. 11 L. 3 novembre 1967 (M.B. 5.I.1968) et, pour ce qui concerne la Région flamande, abrogé par l'art. 23 Décr. 19 avril 1995 (M.B. 5.IX.1995);
Al. 1er, 19° inséré par l'art. 5 L. 7 mai 1973 (M.B. 2.VIII.1973) et abrogé par l'art. 2 L. 27 mars 2001 (M.B. 31.V.2001, éd. 2), vig. le 1er août 2001;
Al. 1er, 20° inséré par l'art. 39 L. 20 mai 1975 (M.B. 5.IX.1975);
Al. 1er, 21° inséré par l'art. 15, § 2 L. 20 juillet 1976 (M.B. 13.IV.1977), renuméroté par l'art. 20 L. 28 juin 1984 (M.B. 12.VII.1984) et remplacé par l'art. 22 L. 11 avril 1989 (M.B. 6.X.1989);
Al. 1er, 22° inséré par l'art. 20 L. 28 juin 1984 (M.B. 12.VII.1984) et modifié par l'art. 7 L. 13 juin 1991 (M.B. 3.IX.1991);
Al. 1er, 23° inséré par l'art. 17, § 1er L. 10 janvier 1990 (M.B. 26.I.1990);
Al. 1er, 24° à 29° insérés par la L. 22 avril 1999 (M.B. 10.VII.1999, éd. 1re);
Al. 1er, 28° remplacé par l'art. 7 L. 10 août 1998 (M.B. 16.III.1999);
Al. 1er, 30° inséré par la L. 22 avril 1999 (M.B. 10.VII.1999, éd. 1re), vig. le 1er mai 2000 (art. 14 L. 1er mars 2000, M.B. 5.IV.2000);
Al. 1er, 31° inséré par l'art. 2 L. 28 février 1999 (M.B. 12.III.1999, éd. 2); sans porter atteinte aux compéten-

ces des tribunaux militaires, les tribunaux de Bruxelles, Bruges, Furnes et Anvers sont compétents pour prendre connaissance des infractions à la présente loi (art. 4 L. 28 février 1999, M.B. 12.III.1999, éd. 2);
Al. 1er, 32° inséré par l'art. 4 L. 23 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 1er, 33° (1) inséré par l'art. 2 L. 1er mars 2000 (M.B. 5.IV.2000);
Al. 1er, 33° (2) inséré, pour ce qui concerne la Région flamande, par l'art. 37, § 4 Décr. 17 juillet 2000 (M.B. 22.IX.2000) et remplacé par l'art. 47 Décr. Parl. fl. 6 juillet 2001 (M.B. 3.X.2000, éd. 2), vig. le 29 octobre 2002 (A. Gouv. fl. 11 octobre 2002, M.B. 18.X.2002);
Al. 1er, 33° (3) inséré, pour ce qui concerne la Région wallonne, par l'art. 53, § 4 Décr. Cons. w. 19 avril 2001 (M.B. 1.V.2001), vig. le 25 octobre 2001 (A. Gouv. w. 4 octobre 2001, M.B. 25.X.2001) et modifié par l'art. 66 Décr. Cons. w. 19 décembre 2002 (M.B. 11.II.2003), vig. le 1er janvier 2003;
Al. 2 remplacé par l'art. 20 L. 28 juin 1984 (M.B. 12.VII.1984) et modifié par l'art. 13 L. 6 août 1993 (M.B. 5.XI.1993) et l'art 14 L. 28 octobre 1996 (M.B. 21.XII.1996);
Al. 3 inséré par l'art. 20 L. 28 juin 1984 (M.B. 12.VII.1984).

Jur.: — En vertu de l'art. 569, 5° C. jud. le tribunal de première instance connaît d'une demande de dommages-intérêts du chef d'exécution téméraire et vexatoire d'un jugement.
Cass., 16 novembre 1973, *Arr. Cass.*, 1974, 311, *Pas.*, 1974, I, 295 et *J.T.*, 1974, 209.
— En vertu de l'article 569, 1° C. jud. seul le tribunal de première instance est compétent pour connaître des contestations relatives à l'état des personnes.
Cass., 21 mai 1987, *Arr. Cass.*, 1986-87, 1289, *Pas.*, 1987, I, 1161, *R.W.*, 1987-88, 1357, *Ann. dr. Liège*, 1988, 16, note A. KOHL et *Rev. trim. dr. fam.*, 1987, 352, note C. PANIER.

Bibl.: — CLOSSET-MARCHAL, G., «Le conflit familial et ses juges en droit belge», *T.B.B.R.*, 1995, 165-181; LAENENS, J., "Art. 569, 1° en 5°", in *Commentaar Gerechtelijk Recht*; LAENENS, J., "De bevoegdheid van de jeugdrechtbank", *R.W.*, 1984-85, 126; PIRE, D., "Tribunal de la jeunesse et droit judiciaire privé", in LELEU, Y. (Ed.), *Actualités de droit familial. Le point en 2001*, Liège, 2001, 101-167; STORME, M. et DECONINCK, B., "Bevoegdheids- en procedureperikelen in familierechtelijke geschillen", *T.P.R.*, 1985, 89-139; VAN DE VELDE, E., "De 'geschillen betreffende de toepassing van een belastingwet' in de zin van art. 569, al. 1, 32° Ger. W. Een analyse van achtergrond en betekenis", *A.F.T.*, 2005, n° 2, 4-27.
— Examens de jurisprudence: LAENENS, J., "Overzicht van rechtspraak. De bevoegdheid (1993-2000)", *T.P.R.*, 2002, 1518-1519, n° 37-40; VAN COMPERNOLLE, J. et CLOSSET-MARCHAL, G., "Examen de jurisprudence (1985-1996). Droit judiciaire privé", *R.C.J.B.*, 1999, 69-87, n° 214-241.

Comm.: — Pour ce qui concerne le tribunal de première instance, voyez les art. 92, 764, 1226, 1236bis, 1238 et s., 1254 et s. et 1383 C. jud. Pour ce qui concerne le tribunal de la jeunesse, voyez les art. 148, 302, 311bis, 350, § 1er, 367, § 2, 373, 374, 375bis, 387bis, 477, 478 et 480 C. civ. Pour ce qui concerne le juge de paix, voyez les art. 591, 7° et 594, 19° C. jud.
— Voyez aussi les art. 214, 215, § 2, 220, § 3, 221-223 et 1421 C. civ. □

…

TITRE II

DU RESSORT

...

Art. 617. [[Les jugements du tribunal de première instance et du tribunal de commerce qui statuent sur une demande dont le montant ne dépasse pas [1.860 EUR], sont rendus en dernier ressort. Cette règle s'applique également aux jugements du juge de paix et, dans les contestations visées à l'article 601bis, à ceux du tribunal de police, lorsqu'il est statué sur une demande dont le montant ne dépasse pas [1.240 EUR].]

Les jugements rendus par le tribunal du travail sont toujours susceptibles d'appel.]

[Les jugements rendus par le tribunal de première instance dans des contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt sont toujours susceptibles d'appel.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 4 L. 29 novembre 1979 (M.B. 22.XII.1979);
Al. 1er remplacé par l'art. 8 L. 3 août 1992 (M.B. 31.VIII.1992) et l'art. 37 L. 11 juillet 1994 (M.B. 27.VII.1994) et modifié par l'art. 1er A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000), vig. le 1er janvier 2002;
Al. 3 inséré par l'art. 6 L. 23 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — L'art. 617, tel que modifié par la L. 3 août 1992 ne viole pas les art. 10 et 11 de la Constitution. C.A., 29 septembre 1993, *M.B.*, 27 octobre 1993;

C.A., 1er décembre 1993, *M.B.*, 16 décembre 1993. — Une nouvelle loi relative au ressort est d'application immédiate aux décisions rendues après cette date, même si l'acte introductif d'instance est antérieur à sa mise en vigueur.
Cass., 10 mars 1983, *Arr. Cass.*, 1982-83, 850 et *Pas.*, 1983, I, 759.

Bibl.: — BROECKX, K., «Art. 617», in *Commentaar Gerechtelijk Recht*. □

...

TITRE III

DE LA COMPETENCE TERRITORIALE

...

Art. 632. [Toute contestation relative à l'application d'une loi d'impôt est de la compétence du juge qui siège au siège de la Cour d'appel dans le ressort duquel est situé le bureau où la perception a été ou doit être faite ou, si la contestation n'a aucun lien avec la perception d'un impôt, dans le ressort duquel est établi le service d'imposition qui a pris la disposition contestée. Toutefois, lorsque la procédure est en langue allemande, le tribunal de première instance d'Eupen est seul compétent.

Le Roi peut désigner, dans le ressort de la Cour d'appel, d'autres juges qui connaissent des contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt. Il détermine le territoire sur lequel le juge exerce sa juridiction.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 7 L. 23 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Bibl.: — BLOCK, A., "Compétence territoriale en matière de contestation relative à l'application d'une loi d'impôt", *J.L.M.B.*, 2003, 922-924; DILLEN, L., "Art. 632 Ger. W.", in *Commentaar gerechtelijk recht*; LAMBOT, D., "Compétence territoriale du juge fiscal en cas de pluralité de demandeurs et de défendeurs", *R.G.C.F.*, 2002, 70-71; VANDEPLAS, A., "De territoriale bevoegdheid inzake belastinggeschillen", *R.W.*, 1977-78, 2159; VANHEESWYCK, L., "Problemen bij de invulling van de territoriale bevoegdheid van de fiscale rechtbanken", *T.F.R.*, 2003, 70-72; VAN ORSHOVEN, P., "Bevoegdheidsgebied van belastingdirecteurs en hoven van beroep", *R.W.*, 1981-82, 2612.
— Examens de jurisprudence: LAENENS, J., "Overzicht van rechtspraak. De bevoegdheid (1993-2000)", *T.P.R.*, 2002, 1574, n° 144-145; VAN COMPERNOLLE, J. et CLOSSET-MARCHAL, G., "Examen de jurisprudence (1985-1996). Droit judiciaire privé", *R.C.J.B.*, 1997, 613, n° 174.

Comm.: — Voyez aussi l'A.R. 25 mars 1999 portant exécution de l'article 7 de la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale (M.B. 27.III.1999), partiellement annulé par Arr. C.E., n° 102.855, 24 janvier 2002.
— Voyez aussi l'A.R. 6 mars 2002 portant exécution de l'article 7 de la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale (M.B. 12.III.2002, éd. 2). □

Art. 633. Les demandes en matière de saisies conservatoires et de voies d'exécution sont exclusivement portées devant le juge du lieu de la saisie, à moins que la loi n'en dispose autrement.

[[En matière de saisie-arrêt, le juge compétent est celui du domicile du débiteur saisi. Si le domicile du débiteur saisi est situé à l'étranger ou est inconnu, le juge compétent est celui du lieu d'exécution de la saisie.]]

[Pour les demandes en matière de saisies conservatoires et les voies d'exécution instituées en vertu de la loi du 20 janvier 1999 visant la protection du milieu marin dans les espaces marins sous juridiction de la Belgique, sont également compétents, les juges des saisies des arrondissements de Furnes, Bruges et Anvers.]

[Si la demande a trait à une saisie opérée dans la mer territoriale visée à l'article 1er de la loi du 6 octobre 1987 fixant la largeur de la mer territoriale de la Belgique ou dans la zone économique exclusive visée à l'article 2 de la loi du 22 avril 1999 concernant la zone économique exclusive de la Belgique en mer du Nord, les juges des saisies des arrondissements d'Anvers, Bruges et Furnes sont également compétents.]

[Le juge des saisies de l'arrondissement d'Anvers est aussi compétent pour les demandes relatives à une saisie sur navire dans la partie du territoire du port d'Anvers qui est située dans l'arrondissement de Termonde.]

□ **Lég.:** Al. 2 inséré par l'art. 2 L. 4 juillet 2001 (M.B. 7.VIII.2001, éd. 2) et remplacé par l'art. 2 L. 8 avril 2003 (M.B. 12.V.2003);
Al. 3 (l'ancien al. 2) inséré par l'art. 3 L. 28 février 1999 (M.B. 12.III.1999, éd. 2); sans porter atteinte aux compétences des tribunaux militaires, les tribunaux de Bruxelles, Bruges, Furnes et Anvers sont compétents pour prendre connaissance des infrac-

tions à la présente loi (art. 4 L. 28 février 1999, M.B. 12.III.1999, éd. 2);
Al. 4 (l'ancien al. 3) inséré par l'art. 54 L. 22 avril 1999 (M.B. 10.VII.1999, éd. 1re);
Al. 5 ajouté par l'art. 14 L. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2).

Bibl.: — BROECKX, K., "Territoriale bevoegdheid van de beslagrechter bij derdenbeslag", *R.W.*, 2003-04, 20-21; DE COUTER, Y. et VANBRABANT, B., "La compétence territoriale en matière de saisie-description, aujourd'hui et demain", *J.L.M.B.*, 2005, 395-402; DIERYCK, C., "Le nouvel article 633 du Code Judiciaire: retour à la case départ?", *J.T.*, 2003, 597; DUJARDIN, R., "De territoriale bevoegdheid ter zee", *De Gerechtsd.*, 1999, 94-99.

Comm.: — Voyez l'art. 1395 C. jud. □

...

QUATRIEME PARTIE

DE LA PROCEDURE CIVILE

...

LIVRE II

L'INSTANCE

TITRE PREMIER

INTRODUCTION DE LA DEMANDE

CHAPITRE PREMIER

DE LA FORME DE L'INTRODUCTION DE LA DEMANDE PRINCIPALE

Section première

De l'introduction par citation

...

Art. 705. L'Etat est cité au cabinet du ministre dans les attributions duquel est compris l'objet du litige [ou au bureau du fonctionnaire désigné par celui-ci]. [Si l'objet du litige entre dans les attributions du Sénat ou de la Chambre des représentants, l'Etat, représenté par la Chambre des représentants ou le Sénat, est cité au gre-fe de l'assemblée mise en cause.]

Le ministre mis en cause ne peut contester que l'objet du litige entre dans les attributions de son département qu'à la condition de se substituer en même temps [le Ministre ou la Chambre législative intéressés], ce qui aura lieu par simples conclusions. [La Chambre législative mise en cause ne peut contester que l'objet du litige entre dans ses attributions qu'à la condition de se substituer en même temps le Ministre ou la Chambre législative intéressés, ce qui aura lieu par simples conclusions.]

Sauf dans les cas urgents, le juge peut néanmoins accorder à l'Etat un délai pour lui permettre de déterminer le ministre compétent [ou la Chambre législative compétente] et d'assurer sa défense. Ce délai ne peut excéder un mois.

Le juge peut décider que les frais de citation à l'égard de l'Etat irrégulièrement représenté n'entreront pas en taxe.

La procédure est poursuivie sur la citation signifiée originairement à l'Etat, tous droits et exceptions saufs pour le surplus.

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 2 L. 23 mars 1999 (M.B. 27.III.1999) et complété par l'art. 4 L. 26 mai 2003 (M.B. 16.VII.2003, err. M.B. 21.X.2003);
Al. 2 modifié et complété par l'art. 4 L. 26 mai 2003 (M.B. 16.VII.2003, err. M.B. 21.X.2003);
Al. 3 modifié par l'art. 4 L. 26 mai 2003 (M.B. 16.VII.2003, err. M.B. 12.X.2003).

Jur.: — Dans ses rapports extrajudiciaires ou judiciaires avec les tiers, l'Etat n'est valablement représenté que par le ministre du département que ces rapports concernent et dont ils intéressent le budget. Cass., 30 avril 1975, *Arr. Cass.*, 1975, 951; Cass., 21 avril 1988, *Arr. Cass.*, 1988-89, 977, concl. D'HOORE et *R.W.*, 1989-90, 120.
— Le ministre mis en cause par un pourvoi, ne peut contester que l'objet du litige entre dans les attributions de son département qu'à la condition de se substituer en même temps le ministre intéressé; si cette condition n'est pas satisfaite, la fin de non-recevoir opposée au pourvoi par le ministre mis en cause, ne peut être accueillie.
Cass., 8 janvier 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 598, *Pas.*, 1990, I, 538, note et *J.T.*, 1990, 268.
— La citation, introductive d'une demande en justice formée contre l'Etat, est signifiée au cabinet du ministre dans les attributions duquel est compris l'objet du litige; le ministre mis en cause peut, dans les conditions et délai légaux, se substituer le ministre intéressé; à défaut de pareille substitution, la

procédure est poursuivie sur la citation signifiée originairement à l'Etat. Lorsque le ministre, à qui a été signifiée une citation introductive d'une demande en justice formée contre l'Etat, conteste que l'objet du litige entre dans les attributions de son département mais ne s'est pas substitué en même temps le ministre intéressé, le juge n'a pas le pouvoir de déterminer lui-même le ministre compétent en lieu et place de l'Etat, demeuré en défaut de procéder à cette détermination dans le délai légal; en pareil cas, le juge est tenu de considérer que, dans la procédure dont il est saisi, l'Etat défendeur est représenté conformément à la loi, par le ministre que la citation a mis en cause.
Cass., 22 février 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 819, *Pas.*, 1990, I, 733, J.T., 1991 (somm.), 105 et *J.L.M.B.*, 1990, 830, note G. de LEVAL.
— Ne remplit pas la condition de l'article 705, alinéa 2, du Code judiciaire le ministre, qui déclare se substituer un ministère n'existant plus.
Cass., 14 juin 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 1015, *Pas.*, 1991, I, 892 et *R.W.*, 1991-92, 226.
— L'art. 705, al. 1er et 2, C. jud. régit les rapports entre les départements ministériels de l'Etat et est étranger à la succession des Communautés et Régions dans les droits et obligations de l'Etat par application de l'article 61, alinéa 1er, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 notamment.
Cass., 16 mars 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 313, *Pas.*, 1995, I, 323 et *R.W.*, 1995-96, 371.
— La règle de l'article 705 du Code judiciaire qui est relative à l'introduction par citation, est étrangère à la règle impérative spécifique de l'article 375 du Code des impôts sur les revenus 1992, applicable à la signification des recours fiscaux.
Cass., 4 mai 2000, *Arr. Cass.*, 2000, 849.
— L'article 705 du Code judiciaire contient une réglementation spéciale pour la signification de citations à l'Etat belge. Les significations d'un jugement ne sont pas soumises au règlement contenu dans cet article.
Cass., 29 mai 2000, *Arr. Cass.*, 2000, 1000, *Pas.*, 2000, I, 986, *R.W.*, 2001-02 (somm.) 502, note et *J.T.*, 2001, 777.
— L'article 705 du Code judiciaire règle exclusivement les relations entre les départements de l'Etat et n'est pas applicable lorsque l'objet du litige relève de la compétence d'une personne morale autre que l'Etat.
Cass., 9 juin 2000, *Arr. Cass.*, 2000, 1069 et *Pas.*, 2000, I, 1053.

Bibl.: — GORIS, A., "Vertegenwoordiging van de wetgevende vergadering in en buiten rechte", *C.D.P.K.*, 2003, 545-550; LEMMENS, P., "Art. 705", in *Comm. Ger. Antwerpen*, Kluwer, (feuilles mobiles); MUYLLE, K., "Het Parlement ontspringt de dans: over de dagvaarding van wetgevende vergaderingen – maar niet voor een fout van de wetgever" (note sous Trib. Bruxelles, 16 février 2001), *T.B.B.R.*, 2003, 217-222.

Comm.: — Voyez aussi l'art. 2 L. 26 mai 2003 réglant la représentation des Chambres législatives fédérales dans les actes judiciaires et extrajudiciaires (M.B. 16.VII.2003, err. M.B. 21.X.2003). □

…

CHAPITRE VI

DE LA COMPARUTION DES PARTIES SUR CITATION

…

Art. 728. [§ 1er. Lors de l'introduction de la cause et ultérieurement, les parties sont tenues de comparaître en personne ou par avocat.

§ 2. Devant le juge de paix, le tribunal de commerce et les juridictions du travail, les parties peuvent aussi être représentées par leur conjoint ou par un parent ou allié porteurs d'une procuration écrite et agréés spécialement par le juge.

[§ 2bis. A la demande expresse du contribuable ou de son avocat, formée par voie de conclusions, le juge peut entendre en ses explications écrites ou verbales à l'audience l'expert comptable, le comptable professionnel ou le réviseur d'entreprise choisi par le contribuable. Le recours à l'expert comptable, au comptable professionnel ou au réviseur d'entreprise est soumis à l'appréciation du juge qui apprécie l'opportunité de procéder à semblable consultation qui ne peut porter que sur des éléments de fait ou sur des questions relatives à l'application du droit comptable.

L'expert comptable, le comptable professionnel ou le réviseur d'entreprise visé à l'alinéa précédent s'entend de la personne qui s'occupe habituellement de la comptabilité du contribuable, ou qui a contribué à l'élaboration de la déclaration fiscale litigieuse, ou qui est intervenue aux côtés du contribuable dans la procédure de réclamation administrative.]

§ 3. En outre, devant les juridictions du travail, le délégué d'une organisation représentative d'ouvriers ou d'employés, porteur d'une procuration écrite, peut représenter

l'ouvrier ou l'employé au procès, accomplir en son nom des diligences que cette représentation comporte, plaider et recevoir toutes communications relatives à l'instruction et au jugement du litige.

Devant ces mêmes juridictions, le travailleur indépendant peut, dans les litiges relatifs à ses propres droits et obligations en cette qualité ou en qualité de handicapé, être pareillement représenté par le délégué d'une organisation représentative d'indépendants.

[Dans les litiges prévus à l'article 580, 8°, c, [relatifs au minimum de moyens d'existence et au droit à l'intégration sociale] et à l'article 580, 8°, d relatif à la loi du 8 juillet 1976 organique des centres publics d'aide sociale en ce qui concerne les contestations relatives à l'octroi de l'aide sociale, à la révision, au refus, au remboursement par le bénéficiaire et à l'application des sanctions administratives prévues par la législation en la matière, l'intéressé peut, en outre, se faire assister ou être représenté par un délégué d'une organisation sociale qui défend les intérêts du groupe des personnes visées par la législation en la matière.]

Dans ces mêmes litiges, le centre public d'aide sociale comparaît soit par un avocat, soit par un membre effectif ou un membre du personnel délégué par lui; le Ministre ayant l'aide sociale dans ses attributions peut se faire représenter par un fonctionnaire.

§ 4. Les agents d'affaires ne peuvent être mandataires.]

[§ 5. Dans le cas visé à l'article 1322quinquies, alinéa 1er, le requérant peut être représenté par le ministère public.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 1er L. 24 décembre 1980 (M.B. 23.I.1981);
§ 2bis inséré par l'art. 8 L. 23 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
§ 3, al. 3 remplacé par l'art. 19 L. 12 janvier 1993 (M.B. 4.II.1993) et modifié par l'art. 48, § 2 L. 26 mai 2002 (M.B. 31.VII.2002), vig. le 1er octobre 2002;
§ 5 inséré par l'art. 4 L. 10 août 1998 (M.B. 24.IV.1999).

Jur.: — En donnant aux mutualités et aux unions nationales des mutualités le pouvoir d'introduire elles-mêmes certaines catégories de litiges intéressant leurs affiliés mais en subordonnant l'exercice de ce pouvoir à l'accord de ceux-ci et en réservant leur droit d'introduire eux-mêmes l'action ou d'y intervenir, le législateur a apporté aux principes du droit judiciaire une dérogation qui est en relation avec l'objectif qu'il poursuit et qui n'est pas disproportionnée par rapport à celui-ci.
C.A., n° 24/92, 2 avril 1992, *M.B.*, 20 mai 1992, 11.656 et *J.T.*, 1992, 656.
— Il résulte des articles 703, al. 1er et 34 C. jud. qu'il n'est pas précisé en soi par quels organes les personnes morales agissent en justice, mais que le législateur compétent a le pouvoir de déterminer quelles sont les personnes physiques qui représentent ces personnes morales et qui permettent la comparution personnelle de la personne morale par leur présence devant le juge. Le C. jud. n'exclut pas au demeurant que la mission d'assurer une telle comparution fasse l'objet d'une délégation régulière, spécialement en vertu des statuts. Il est conforme à l'art. 9 de la loi spéciale de réforme des institutions que le législateur décrétal ait institué l'Office Régional de l'Emploi et ait précisé, parmi les règles de fonctionnement, que son administrateur général assure sa représentation en justice. Ce faisant, il ne porte pas atteinte aux dispositions précitées du Code judiciaire et il n'en empêche pas l'application. Il vise au contraire à en assurer le fonctionnement par rapport à une personne morale qui relève de la compétence de la Région, en précisant par quel organe cette personne morale agit en justice et peut comparaître personnellement. Il apparaît toutefois que la possibilité de délégation que prévoit l'art. 17, al. 8 Décr. Cons. Rég. w. du 16 décembre 1988 porte atteinte aux dispositions du Code judiciaire précitées.
C.A., n° 135/98, 16 décembre 1998, *M.B.*, 2 avril 1999, 11.096; Cass., 17 janvier 2000, *Arr. Cass.,* 2000, 116, *Pas.,* 2000, I, 36, J.T., 558, note J. KIRKPATRICK.
— La disposition de l'article 728 du Code judiciaire, aux termes de laquelle les parties peuvent comparaître en personne en justice, vise les personnes morales comme les personnes physiques: une société commerciale comparaît en personne en justice soit par un organe légal, soit par un organe statutaire.
Cass., 19 mai 1972, *Arr. Cass.*, 1972, 876, concl. P. MAHAUX, *Pas.*, 1972, I, 866, *R.W.*, 1972-73, 408 et *J.T.*, 1973, 12.
— Dans ses rapports extrajudiciaires ou judiciaires avec les tiers, l'Etat n'est valablement représenté que par le ministre du département que ces rapports concernent et dont ils intéressent le budget.
Cass., 30 avril 1975, *Arr. Cass.*, 1975, 951.
— La loi du 10 octobre 1967 contenant le Code judiciaire ayant aboli en règle la représentation légale obligatoire des parties, les dispositions du Code judiciaire doivent être interprétées en ce sens que, sauf dans les cas où il y est formellement dérogé par

la loi, les parties doivent comparaître en personne devant les cours et tribunaux.
Cass., 29 octobre 1976, *Arr. Cass.*, 1977, 253, *Pas.*, 1977, I, 252 et *R.W.*, 1976-77, 1399.
— La loi permettant de confier le pouvoir de représenter une société anonyme dans les actes et en justice à un seul administrateur, il n'est pas requis que les statuts de la société prévoient une garantie supplémentaire consistant dans la signature d'un directeur.
Cass., 22 décembre 1977, *Arr. Cass.*, 1978, 501.
— La loi détermine quelles sont les personnes physiques qui représentent en justice les personnes morales et qui, par leur présence personnelle devant le juge, assurent la comparution personnelle de la personne morale.
Cass., 13 mars 1978, *Arr. Cass.*, 1978, 803.
— Les dispositions des articles 728, 755, 758 et 780 du Code judiciaire sont sans application quant aux procédures suivies par la Cour des comptes; celles-ci sont en effet régies par d'autres dispositions légales non expressément abrogées et par des principes du droit dont l'application n'est pas compatible avec ces dispositions du Code judiciaire.
Cass., 2 octobre 1980, *Arr. Cass.*, 1980-81, 118, *Pas.*, 1981, I, 116, concl. DUMON, *R.W.*, 1981-82, 1217 et *J.T.*, 1981, 116.
— Par suite de l'art. 82 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réforme des institutions, la Communauté est représentée en justice par son exécutif et les procédures de la Communauté en tant que partie demanderesse ou défenderesse doivent être menées au nom de l'exécutif et non au nom du président de l'exécutif.
Cass., 8 juin 1984, *Arr. Cass.*, 1983-84, 1327, *Pas.*, 1984, I, 1235 et *R.W.*, 1984-85, 2056.
— En matière de contestations concernant les élections sociales l'organisation professionnelle peut être représentée devant les juridictions du travail par un délégué, porteur d'une procuration écrite; ce délégué peut également plaider pour cette organisation.
Cass., 30 juin 1986, *Arr. Cass.*, 1985-86, 1484, concl. H. LENAERTS, *Pas.*, 1986, I, 1337 et *R.W.*, 1986-87, 645, concl. H. LENAERTS.
— La comparution personnelle est la règle en matière disciplinaire; à titre d'exception à cette règle, la personne poursuivie ne peut se faire représenter par son avocat que si cela est stipulé dans un texte ou lorsque cela peut être déduit d'un principe général de droit.
Les règles du C. jud. (en l'espèce l'art. 728, § 1er C. jud.) qui permettent aux parties de comparaître par un avocat ne sont applicables qu'aux tribunaux qui font partie du pouvoir judiciaire et une application par analogie aux juridictions administratives n'est possible que pour autant qu'elle soit compatible avec le caractère d'autonomie de la procédure administrative de règlement des litiges; en l'espèce il n'y a pas de procédure disciplinaire où la comparution personnelle est la règle.
C.E., 7 septembre 1988, *Pas.*, 1991, IV, 122.
— Un père ne peut pas représenter son fils, qui est majeur selon le droit du pays dont il possède la nationalité, devant le Conseil d'Etat s'il n'apparaît pas qu'une mesure de protection quelconque a été prise à l'égard du fils ou que le père aurait été autorisé, en tant que représentant légal de son fils, à demander l'annulation de la décision de la chambre de recours.
C.E., 18 février 1992, *Arr. R.v.St.*, 1992.
— Une demande en intervention introduite par une région représentée par son exécutif en la personne de l'un de ses membres n'est pas recevable si cette région est déjà partie à l'instance en qualité de partie adverse.
Le fait que l'acte contesté a été établi sous la responsabilité d'un autre membre de l'exécutif n'a aucune répercussion sur la représentation de la région en justice puisque l'art. 82 de la loi spéciale de réforme des institutions du 8 août 1980 stipule que les exécutifs représentent la communauté ou la région en justice et ailleurs et qu'aucune disposition ne précise au sens des art. 42, 1 ° et 705 C. jud. que les communautés et les régions, comme l'Etat peuvent être représentées en justice par plusieurs membres de leurs exécutifs.
C.E., 20 novembre 1992, *J.L.M.B.*, 1993, 347.

Bibl.: — COPPENS, P., "La comparution en justice des sociétés commerciales et la controverse issue de l'art. 728 du C.J.", *Rev. prat. soc.*, 1970, 149-163; DECROES, A., "La représentation en justice des personnes morales", in X, *Les actions collectives devant les différentes juridictions*, Liège, Formation Permanente CUP n° 47, 2001, 151-171; DUVIVIER, J., "La comparution en justice des sociétés anonymes et le C.J.", *Jur. Liège*, 1970-71, 121-124, FREDERICQ, S., "La représentation en justice de l'armement par le capitaine", *R.C.J.B.*, 1965, 408-422; HANNEQUART, Y., "La représentation en justice des sociétés anonymes", *Jur. Liège*, 1970-71, 124-128; LAMBERT, P., "La loi du 24 décembre 1980 relative à la représentation des travailleurs indépendants auprès des tribunaux du travail", *J.T.*, 1981, 168; MOURY, A. et PELTZER, P., "Représentation de la société anonyme depuis la première directive européenne de coördination du droit des sociétés", *Rev. prat. soc.*, 1977, 57-108; NAUWELAERTS, R., "Art. 728", in *Comm. Ger.*, Antwerpen, Kluwer, losbl.; PIRE, D., "Le point sur la comparution et représentation des parties en justice", in X, *Le point sur les procédures*, Liège, Formation

Permanente CUP n° 43, 2000, 111-120; SOHIER, J., "La représentation de l'Etat en justice", *J.T.*, 1988, 313-314.

Comm.: — Voir les art. 440, 675, 703, 721, 758, 1149 et 1694 C. jud.
— Seul le ministre lui-même peut être considéré comme l'organe compétent visé aux articles 703 ou 728 C. jud. qui peut comparaître «en personne» en justice pour l'Etat belge. Le ministre ne peut déléguer cette compétence à l'un de ses agents, qu'en vertu d'une loi, base légale qui fait actuellement défaut.
Trib. Bruxelles, 18 septembre 2001, *R.W.*, 2001-02, 962, note J. LAENENS et *J.T.*, 2001, 866; Trib. Gent, 14 juin 2001, *A.F.T.*, 2001, 407 et *A.J.T.*, 2001-02, 102; Gent, 14 juin 2001, *T.F.R.*, 2001, 671; Trib. Antwerpen, 8 juin 2001, *Fisc.*, 2001, n° 805, 8, *Fisc. Act.*, 2001, n° 23, err. *Fisc. Act.*, 2001, n° 24, 7, *A.F.T.*, 2001, 407 et *F.J.F.*, 2001, 556; Antwerpen, 8 juin 2001, *T.F.R.*, 2001, 668. Voyez aussi la loi du 10 décembre 2001 modifiant divers codes fiscaux, en ce qui concerne le pourvoi en cassation et la représentation de l'Etat devant les cours et tribunaux (M.B. 22.XII.2001, 44.653). □

...

[TITRE Vbis

LA REQUETE CONTRADICTOIRE]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 40 L. 3 août 1992 (M.B. 31.VIII.1992), vig. le 1er janvier 1993.

Bibl.: — BOIGELOT, E., «Du côté de la loi: loi du 3 août 1992 modifiant le Code judiciaire», *Cah. dr. jud.*, 1992 (142), 154-155; de LEVAL, G., «La loi du 3 août 1992 modifiant le Code Judiciaire», *J.T.*, 1992 (841), 853-854; de LEVAL, G., «L'introduction de la demande par requête contradictoire», *Le nouveau droit judiciaire privé. Commentaires*, 1994, 39-46 ; LAENENS, J., «Inleiding van het geding: exploot of verzoekschrift», in GEINGER, H. (Ed.), *De vereenvoudiging en versnelling van het burgerlijk proces*, Antwerpen, Kluwer, 1984, 53; LAENENS, J. et BROECKX, K., "Het gerechtelijk recht in een stroomversnelling", *R.W.*, 1992-93, 913-915, in *Het gerechtelijk recht in een stroomversnelling*, Antwerpen, Maklu, 1993, 41-48; LAENENS, J., "Rechtsingang in civiele zaken", in INTERUNIVERSITAIR CENTRUM VOOR GERECHTELIJK RECHT (Ed.), *Het interdisciplinair geschil*, Antwerpen, Kluwer, 1996, 91-96; LEBBE-DESSARD, V., DESSARD, D. et SIMAR, N., "L'introduction de l'action par requête", in *Liber Amicorum Yvon Hannequart et Roger Rassier*, 1997, 95-113; RAES, S., "Art. 1034bis-sexies Ger. W.", in Comm. Ger., Antwerpen, Kluwer, losbl.; RAES, S., "Het verzoekschrift op tegenspraak", in I.C.G.R. (Ed.), *Het vernieuwd gerechtelijk recht. Eerste commentaar bij de Wet van 3 augustus 1992 tot wijziging van het Gerechtelijk Wetboek*, Antwerpen, Kluwer, 1992, 82-90; SCHEERS, D., *Het verzoekschrift*, Reeks 'Advocatenpraktijk-Gerechtelijk Recht', n° 2, Antwerpen, Kluwer, 1997, 50 p. □

[Art. 1034bis. Dans les cas où il est dérogé par la loi à la règle générale prévoyant l'introduction des demandes principales au moyen d'une citation, le présent titre est applicable aux demandes introduites par une requête notifiée à la partie adverse, sauf pour les formalités et mentions régies par les dispositions légales non expressément abrogées.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 40 L. 3 août 1992 (M.B. 31.VIII.1992).

Jur.: — Lorsqu'il est prescrit que la demande doit être introduite par requête, l'introduction de l'instance par citation est, en principe, valable.
Cass., 1er octobre 1990, *Arr. Cass.*, 1990-91, 111, *Pas.*, 1991, I, 102, *R.W.*, 1990-91, 961 et *J.T.*, 1992, 475.
— Il ne suit d'aucune disposition légale que la demande tendant à l'exécution provisoire visée à l'article 1401 du Code judiciaire ne puisse être introduite par requête.
Cass., 2 janvier 1992, *Pas.*, 1992, I, 379 et *R.W.*, 1991-92, 1333.
— Les demandes fondées sur les articles 221 et 223 du Code civil sont introduites par une requête contradictoire et, dès lors, ne tombent pas sous la réglementation relative à l'introduction et l'instruction de la demande sur requête unilatérale.
Cass., 23 septembre 1996, *R.W.*, 1997-98, 364, note S. MOSSELMANS et *P.&B.*, 1997, 41, note S. RAES.

Bibl.: — BALATE, E, «Généralisation de la requête et nouvelles fonctions du greffier», *J.T.*, 1987, 529.

Comm.: — Voyez aussi les dispositions contraires non abrogées: art. 486, 642, 675-676, 689, 704, 708, 747, 748, 773, 908, 920, 921, 970, 984, 988, 990, 1025 et s., 1056, 1057, 1079, 1114, 1143, 1237bis, 1254, 1320, 1337ter, 1340, 1343, § 3, 1344bis, 1363, 1371bis, 1454, 1601 et 1638 C. jud.; art. 5 L. 26 juin 1990; art. 100 L. 14 juillet 1991.
— Voyez aussi l'art. 700 C. jud. □

[Art. 1034ter. La requête contient à peine de nullité:

1° l'indication des jour, mois et an;

2° les nom, prénom, profession, domicile du requérant, ainsi que, le cas échéant, ses qualités et inscription au resgistre de commerce ou au registre de l'artisanat;

3° les nom, prénom, domicile et, le cas échéant, la qualité de la personne à convoquer;

4° l'objet et l'exposé sommaire des moyens de la demande;

5° l'indication du juge qui est saisi de la demande;

6° la signature du requérant ou de son avocat.

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 40 L. 3 août 1992 (M.B. 31.VIII.1992). □

[Art. 1034quater. Il est joint à la requête, à peine de nullité, un certificat de domicile des personnes visées à l'article 1034ter, 3°, sauf lorsque l'instance a déjà été introduite antérieurement au moyen d'une citation ou en cas d'élection de domicile.

Le certificat ne peut porter une date antérieure de plus de quinze jours à celle de la requête. Ce certificat est délivré par l'administration communale.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 40 L. 3 août 1992 (M.B. 31.VIII.1992).

Comm.: — Voyez l'art. 1344bis C. jud.
— Voyez l'A.R. 14 mars 1991 autorisant les greffiers des cours et tribunaux de l'Ordre judiciaire à accéder au Registre national des personnes physiques et à utiliser le numéro d'identification du registre national des personnes physiques (M.B. 14.V.1991, 10.042); A.R. 16 juillet 1992 relatif à la communication des informations contenues dans les registres de la population et dans le registre des étrangers (M.B. 15.VIII.1992, 18.045). □

[Art. 1034quinquies. La requête, accompagnée de son annexe, est envoyée, en autant d'exemplaires qu'il y a de parties en cause, par lettre recommandée au greffier de la juridiction ou déposée au greffe.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 40 L. 3 août 1992 (M.B. 31.VIII.1992).

Comm.: — L'obligation de l'article 1034quinquies C. jud. en vertu duquel la requête doit être déposée en autant d'exemplaires que de parties n'est pas prescrite à peine de nullité.
Trib. Brugge, 11 juin 2001, TFRnet (16 avril 2002). □

[Art. 1034sexies. Après que, le cas échéant, les droits de mise au rôle ont été payés, les parties sont convoquées par le greffier sous pli judiciaire, à comparaître à l'audience fixée par le juge. Une copie de la requête est jointe à la convocation.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 40 L. 3 août 1992 (M.B. 31.VIII.1992). □

...

QUATRIEME LIVRE

PROCEDURES PARTICULIERES

...

[CHAPITRE XXIV

DES CONTESTATIONS CONCERNANT L'APPLICATION D'UNE LOI D'IMPOT]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 9 L. 23 mars 1999 (M.B. 27.III.1999). □

[Art. 1385decies. Contre l'administration fiscale, et dans les contestations visées à l'article 569, alinéa 1er, 32°, la demande est introduite par requête contradictoire.

Le Titre Vbis du livre II de la quatrième partie est d'application, à l'exception des articles 1034ter, 3°, et 1034quater.

Une copie de la décision contestée doit être jointe à chaque exemplaire de la requête ou de la citation, à peine de nullité.

Lorsqu'un recours administratif préalable est organisé par ou en vertu de la loi et que l'autorité administrative n'a pas encore pris de décision, une copie du recours administratif et de l'accusé de réception de ce recours doivent, par dérogation à l'alinéa 3, être joints.

Art. 1385undecies. Contre l'administration fiscale, et dans les contestations visées à l'article 569, alinéa 1er, 32°, l'action n'est admise que si le demandeur a introduit préalablement le recours administratif organisé par ou en vertu de la loi.

L'action est introduite au plus tôt six mois après la date de réception du recours admi-

nistratif au cas où ce recours n'a pas fait l'objet d'une décision et, à peine de déchéance, au plus tard dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif.

Le délai de six mois visé à l'alinéa 2 est prolongé de trois mois lorsque l'imposition contestée a été établie d'office par l'administration.]

□ **Lég.:** Insérés par l'art. 9 L. 23 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Dispositions transitoires: voyez la L. 23 mars 1999, art. 11, al. 1-3 (M.B. 27.III.1999):

"**Art. 11.** Les procédures pendantes devant les cours, les tribunaux et les autres instances, y compris les voies de recours qui peuvent être introduites contre leurs décisions, seront poursuivies et clôturées conformément aux règles en vigueur avant le 1er mars 1999.

Par dérogation à l'article 1385undecies du Code judiciaire, inséré par l'article 9 de la présente loi, la possibilité d'introduire une action au plus tôt six mois ou neuf mois après la date de réception du recours administratif au cas où ce recours n'a pas fait l'objet d'une décision, n'est pas applicable lorsque ce recours porte sur une imposition afférente à l'exercice d'imposition 1998 ou à un exercice d'imposition antérieur, en ce qui concerne les impôts sur les revenus et les taxes assimilées aux impôts sur les revenus. La présente disposition n'est pas applicable aux réclamations qui sont toujours pendantes à l'administration et qui n'auront fait l'objet d'aucune décision au 31 mars 2001.

Lorsque le délai de recours visé à l'article 379 du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il existait avant d'être abrogé par l'article 34 de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, n'est pas expiré à la date du 1er mars 1999, le recours visé à l'article 1385decies du Code judiciaire, inséré par l'article 9 de la présente loi, peut être introduit dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif." □

...

Code civil

CODE CIVIL
(extrait)

□ **Lég.:** L. 21 mars 1804. □

...

LIVRE PREMIER

DES PERSONNES

...

TITRE V

DU MARIAGE

...

[CHAPITRE VI

DES DROITS ET DEVOIRS RESPECTIFS DES EPOUX]

□ **Lég.:** Intitulé inséré par l'art. 1er L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976). □

...

Art. 215. [§ 1er. Un époux ne peut, sans l'accord de l'autre, disposer entre vifs à titre onéreux ou gratuit des droits qu'il possède sur l'immeuble qui sert au logement principal de la famille, ni hypothéquer cet immeuble.

Il ne peut sans le même accord, disposer entre vifs à titre onéreux ou gratuit, des meubles meublants qui garnissent l'immeuble qui sert au logement principal de la famille, ni les donner en gage.

Si l'époux, dont l'accord est requis, le refuse sans motifs graves, le conjoint peut se faire autoriser par le tribunal de première instance et, en cas d'urgence, par le président de ce tribunal à passer seul l'acte.

§ 2. Le droit au bail de l'immeuble loué par l'un ou l'autre époux, même avant le mariage, et affecté en tout ou en partie au logement principal de la famille, appartient conjointement aux époux, nonobstant toute convention contraire.

Les congés, notifications et exploits relatifs à ce bail doivent être adressés ou signifiés séparément à chacun des époux ou émaner de tous deux. [Toutefois, chacun des deux époux ne pourra se prévaloir de la nullité de ces actes adressés à son conjoint ou émanant de celui-ci qu'à la condition que le bailleur ait connaissance de leur mariage.]

Toute contestation entre eux quant à l'exercice de ce droit est tranchée par le juge de paix.

Les dispositions du présent paragraphe ne s'appliquent ni aux baux commerciaux, ni aux baux à ferme.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 1er L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976);
§ 2, al. 2 complété par l'art. 3 L. 20 février 1991 (M.B. 22.II.1991).

Jur.: — Conformément à l'art. 215, § 2 C. civ. Le droit au bail de l'immeuble qui sert d'habitation principale au ménage appartient conjointement aux deux époux. Chacun des époux à un droit égal et indivisible au bail. Un congé qui n'a été signifié qu'à un seul des époux reste par conséquent sans effet. La demande en validation du congé invalide qui n'a été introduite que contre un seul d'entre eux doit donc être déclarée non recevable. Sinon le bail subsiste dans les deux cas à l'égard de l'autre époux et donc à l'égard du ménage.
Cass., 6 octobre 1978, *Arr. Cass.*, 1978-79, 152, *Pas.*, 1979, I, 170 et *R.W.*, 1978-79, 1641.
— Justifie légalement la décision que le congé relatif à un bail, bien que donné conjointement à des époux dans un seul écrit, remplit cette condition, le juge qui constate que le bailleur a notifié ce congé aux deux époux par envoi recommandé accompagné d'un accusé de réception, que chacun des époux a signé séparément l'accusé de réception et que chacun d'eux a réellement pris connaissance du congé (art. 215, § 2, al. 2 C. civ.).
Cass., 22 mars 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 782, *Pas.*, 1991, I, 693 et *R.W.*, 1991-92, 845.
— Si les congés, notifications et exploits relatifs au bail de l'immeuble loué par l'un ou l'autre des époux, même avant le mariage, et affecté en tout ou en partie au logement principal de la famille, doivent être adressés ou signifiés séparément à chacun des époux, chacun des époux ne peut toutefois pas se prévaloir de la nullité de ces actes adressés à son conjoint qu'à la condition que le bailleur ait connaissance de leur mariage; seule la connaissance effective du mariage par le bailleur qui notifie un congé ou signifie un exploit autorise l'un des époux à se prévaloir de cette nullité (art. 215, § 2, al. 2 C. civ.).
Cass., 7 avril 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 347, *Pas.*, 1994, I, 344 et *R.W.*, 1994-95, 256.

Bibl.: — BUYSSENS, F., "Huurschulden betreffende de voornaamste gezinswoning: over ontvankelijkheid en gehoudenheid op grond van art. 215, par. 2 B.W." (note sous J.P. Sint-Niklaas, 2 mars

1998), *R.W.*, 1998-99, 1154-1157; DE COCK, Y. et DE LAT, J., "De bescherming van de gezinswoning", *Jura Falc.*, 1976-77, 355-387; DELVA, W., "Doelgerichte vermogens: de gezinswoning en het gezinshuisraad door de wet beschermd", *T. Not.*, 1978, 197-210; DELNOY, P., LELEU, Y.-H. et VIEUJEAN, E. (Ed.), "Le logement officiel", in *Famille & Droit*, Diegem, Story-Scientia, 1999, 443 p.; KNAPEN, J., "De bescherming van de gezinswoning (art. 215 B.W.) als de echtgenoten niet samenwonen", *Limb. Rechtsl.*, 1980, 59-64; PIRSON, C., "Protection du logement familial et droit d'ouvrir un compte de banque et de louer un coffre-fort", in X. (Ed.), *Cinq années d'application de la réforme des régimes matrimoniaux*, Bruxelles, Bruylant, 1982, 29-41; RENCHON, J.-L., "La sanction de la violation du caractère conjoint du droit au bail du logement principal de la famille" (note sous Cass., 6 octobre 1978), *Rev. trim. dr. fam.*, 1979, 370-372; TOBBACK, K., "Medehuur van de gezinswoning: de opzegging van een gehuurde woning aan gehuwden", *R. Cass.*, 1994, 173-174; VAN DER MEERSCH, B., "Geldt de bescherming van de gezinswoning ook na inbreng ervan in een vennootschap?" (note sous Trib. Mechelen, 5 octobre 1992), *R.W.*, 1995-96, 885-888; VAN DE WIELE, P., "De kwalificatie van de gezinswoning bij feitelijke scheiding", *R.W.*, 1990-91, 438-441; VANHOVE, K. et CASTELEIN, C., "Tijd om te verhuizen? Bescherming van de gehuurde gezinswoning op crisismomenten binnen het huwelijk en de wettelijke samenwoning", *T.P.R.*, 2003, 1563-1637; VAN SINAY, T., "De gezinswoning en de rechterlijke machtiging tot vervreemding (art. 215 § 1 en 1420 B.W.)", *T. Not.*, 1985, 304-308; VERWILGHEN, M., "Le logement et la famille en droit belge", *Ann. dr.*, 1982, 65-110.

Comm.: — Lorsqu'un congé a été adressé aux deux époux conjointement par une lettre recommandée avec accusé de réception qui a été signé par chacun des époux et qu'il est établi que chaque époux a effectivement pris connaissance de la lettre de congé, l'art. 215, § 2 C. civ. n'est pas violé.
J.P. Wolvertem, 29 mars 2001, *A.J.T.*, 2001-02, 370.
— Voyez les art. 220 et 224 C. civ.; les art. 569, 1°, 594, 19°, 628, 2°, 1034bis et s. et 1253ter et s. C. jud. □

…

Art. 217. [Chaque époux perçoit seul ses revenus et les affecte par priorité à sa contribution aux charges du mariage.

Il peut en utiliser le surplus à des acquisitions de biens justifiées par l'exercice de sa profession; ces biens sont soumis à sa gestion exclusive.

L'excédent est soumis aux règles du régime matrimonial des époux.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 1er L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Jur.: — Pour déterminer le montant des revenus d'un des époux le juge peut prendre en considération les bénéfices d'une société de personnes à responsabilité limitée qui n'ont pas été distribués mais mis en réserve, en vertu d'une décision de l'assemblée générale dont le mari est l'actionnaire principal.
Cass., 27 juin 1980, *Arr. Cass.*, 1979-80, 1374 et *Pas.*, 1980, I, 1367.

Bibl: — RAUCENT, L., «La perception des revenus», in RAUCENT, L. et LELEU, Y.-H. (Ed.), *Les régimes matrimoniaux, I, Les droits et les devoirs des époux*, Bruxelles, Larcier, 1997, 113-116.

Comm.: — Voyez les art. 213, 216, 221, 223, 1400, 6°, 1405 et s. et 1466 C. civ. □

…

Art. 221. [Chacun des époux contribue aux charges du mariage selon ses facultés.

A défaut par l'un des époux de satisfaire à cette obligation, l'autre époux peut, sans préjudice des droits des tiers, se faire autoriser par le juge de paix à percevoir à l'exclusion de son conjoint, dans les conditions et les limites que le jugement fixe, les revenus de celui-ci ou ceux des biens qu'il administre en vertu de leur régime matrimonial, ainsi que toutes autres sommes qui lui sont dues par des tiers.

Le jugement est opposable à tous tiers débiteurs actuels ou futurs sur la notification que leur a faite le greffier à la requête du demandeur.

Lorsque le jugement cesse de produire ses effets, les débiteurs en sont informés par le greffier.

Les notifications faites par le greffier indiquent ce que le tiers débiteur doit payer ou cesser de payer.

L'autorisation demeure exécutoire nonobstant le dépôt ultérieur d'une requête en divorce ou en séparation de corps jusqu'à la décision du tribunal ou du président du tribunal statuant en référé.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 1er L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976);

Le mot «requête» a été remplacé implicitement par les mots «exploit de citation» par la L. 30 juin 1994 (M.B. 21.VII.1994) (voyez l'art. 1254 C. jud., tel que remplacé par l'art. 2 L. 30 juin 1994).

Jur.: — En cas de divorce de fait l'avantage conféré par l'art. 215, al. 2 (ancien) C. civ. ne peut être opposé à l'époux responsable du divorce et de sa continuation.
Cass., 12 février 1959, *Pas.*, 1959, I, 600; Cass., 4 novembre 1960, *Pas.*, 1961, I, 239 et *R.W.*, 1961-62, 831; Cass., 30 avril 1964, *Pas.*, 1964, I, 931.
— L'époux séparé de fait, qui réclame une pension alimentaire à son conjoint (art. 213 et 221 C. civ. (les anciens art. 212 et 218, al. 1er C. civ.)) ou une délégation de somme (art. 221 C. civ. (l'ancien article 218, al. 2 C. civ.)) doit prouver que la séparation est due à la faute de celui-ci. Lorsque la séparation persiste entre époux séparés de fait, l'époux qui demande une pension alimentaire à son conjoint doit prouver que le maintien de la séparation est dû à une faute de celui-ci. Le juge qui constate que la séparation est due à l'époux auquel son conjoint demande une pension alimentaire, peut légalement décider que cet époux est présumé, jusqu'à preuve du contraire, seul responsable de la persistance de la séparation de fait.
Cass., 19 septembre 1975, *Arr. Cass.*, 1976, 97, *Pas.*, 1976, I, 90 et *R.W.*, 1975-76, 1495, note P. SENAEVE.
— Lorsque parents et enfants vivent ensemble et ne forment donc qu'un ménage, la contribution que l'un des époux réclame à l'autre en vue d'assumer l'obligation qu'ils ont contractée ensemble, par le fait seul du mariage, de nourrir, entretenir et élever leurs enfants fait partie des charges du "ménage".
Cass., 27 mars 1980, *Arr. Cass.*, 1979-80, 950 et *Pas.*, 1980, I, 934, note E.L.
— La circonstance que le juge de paix autorise les époux, sur la base de l'article 224 C. civ. et par voie de mesure urgente et provisoire, à avoir une résidence séparée, n'a pas pour effet que la séparation des époux ne doive pas être considérée comme une séparation de fait en ce qui concerne l'attribution d'une pension alimentaire sur la base de l'article 213 du même Code. L'époux séparé de fait, qui, sur la base de l'article 213 C. civ., réclame une pension alimentaire à son conjoint, doit prouver que la séparation est due à la faute de celui-ci.
Cass., 10 octobre 1980, *Arr. Cass.*, 1980-81, 154, *Pas.*, 1981, I, 190 et *R.W.*, 1980-81.
— L'époux séparé de fait qui, en invoquant l'article 221 du Code civil, réclame à son conjoint une contribution aux charges du mariage, doit prouver que la séparation et son maintien sont dus à la faute de celui-ci, même en-dehors du cas où est réclamée la délégation de somme prévue par l'alinéa 2 de cet article. Une décision judiciaire qui constate que la défenderesse reste en défaut d'administrer la preuve de la faute du demandeur dans la séparation de fait et qui le condamne néanmoins à une pension alimentaire sur la base de l'art. 221, al. 1er C. civ. viole cet article.
Cass., 21 février 1986, *Arr. Cass.*, 1985-86, 877, *Pas.*, 1986, I, 797 et *R.W.*, 1986-87, 303.
— La délégation de sommes autorisée par les articles 221 du Code civil et 1280 du Code judiciaire ne peut être accordée d'office par le juge, mais seulement à la demande de la partie qui réclame une contribution alimentaire
Cass., 24 mars 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 305, *Pas.*, 1994, I, 303 et *R.W.*, 1994-95, 829.
— L'obligation incombant à chacun des époux de contribuer aux charges du mariage selon ses facultés ne se conçoit qu'en raison de l'état de mariage; il s'ensuit que la décision judiciaire condamnant l'un des époux à cette contribution cesse de produire ses effets à la transcription du dispositif de la décision définitive admettant le divorce.
Cass., 3 novembre 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 928, *Pas.*, 1994, I, 909 et *R.W.*, 1994-95, 1294.
— Il ne ressort pas des dispositions de l'article 221 C. civ. (qui prescrit qu'il incombe à chacun des époux de contribuer aux charges du mariage selon ses facultés) que l'ensemble des revenus des époux doit être également partagé entre eux.
Cass., 26 juin 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 666 et *E.J.*, 1996, 57, note J. ROODHOOFT.
— Les demandes fondées sur l'article 221 C. civ. sont introduites par une requête contradictoire et, dès lors, ne tombent pas sous la réglementation relative à l'introduction et l'instruction de la demande sur requête unilatérale, visée aux articles 1025 et 1034 du Code judiciaire.
Cass., 23 septembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 787, *R.W.*, 1997-98, 364, note S. MOSSELMANS et *E.J.*, 1997, 50, note P. SENAEVE.
— Ne justifie pas légalement sa décision de débouter une partie de sa demande de contribution aux charges du mariage par la considération qu'elle dispose de revenus largement suffisant pour vivre de façon aisée, le juge d'appel qui n'examine pas quelles sont les facultés de l'autre partie de contribuer aux charges du mariage.
Cass., 7 juin 2001, *Rev. trim. dr. fam.*, 2002, 239 et *Pas.*, 2001, I, 1071.

Bibl.: — DE MEYER, C., "Overeenkomsten tussen feitelijk gescheiden echtgenoten over de hulp- en bijdrageplicht en over de verplichting bij te dragen in de lasten van het huishouden", *R.W.*, 1983-84, 2905-2908; JANSSENS, K., "Artikel 221 B.W. en het voorlopig bewind", *A.J.T.*, 2000-01, 613-620; MEULDERS-KLEIN, M.-Th., "Les vicissitudes de

la délégation de sommes à la lumière de la loi du 31 mars 1987", *T.B.B.R.*, 1988, 7-30; PANIER, C., "Le devoir de contribution aux charges du ménage", in X (Ed.), *Cinq années d'application de la réforme des régimes matrimoniaux*, Bruxelles, Bruylant, 1982, 43-98; PAUWELS, J., "Ontvangstmachtiging, een dringende voorlopige maatregel?" (note sous J.P. Dendermonde, 26 avril 1977), *R.W.*, 1977-78, 466-467; PAUWELS, J., "Gezinshuishouding vereist voor de toepassing van artikel 221 van het Burgerlijk Wetboek", *R.W.*, 1977-78, 466; PAUWELS, J., "Ontvangstmachtiging en gezinshuishouding", *R.W.*, 1981-82, 1565; RENCHON, J.-L., "L'exécution du devoir de secours dans le contexte d'une séparation organisée sur base de l'article 223 du Code civil" (note sous Cass., 10 octobre 1980), *Rev. trim. dr. fam.*, 1981, 389-391; RENCHON, J.-L., "L'utilisation du mécanisme de la délégation de salaire pour obtenir le paiement d'arriérés de la pension après divorce ou de la contribution aux charges du mariage" (note sous J.P. Namur, 17 novembre 1977), *Rev. trim. dr. fam.*, 1981, 108-110; SENAEVE, P., "Enkele beschouwingen over de verplichting tot bijdrage in de lasten van de huishouding en over de inkomstendelegatie" (note sous Cass., 19 septembre 1975), *R.W.*, 1975-76, 1497-1503; SENAEVE, P., "Sanctie van de niet-naleving van een ontvangstmachtiging door de derde-schuldenaar" (note sous Trib. Kortrijk, 10 mars 1980), *R.W.*, 1982-83, 1739-1741; SENAEVE, P., "Alimentatie en ontvangstmachtiging bij feitelijke scheiding op basis van artikel 223 van het Burgerlijk Wetboek" (note sous Cass., 21 février 1986), *R.W.*, 1986-87, 305-310; VANLEDE, K., "Het belang van een uniforme kwalificatie van de ontvangstmachtiging", *E.J.*, 2001, 38-48; VIEUJEAN, E., "Les devoirs de secours et de contribution aux charges du mariage", in RAUCENT, L. et LELEU, Y.-H. (Ed.), *Les régimes matrimoniaux, I, Les droits et les devoirs des époux*, Bruxelles, Larcier, 1997, 165-201.

Comm.: — Voyez les art. 213 et 223 C. civ.; les art. 594, 19°, 628, 2°, 1034bis et s., 1253ter et s., 1280, 1288, 1320-1322 et 1409 et s., C. jud.; les art. 391bis et 1390bis-1390ter C. pén. □

Art. 222. [Toute dette contractée par l'un des époux pour les besoins du ménage et l'éducation des enfants oblige solidairement l'autre époux.

Toutefois, celui-ci n'est pas tenu des dettes excessives eu égard aux ressources du ménage.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 1er L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Jur.: — En vertu de l'art. 222 C. civ. un époux peut, en dehors de toute intervention de l'autre époux, contracter une dette pour les besoins du ménage. La solidarité instituée par l'article 222 du Code civil à propos des dettes contractées pour les besoins du ménage suppose l'existence d'un ménage et ne peut, partant, être invoquée en cas de séparation de fait des époux. Cette situation ne peut toutefois être opposée au tiers de bonne foi qui a contracté dans l'ignorance de la séparation.
Cass., 15 octobre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1269, *R.W.*, 2000-01, 836, note F. APS et *R.C.J.B.*, 2001, 73, note Y.-H. LELEU.
— Pour vérifier si les conditions d'application de l'article 222, al. 1er C. civ. sont remplies et si le tiers contractant a pu compter sur la solvabilité de l'un et de l'autre époux, il faut se placer à la conclusion du contrat.
Cass., R.G. C.01.0496.F, 28 novembre 2003, www.cass.be.
— Par la considération que les factures concernent des soins prodigués à l'épouse en raison de l'alcoolisme de celle-ci, le jugement attaqué ne justifie pas légalement sa décision qu'il ne peut s'agir d'une dette contractée pour les besoins du ménage.
Cass., R.G. C.03.0172.F, 14 mai 2004, www.cass.be.
— La dette qui résulte de l'usage d'une carte d'achat qui a été demandé par un des époux constitue une dépense ménagère non exceptionnelle. S'il n'est pas démontré que l'emprunt ou les facilités de paiement ont été contractés pour des dettes ménagères ou pour l'éducation des enfants, l'art. 222 C. civ. ne s'applique pas.
Antwerpen, 8 février 1999, *T.B.B.R.*, 2000, 183.

Bibl.: — BEGUIN, E., "Les dettes de ménage et d'éducation des enfants", in RAUCENT, L. et LELEU, Y.-H. (Ed.), *Les régimes matrimoniaux, I, Les droits et les devoirs des époux*, Bruxelles, Larcier, 1997, 203-209; DE WILDE D'ESTMAEL, E., "Les dettes de soins de santé engagées par un époux marié sous le régime légal" (note sous Cass., 20 mars 1997), *Div. Act.*, 1997, 121-128; GERLO, J., "Negatief saldo van een bankrekening en huwelijksvermogensrecht" (note sous Trib. Ieper, 7 septembre 1990), *T.B.B.R.*, 1992, 246-251; PAUWELS, J., "Concubinaat: hoofdelijke aansprakelijkheid voor gezinsschulden?" (note sous J.P. Merksem, 5 mars 1981), *R.W.*, 1981-82, 51-52; VIEUJEAN, E., "Les dettes de ménage", in RAUCENT, L. et RENCHON, J.-L. (Ed.), *Quinze années d'application de la réforme des régimes matrimoniaux*, Bruxelles, Bruylant, 1991, 195-219.

Comm.: — Voyez l'art. 1406 et s. C. civ. □

…

LIVRE III

DES DIFFERENTES MANIERES DONT ON ACQUIERT LA PROPRIETE

...

[TITRE V

DES REGIMES MATRIMONIAUX]

□ **Lég.:** Intitulé inséré par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976). □

CHAPITRE PREMIER

DISPOSITIONS GENERALES

...

Art. 1394. [Les époux peuvent, au cours du mariage, apporter à leur régime matrimonial toutes modifications qu'ils jugent à propos et même en changer entièrement.

L'acte portant modification du régime matrimonial est précédé:

1. de l'inventaire de tous les biens meubles et immeubles et des dettes des époux;

2. du règlement de leurs droits respectifs sur lesquels il leur sera loisible de transiger.

L'un et l'autre sont constatés par acte devant notaire.

[L'inventaire et le règlement des droits respectifs ne sont pas requis lorsque la modification du régime matrimonial n'entraîne pas liquidation du régime préexistant ou changement actuel dans la composition des patrimoines ou lorsque la modification porte seulement sur la rétractation, du commun accord des époux, des donations qu'ils se sont faites ou que l'un d'eux a faites à l'autre dans le contrat de mariage, ou porte seulement sur un accord visé à l'article 1388, alinéa 2.]]

[[L'inventaire et le règlement des droits respectifs ne sont pas non plus requis lorsqu'une modification est apportée au patrimoine commun sans que le régime matrimonial soit par ailleurs modifié dans une mesure telle qu'il doive être entièrement liquidé]. Un inventaire et le règlement des droits respectifs doivent toutefois être dressés, si un des époux ou le tribunal en fait la demande.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976);
Al. 4 remplacé par l'art. 6, 1° L. 22 avril 2003 (M.B. 22.V.2003);
Al. 5 ajouté par l'art. 2 L. 9 juillet 1998 (M.B. 7.VIII.1998) et modifié par l'art. 6, 2° L. 22 avril 2003 (M.B. 22.V.2003).

Jur.: — Bien qu'il ne soit plus immuable, un régime matrimonial a toujours un caractère permanent tant entre les époux qu'envers les tiers. La convention, portant sur la liquidation de la communauté et le règlement des reprises et récompenses des époux, conclue par ceux-ci avant la dissolution de la communauté est nulle comme contraire aux dispositions d'ordre public relatives à l'immutabilité des régimes matrimoniaux.
Cass., 1er mars 1979, *Pas.*, 1979, I, 762, concl. prem. Av. gén. R. CHARLES.
— L'article 1394 (ancien) C. civ. ne fait aucune distinction entre une modification «du» régime matrimonial et une modification «dans» ce régime ni par rapport à la règle générale ni par rapport aux exceptions à cette règle. Le fait que la modification dans la composition des patrimoines soit une conséquence de la modification du régime matrimonial ou bien en soit la cause ne joue aucun rôle: l'art. 1394 (ancien) C. civ. n'est pas limité au cas où les conjoints «adoptent un autre régime», mais s'applique à tous les cas dans lesquels les conjoints «modifient leur régime matrimonial». Ainsi, chaque fois qu'un bien propre de l'un des époux est apporté au patrimoine commun, la (moyenne) grande procédure de modification doit être suivie.
Cass., 24 octobre 1979, *Arr. Cass.*, 1979-80, 246, *Pas.*, 1980, I, 254, *R.W.*, 1979-80, 1857, note H. CASMAN, *T. Not.*, 1980, 33, concl. Proc. gén. F. DUMON et *Rev. not. b.*, 1979, 204, note R. DE VALKENEER.
— Voir aussi ce qui concerne la grande procédure de modification lors de l'apport d'un immeuble propre dans le patrimoine commun:
Cass., 26 juin 1980, *Arr. Cass.*, 1979-80, 1361, note, *Pas.*, 1980, I, 1337, note, *R.W.*, 1981-82, 1265, note et *Rec. gén. enr. not.*, 1981, n° 22.580, note.

Bibl.: ***a) antérieurement à la L. 9 juillet 1998:***
— CASMAN, H., "Inbreng van een eigen goed in een bestaand huwelijksvermogensstelsel", *R.W.*, 1979-80, 1859; CASMAN, H. et ZORBAS-PIRET, M., "Changement de régime", in *Cinq années d'application de la réforme des régimes matrimoniaux*, Louvain-la-Neuve, 1981, 189 et s.; COENE, M., "Actuele problemen inzake conventionele wijziging van huwelijksvermogensstelsels", *T.P.R.*, 1985, 175; DE BUSSCHERE, C., "Wijziging van het huwelijksstelsel tijdens het huwelijk. Enkele

capita selecta", *Not. Fisc. M.*, 1990, 189; DE BUSSCHERE, C., "De wijziging van het huwelijksvermogensstelsel tijdens het huwelijk. Enkele aspecten uit de praktijk", *R.W.*, 1993-94, 65; DE BUSSCHERE, C., "Verzaking aan het recht van natrekking ten voordele van het gemeenschappelijk vermogen tijdens het huwelijk: grote of kleine wijzigingsprocedure?", *T. Not.*, 1998, 113; DELVA, W., "De veranderbaarheid van het huwelijksvermogensstelsel tijdens het huwelijk", *T.P.R.*, 1978, 331; DE PAGE, P., "Les effets de la mutabilité des régimes matrimoniaux sur le principe de l'irrévocabilité des donations faites par ou dans le contrat de mariage", *Rev. not. b.*, 1981, 226; DE PAGE, P., "La mutabilité des régimes matrimoniaux et le principe de l'irrévocabilité des donations entre époux par contrat de mariage: l'apport de la nouvelle loi du 14 mai 1981 sur les droits du conjoint survivant", *Rev. not. b.*, 1981, 414; ERAUW, J., "De veranderbaarheid van een buitenlands huwelijksvermogensstelsel", *R.W.*, 1982-83, 944; GEELHAND, N., "Inbreng van een toekomstig onroerend goed in het gemeenschappelijk vermogen; Dan toch de grote procedure?", *R.W.*, 1986-87, 2167; GHORAIN, E., "Régimes matrimoniaux - étrangers - modification du régime durant le mariage. Les époux étrangers peuvent-ils modifier leur régime matrimonial secondaire en Belgique?", *Rec. gén. enr. not.*, 1982, n° 22.822; HANOTIAU, B., "La loi applicable au régime matrimonial légal et sa mutabilité" (note sous Trib. Bruxelles, 12 juin 1978), *Rev. trim. dr. fam.*, 1979, 320; LEJEUNE, M., "La mutabilité des régimes matrimoniaux: un premier bilan", *R.R.D.*, 1978, 379; LEJEUNE, M., "L'apport d'un bien propre au patrimoine commun", *R.R.D.*, 1979, 806; VAN MUYLDER, A. et VERSTAPPEN, J., "Nogmaals over de verzaking aan natrekking tussen echtgenoten in voordeel van het gemeenschappelijk vermogen», *Not. Fisc. M.*, 1996, 204-208; VAN WIELE, J., "Wijziging huwelijksvermogensstelsel", *T. Not.*, 1983, 292; WERCKX, J., "Inbreng van een eigen onroerend goed in de gemeenschap. Dan toch de kleine procedure?", *R.W.*, 1985-86, 2238.

b) postérieurement à la L. 9 juillet 1998:

— BLONTROCK, F., "Notarissen, weze gewaarschuwd", *T. Not.*, 2002, 739-741; BUYSSENS, F., "Commentaar bij de Wet van 9 juli 1998 betreffende de procedure inzake wijziging van huwelijksvermogensstelsel", *E.J.*, 1998, 118; CASMAN, H., "La loi du 9 juillet 1998 relative à la procédure de modification du régime matrimonial", *Rev. trim. dr. fam.*, 1998, 331-349; COUQUELET, C., "Modification du régime matrimonial. Controverses quant au champ d'application de la 'grande procédure allégée' instituée par le nouvel article 1394, alinéa 5, du Code civil", *J.T.*, 2000, 524-525; DE BUSSCHERE, C., "Wet van 9 juli 1998 betreffende de procedure inzake wijziging van het huwelijksvermogensstelsel", *Notariële Actualiteit*, Brugge, die Keure, 1998, 136; DE BUSSCHERE, C., "La loi du 9 juillet 1998 relative à la procédure de modification conventionnelle du régime matrimonial au cours du mariage", *Rev. not. b.*, 1999, 62-122; DE BUSSCHERE, C., "De wet van 9 juli 1998 betreffende de procedure inzake de minnelijke wijziging van het huwelijksvermogensstelsel tijdens het huwelijk", *T. Not.*, 1999, 2-59; DE BUSSCHERE, C., "La petite modification d'un régime matrimonial français effectuée en Belgique", *Rev. not. b.*, 2000, 217-218; DE BUSSCHERE, C., "Quelques problèmes de droit transitoire concernant la loi du 9 juillet 1998 relative à la procédure de modification conventionnelle du régime matrimonial au cours du mariage", in *Mélanges offerts à Roland De Valkeneer à l'occasion du 125e anniversaire de la Revue du notariat belge*, 169-185; DE PAGE, P., "La petite réforme des procédures de modification du régime matrimonial", *Div. Act.*, 1999, 4-9; FACQ, J., "Het laatste lid van het vernieuwde artikel 1394 B.W.: een andere kijk", *Not. Fisc. M.*, 1999, 1-7; TAYMANS, J., "La procédure allégée de modification du régime matrimonial: controverses", *Rev. not. b.*, 2000, 426-431; VANWINCKELEN, K., "De procedures van minnelijke wijziging van het huwelijksvermogensstelsel tijdens het huwelijk na de Wet van 9 juli 1998", *R.W.*, 1999-2000, 937-945; VERBEKE, A., "De combiwijziging eindelijk safe", *T. Not.*, 2003, 347-350.

Comm.: ***a) antérieurement à la L. 9 juillet 1998:***

— Lorsqu'un époux, marié sous le régime légal, renonce au profit de son conjoint, au droit d'accession sur un bien propre, il ne s'ensuit aucun changement actuel dans la composition des patrimoines, mais uniquement une modification pour le futur des règles de la composition des patrimoines. La modification du régime matrimonial entraînée par cette renonciation n'est dès lors pas soumise à la «grande procédure».

Mons, 1er février 1995, *Rev. not. b.*, 1995, 200, note D. STERCKX.

— Lorsque, pour ce qui concerne l'appréciation de la requête en homologation d'un acte de modification, le juge de l'homologation constate que le contrat de mariage initial comprend une clause de reprise au prix d'estimation pour les biens de la succession du conjoint premier mourant, il peut demander aux époux de prendre position quant à la question de savoir si cette clause n'est pas nulle à titre de pacte sur succession future, et le cas échéant de faire rédiger un acte rectificatif complémentaire

Trib. Gent, 13 novembre 1997, *T. Not.*, 1998, 257, note C. DE BUSSCHERE.

b) postérieurement à la L. 9 juillet 1998:

— La demande d'un conjoint pour racheter la part de l'autre conjoint dans l'immeuble qui constitue le seul actif d'une société qui a été ajoutée à un régime de séparation de biens ne peut être accueillie sans que la procédure de modification du régime matrimonial soit suivie, étant donné que du fait de cette cession, il est mis fin à la société.

Trib. Verviers, 23 novembre 1998, *J.L.M.B.*, 1999, 1038, note C. GIMENNE.

— En cas de combinaison de modifications par un apport et par l'ajout d'une clause d'attribution de communauté, la clause d'attribution de communauté ne doit pas être soumise à l'homologation sensu stricto, et l'inventaire ainsi que l'acte de règlement des droits respectifs préalables ne doivent pas être rédigés.

Trib. Gent, 16 septembre 1999, *A.J.T.*, 2000-01, 689, note K. VANWINCKELEN.

— En cas de combinaison d'apport et de partage inégal, l'acte modificatif ne doit pas être précédé d'un inventaire ni d'un règlement des droits respectifs.

Trib. Gent, 30 septembre 1999, *T. Not.*, 2002, 98.

— Le passage d'un régime légal à un régime de séparation de biens s'accompagne de la dissolution et de la liquidation partage du patrimoine commun, ce qui signifie que soit les biens des conjoints sont partagés, soit il est décidé de maintenir ces biens en indivision. À défaut de régime clair à ce sujet dans l'acte de règlement des droits respectifs préalables, l'homologation de l'acte de modification est refusée.

Trib. Gent, 25 novembre 1999, *T. Not.*, 2000, 296.

— L'art. 1394, al. 5 C. civ. s'applique lorsque la modification d'un régime de séparation de biens pur et simple se limite à l'ajout, dans un acte modificatif, d'une communauté restreinte et à l'apport dans ce patrimoine commun d'un immeuble avec la dette hypothécaire qui le grève.

Trib. Liège, 20 décembre 1999, *J.T.*, 2000, 523, note C. COUQUELET, *Rev. not. b.*, 2000, 437 et *T. Not.*, 2000, 391, note C. DEBUSSCHERE.

— Lorsque des conjoints, mariés sous le régime d'une séparation de biens, a) dans un premier acte créent une communauté restreinte qui ne comprendra que les biens propres que les époux apporteront par la suite par un simple acte portant modification du régime matrimonial, ainsi que les biens qui viendront à leur place par subrogation (modification conformément à l'article 1394, al. 4 C. civ.), et b) dans un deuxième acte du même jour conviennent de l'apport d'un immeuble par l'un des époux, l'article 1394, al. 5 C. civ. est applicable à ce dernier acte.

Trib. Liège, 20 décembre 1999, *Rev. not. b.*, 2000, 441.

— Lorsque l'apport d'un immeuble dans le patrimoine commun s'accompagne d'autres modifications pour lesquelles est seule requise la petite procédure, il est logique et plus pratique, selon la volonté du législateur, de permettre aux époux d'arrêter l'ensemble des modifications envisagées dans un seul et même acte notarié, et d'accepter l'application de l'art. 1394, al. 5 C. civ.

Trib. Verviers (3ème ch.), 8 janvier 2001, *Rev. not. b.*, 2001, 605.

— La renonciation au droit d'accession sur un immeuble au profit de la communauté matrimoniale implique qu'un bien propre, plus précisément un accessoire d'un bien propre, devient commun, de sorte que la procédure de modification du régime matrimonial doit être appliquée.

Trib. Mechelen, 31 décembre 2001, *T. Not.*, 2002, 576, note C. DEBUSSCHERE.

c) références: — Voyez les art. 1091 et s., 1134, 1387, 1392, 1395 et s., 1427 et s., 1451 et 1458, 1464 et s. C. civ.; les art. 1175 et s., 1205 et 1319 et s. C. jud.; l'art. 12 et s. C. comm.; l'art. 5, 9 L. organique du notariat. □

Art. 1395. [§ 1er. L'acte portant modification du régime matrimonial est soumis, par voie de requête signée par les deux époux, à l'homologation du tribunal de première instance de leur résidence conjugale. [L'homologation de l'acte portant modification du régime matrimonial n'est pas requise dans les cas visés à l'article 1394, alinéa 4.] Les époux comparaissent ensemble et en personne. Lorsque ceux-ci doivent être établis, ils produisent les actes contenant inventaire de leurs biens et dettes et règlement de leurs droits respectifs.

Le tribunal connaît de la requête en chambre du conseil; il refuse l'homologation si la modification dont l'homologation est demandée préjudicie à l'intérêt de la famille ou des enfants ou aux droits des tiers.

Si l'homologation est refusée, appel peut être interjeté, dans le mois de la notification par le greffier, par requête signée par les deux époux; les parties intervenantes disposent du même délai pour interjeter appel du jugement accordant l'homologation.

§ 2. A défaut d'appel du jugement d'homologation ou après homologation par la Cour d'appel, le greffier notifie dans les deux mois [de l'expiration des délais d'appel ou de pourvoi en cassation, un extrait de la décision d'homologation] à l'officier de l'état civil du lieu où le mariage a été célébré; celui-ci men-

tionne en marge de l'acte de mariage la date de l'acte modificatif, le nom du notaire qui l'a reçu et la date de la décision d'homologation.

Lorsque le mariage n'a pas été célébré en Belgique, l'extrait est transmis à l'officier de l'état civil du premier district de Bruxelles, qui le transcrit dans le registre des actes de mariage.

[Lorsque l'acte modificatif comporte une modification du régime matrimonial telle que visée à l'article 1394, alinéa 4, le notaire notifie dans le mois de la rédaction de l'acte, un extrait de celui-ci à l'officier visé à l'alinéa 1er; celui-ci mentionne en marge de l'acte de mariage la date de l'acte modificatif et le notaire qui l'a reçu. Lorsque le mariage n'a pas été célébré en Belgique, cette notification a lieu conformément à l'alinéa 2. Dans le même délai, le notaire qui a reçu l'acte modificatif notifie un extrait de cet acte au notaire détenteur de la minute du contrat de mariage modifié. Celui-ci en fait mention au pied de la minute et est chargé de reproduire cette mention dans les expéditions et grosses qu'il délivre du contrat originaire.]

§ 3. Dans le même délai [prévu au § 2, alinéa 1er], le greffier notifie, s'il y a lieu, un extrait de la décision d'homologation au notaire détenteur de la minute du contrat de mariage modifié; celui-ci en fait mention au pied de la minute et est chargé de reproduire cette mention dans les expéditions et grosses qu'il délivre du contrat originaire.

Le greffier notifie dans le même délai au notaire qui a reçu l'acte modificatif, la date de la décision d'homologation.

§ 4. [En cas de liquidation ou de transfert des biens immeubles d'un patrimoine à un autre, il convient de constater ceci par acte devant notaire, après homologation de l'acte modificatif, dans l'année de la publication au Moniteur belge d'un extrait de la décision d'homologation.]

[§ 5. Si l'un des époux meurt après la comparution personnelle des deux époux devant le tribunal, mais avant l'achèvement de la procédure d'homologation, celle-ci peut être poursuivie à la diligence du seul époux survivant.

Dans ce cas, si l'homologation est refusée, appel peut être interjeté, dans le mois de la signification par le greffier, par requête signée par le seul époux survivant.]

[§ 6. Un acte étranger portant modification du régime matrimonial peut, s'il remplit les conditions requises pour sa reconnaissance en Belgique, être mentionné en marge d'un acte établi par un notaire belge et être joint à cet acte. Cette formalité est effectuée à titre de publicité de la mutation et n'a pas pour effet de rendre celle-ci opposable aux tiers.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976);
§ 1er, al. 1er modifié par l'art. 3, a) L. 9 juillet 1998 (M.B. 7.VIII.1998);
§ 2, al. 1er modifié par l'art. 3, b) L. 9 juillet 1998 (M.B. 7.VIII.1998);
§ 2, al. 3 inséré par l'art. 3, c) L. 9 juillet 1998 (M.B. 7.VIII.1998);
§ 3, al. 1er modifié par l'art. 3, d) L. 9 juillet 1998 (M.B. 7.VIII.1998);
§ 4 remplacé par l'art. 3, e) L. 9 juillet 1998 (M.B. 7.VIII.1998);
§ 5 inséré par l'art. 3, f) L. 9 juillet 1998 (M.B. 7.VIII.1998);
§ 6 inséré par l'art. 133 L. 16 juillet 2004 (M.B. 27.VII.2004), vig. le 1er octobre 2004.

Jur.: ***antérieurement à la L. 9 juillet 1998:***
— Il est généralement admis que l'avantage du conjoint survivant, destiné à garantir ses besoins, prime la protection des droits successoraux des enfants; le juge du fond juge souverainement si la modification envisagée lèse les intérêts visés à l'art. 1395, § 1er C. civ. Cass., 1er juin 1979, *Arr. Cass.*, 1978-79, 1157 et *Pas.*, 1979, I, 1134.

Bibl.: ***a) postérieurement à la L. 9 juillet 1998:***
— BAETEMAN, G., "Pour une réforme de la mutabilité des conventions matrimoniales: une simplification du droit", *Rev. trim. dr. fam.*, 1992, 447; BAETEMAN, G. et CASMAN, H., "Homologatie van wijzigingen van het huwelijksstelsel", in *Liber Amicorum Frédéric Dumon*, 33; BEGUIN, E., "Contestation de la validité d'une modification de régime matrimonial homologuée", *La Basoche*, 1986, 134; CASMAN, H., "Wederzijdse schenkingen bij wijziging van het huwelijksvermogensstelsel", *R.W.*, 1979-80, 1928; CASMAN, H., "Homologatie van de wijziging van het huwelijksstelsel na het overlijden van één van de echtgenoten", *Rev. trim. dr. fam.*, 1987, 220; COENE, M., "Benadeling van rechten van schuldeisers bij wijziging van huwelijksstelsel", *R.W.*, 1984-85, 1794; COENE, M., "Actuele problemen inzake conventionele wijziging van huwelijksvermogensstelsels", *T.P.R.*, 1985, 175; COENE, M., "Benadeling van eventuele rechten van schuldeisers bij wijziging van het huwelijksstelsel ter bescherming van de belangen van het gezin", *R.W.*, 1989-90, 89; DE BUSSCHERE, C., "Wijziging van het huwelijksstelsel tijdens

het huwelijk. Enkele capita selecta", *Not. Fisc. M.*, 1990, 189; DE BUSSCHERE, C., "De wijziging van het huwelijksvermogensstelsel tijdens het huwelijk. Enkele aspecten uit de praktijk", *R.W.*, 1993-94, 65; DE BUSSCHERE, C., "De procedure tot homologatie van de wijziging van het huwelijksvermogensstelsel en de wetgeving op het gebruik der talen in gerechtszaken. Toepassing op echtgenoten wonende in een gemeente van het administratief arrondissement Halle-Vilvoorde", *T. Not.*, 1994, 34; EECKHAUTE, M., "La mutabilité contrôlée des conventions matrimoniales et le rôle du tribunal en matière d'homologation", *Rev. not. b.*, 1980, 226; GERLO, J., "Tussenkomst en toezicht van de rechter bij het sluiten van familierechtelijke overeenkomsten", in *De overeenkomst vandaag en morgen. XVI° postuniversitaire cyclus W. Delva*, 1989-90, 455-491; JONGMANS, C., "Changement de régime matrimonial, intérêt de la famille et droits des tiers", *R.C.J.B.*, 1980, 177; LIBERT, C., "Homologatie van de wijziging van huwelijksvermogensstelsel en I.P.R.", *T. Not.*, 1988, 117; MOONS, H., "Betreffende de wijziging van het huwelijkscontract en het verbod aangaande de overeenkomst over een niet opengevallen nalatenschap (art. 1130.2 B.W.)", *R.W.*, 1981-82, 2414; NUDELHOLE, S., "De l'homologation partielle d'une convention modificative de régime matrimonial", *J.L.M.B.*, 1990, 1197; SENAEVE, P., "Homologatie van een akte van wijziging van het huwelijksvermogensstelsel bij feitelijke scheiding", *R.W.*, 1982-83, 458; SENAEVE, P., "De territoriale bevoegdheid inzake de homologatie van de wijziging van het huwelijksvermogensstelsel", *E.J.*, 1997, 9-11; THUYSBAERT, M., "Wijziging van de huwelijksovereenkomst en controle van de rechter (art. 1395 B.W.)", *T. Not.*, 1978, 262; VANDENBOSSCHE, A., "Wijziging van huwelijksvermogensstelsel. Enkele bedenkingen bij de beschikking van de rechtbank van Turnhout van 24 november 1979", *T. Not.*, 1980, 353; VAN DER LINDEN-POUPART, B. et POUPART, J.M., "La modification des conventions matrimoniales et le pouvoir d'appréciation du juge", *J.T.*, 1978, 625; VAN OOSTERWIJCK, G., "Bedingen i.v.m. het nieuwe erfrecht van de langstlevende echtgenoot op te nemen in huwelijkscontracten of in akten houdende wijziging van huwelijksvermogensstelsels", in *Clausules over het erfrecht van de langstlevende echtgenoot*, 57; VANSTRAELEN, I., "De taak van de rechter bij verandering van huwelijksvoorwaarden", *R.W.*, 1978-79, 945; VAN WIELE, J., "Wijziging huwelijksvermogensstelsel", *T. Not.*, 1983, 292; VERBEKE, A., "Bescherming van schuldeisers bij wijziging van huwelijksvermogensstelsel van gemeenschap van goederen naar scheiding van goederen. Een vergelijking tussen het Belgische en het Franse recht", *T. Not.*, 1993, 91; ZORBAS-PIRET, M., "L'incidence du décès d'un époux sur la poursuite de la procédure de changement de régime matrimonial", in *Cinq années d'application de la réforme des régimes matrimoniaux*, 221.

b) postérieurement à la L. 9 juillet 1998:

— BUYSSENS, F., "Commentaar bij de Wet van 9 juli 1998 betreffende de procedure inzake wijziging van huwelijksvermogensstelsel", *E.J.*, 1998, 118; CASMAN, H., "La loi du 9 juillet 1998 relative à la procédure de modification du régime matrimonial", *Rev. trim. dr. fam.*, 1998, 331-349; COUQUELET, C., "Choix de la procédure de modification du régime matrimonial en cas de changement de loi applicable", *J.L.M.B.*, 1999, 805-807; DE BUSSCHERE, C., "Wet van 9 juli 1998 betreffende de procedure inzake wijziging van het huwelijksvermogensstelsel", *Notariële Actualiteit*, Brugge, die Keure, 1998, 136; DE BUSSCHERE, C., "La loi du 9 juillet 1998 relative à la procédure de modification conventionnelle du régime matrimonial au cours du mariage", *Rev. not. b.*, 1999, 62-122; DE BUSSCHERE, C., "De wet van 9 juli 1998 betreffende de procedure inzake de minnelijke wijziging van het huwelijksvermogensstelsel tijdens het huwelijk", *T. Not.*, 1999, 2-59; DE PAGE, P., "La petite réforme des procédures de modification du régime matrimonial", *Div. Act.*, 1999, 4-9; GERLO, J., "De Wet van 9 juli 1998 betreffende de procedure inzake wijziging van het huwelijksvermogensstelsel", *Gandaius Actueel V*, 237-250.

Comm.: — Si, dans le cadre d'une procédure de modification, une clause nulle est soumise au juge, celui-ci doit refuser l'homologation et il est sans intérêt de savoir si la clause en question figurait déjà dans le contrat de mariage initial ou est reprise pour la première fois dans l'acte de modification.
Trib. Gent, 18 novembre 1993, *T.B.B.R.*, 1995, 142.
— Le régime matrimonial d'époux de la même nationalité, mariés sans contrat, est régi par leur loi nationale commune au moment de la conclusion du mariage, en l'espèce la loi luxembourgeoise. Cette loi stipule entre autres la possibilité de modification du régime et c'est aussi cette lex causae qui régit les conditions de fond, parmi lesquelles les formes propres de la procédure.
Les art. 1394 et 1395 C. civ. font partie des formes propres de la procédure. Selon le droit luxembourgeois, ni l'homologation ni la ratification judiciaire ne sont requises, de sorte que la modification sans l'homologation judiciaire de l'art. 1395 C. civ. doit être possible.
Trib. Gent, 11 mai 1995, *T.B.B.R.*, 1996, 73.

— Dans une procédure d'homologation dans le cadre d'une modification du régime matrimonial, le juge doit examiner d'office sa compétence territoriale et, au cas où il s'estime incompétent, renvoyer la cause au tribunal d'arrondissement.
Trib. Bruxelles, 15 mai 1996, *E.J.*, 1997, 8, note P. SENAEVE.
— Une modification du régime matrimonial par laquelle le conjoint acquiert le droit privatif et exclusif d'habitation sur un immeuble commun pour la durée de 18 ans moyennant remboursement du prêt hypothécaire et paiement d'une indemnité d'occupation implique clairement et indubitablement l'organisation d'une séparation de fait définitive, ce qui s'oppose aux dispositions impératives de l'art. 213 C. civ., qui sont d'ordre public.
Trib. Tongeren, 29 novembre 1996, *T. Not.*, 1997, 178, note F. BOUCKAERT et *E.J.*, 1998, 8, note C. DE BUSSCHERE.
— Suivant l'art. 1395 C. civ., l'homologation doit être refusée si la modification proposée porte atteinte aux intérêts du ménage ou des enfants ou bien aux droits des tiers; lorsqu'il s'agit d'une simple contravention à la règle qui impose aux époux le devoir de cohabitation, le juge n'est pas compétent pour soulever d'office un moyen tiré de la violation de cette règle lorsque cela n'est pas soulevé par l'un des conjoints.
Antwerpen, 14 janvier 1998, *T. Not.*, 1998, 191, note F. BOUCKAERT et *E.J.*, 1998, 32, note P. SENAEVE.
— Lors d'une modification du régime matrimonial, le juge ne donne pas acte des conventions, mais il les homologue, ce par quoi ils vont faire partie du jugement d'homologation. Un époux ne peut donc attaquer cette modification que sur la base d'éventuels recours extraordinaires qui seraient à sa disposition.
Antwerpen, 20 avril 1998, *R.W.*, 1999-2000, 607.
— Si un couple français qui a conclu un contrat de mariage selon le droit français veut annuler en Belgique la clause d'attribution de la communauté qui a été convenue, cette modification doit être soumise à homologation en vertu du droit français applicable.
Trib. Tournai (4ème ch.), 3 mai 2001, *Rev. not. b.*, 2001, 598 et *T.B.B.R.*, 2002, 297, note C. DE BUSSCHERE.
— Voyez les art. 74 et s., 171, 213 et s., 1167, 1393 et s., 1473 C. civ.; les art. 32, 628, 811 et s., 1025 et s., 1311 et s., 1319 et s., C. jud.; les art. 20 et 21 L. organique du notariat. □

Art. 1396. [Les modifications conventionnelles du régime matrimonial ne sont opposables aux tiers que du jour de la publication au Moniteur belge d'un extrait de la décision d'homologation.

Elles ont effet entre époux à dater de l'acte.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Comm.: — Un acte de modification qui n'a pas été publié dans le Moniteur belge n'est pas opposable aux tiers.
Le fils de l'une des parties contractantes est un tiers au sens de l'art. 1396 C. civ.
Par conséquent, la clause d'attribution prévue dans la modification du contrat de mariage n'est pas applicable faute de publication, et il faut procéder à la liquidation-partage comme s'il n'y avait pas eu de modification du régime matrimonial.
Trib. Brugge, 20 octobre 1995, *T.B.R.*, 1995, n° 4, 22 et *Not. Fisc. M.*, 1997, 238, note N. TORFS.
— Voyez les art. 1391, 1394 et 1395 C. civ. □

...

CHAPITRE II

DU REGIME LEGAL

...

Section II

Des droits des créanciers

...

Art. 1414. [Le payement des dettes communes peut être poursuivi tant sur le patrimoine propre de chacun des époux que sur le patrimoine commun.

Toutefois ne peut être poursuivi sur le patrimoine propre de l'époux non contractant le payement:

1. des dettes contractées par un des époux pour les besoins du ménage et l'éducation des enfants lorsqu'elles entraînent des charges excessives, eu égard aux ressources du ménage;

2. des intérêts qui sont l'accessoire des dettes propres à l'un des époux;

3. des dettes contractées par un des époux dans l'exercice de sa profession;

4. des dettes alimentaires au profit des descendants d'un seul des époux.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Jur.: — Les dettes fiscales, même si elles concernent les revenus professionnels, ne sont pas des dettes professionnelles et peuvent en principe être recouvrées sur les trois patrimoines à titre de dettes communes.
Cass., 27 mai 1999, *Div. Act.*, 2000, 43 et *Rev. not. b.*, 1999, 572; dans le même sens, Bruxelles, 17 septembre 2003, *F.J.F.*, 2004, 311.

Bibl.: — CROMMEN, M., "Zijn (ex-)echtgenoten hoofdelijk gehouden tot eenzelfde belastingschuld?" (note sous Gent, 23 mars 2004), *T.F.R.*, 2004, 702-707; DE DECKER, H., "De verhaalbaarheid van belastingschulden en het huwelijksvermogensrecht" (note sous Cass., 23 novembre 1989), *Not. Fisc. M.*, 1990, 271; DELANGRE, J., "La saisie des biens communs", *Rec. gén. enr. not.*, 1999, 8-17; DE MULDER, W., "Beslag op gemeenschapsgoed en op onverdeeld goed" (note sous Trib. Leuven, 25 octobre 1988), *T.B.B.R.*, 1990, 113-126; DIRIX, E., "Executierechten en huwelijksvermogensrecht", in X, *De wederzijdse rechten en verplichtingen van de echtgenoten en de huwelijksvermogensstelsels. De wet van 14 juli 1976. Een evaluatie*, 217-238.

Comm.: — Voyez les art. 1405 et 1408 C. civ. et l'art. 394 C.I.R. 92. □

...

Section V

De la dissolution du régime légal

...

§ 3. Du règlement du passif

Art. 1439. [Sans préjudice des droits des créanciers hypothécaires et privilégiés, les dettes communes dont, aux termes de l'article 1414, le payement peut être poursuivi sur les trois patrimoines, sont payées avant celles dont le payement ne peut être poursuivi que sur le patrimoine commun et celui d'un des époux.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Bibl.: — WOUSSEN, E., "Verrekening van schulden en vergoedingen bij de vereffening van de gemeenschap en de nalatenschap. Enkele specifieke problemen", *Not. Fisc. M.*, 1997, 46-70.

Comm.: — Les créanciers communs précèdent le conjoint ayant droit à récompense lors de la compensation des charges.
Comm. Bruxelles, 9 février 1988, *Rev. not. b.*, 1988, 594, note E. BEGUIN; contra R. MEUNIER, «Liquidation d'une communauté déficitaire: ordre de liquidation», *Rev. not. b.*, 1981, 6.
— Voyez l'art. 1414 C. civ.; les art. 7 à 9, 12 et s., 41 et s. L. hyp. □

Art. 1440. [Chacun des époux répond sur l'ensemble de ses biens des dettes communes qui subsistent après le partage.

Toutefois, chaque époux ne répond des dettes communes pour le payement desquelles son patrimoine propre ne pouvait être poursuivi durant le mariage qu'à concurrence de ce qu'il a reçu lors du partage.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Comm.: — Application: Cass., 28 septembre 1989, *Arr. Cass.*, 1989-90, 134, *Pas.*, 1990, I, 121 et *R.W.*, 1989-90, 1253.
— Voyez l'art. 1414 C. civ.; l'art. 7 L. hyp. □

...

CHAPITRE IV

DE LA SEPARATION DE BIENS

Section première

De la séparation de biens conventionnelle

Art. 1466. [Lorsque les époux ont stipulé par contrat de mariage qu'ils seront séparés de biens, chacun d'eux a seul tous pouvoirs d'administration, de jouissance et de disposition, sans préjudice de l'application de l'article 215, § 1er; il garde propres ses revenus et économies.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Jur.: — Lorsque l'un des époux séparés de biens est propriétaire d'un immeuble qui sert de résidence principale au ménage, l'autre conjoint peut former tierce opposition contre la vente de ce bien par un créancier s'il démontre un intérêt personnel.
Cass., 20 janvier 1977, *Arr. Cass.*, 1977, 565 et *Pas.*, 1977, I, 545.

— Lorsque des époux sont séparés de biens, le curateur à la faillite du mari ne peut obtenir la condamnation de l'épouse à la restitution de l'excédent de précompte professionnel versé au Trésor en raison de l'activité professionnelle de celle-ci.
Cass., 18 mars 1999, *Rev. not. b.*, 1999, 522.

Bibl.: — BOUCKAERT, F., "Wisseloplossingen voor de scheiding van goederen: verdelings- en verrekeningsbedingen of deelgenootschap?", *T. Not.*, 1990, 343-359; CASMAN, H., "Jurisprudence récente (1989-1996) en matière de séparation de biens", *Rev. trim. dr. fam.*, 1996, 493-509; GIMENNE, C., "Indivision entre patrimoine personnel et communauté d'acquêts adjointe à un régime de séparation de biens", *J.L.M.B.*, 2002, 149-150; LELEU, Y.-H., "Le ménage apparent des époux séparés", *R.C.J.B.*, 2001, 76-102 (note sous Cass. (1re chambre), R.G. 98.0236.F, 15 octobre 1999, www.cass.be); SNYERS, J., "Solidariteitsmechanismen bij het huwelijksvermogensstelsel van scheiding van goederen", *Notarius*, 1992, 371-378; SNYERS, J., *Scheiding van goederen met onverdeeldmaking van de besparing*, Antwerpen, Kluwer Rechtswetenschappen België, 1995, 129 p.; VERBEKE, A., *Goederenverdeling bij echtscheiding*, Antwerpen, Maklu, 1991/1995, 271-393; VERBEKE, A., "Het huwelijkscontract van scheiding van goederen. Pleidooi voor een warme uitsluiting", in *De evolutie van de huwelijkscontracten*, Antwerpen, Kluwer, 1995, 81-191; VERBEKE, A., *Le contrat de mariage de séparation de biens*, Antwerpen, Kluwer, 1997, 114 p.; VERBEKE, A., "Civiel- en fiscaalrechtelijke bedenkingen bij het finaal verrekeningsbeding en het alsofbeding in het huwelijkscontract van scheiding van goederen", in *Liber Amicorum Prof. Dr. Roger Dillemans*, Antwerpen, Kluwer, 1997, 429-463; VERBEKE, A., "Zuivere scheiding van goederen verbieden," *A.J.T.*, 2001-02, 671-672; VERBEKE, A., "Het alsof-beding gered!", *Not. Fisc. M.*, 2004, 272-274; VERBEKE, A., "Het alsof-beding in gevaar?", *Not. Fisc. M.*, 2003, 199-208; VERBEKE, A., "Huwelijkscontracten: scheiding van goederen met toeters en bellen", in WEYTS, L., VERBEKE, A. et GOOVAERTS, E. (Ed.), *Actualia Familiaal Vermogensrecht*, Leuven, Universitaire pers, 2003, 15-25; VERBEKE, A., "Stelsels van scheiding van goederen", in VERBEKE, A., BUYSSENS, F. et DERYCKE, H. (Ed.), *Vermogensplanning met effect bij leven: huwelijk en samenwoning*, Gent, Larcier, 2004, 53-78; VOISIN, L., "Les avantages matrimoniaux dans les régimes de séparation de biens", in RENCHON, J. et TAINMONT, F. (Ed.), *Le statut patrimonial du conjoint survivant*, Bruxelles, Bruylant, 2004, 337-369; X, *La liquidation des régimes de séparation de biens*, Editions du Jeune Barreau de Liège, 2000, 162 p.

Comm.: — Voyez les art. 212, 215, 217 à 224, 544, 1387 et s., 1425, 1467 et s., 1470 et s. C. civ. □

...

Art. 1468. [La preuve de la propriété d'un bien se fait tant entre époux que vis-à-vis des tiers selon les règles des alinéas 2 et 3 de l'article 1399.

Les biens meubles dont la propriété dans le chef d'un seul des époux n'est pas établie, sont considérés comme indivis entre eux.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Jur.: — Il n'existe aucune présomption légale de propriété au profit du mari quant aux biens meubles qui se trouvent dans l'habitation familiale.
Cass., 12 février 1948, *Arr. Verbr.*, 1948, 86 et *Pas.*, 1948, I, 100.
— Lorsque les époux séparés de biens cohabitent et qu'une confusion de leurs meubles respectifs est apparue, le créancier de l'un d'eux peut faire saisir ces biens. L'époux qui n'est pas débiteur peut toutefois réclamer la distraction.
Cass., 16 septembre 1954, *Arr. Verbr.*, 1955, 3, *Pas.*, 1955, I, 3 et *R.C.J.B.*, 1955, 129, note W. DELVA.
— Les charges de l'acquisition de l'immeuble qui sert d'habitation principale aux conjoints sont des charges du mariage.
Le juge peut déduire des circonstances de fait et des dispositions du contrat de mariage que l'activité ménagère de l'épouse séparée de biens contrebalance la contribution pécuniaire du mari lors de l'acquisition d'une habitation familiale aux deux noms.
Cass., 22 avril 1976, *Arr. Cass.*, 1976, 949, *Pas.*, 1976, 914, *R.W.*, 1976-77, 994, note H. CASMAN et *R.C.J.B.*, 1978, 127, note C. RENARD. Voyez la nuance apportée sous Trib. Liège, 8 novembre 1993, *Rev. trim. dr. fam.*, 1995, 301.
— La preuve de l'existence d'un emprunt entre époux n'est pas, conformément au droit commun, déductible de présomptions; l'art. 1341 C. civ. s'applique également entre époux. Lorsqu'un époux prouve avoir accompli des paiements pour compte de l'autre, ce dernier doit prouver que ces paiements n'ont pas été faits avec des fonds propres de celui qui a payé.
Cass., 17 mai 1976, *Arr. Cass.*, 1976, 1028, *Pas.*, 1976, I, 990 et *R.W.*, 1976-77, 113.
— La femme du failli, séparée de biens, qui a acquis un immeuble pendant le mariage peut être admise à

prouver par toutes voies de droit que cet immeuble a été payé au moyen de ses deniers. L'art. 553, al. 2 de la loi sur les faillites ne s'applique pas aux époux mariés sous le régime de la séparation des biens; un remploi au sens de l'art. 1449 C. civ. n'est pas pensable.
Cass., 22 juin 1978, *Arr. Cass.*, 1978, 1239 et *Pas.*, 1978, I, 1205.
— Lorsque le contrat de mariage d'époux mariés sous le régime de la séparation de biens stipule que les biens qui sont au nom des époux dont considérés, sauf preuve contraire, comme appartenant pour moitié à chacun d'eux, le juge du fond peut légalement décider que la circonstance que l'épouse ne bénéficiait d'aucun revenu propre ne constitue pas une telle preuve contraire en raison de ce que l'époux a voulu rémunérer son conjoint pour le travail fait dans le ménage et pour les économies que cette activité ménagère a permis ainsi de réaliser.
Cass., 20 octobre 1978, *Arr. Cass.*, 1978-79, 201, *Pas.*, 1979, I, 217, note et *R.W.*, 1978-79, 2368, note H. CASMAN.
— La référence aux règles de l'art. 1399, al. 2 et 3 à l'art. 1468 C. civ. doit être entendue en ce que le régime de preuve envers les tiers et entre époux est respectivement conforme aux al. 2 et 3 de l'art. 1399.
Gent, 11 juin 1982, *T. Not.*, 1982, 326, note, *Rec. gén. enr. not.*, 1983, 54, note, *Rev. not. b.*, 1983, 160, *Credoc*, 1982, sept., 6 et *Waarvan Akte*, 1982, n° 5-6, 19, note.
— Une liste, reprise dans un contrat de mariage de séparation des biens, dans laquelle sont unilatéralement énumérés par les futurs conjoints les biens qui doivent être considérés comme propres ne fournit aucune preuve suffisante envers les tiers quant au droit de propriété.
Antwerpen, 28 avril 1993, *R.W.*, 1993-94, 1362, note E. DIRIX; Gent, 25 février 2003, *T. Not.*, 2003, 628; Antwerpen, 17 juin 2003*, NjW*, 2004, 164, note R.D.C.
— L'absence de participation aux risques de l'exploitation d'un commerce, ainsi que le droit à des frais de transport et à des commissions, sont incompatibles avec le statut de copropriétaire de l'affaire pour moitié.
Bruxelles, 10 mai 1996, *J.T.*, 1997, 59.
— Les mentions dans le contrat de mariage concernant la propriété de l'apport de chacun des futurs époux ne font pas preuve de l'identité du véritable propriétaire; le juge a un pouvoir discrétionnaire d'appréciation de la véracité des déclarations des parties au contrat de mariage.
Liège (7ème ch.), 21 décembre 2001, *J.T.*, 2002, 519 et *R.R.D.*, 2002 (somm.), 239.

Bibl.: — BAETEMAN, G., "Le statut juridique des immeubles acquis conjointement par deux époux séparés de biens", *R.C.J.B.*, 1971, 202-215; BAX, M., "De vermogenstoestand van de echtgenoten in geval van faillissement zowel in hun onderlinge verhouding als in verhouding tot de massa van de schuldeisers", *R.W.*, 1982-83, 34-42; BRUSSELMANS, W., "Scheiding van goederen met 'onverdeeldmaking van de besparingen'", *Waarvan Akte*, 1997, 89; CASMAN, H., "De la propriété indivise entre époux séparés de biens et de ses effets vis-à-vis des tiers", *R.C.J.B.*, 1974, 544-562; DELVA, W., "De la preuve de la propriété des biens mobiliers dans la séparation de biens", *R.C.J.B.*, 1955, 132-145; DEMBLON, J., "Onverdeeldheid en medeëigendom tussen echtgenoten bij scheiding van goederen", *R.R.D.*, 1986, 154-158; DE PAGE, P. et DE STEFANI, I., "La présomption de propriété dans le régime de séparation de biens", *T.B.B.R.*, 1990, 197-210; REMON, C., "La preuve des créances et donations entre époux séparés de biens lors d'acquisition d'immeubles", *Ann. dr. Louvain*, 1981, 123-157; REMON, C., "Le droit de la preuve en régime de séparation de biens", in *Dix années d'application de la réforme des régimes matrimoniaux*, 222; RENARD, C., "Séparation de biens et travail ménager", *R.C.J.B.*, 1978, 130-141; RENCHON, J.L., "La preuve dans les relations patrimoniales entre époux", in *La preuve*, Fac. Dr. U.C.L., 1987, 1-65; ROUSSEAU, L. et TAYMANS, J., "Pratique notariale. Clauses diverses à insérer dans un acte d'acquisition (ou dans une convention annexe) d'un immeuble par un couple, eu égard à l'origine des fonds investis", *Rev. not. b.*, 2003, 313-316; STERCKX, L., "Créances entre époux séparés de biens relatives aux immeubles acquis par le couple » (note sous Liège, 14 janvier 2003), *Rev. not. b.*, 2004, 170-172; VERBEKE, A., "Revindicatie door de echtgenoot van de beslagen schuldenaar", *T. Not.*, 1993, 219-232.

Comm.: — Voyez les art. 516, 527 et s., 544 et s., 577bis, 1350, 1352 et 1399 C. civ. □

…

Section II

De la séparation de biens judiciaire

Art. 1470. [Un des époux ou son représentant légal peut poursuivre en justice la séparation de biens lorsqu'il apparaît que par le désordre des affaires de son conjoint, sa mauvaise gestion ou la dissipation de ses revenus,

le maintien du régime existant met en péril les intérêts de l'époux demandeur.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Jur.: — Lorsqu'une épouse peut démontrer que son mari met tout en œuvre pour aliéner systématiquement les biens de la communauté ou pour en disposer sans contre-prestation équivalente, sa demande d'obtention de la séparation de biens judiciaire peut être accueillie.
Antwerpen, 11 janvier 1989, *T. Not.*, 1990, 49.

Bibl.: — BOUCKAERT, F., "De curator en de vrouw van de gefailleerde: aantekeningen bij de gerechtelijke scheiding van goederen", *T. Not.*, 1990, 163-170; CARLIER, M., "Quelques observations à propos de la séparation de biens judiciaire" (note sous Trib. Liège, 24 mai 1993), *Rev. trim. dr. fam.*, 1993, 518; CASMAN, H., "La séparation de biens judiciaire depuis la réforme des régimes matrimoniaux", *Rev. trim. dr. fam.*, 1983, 86-88; CASMAN, H., "Jurisprudence récente (1989-1996) en matière de séparation de biens", *Rev. trim. dr. fam.*, 1996, 493-509; DE PAGE, P., "La séparation de biens - Comptes et créances entre époux - Aspects notariaux et judiciaires", *Rev. trim. dr. fam.*, 1998, 351-360.

Comm.: — Pour obtenir la séparation de biens judiciaire, il ne suffit pas à l'épouse demanderesse d'invoquer l'état de faillite de son mari. Elle doit établir l'existence de fautes ou de manquements dans le chef de l'époux défendeur dans l'exercice de ses pouvoirs de gestion du patrimoine commun. Elle doit en outre démontrer que ses intérêts à l'égard de ce patrimoine commun sont atteints de manière grave et le resteront tant que sera maintenu le régime légal.
Trib. Hasselt, 24 mars 1981, *Rev. trim. dr. fam.*, 1983, 85, note H. CASMAN.
— Ce n'est que si les intérêts de l'autre époux sont mis en danger du fait d'un manquement fautif bien précis du conjoint, notamment en raison du désordre dans ses affaires, de sa mauvaise gestion, ou du gaspillage de ses revenus, qu'une séparation de biens judiciaire est permise. N'est pas fondée, l'action de l'épouse qui entend se prémunir des conséquences légales et judiciaires de la responsabilité encourue par son époux à l'égard de tiers victimes de l'explosion due à sa faute lourde.
Trib. Mons, 23 novembre 1988, *J.T.*, 1990, 187.
— L'article 1470 du Code civil qui permet à un des époux de solliciter la séparation de biens judiciaire est applicable à tous les régimes matrimoniaux et, dès lors, à un régime de séparation de biens auquel a été adjointe une société ou communauté d'acquêts. La séparation de biens judiciaire ne peut être sollicitée que pour autant que l'époux demandeur démontre la mauvaise gestion de son conjoint dans ses affaires. Il y a par contre lieu de faire droit, conformément à l'article 1469, alinéa 1er, du Code civil, à la demande de partage de l'indivision existant entre les époux relativement à leur société d'acquêts.
Trib. Liège, 24 mai 1993, *Rev. trim. dr. fam.*, 1993, 515, note M. CARLIER.
— Voyez les art. 217, 220, 223, 311, 489 et s., 506, 513, 1426, 1427 et s., 1459, 1471 et s. C. civ.; l'art. 1311 et s. C. jud. □

Art. 1471. [Les créanciers de l'un ou de l'autre époux ne peuvent pas demander la séparation de biens.
Ils peuvent intervenir à l'instance.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Comm.: — Voyez les art. 882, 1166, 1470, 1472 et s. C. civ.; les art. 811 et s., 1313 et s. C. jud. □

Art. 1472. [La séparation de biens judiciaire remonte quant à ses effets au jour de la demande, tant entre époux qu'à l'égard des tiers.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Comm.: — Voyez les art. 1470 et s., 1473 et s. C. civ.; l'art. 1311 et s. C. jud. □

Art. 1473. [La décision prononçant la séparation de biens est de nul effet si l'état liquidatif du régime antérieur n'a pas été dressé par acte authentique dans l'année de la publication au Moniteur belge d'un extrait de cette décision.
Le délai peut être prorogé sur requête par la juridiction qui a prononcé la séparation de biens.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Jur.: — La nullité stipulée par l'art. 1444 C. civ. (actuellement art. 1473 C. civ.) ne touche pas à l'ordre public. La séparation de biens n'est pas nulle

lorsque l'épouse prouve qu'elle a témoigné de sa volonté dans le délai légal de poursuivre par des actes non équivoques la mise à exécution du jugement l'encontre de son mari, et qu'elle a persisté dans cette volonté.
Cass., 3 avril 1959, *Arr. Verbr.*, 1959, 590 et *Pas.*, 1959, I, 770.
— Lorsqu'une demande en séparation de biens judiciaire a été introduite avant la loi du 14 juillet 1976, mais que la décision qui prononce la séparation a été rendue après l'entrée en vigueur de cette loi, il faut, par suite du principe inscrit à l'art. 2 C. civ., faire application du nouvel art. 1473 C. civ. et non de l'ancien art. 1444 C. civ. pour ce qui concerne le maintien de l'avantage de la décision. Il n'y est pas dérogé par l'art. 1, 3 ° des dispositions transitoires de l'art. 3 L. 14 juillet 1976, ni par l'art. 47 des dispositions abrogatoires et modificatives de l'art. 4 de cette loi.
Cass., 27 avril 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 1118, *Pas.*, 1990, I, 995, *R.W.*, 1990-91, 1267 et *T. Not.*, 1991, 325, note F. BOUCKAERT.

Bibl.: — BOUCKAERT, F., "Het nieuwe art. 1473 B.W.", *T. Not.*, 1991, 328-333.

Comm.: — Voyez les art. 1317 et s., 1427 et s. C. civ.; les art. 1205 et s., 1316 et s. C. jud. □

Art. 1474. [Les créanciers d'un des époux peuvent s'opposer à ce que la liquidation s'opère hors de leur présence et y intervenir à leurs frais.

Ils peuvent en outre, dans un délai de six mois prenant cours à l'expiration de celui prévu à l'article précédent, se pourvoir contre une liquidation opérée en fraude de leurs droits.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Comm.: — Le délai de six mois fixé à l'art. 1474 C. civ. ne peut être invoqué contre une action paulienne des créanciers qui veulent s'opposer à un partage accompli dans une procédure de liquidation-partage après divorce.
Trib. Ieper, 13 juin 1995, *T.B.B.R.*, 1997, 438.
— Voyez les art. 1167, 1470 et s. C. civ.; les art. 811 et s., 1122 et s., 1313 et s. C. jud. □

...

TITRE XX

DE LA PRESCRIPTION

...

CHAPITRE IV

DES CAUSES QUI INTERROMPENT OU QUI SUSPENDENT LE COURS DE LA PRESCRIPTION

Section première

Des causes qui interrompent la prescription

...

Art. 2244. Une citation en justice, un commandement ou une saisie, signifiés à celui qu'on veut empêcher de prescrire, forment l'interruption civile.

□ **Lég.:** — Nonobstant le fait que le commandement constitue le premier acte de poursuites directes au sens des articles 148 et 149 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992, le commandement doit être interprété comme constituant également un acte interruptif de prescription au sens de l'article 2244 du Code civil, même lorsque la dette d'impôt contestée n'a pas de caractère certain et liquide (art. 49 L.-progr. 9 juillet 2004 (M.B. 15.VII.2004, éd. 2)).

Jur.: — L'absence d'autorisation pour mener une procédure n'empêche pas une fabrique d'église de poser des actes conservatoires, ainsi par exemple l'interruption de la prescription par l'introduction d'une demande en justice.
Cass., 7 novembre 1851, *Pas.*, 1852, I, 73, avis M.P.
— Les formes de droit commun de l'interruption de la prescription ne sont pas compatibles avec la législation financière relative aux intérêts et arriérés de la dette publique.
Cass., 6 mars 1890, *Pas.*, 1890, I, 106, avis M.P.
— Une demande introduite pour obtenir une partie d'une dette qui est exigible en sa totalité interrompt la prescription par rapport à cette partie de la dette qui n'est pas immédiatement l'objet de la demande, et par rapport aux intérêts stipulés dans l'acte qui a fait naître l'obligation principale.
Cass., 28 mars 1901, *Pas.*, 1901, I, 181.
— Une contrainte est un commandement de payer et a donc pour conséquence l'interruption de la prescription. Une deuxième contrainte interrompra également la prescription, même si aucune procédu-

re n'a été déférée devant le juge compétent après la première contrainte.
Cass., 26 mars 1908, *Pas.*, 1908, I, 143; voyez aussi Cass., 14 août 1840, *Pas.*, 1840, I, 462.
— Une demande introduite en cours d'instance fait preuve de l'intention de ne pas perdre un droit contesté et a dès lors le même effet interruptif qu'une citation.
Cass., 19 juin 1924, *Pas.*, 1924, I, 411.
— En matière civile, l'interruption, par une citation en justice, de la prescription d'une action se prolonge, sauf disposition légale dérogatoire, pendant tout le cours de l'instance.
Cass., 11 janvier 1957, *Arr. Cass.*, 1957, 326 et *Pas.*, 1957, I, 523; Cass., 24 janvier 1964, *Pas.*, 1964, I, 552, *R.W.*, 1964-65, 580 et *J.T.*, 1964, 330; voyez aussi Cass., 19 juin 1969, *Arr. Cass.*, 1969, 1042, *Pas.*, 1969, I, 965 et *J.T.*, 1969, 710; Cass., 2 octobre 1981, *Arr. Cass.*, 1981-82, 175 et *Pas.*, 1982, I, 177; Cass., 24 avril 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 801, *Pas.*, 1992, I, 745 et *R.W.*, 1992-93, 236; Cass., 13 septembre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 693, *Pas.*, 1993, I, 688, *J.T.*, 1993, 841 et *R.W.*, 1993-94, 751; Cass., 30 juin 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 732, *Pas.*, 1997, I, 772 et *J.T.T.*, 1997, 437.
— En vertu de l'art. 2244 C. civ., une citation interrompt la prescription pendant la durée de l'instance durant laquelle on demande au juge la reconnaissance d'un droit. Une convocation en conciliation, en l'espèce devant le bureau de conciliation du conseil de prud'hommes, n'interrompra pas la prescription car elle ne vise pas la reconnaissance d'un droit menacé et ne peut être davantage considérée comme l'introduction d'une demande.
Cass., 22 décembre 1961, *Pas.*, 1962, 501, *J.T.*, 1962, 257 et *R.C.J.B.*, 1962, av. M.P., note L. REMOUCHAMPS, «L'effet interruptif de la demande de convocation et de conciliation devant le conseil de prud'hommes».
— Une citation visant à obtenir la désignation d'un collège arbitral pour décider de la demande de paiement des indemnités d'assurance est une «citation en justice» au sens de l'art. 2244 C. civ. Cette citation interrompt la prescription.
Cass., 4 octobre 1963, *Pas.*, 1964, I, 114, *R.W.*, 1963-64, 765, av. M.P. et *J.T.*, 1963, 691; voyez aussi Cass., 26 décembre 1878, *Pas.*, 1879, I, 45.
— Lorsqu'une citation en recouvrement d'impôts directs a interrompu régulièrement la prescription, celle-ci cesse de courir pendant l'instance en justice. Cette instance n'est pas clôturée aussi longtemps que, par l'effet d'un pourvoi en cassation dirigé contre la décision rendue sur l'action mue par la citation, se prolonge la contestation judiciaire du droit sur lequel se fonde cette action.
Cass., 19 juin 1969, *Arr. Cass.*, 1969, 1042, *Pas.*, 1969, I, 965 et *J.T.*, 1969, 710.
— Une citation destinée à accueillir une demande se fondant sur un délit interrompt la prescription, même lorsque la demande qui suit est fondée sur un quasi-délit. Ainsi, l'action civile qui est déférée devant le juge pénal et qui est fondée sur une infraction des gérants liquidateurs d'une société interrompra la prescription de l'action dirigée contre les mêmes gérants liquidateurs et fondée sur un quasi-délit qui est ultérieurement déféré devant le juge civil lorsque les deux actions portent sur la même créance.
Cass., 9 mai 1975, *Arr. Cass.*, 1975, 982, *Pas.*, 1975, I, 887, *R.W.*, 1975-76, 419 et *J.T.*, 1975, 661.
— L'article 2244 du Code civil n'est pas applicable aux délais prévus pour former un recours, notamment au délai pour se pourvoir en cassation.
Cass., 6 février 1981, *Arr. Cass.*, 1980-81, 639 et *Pas.*, 1981, I, 619.
— L'effet d'une interruption à la suite de l'action directe de la victime d'un accident se prolonge jusqu'à la prononciation du jugement ou de l'arrêt définitif.
Cass., 2 octobre 1981 (cité).
— Une ou des lettres, exprimant la volonté d'être payé, adressées par un créancier ou son conseil à un débiteur ne constituent point une cause d'interruption de la prescription au sens de l'art. 2244 C. civ., même lorsque la volonté du créancier d'obtenir paiement ressort clairement de la correspondance.
Cass., 7 décembre 1981, *Arr. Cass.*, 1981-82, 468 et *Pas.*, 1982, I, 463.
— L'introduction d'une requête interrompt la prescription.
Cass., 19 mars 1984, *Arr. Cass.*, 1983-84, 930 et *Pas.*, 1984, I, 847.
— L'introduction d'une demande en référé afin de désigner un expert, même avec mention de la responsabilité décennale, n'est pas assimilable à l'introduction de la demande visant à obtenir une décision dans le litige de fond concernant le délai de l'art. 2270 C. civ.
Cass., 17 février 1989, *Arr. Cass.*, 1988-89, 691, *Pas.*, 1989, I, 621 et *R.W.*, 1988-89, 1267, note G. BAERT, «De vordering op grond van de tienjarige aansprakelijkheid en het kort geding».
— La déclaration par une partie qu'elle réserve son droit d'intenter ultérieurement une action en justice ne constitue pas une cause d'interruption de la prescription de cette action.
Cass., 3 juin 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 984, *Pas.*, 1991, I, 866, avis Av. gén. J.F. LECLERCQ et *R.W.*, 1991-92, 412; Cass., 5 avril 1957, *Arr. Cass.*, 1957, 662 et *Pas.*, 1957, I, 959.
— Une demande introduite en payement d'une partie de la dette, exigible en entier, interrompt la prescription pour la partie de la dette ne constituant pas

l'objet immédiat de la demande; tel n'est pas le cas pour les montants que l'assureur n'a pas encore payés et qui n'étaient, dès lors, pas encore exigibles.
Cass., 10 janvier 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 412, *Pas.*, 1992, I, 403 et *R.W.*, 1991-92, 1325.
— La règle suivant laquelle le jugement par défaut est réputé non avenu s'il n'a pas été signifié dans l'année (art. 806 C. jud.), ne concerne que ce jugement et laisse subsister la procédure par défaut; la citation en justice originaire subsiste avec les effets qui s'y attachent quant à l'interruption de la prescription.
Cass., 13 septembre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 693, *Pas.*, 1993, I, 688, *R.W.*, 1993-94, 751 et *J.T.*, 1993, 841.
— Une citation en justice interrompt la prescription pour la demande qu'elle introduit et pour celles qui y sont virtuellement comprises.
Cass., 13 septembre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 693, *Pas.*, 1993, I, 688, *R.W.*, 1993-94, 751 et *J.T.*, 1993, 841; Cass., 24 avril 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 801, *Pas.*, 1992, I, 745 et *R.W.*, 1992-93, 236; Cass., 10 janvier 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 412, *Pas.*, 1992, I, 403 et *R.W.*, 1991-92, 1235; Cass., 3 juin 1991, *Arr. Cass.*, 1990-91, 984, *Pas.*, 1991, I, 866, avis Av. gén. J.F. LECLERCQ et *R.W.*, 1991-92, 412; Cass., 29 novembre 1990, *Arr. Cass.*, 1990-91, 356, *Pas.*, 1991, I, 321 et *R.W.*, 1990-91, 1201; Cass., 4 mai 1990, *Arr. Cass.*, 1989-90, 1138 et *Pas.*, 1990, I, 1015; Cass., 29 décembre 1986, *Arr. Cass.*, 1986-87, 586 et *Pas.*, 1987, I, 523; Cass., 29 mars 1984, *Arr. Cass.*, 1983-84, 1016 et *Pas.*, 1984, I, 908; Cass., 9 avril 1981, *Arr. Cass.*, 1980-81, *Pas.*, 1981, I, 894, *R.W.*, 1981-82, 2489 et *J.T.*, 1981, 720; Cass., 7 mai 2001, *Arr. Cass.*, 2001, 819, *Pas.*, 2001, 787, *R. Cass.*, 2001, 250, note C. LEBON, *R.W.*, 2001-02, 992 et *J.T.T.*, 2001, 410, note C. WANTIEZ; Cass., 17 mars 2003, *R.W.*, 2003-04, 895, note L. ELIAERTS.
— La requête adressée au juge afin de constater l'existence de la compensation légale ne concerne que des paiements qui sont considérés comme s'ils avaient eu lieu de plein droit avant cette requête. Cette requête, qui vise à faire constater l'annulation de dettes réciproques, est un moyen de défense et non pas une action par laquelle est exprimée la volonté de ne pas perdre un droit contesté. La compensation légale constatée en justice n'interrompt pas la prescription.
Cass., 25 octobre 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 876, *Pas.*, 1993, I, 857 et *R.W.*, 1993-94, 985.
— Lorsque, en matière civile, la cause est introduite par citation, le juge est saisi de la cause à partir de la signification de la citation pour autant qu'elle ait été inscrite au rôle général antérieurement à l'audience indiquée dans la citation.
Cass., 4 mars 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 227, *Pas.*, 1994, I, 228, *R.W.*, 1994-95, 93, *R. Cass.*, 1994, 149, note R. DE CORTE, «Zaak aanhangig voor de rechter» et *J.T.*, 1994, 354; Cass., 20 décembre 1991, *Arr. Cass.*, 1991-92, 373 et *Pas.*, 1992, I, 369; Cass., 1er octobre 1990, *Arr. Cass.*, 1990-91, 111 et *Pas.*, 1991, I, 102; Cass., 9 décembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1181, *Pas.*, 1996, I, 1251, *J.T.*, 1997, 780 et *R.W.*, 1996-97, 1296.
— Lorsqu'une citation n'est pas suivie d'une inscription de la cause au rôle général, le juge n'est pas saisi de la cause, de sorte que la citation n'interrompt pas la prescription.
Cass., 31 octobre 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 900 et *Pas.*, 1994, I, 882.
— Lorsque la prescription de l'astreinte est interrompue par un commandement, les effets de l'interruption se prolongent pendant tout le cours de l'instance de l'opposition qui a été faite au commandement dans le délai de six mois.
Cass., 7 décembre 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 1096, note M.D.S., *Pas.*, 1995, I, 1131, note M.D.S. et *R.W.*, 1995-96, 1416.
— L'interruption n'a lieu qu'au moment de la signification de la citation, soit, conformément à l'Accord signé à Bruxelles, le 25 avril 1959, entre le Gouvernement belge et le Gouvernement de la République fédérale d'Allemagne, à la date de la réception de l'exploit de citation par le président du Landgericht ou du Amtsgericht.
Cass., 9 décembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1181, *Pas.*, 1996, I, 1251, *R.W.*, 1996-97, 1296, note S. GEEROMS, «Het tijdstip van de stuiting van verjaring in geval van betekening van de dagvaarding in Duitsland» et *J.T.*, 1997, 780.
Voyez aussi, dans le même sens, Cass., 8 juin 1988, *Arr. Cass.*, 1987-88, 1297 et *Pas.*, 1988, I, 1202; Cass., 19 mai 1982, *Arr. Cass.*, 1981-82, 1158 et *Pas.*, 1982, I, 1102; Cass., 3 octobre 1979, *Arr. Cass.*, 1979-80, 138 et *Pas.*, 1980, I, 149; Cass., 7 octobre 1979, *Arr. Cass.*, 1978, 171 et *Pas.*, 1978, I, 159; Cass., 3 octobre 1975, *Arr. Cass.*, 1975, 828 et *Pas.*, 1976, I, 267; Cass., 6 décembre 1962, *Pas.*, 1963, I, 424.
— En vertu de l'article 2244 du Code civil il y a lieu d'entendre par «citation en justice», tout acte introductif d'instance saisissant une juridiction d'une cause.
Cass., 9 décembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1181, *Pas.*, 1996, I, 1251, *R.W.*, 1996-97, 1296, note S. GEEROMS et *J.T.*, 1997, 780.
— N'est pas légalement justifié lorsqu'il constate qu'un commandement de payer interrompt la prescription de l'astreinte et qu'une ordonnance du juge des saisies a statué sur un exploit de saisie-exécution antérieure ayant une cause distincte, l'arrêt qui décide que la prescription a cessé de courir jusqu'à la date de l'ordonnance.

Cass., 8 avril 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 472, *Pas.*, 1999, 484, *Rev. not. b.*, 1999, 517, *R. Cass.*, 2000, 8, note K. WAGNER et *T.B.B.R.*, 2001, 297, note V. TOLLENAERE.

— Le commandement interrompt la prescription. L'article 2244 du Code civil n'exige pas, pour que le commandement forme l'interruption civile, que le signifiant mentionne dans l'acte que celui-ci est signifié en vue d'interrompre la prescription.

Cass., 10 octobre 2002, *J.L.M.B.*, 2002, 1667.

— Une citation en justice interrompt la prescription; cette interruption ne profite qu'à celui qui a accompli l'acte interruptif et n'interrompt pas la prescription de la demande reconventionnelle de celui contre lequel on souhaite interrompre la prescription.

Cass., 3 mars 2003, *R.W.*, 2004-05, 466.

— Une citation interrompt la prescription pour la demande qu'elle introduit ainsi que pour la demande dont l'objet est virtuellement compris dans la citation; l'interruption de cette dernière demande requiert que l'objet de cette demande soit virtuellement compris dans l'objet de la demande introduite par la citation.

Cass., 17 mars 2003, *R.W.*, 2003-04, 895, note L. ELIAERTS.

Bibl.: — EKELMANS, E., "La signification des actes judiciaires dans les pays limitrophes", *T.B.H.*, 1992, 826-836; GEEROMS, S., "Het tijdstip van de stuiting van de verjaring in geval van betekening van de dagvaarding in Duitsland" (note sous Cass., 9 décembre 1996), *R.W.*, 1996-97, 1296 et s.; VAN HOUTTE, H., "Het ogenblik van de betekening bij dagvaarding in het buitenland", *T.B.H.*, 1996, 814-819.

— En ce qui concerne l'ampleur de l'interruption: de LEVAL, G., "Le commandement, sa nature et ses effets spécialement en droit fiscal", *R.G.C.F.*, 2003, 27-33; DE MEYERE, L., "Artikel 2244 B.W.: hoe had Napoleon het ook weer bedoeld?", *Fisc. Act.*, 2004, 2-5; LEBON, C., "Dagvaarding en bevrijdende verjaring: omvang van de stuiting?", *R. Cass.*, 2001, 233-250; WILMS, W., *Dagvaarding en verjaring*, Maklu, 1990. □

Art. 2245. […]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 29 L. 15 décembre 1949 (M.B. 1-3.I.1950). □

Art. 2246. La citation en justice, donnée même devant un juge incompétent, interrompt la prescription.

□ **Jur.:** — L'article 2246 du Code civil, qui prévoit l'interruption par une citation en justice donnée même devant un juge incompétent, n'est pas applicable à la constitution de partie civile devant une juridiction pénale.

Cass., 21 janvier 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 85, *Pas.*, 1993, I, 78 et *R.W.*, 1992-93, 1197.

— L'art. 2246 C. civ. exprime un principe général qui s'applique à tous les cas dans lesquels sont en cause les droits civils d'une personne au sens de l'art. 6.1 Conv. eur. D.H.

C.E., 2 octobre 1990, *Arr. R.v.St.*, 1990, n° 35.619 et *R.W.*, 1991-92, 20; C.E., 26 septembre 1984, *Arr. R.v.St.*, 1984, n° 24.689 et *R.W.*, 1984-85, 1582, note Y. VANDEN BOSCH. □

Art. 2247. Si l'assignation est nulle par défaut de forme,

Si le demandeur se désiste de sa demande,

[…]

Ou si sa demande est rejetée,

L'interruption est regardée comme non avenue.

□ **Lég.:** Al. 3 abrogé par l'art. 28, 29° L. 15 décembre 1949 (M.B. 1-3.I.1950).

Jur.: — La renonciation dont il est question à l'art. 2247 C. civ. peut avoir lieu tant de manière expresse que de manière tacite.

Cass., 2 juillet 1885, *Pas.*, 1885, I, 199.

— Bien que la renonciation prévue à l'art. 2247 C. civ. ait en principe pour conséquence que l'interruption de la prescription causée par la citation soit tenue pour inexistante, il n'en est pas ainsi si le demandeur ne renonce à l'instance qu'en raison d'une incompétence qu'il présume du juge qu'il a saisi du litige et de son intention de faire valoir ses droits devant une autre juridiction.

Cass., 14 février 1952, *Arr. Cass.*, 1952, 302, *Pas.*, 1952, I, 349 et *J.T.*, 1952, 299; Cass., 9 mars 1961, *Pas.*, 1961, I, 741 et *J.T.*, 1961, 444.

— Lorsqu'une partie, après avoir cité une première fois en désignation d'un collège arbitral, cite une deuxième fois devant le même tribunal pour faire trancher le fond du litige par ce tribunal, et déclare en cela renoncer à la première demande parce qu'il n'existait pas de clause compromissoire entre parties, l'interruption de la prescription acquise du fait de la première citation doit être tenue pour inexistante. La renonciation à la demande n'était en effet pas fondée sur l'incompétence du tribunal.

Cass., 4 octobre 1963, *Pas.*, 1964, I, 114, *R.W.*, 1963-64, 765, avis M.P. et *J.T.*, 1963, 691.

— Si, aux termes de l'article 2247 du Code civil, l'interruption de la prescription par la citation en justice est regardée comme non avenue lorsque la demande est rejetée et si, en principe, il en est ainsi

sans distinguer suivant les motifs qui fondent ce rejet, est néanmoins légal l'arrêt qui décide que la demande ne peut être considérée comme rejetée, au sens dudit article, lorsqu'il ressort de la décision que la demande était prématurée en raison de la non-production d'une pièce et que, dans la pensée du juge, la partie pourrait présenter à nouveau la même demande ultérieurement à la condition que la pièce soit produite en son entier.
Cass., 23 mai 1969, *Arr. Cass.*, 1969, 936, *Pas.*, 1969, I, 872 et *R.W.*, 1969-70, 1086.
— Hormis le cas où le demandeur se désiste de l'instance en raison de l'incompétence par lui présumée du juge auquel il a déféré le litige, tout désistement d'instance rend non avenue l'interruption de la prescription qui était résultée de la citation en justice.
Cass., 27 février 1970, *Arr. Cass.*, 1970, 603 et *Pas.*, 1970, I, 564.
— Le juge qui constate qu'une demande en intervention introduite par celui qui était assigné par un tiers et tendant à faire condamner l'appelé en intervention en ses lieu et place a été déclarée, par un jugement, sans objet, en raison du non-fondement de la demande principale, peut légalement en déduire que ladite demande en intervention n'a pas été «rejetée», au sens de l'article 2247 du Code civil, et que dès lors l'interruption de la prescription à laquelle elle avait donné lieu ne doit pas, en vertu de la même disposition légale, être «regardée comme avenue».
Cass., 22 juin 1972, *Arr. Cass.*, 1972, 1005 et *Pas.*, 1972, I, 985.
— Lorsqu'il stipule que la prescription est tenue pour inexistante si la demande est rejetée, l'art. 2247 C. civ. ne fait aucune distinction selon la raison pour laquelle la demande a été rejetée. En l'espèce, il a été jugé à juste titre que la prescription ne pourrait être interrompue ou suspendue par une saisie et par la procédure ultérieure qui a conduit à l'annulation de cette saisie, sans que la demande ait été rejetée pour incompétence.
Cass., 23 mai 1979, *R.W.*, 1980-81, 1463. □

Art. 2248. La prescription est interrompue par la reconnaissance que le débiteur ou le possesseur fait du droit de celui contre lequel il prescrivait.

□ **Jur.:** — La prescription est interrompue par un acte par lequel le créancier et le débiteur, ignorants d'un fait, supposent qu'il y a eu dans le chef de l'un d'entre eux une confusion de droits qui fait annuler la créance.
Cass., 3 décembre 1833, *Pas.*, 1833, I, 183.
— Lorsque l'on reconnaît avoir satisfait à une prestation déterminée jusqu'à un moment déterminé, il s'agit d'une reconnaissance de droit qui interrompt la prescription.
Cass., 9 février 1850, *Pas.*, 1850, I, 261.
— L'art. 2248 C. civ. ne requiert nullement que le créancier intervienne à l'acte dans lesquels ses droits sont reconnus par le débiteur.
Cass., 17 mars 1854, *Pas.*, 1854, I, 218.
— Les formes de droit commun de l'interruption de la prescription ne sont pas compatibles avec la législation financière relative aux intérêts et arriérés de la dette publique.
Cass., 6 mars 1890, *Pas.*, 1890, I, 106, avis M.P.
— De simples pourparlers ne sont pas une reconnaissance au sens de l'art. 2248 C. civ.
Cass., 9 mars 1922, *Pas.*, 1922, I, 187.
— Un défendeur qui consent à examiner la plainte de l'expéditeur et à demander à cet effet des renseignements à l'administration des chemins de fer roumains n'accomplit aucune reconnaissance du droit de la personne à l'encontre de laquelle court la prescription.
Cass., 28 novembre 1924, *Pas.*, 1925, I, 42.
— La reconnaissance peut être limitée au principe même du droit de la personne à l'encontre de laquelle court la prescription, ainsi par exemple lorsque celui qui a reconnu se réserve le droit soit de contester le montant de la dette, soit de justifier ultérieurement que celle-ci a été complètement ou partiellement payée.
Cass., 18 mai 1961, *Pas.*, 1961, I, 1003; voyez aussi Cass., 28 mars 1963, *Pas.*, 1963, I, 822.
— La reconnaissance par un débiteur du droit de celui contre lequel il prescrit n'interrompt la prescription que si celle-ci n'a pas encore été acquise. Celui qui reconnaît pouvoir être débiteur, mais qui invoque tout de même la prescription, ne renonce pas à une prescription acquise.
Cass., 29 juin 1961, *Pas.*, 1961, I, 1195 et *J.T.*, 1961, 665.
— Sous réserve des dispositions des articles 2271 à 2274 du Code civil, la reconnaissance par le débiteur du droit de celui contre qui il prescrivait, prévue par l'article 2248 du même code, n'a pour effet de substituer à la prescription ainsi interrompue une prescription différente par sa nature ou son délai que si elle comporte novation de la dette.
Cass., 25 janvier 1962, *Pas.*, 1962, I, 610; Cass., 9 mars 1972, *Arr. Cass.*, 1972, 647, *Pas.*, 1972, I, 642, *R.W.*, 1972-73, 569 et *J.T.*, 1972, 339; Cass., 11 mars 1976, *Arr. Cass.*, 1976, 799 et *Pas.*, 1976, I, 760.
— La reconnaissance du droit de celui contre qui on prescrit peut consister en une reconnaissance du principe du droit. Ainsi, le fait qu'une compagnie d'assurances qui a payé des indemnités à la victime d'un accident du travail en raison de l'incapacité

totale de travail pendant une période déterminée et qui apprend ultérieurement que la victime prétend à une indemnité pour incapacité de travail permanente partielle, fera examiner la victime sans réserve par sa commission médicale, implique que cette compagnie d'assurances a admis que, s'il apparaissait que la victime est encore affectée par une incapacité de travail quelconque, elle aurait le droit d'exiger le paiement des indemnités en raison de l'incapacité de travail permanente. Ce fait peut dès lors être considéré comme une reconnaissance au sens de l'art. 2248 C. civ.
Cass., 10 novembre 1966, *Arr. Cass.*, 1967, 346, *Pas.*, 1967, I, 336 et *R.W.*, 1966-67, 1803.
— Le paiement d'une avance peut être considéré comme la reconnaissance du droit de celui contre lequel court la prescription.
Cass., 22 mars 1984, *R.W.*, 1984-85, 1868.
— La reconnaissance tacite de l'existence d'une dette interrompant la prescription, peut se déduire d'un acte du débiteur par lequel celui-ci ne conteste pas la dette elle-même, mais uniquement le mode de calcul de son montant.
Cass., 29 octobre 1990, *Arr. Cass.*, 1990-91, 254, *Pas.*, 1991, I, 226 et *R.W.*, 1990-91, 917.
— Après l'interruption de la prescription par la reconnaissance tacite, un nouveau délai de prescription prend cours, en principe, le jour suivant la reconnaissance, mais il peut résulter de la nature de la reconnaissance et des circonstances dans lesquelles elle a eu lieu, que l'effet interruptif peut s'étendre sur une période déterminée.
Cass., 29 octobre 1990, *Arr. Cass.*, 1990-91, 254, *Pas.*, 1991, I, 226.
— Pour que la prescription qui court contre le créancier soit interrompue, il suffit que la reconnaissance du droit soit faite par la personne ayant le pouvoir d'administrer quant à la dette, ce pouvoir étant suffisant pour l'acquittement d'une dette.
Cass., 10 janvier 1992, *Arr. Cass.*, 1991-92, 412, *Pas.*, 1992, I, 401 et *R.W.*, 1991-92, 1093.
— Lorsque la prescription est interrompue par la reconnaissance que le débiteur fait du droit du créancier, le délai de prescription prend à nouveau cours, en principe, le jour suivant la reconnaissance.
Cass., 20 mars 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 325 et *Pas.*, 1995, 335; Cass., 18 novembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1051, *Pas.*, 1996, I, 1121, *J.T.*, 1997, 173, *R.W.*, 1997-98, 604 et *J.T.T.*, 1997, 26; Cass., 25 mai 1998, *T.B.B.R.*, 1999, 416.
— La reconnaissance, faite par le débiteur des indemnités, du droit de la victime d'obtenir l'indemnisation (en l'espèce une indemnité pour accidents du travail) du dommage que l'intéressé prétend avoir subi, interrompt la prescription.
Cass., 13 novembre 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 1010 et *Pas.*, 1995, I, 1041.
— La prescription est interrompue par la reconnaissance que le débiteur fait du droit de celui contre lequel il prescrivait; lorsqu'il s'agit d'une prescription d'ordre public, cette règle n'est cependant applicable que si une disposition expresse le prévoit.
Cass., 13 novembre 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 1010 et *Pas.*, 1995, I, 1041.
— En reconnaissant le droit de celui contre lequel il prescrit, interrompant ainsi la prescription, le débiteur manifeste sa volonté de renoncer à se prévaloir du délai écoulé; si cette manifestation de volonté peut être tacite et résulter d'un acte qui implique une renonciation aux avantages de la prescription, elle doit être certaine.
Cass., 18 novembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1060, *Pas.*, 1996, 1131 et *J.T.T.*, 1997, 101.
— En matière d'accident du travail et d'accident du travail dans le secteur public, aucune reconnaissance du droit de la victime contre qui on prescrit ne peut se déduire d'un paiement fait sous réserve du droit justifiant ce paiement.
Cass., 18 novembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1060, *Pas.*, 1996, 1131 et *J.T.T.*, 1997, 101.
— L'examen médical de la victime d'un accident du travail dans le secteur public, pratiqué, même sans réserves, par le service de santé administratif, ne constitue pas la reconnaissance, par le ministre, du droit de la victime aux indemnités légalement dues en cas d'invalidité permanente et, partant, n'interrompt pas la prescription de l'action en paiement de ces indemnités.
Cass., 18 novembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1051, *Pas.*, 1996, I, 1121, *J.T.*, 1997, 173, *R.W.*, 1996-97, 604 et *J.T.T.*, 26; Cass., 23 novembre 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 995, *Pas.*, 1995, 1027, *R.W.*, 1996-97, 253 et *J.T.T.*, 1996, 247, note O. MICHIELS.
— En matière d'accident du travail dans le secteur public, aucune reconnaissance du droit de la victime contre qui l'autorité administrative prescrit ne peut se déduire du paiement de la rémunération pendant la période de l'incapacité temporaire.
Cass., 20 janvier 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 92, *Pas.*, 1997, I, 96 et *J.T.T.*, 1997, 282.
— La reconnaissance du droit de celui contre lequel on prescrit n'a pour effet de substituer à la prescription ainsi interrompue une prescription différente par sa nature ou son délai que si cette reconnaissance comporte novation de la dette ou si la prescription initiale repose sur une présomption de paiement.
Cass., 27 mai 1999, *Arr. cass.*, 1999, 731, *Pas.*, 1999, 753, *R. Cass.*, 1999, 364 n° 1154 (somm.), *R.W.*, 2001-02, 736 et *J.T.*, 1999, 697.
— En matière d'accident du travail dans le secteur public, aucune reconnaissance du droit de la victime contre qui l'autorité administrative prescrit ne peut

se déduire du paiement de la rémunération pendant la période de l'incapacité temporaire.
Cass., 27 mars 2000, *Arr. Cass.*, 2000, 655, *Pas.*, 2000, 646, *R.W.*, 2000-01, 1201 et *R. Cass.*, 2000, 375, n° 1136 (somm.). □

Art. 2249. L'interpellation faite, conformément aux articles ci-dessus, à l'un des débiteurs solidaires, ou sa reconnaissance, interrompt la prescription contre tous les autres, même contre leurs héritiers.

L'interpellation faite à l'un des héritiers d'un débiteur solidaire, ou la reconnaissance de cet héritier, n'interrompt pas la prescription à l'égard des autres cohéritiers, quand même la créance serait hypothécaire, si l'obligation n'est indivisible.

Cette interpellation ou cette reconnaissance n'interrompt la prescription, à l'égard des autres codébiteurs, que pour la part dont cet héritier est tenu.

Pour interrompre la prescription pour le tout, à l'égard des autres codébiteurs, il faut l'interpellation faite à tous les héritiers du débiteur décédé, ou la reconnaissance de tous ses héritiers.

□ **Jur.:** — La mise en demeure d'un débiteur solidaire est assimilée par l'art. 2249 C. civ. à une reconnaissance de sa part. Tant la reconnaissance que la mise en demeure ont un effet interruptif par rapport à tous les débiteurs solidairement liés.
Cass., 25 avril 1872, *Pas.*, 1872, I, 264.
— Une demande en revendication de propriété introduite par un héritier en nom personnel n'interrompt la prescription à l'égard du tiers possesseur que pour la part de celui qui a introduit la demande (a persona ad personam non fit interruptio).
Cass., 26 juin 1879, *Pas.*, 1879, I, 327.
— La reconnaissance du droit de celui contre lequel court la prescription par le liquidateur d'une société en commandite par actions ou la mise en demeure de ce liquidateur n'interrompt nullement la prescription à l'égard de l'associé.
Cass., 20 décembre 1894, *Pas.*, 1895, I, 57.
— Lorsque la prescription court au profit de plusieurs personnes, une interruption qui a lieu à l'égard de l'une de ces personnes n'aura en principe aucune conséquence à l'égard des autres.
Cass., 19 janvier 1968, *Arr. Cass.*, 689, *Pas.*, 1968, I, 643 et *J.T.*, 1968, 710.
— Le principe de la relativité, quant aux personnes et quant aux actions, de l'interruption civile de la prescription s'oppose à ce que la prescription d'une action en payement puisse être interrompue par une demande introduite par le débiteur contre un tiers, bien que celle-ci soit de nature à renforcer la solvabilité dudit débiteur et pour cette raison présente un intérêt pour le créancier disposant de cette première action.
Cass., 22 juin 1972, *Arr. Cass.*, 1972, 1005 et *Pas.*, 1972, I, 985.
— Lorsqu'un assureur, assigné en remboursement de l'indemnité que l'auteur responsable d'un dommage a été condamné à payer à la victime, a appelé un second assureur en intervention en se fondant sur la convention d'assurance conclue par celui-ci et couvrant la responsabilité civile dudit auteur du dommage, afin de le faire condamner à rembourser cette indemnité à ce dernier et d'être déclaré mis hors de cause, le juge décide légalement, et notamment sans violer le principe de la relativité quant aux personnes de l'effet interruptif d'une demande en justice, que cette demande en intervention du premier assureur a interrompu la prescription de l'action dont se prévaut ultérieurement ledit auteur du dommage contre ce second assureur, dès lors que ces deux demandes se fondent sur le même droit et ont le même objet.
Cass., 22 juin 1972 (cité).
— Est légalement justifié l'arrêt qui, après avoir constaté qu'une action en garantie introduite ensuite d'une demande principale en dommages et intérêts est connexe à celle-ci et forme un tout avec elle, décide que, la prescription de la demande principale ayant été légalement interrompue, l'action en garantie subit, quant à la prescription, le même sort que la demande principale.
Cass., 20 septembre 1974, *Arr. Cass.*, 1975, 92, *Pas.*, 1975, I, 82 et *J.T.*, 1975, 169.
— Les poursuites engagées à l'égard d'un débiteur solidaire interrompent la prescription à l'égard de tous les autres débiteurs solidaires mais ne suspendent pas nécessairement la prescription à l'égard de tous les autres débiteurs.
Cass., 30 mai 2002, *Pas.*, 2002, 1252, *R.W.*, 2002-03, 621, concl. M.P. et *T.B.H.*, 2002, 823. □

Art. 2250. L'interpellation faite au débiteur principal, ou sa reconnaissance, interrompt la prescription contre la caution.

Section II

Des causes qui suspendent le cours de la prescription

Art. 2251. La prescription court contre toutes personnes, à moins qu'elles ne soient dans quelque exception établie par une loi.

□ **Jur.:** — En matière civile, les parties peuvent convenir par convention que la prescription est suspendue pendant un délai déterminé.
Cass., 4 octobre 1894, *Pas.*, 1894, I, 291.

— Pour opposer l'exception de prescription, le juge peut partir d'une convention tacite entre les parties par laquelle elles ont suspendu la prescription jusqu'à la fin d'une enquête qui a été ordonnée et qui est déterminante pour la demande.
Cass., 19 novembre 1925, *Pas.*, 1926, I, 63.
— La suspension a pour conséquence que le délai de la prescription est prolongée de la durée de la suspension.
Cass., 21 mars 1946, *Arr. Cass.*, 1946, 115 et *Pas.*, 1946, I, 114.
— Des dispositions légales particulières relatives à la suspension des prescriptions, comme les arrêtés-lois du 15 mai 1940 et du 19 mars 1945, doivent être strictement interprétées.
Cass., 30 octobre 1952, *Arr. Cass.*, 1953, 101, *Pas.*, 1953, I, 107 et *R.W.*, 1952-53, 795; Cass., 17 décembre 1953, *Arr. Cass.*, 1954, 264 et *Pas.*, 1954, I, 315.
— Le fait que la commune n'a pas pu procéder à l'encaissement d'une taxe indirecte, en espèce une taxe à la construction, car elle n'avait aucune connaissance de l'exécution des travaux, n'entraîne pour elle aucune impossibilité légale d'introduire la demande en paiement et n'a donc pour conséquence ni l'interruption ni la suspension de la prescription.
Cass., 3 décembre 1954, *Arr. Cass.*, 1955, 224, *Pas.*, 1955, I, 312 et *J.T.*, 1955, 89.
— On ne peut valablement, notamment par une convention entre les parties, suspendre une prescription avant que le délai de celle-ci n'ait pris cours.
Cass., 14 novembre 1968, *Arr. Cass.*, 1969, 290, *Pas.*, 1969, I, 270 et *J.T.*, 1969, 119.
— La prescription d'une action civile ne court point contre celui qui est dans l'impossibilité d'agir par suite d'un empêchement résultant de la loi. L'article 2251 du Code civil, en disposant que la prescription court contre toutes personnes, à moins qu'elles ne soient dans quelque exception établie par une loi, n'exclut par là que les causes de suspension qui sont fondées sur la condition de la personne contre laquelle on prescrit.
Cass., 2 janvier 1969, *Arr. Cass.*, 1969, 409, *Pas.*, 1969, I, 386, avis M.P., *R.W.*, 1968-69, 1375, *J.T.*, 1969, 480 et *R.C.J.B.*, 1969, 91, note J. DABIN; Cass., 16 juin 1972, *Arr. Cass.*, 1972, 969, *Pas.*, 1972, I, 951, *R.W.*, 1972-73, 130 et *J.T.*, 1973, 40.
— N'est pas légalement justifiée la décision déclarant non prescrite l'action récursoire de l'assuré contre son assureur, au motif que la prescription a été suspendue jusqu'à une date postérieure à l'expiration du délai de prescription originaire, mais qui ne constate pas que cette suspension a pris cours avant l'expiration du délai de prescription originaire.
Cass., 10 septembre 1982, *Arr. Cass.*, 1983-84, 56, *Pas.*, 1983, I, 53 et *R.W.*, 1983-84, 385.
— L'erreur de droit ne constitue pas une cause de suspension du cours de la prescription lorsqu'elle est invincible.
Cass., 20 mars 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 325, *Pas.*, 1995, I, 335, *R.W.*, 1995-96, 435 et *J.T.*, 1995, 495; Cass., 18 novembre 1996, *Arr. Cass.*, 1996, 1051, *Pas.*, 1996, I, 1121, *J.T.*, 1997, 173, *R.W.*, 1997-98, 604 et *J.T.T.*, 1997, 26.
— La disposition que la prescription ne court pas contre les personnes qui sont dans quelque exception établie par la loi empêche que la prescription soit acquise, alors qu'un régime légal empêche le créancier d'obtenir le paiement de sa créance.
Cass., 23 novembre 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 1125, *Pas.*, 1997, 1178, *R.W.*, 1997-98, 1287 et *T.B.H.*, 1998, 103.
— Les poursuites engagées à l'égard d'un débiteur solidaire interrompent la prescription à l'égard de tous les autres débiteurs solidaires mais ne suspendent pas nécessairement la prescription à l'égard de tous les autres débiteurs.
Cass., 30 mai 2002, *Pas.*, 2002, 1252, *R.W.*, 2002-03, 621, concl. M.P. et *T.B.H.*, 2002, 823.

Bibl.: — DABIN, J., "Sur l'adage 'Contra non valentem agere non currit praescriptio'" (note sous Cass., 2 janvier 1969), *R.C.J.B.*, 1969, 93 et s.; PIRET, R., "De la survivance de la règle 'Contra non valentem agere non currit praescriptio'", *Rev. prat. not. b.*, 1940, 609 et s. □

Art. 2252. La prescription ne court pas contre les mineurs et les interdits, sauf ce qui est dit à l'article 2278, et à l'exception des autres cas déterminés par la loi.

□ **Jur.:** — Les «autres cas prévus par la loi» dont il est question à l'art. 2252 C. civ. ne doivent pas nécessairement être prévus par une disposition légale expresse. Il est suffisant que la volonté du législateur de faire courir la prescription à l'encontre des mineurs résulte de l'objet ou de la finalité de la loi qui instaure la prescription particulière. Ainsi, la prescription triennale instaurée par l'art. 32 (ancien) L. 11 juin 1874 sur les assurances, court contre les mineurs.
Cass., 21 avril 1961, *Pas.*, 1961, I, 896 et *J.T.*, 1961, 668.
— Les cas dans lesquels la prescription court contre les mineurs et les interdits ne sont pas seulement ceux déterminés par une disposition légale expresse; il suffit que la volonté du législateur de déroger à la règle de la suspension de la prescription (art. 2252 C. civ.) résulte de l'objet ou du but de la loi qui établit une prescription particulière.
Cass., 1er juin 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 561 et *Pas.*, 1995, I, 583. □

Art. 2253. Elle ne court point entre époux.

Art. 2254. [La prescription court contre celui des époux qui est dessaisi de la gestion de ses biens, sauf son recours contre son conjoint ou le mandataire en cas de négligence.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 4, 17 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Grâce à la mesure transitoire (voir l'art. 4-47, § 2 L. 14 juillet 1976) le texte suivant reste d'application dans les cas prévus:
«Art. 2254. La prescription court contre la femme mariée, encore qu'elle ne soit point séparée par contrat de mariage ou en justice, à l'égard des biens dont le mari a l'administration, sauf son recours contre le mari.» □

Art. 2255. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 5, 18 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Grâce à la mesure transitoire (voir l'art. 4-47, § 1er, L. 14 juillet 1976), le texte suivant reste d'application dans les cas prévus:
«Art. 2255. Néanmoins elle ne court point, pendant le mariage, à l'égard de l'aliénation d'un fonds constitué selon le régime dotal, conformément à l'article 1561, au titre du *Contrat de mariage et des Droits respectifs des Epoux*.» □

Art. 2256. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 5, 18 L. 14 juillet 1976 (M.B. 18.IX.1976).

Grâce à la mesure transitoire (voir l'art. 4-47, § 1er, L. 14 juillet 1976), le texte suivant reste d'application dans les cas prévus:
«Art. 2256. La prescription est pareillement suspendue pendant le mariage:
1° Dans le cas où l'action de la femme ne pourrait être exercée qu'après une option à faire sur l'acceptation ou la renonciation a la communauté;
2° Dans le cas où le mari, ayant vendu le bien propre de la femme sans son consentement, est garant de la vente, et dans tous les autres cas où l'action de la femme réfléchirait contre le mari.» □

Art. 2257. La prescription ne court point:

A l'égard d'une créance qui dépend d'une condition, jusqu'à ce que la condition arrive;

A l'égard d'une action en garantie, jusqu'à ce que l'éviction ait lieu;

A l'égard d'une créance à jour fixe, jusqu'à ce que ce jour soit arrivé.

□ **Jur.:** — La prescription de l'action en remboursement du capital qui n'est exigible que des années après la date de l'emprunt ne commencera à courir que le lendemain du jour auquel le remboursement devait avoir lieu. Le dernier alinéa de l'art. 2257 C. civ. a une portée générale et ne fait aucune distinction entre les créances échues à un jour déterminé qui produisent des intérêts et celles qui n'en produisent pas.
Cass., 10 janvier 1856, *Pas.*, 1856, I, 185.
— Lorsqu'en matière civile une faute donnant lieu à responsabilité est née de faits successifs et indivisibles, la prescription ne commence à courir qu'à partir du dernier fait.
Cass., 14 février 1935, *Pas.*, 1935, I, 159.
— Le délai de prescription d'une action en justice commence, en règle, à courir à partir du jour où le droit à l'action prend naissance.
Cass., 15 octobre 1975, *Arr. Cass.*, 1976, 212 et *Pas.*, 1976, I, 201.
— Le cocontractant du transporteur qui reste en demeure de payer le prix du transport lorsque celui-ci est exigible commet une faute contractuelle. Le délai de prescription prend cours au moment où le prix du transport est exigible, qu'il y ait ou non une contestation à propos de ce prix.
Cass., 10 avril 1981, *Arr. Cass.*, 1980-81, 928, *Pas.*, 1981, I, 904, *R.W.*, 1981-82, 479 et *J.T.*, 1982, 668.
— L'événement qui donne ouverture à l'action fondée sur une cause de déchéance prévue à la police d'assurance et exercée par l'assureur contre l'assuré en répétition des sommes payées à la victime d'un accident, événement à partir duquel prend cours la prescription de trois ans prévue à l'article 32 de la loi du 11 juin 1874, est le payement fait par l'assureur après qu'il a été établi qu'il est légalement tenu d'indemniser la personne lésée; lorsque l'assureur a fait successivement plusieurs payements, le point de départ de la prescription de l'action en répétition de chacune des sommes ainsi payées est la date de chaque payement.
Cass., 13 janvier 1983, *Arr. Cass.*, 1982-83, 649, *Pas.*, 1983, I, 572 et *J.T.*, 1983, 412; Cass., 29 mai 1986, *Arr. Cass.*, 1985-86, 1338, *Pas.*, 1986, I, 1202, *R.W.*, 1986-87, 1026 et *J.T.*, 1987, 256. □

Art. 2258. La prescription ne court pas contre l'héritier bénéficiaire, à l'égard des créances qu'il a contre la succession.

Elle court contre une succession vacante, quoique non pourvue de curateur.

Art. 2259. Elle court encore pendant les trois mois pour faire inventaire, et les quarante jours pour délibérer.

CHAPITRE V

DU TEMPS REQUIS POUR PRESCRIRE

Section première

Dispositions générales

Art. 2260. La prescription se compte par jours, et non par heures.

□ **Jur.:** — Le jour auquel une obligation a été contractée, à savoir le dies a quo n'est pas compris dans le délai de prescription de la prescription.
Cass., 11 mars 1886, *Pas.*, 1886, I, 105. □

Art. 2261. Elle est acquise lorsque le dernier jour du terme est accompli.

□ **Jur.:** — La prescription est parfaite lorsque le dernier jour (dies ad quem) est écoulé.
Cass., 11 mars 1886, *Pas.*, 1886, I, 105. □

...

Taxe sur la valeur ajoutée

CODE DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (extrait)

□ **Lég.:** Crée par L. 3 juillet 1969 (M.B. 17.VII.1969). □

...

CHAPITRE X

MOYENS DE PREUVE ET MESURES DE CONTROLE

Art. 59. § 1er. L'administration est autorisée à prouver selon les règles et par tous moyens de droit commun, témoins et présomptions compris, à l'exception du serment, et, en outre, par les procès-verbaux des agents du ministère des finances, toute contravention aux dispositions du présent Code [ou prises pour son exécution], de même que tout fait quelconque qui établit ou qui concourt à établir la débition de la taxe ou d'une amende.

Les procès-verbaux font foi jusqu'à preuve contraire.

§ 2. Sans préjudice des autres moyens de preuve prévus au § 1er, le fonctionnaire désigné par [le Roi] ou l'assujetti a la faculté de requérir l'expertise pour fixer la valeur normale des biens et des services visés à l'article 36, §§ 1er et 2.

Cette faculté existe également en ce qui concerne les biens visés à l'article 12, § 2, et les services visés [à l'article 19, § 2,] lorsque ceux-ci portent sur l'érection d'un bâtiment.

La base minimale d'imposition est déterminée par la valeur normale du bien ou du service telle qu'elle est fixée par l'expert.

Le Roi arrête la procédure d'expertise. Il détermine le délai dans lequel cette procédure doit être introduite et indique la personne qui doit en supporter les frais.

[§ 3. N'est pas opposable à l'administration, la qualification juridique donnée par les parties à un acte ainsi qu'à des actes distincts réalisant une même opération lorsque l'administration constate, par présomptions ou par d'autres moyens de preuve visés au § 1er, que cette qualification a pour but d'éviter la taxe, à moins que l'assujetti ne prouve que cette qualification répond à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.]

□ **Lég.:** § 2, al. 1 remplacé par l'art. 119 L. 22 décembre 1989 (M.B. 29.XII.1989);
§ 2, al. 2 remplacé par l'art. 31 L. 27 décembre 1977 (M.B. 30.XII.1977);
§ 3 inséré par l'art. 128 L. 27 décembre 2005 (M.B. 30.XII.2005, éd. 2), applicable aux actes conclus à partir du 1er novembre 2005 (art. 129 L. 27 décembre 2005, M.B. 30.XII.2005, éd. 2).

§ 2: Voy. A.R. n° 15.

Art. 59 § 1

Jur.: — Lorsqu'un assujetti n'a pas remis la déclaration prévue par l'article 50, alinéa 1er, 3°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée ou ne s'est pas conformé aux obligations imposées par ce code ou en exécution de celui-ci concernant la tenue, la délivrance, la conservation ou la communication des livres ou documents, le ministre des Finances ou son délégué peuvent mais ne doivent pas établir d'office les taxes dues par l'assujetti, en raison du montant présumé des opérations qu'il a effectuées pendant le ou les mois auxquels l'irrégularité se rapporte.
Cass., 21 novembre 1991, *Pas*., 1992, I, 211.
— Ni les articles 59 et 85 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, ni l'article 32, 1°, du Code judiciaire, ni les droits de la défense du redevable ne requièrent que la copie de la contrainte signifiée remise par l'huissier de justice au redevable contienne les signatures des fonctionnaires qui ont visé l'original et rendu celui-ci exécutoire.
Cass., 2 décembre 1994, *F.J.F.,* 1995, 93, *Rec. gén. enr. not.,* 1996, 76 et *Pas*., 1994, I, 1037.
— Lorsqu'une personne redevable de la taxe sur la valeur ajoutée a commis l'une des irrégularités prévues par l'article 66, alinéa 1er, de la loi du 3 juillet 1969, l'administration ne doit pas nécessairement procéder à la taxation d'office prévue par cet article; elle peut aussi recourir aux moyens de preuve prévus par l'article 59, alinéa 1er, du même code.
Cass., 1 mars 1996, *F.J.F.,* 1996, 277 et *Pas*., 1996, I, 230.
— Ne dispense pas l'administration de prouver les faits qu'elle allègue, l'arrêt qui fonde sa décision, suivant laquelle un assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée est débiteur de cette taxe, sur les éléments apportés par ladite administration, à savoir des constatations d'un procès-verbal faisant foi jusqu'à preuve contraire et des présomptions que le fonctionnaire a, sans être critiqué de ce chef, tirées de ces constatations.
Cass., 14 novembre 1996, *Arr. Cass*., 1996, 1044.
— La force probante spéciale que l'article 59, alinéa 1er, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée attribue aux procès-verbaux des agents du ministère des Finances, concerne les constatations matérielles personnelles de ces agents mais non les déductions juridiques qui peuvent en être tirées.
Cass., 17 avril 1998, *J.L.M.B.,* 1999, 1632.

— Les procès-verbaux que les fonctionnaires compétents de l'administration fiscale établissent en vue de prouver les infractions à la TVA, ainsi que les faits qui prouvent ou contribuent à prouver que la taxe ou l'amende fiscale est due, ne sont pas frappés de nullité par le seul motif qu'aucune copie des pièces auxquels les procès-verbaux se réfèrent n'a été jointe lors de leur signification faite au redevable.
Cass., 17 septembre 1998.
— En règle, le juge ne peut déduire l'existence d'un fait de la simple allégation d'un fait par une partie à la cause.
Cass., 5 mars 1999, *Act. Fisc.* 1999, n° 14, 3, *Fisc. Act.,* 1999, n° 16, 2, *Fisc. Koer.,* 1999, 353, note DEFOOR, W. et *F.J.F.,* 1999, 291.
— L'aveu du contribuable concernant son chiffre d'affaires n'est en lui-même pas une preuve suffisante de son exactitude s'il apparaît que les chiffres supposés trouvent leur origine dans la crainte d'une taxation plus lourde et dans l'espoir d'une réduction substantielle des amendes fiscales annoncées.
Bruxelles, 17 octobre 1980, *J.D.F.,* 1981, 249.
— Le fait que l'administration constate dans la comptabilité et le listing d'un grossiste, qu'une facture a été établie au nom d'un détaillant ne lui permet pas de déduire que les biens mentionnés sur la facture ont effectivement été livrés et cela même lorsque le détaillant s'approvisionne de temps en temps auprès de ce grossiste, et ne s'est pas ou peu opposé à une taxation basée sur des éléments semblables pour d'autres exercices.
Bruxelles, 16 septembre 1986, *F.J.F.*, 1987, 296; *J.D.F.*, 1987, 164 et *F.J.F.*, 1988, 229.
— On ne peut déduire de l'absence d'obligation de la tenue d'un livre d'inventaire que les éléments communiqués seraient en eux-mêmes fiables et crédibles lorsqu'il y a des marchandises en stock.
Gand, 14 juin 1988, note.
— D'un document récapitulatif de transport interne émanant de la meunerie, il apparaissait qu'elle avait fourni à un boulanger 5.000 kilos de farine, tandis que le document de transport et la facture faisaient état seulement de 500 kilos. La Cour décide que le "document récapitulatif de transport", qui n'est qu'une simple pièce interne à l'entreprise du fournisseur, ne peut pas comme tel fournir la preuve qu'on avait livré au boulanger 4.500 kilos de farine en plus que ce qui résultait du document de transport et des pièces comptables.
La pièce n'était d'ailleurs pas signée par celui qui l'avait établie et il n'était pas non plus démontré que le chauffeur (ou un autre préposé de la meunerie) aurait confirmé que le document récapitulatif de transport en question mentionnait ce qui avait été fourni en réalité.
Anvers, 8 janvier 1991, *F.J.F.,* 1991, 348.
— Le solde positif du compte TVA qui, à la fin d'un trimestre ou d'une année, apparaît en faveur de l'assujetti sur la seule base des déclarations qu'il a introduites, ne fait pas naître à son profit un droit exigible au remboursement de ce solde créditeur.
On ne peut admettre en effet que l'assujetti puisse par sa seule volonté créer à son profit une créance inconditionnelle sur l'Etat en introduisant des déclarations fausses et inexactes.
Il en résulte que l'administration n'est pas tenue de rembourser un crédit TVA dont l'assujetti se prévaut lorsqu'il ressort du contrôle que ce crédit se fonde sur des déclarations fausses ou inexactes.
Anvers, 25 mars 1991.
— Les pièces ou les renseignements qu'un agent de l'administration fiscale obtient dans le cadre de l'exercice normal de ses fonctions peuvent être utilisés à l'encontre des tiers. Ainsi, l'autorisation que l'administration reçoit de faire usage, dans le cadre d'une enquête concernant toutes les personnes concernées par une fraude possible à la TVA, des données provenant d'une instruction pénale ouverte à l'encontre d'un fournisseur, vaut également à l'égard des clients de ce fournisseur. La production par l'administration d'une liste nominative des clients du fournisseur avec le montant de la TVA qui leur a été portée en compte, ainsi que le résultat de l'intervention de l'administration, constitue une violation par celle-ci du secret professionnel.
Anvers, 25 juin 1991, *F.J.F.*, 1991, 438.
— De simples déclarations du fournisseur ne constituent pas en elles-mêmes une preuve des achats sans facture. Il en est certainement ainsi lorsque le nom du contribuable n'apparaît pas dans les déclarations.
Bruxelles, 13 janvier 1994, *Cour. fisc.,* 1994, 195.
— Les procès-verbaux établis par les agents du Ministère des Finances en vue de prouver les contraventions aux dispositions du Code de la taxe sur la valeur ajoutée ainsi que tout fait quelconque qui établit ou qui concourt à établir la débition de la taxe ou d'une amende administrative, constituent des pièces de la procédure fiscale et l'administration en reste maître.
Cass., 20 juin 1995, *Pas.*, 1995, 658.
— L'Administration fiscale a le droit d'utiliser les éléments d'un dossier répressif après l'autorisation de consultation du procureur général sans que cela se limite aux personnes indiquées dans la demande d'autorisation. Une taxe de régularisation fondée sur les éléments d'une instruction pénale et sur des présomptions utiles correspondantes est régulière.
Gand, 6 décembre 1995, *T.G.R.,* 1996, 162.
— La preuve de la fraude de l'assujetti ne peut être faite par la reproduction de quelques extraits d'un dossier répressif ouvert à charge d'un fournisseur ni par les seules mentions d'un listing dont on ne peut exclure qu'il ait eu pour objet de dissimuler des tra-

ces d'irrégularités qui auraient profité à quelques-uns, en les répartissant sur l'ensemble de la clientèle. A peine de risquer l'arbitraire, la taxation d'office peut intervenir sur l'ensemble des exercices contrôlés à la condition que les irrégularités constatées aient pour effet d'ôter à la comptabilité présentée par le contribuable son caractère probant.
Mons, 13 septembre 1995, *R.R.D.*, 1995, 553.
— Lorsqu'un assujetti a marqué son accord avec une augmentation du bénéfice net qu'il avait déclaré à l'impôt des personnes physiques, l'Administration de la T.V.A. peut imputer de la T.V.A. sur le montant de cette augmentation à condition de démontrer que le bénéfice supplémentaire est dû à une augmentation du chiffre d'affaires imposable. Le contribuable doit également participer à l'administration de la preuve. Il ne peut pas se contenter de prétendre qu'il est toujours probable que l'augmentation des revenus professionnels soit due à des corrections qui sont neutres au niveau de la T.V.A.
Anvers, 11 mars 1996, *Cour. fisc.*, 1996, 364, note.
— Afin de déterminer les montants de T.V.A. dus, il est permis aux agents de l'I.S.I. qui interviennent régulièrement en matière d'impôts sur les revenus de constituer un état des renseignements qu'ils ont obtenus ou découverts à l'occasion de la consultation d'un dossier répressif à laquelle ils ont été valablement autorisés par le procureur général. Les renseignements obtenus à partir d'un dossier répressif à l'encontre d'un contribuable peuvent également être utilisés pour un autre contribuable.
Liège, 25 avril 1996, *F.J.F.,* 1996, 434.
— L'opposition du contribuable à l'encontre d'une contrainte de la T.V.A. entraîne que l'administration doit assumer la charge de la preuve de l'imposition. L'existence et la portée d'un accord avec l'administration de la TVA doivent être prouvées. Leur simple mention dans un procès-verbal ne peut suffire.
Gand, 15 mai 1996, *F.J.F.,* 1996, 390, *T.G.R.,* 1997, 88 et *A.J.T.,* 1996-97, 242, note C. CHEVALIER.
— Un procès-verbal en matière de T.V.A. fait foi jusqu'à preuve du contraire, tout au moins en ce qui concerne les constatations matérielles. Les conséquences juridiques tirées de ces constatations par les agents et reprises dans le procès-verbal n'ont toutefois pas cette force probante. La constatation selon laquelle les documents de transport ont été modifiés, élément qui a été pris de la consultation du dossier répressif sans que la matérialité des livraisons prétendues ait été rapportée et sans qu'il ait été démontré que les marchandises ont été livrées sans facture constitue seulement une conséquence déduite qui n'a aucune force probante.
Gand, 18 novembre 1996, *F.J.F.,* 1997, 111.
— L'Administration de la TVA ne peut pas s'appuyer sur l'accord conclu au départ entre l'Administration des contributions directes et le contribuable. Comme l'accord a ensuite été contesté par le contribuable, il ne peut pas servir de base à une présomption de l'homme permettant de conclure à la débition de la TVA. La force probante particulière d'un procès-verbal en matière de TVA ne vaut que pour les constatations qui ont été faites par les services de la TVA eux-mêmes, ce qui n'est pas le cas pour les déductions qui ont été opérées. Comme l'Administration de la TVA n'était pas concernée par la réalisation de l'accord portant sur l'augmentation d'un chiffre d'affaires, les éléments communiqués par l'Administration des contributions directes ne valent que comme un renseignement qui, s'il n'est pas complété par d'autres éléments probants, ne constitue pas une preuve suffisante de l'existence d'un chiffre d'affaires supplémentaire.
Anvers, 23 décembre 1996, *Cour. fisc.*, 1997, 654, note A. KIEKENS.
— Bien que la force probante des procès-verbaux en matière de TVA ne s'applique qu'aux constatations réelles et ne s'étende pas aux conséquences qui sont tirées de ces constatations, cela n'empêche pas que l'administration puisse prouver par des présomptions la matérialité des livraisons faites sans facture à l'appelante.
Gand, 19 septembre 1997, *F.J.F.,* 1997, 648.
— Une simple affirmation du contrôleur principal dans le procès-verbal ne constitue pas une constatation effective qui ferait foi jusqu'à preuve du contraire en application de l'article 59, § 1er C.T.V.A.
Anvers, 2 juin 1998, *F.J.F.,* 1998, 640.
— Une taxation sur la base d'éléments issus d'un dossier répressif qui a été constitué à charge d'un tiers doit être étayée par des pièces issues du dossier répressif lui-même.
Gand, 7 septembre 1998, *Act. Fisc.,* 1999, liv. 31, 7.
— La contrainte constitue le titre de la dette d'impôt. Par conséquent, seule la motivation qui est retenue dans la contrainte peut être prise en considération pour juger de la validité de la contrainte.
Gand, 15 mars 1999, *Act. Fisc.,* 1999, livr. 16, 6 et *F.J.F.,* 1999, 375.
— L'Administration ne peut déduire de conséquences que d'éléments certains. Lorsque ces éléments certains sont des faits exceptionnels, en l'espèce un sinistre, l'administration ne peut en déduire aucune conséquence.
Gand, 24 avril 2001, *Act. Fisc.,* 2001, livr. 19, 1.
— On ne peut faire aucune utilisation des éléments issus du dossier répressif lorsqu'aucune autorisation n'a été donnée par le procureur général pour consulter le dossier répressif en ce qui concerne le contribuable personnellement, entre autres, s'il ressort d'un listing de clients que, lors de chaque livraison officielle, une partie aurait été également livrée sans facture.
Gand, 16 janvier 2002, *T.G.R.,* 2002, 112.

— Bien que la législation T.V.A. ne contienne aucune prescription quant au délai dans lequel un procès-verbal doit être rédigé, cela doit tout de même avoir lieu dans un délai raisonnable. Si l'administration attend de manière déraisonnablement longue, par exemple plus de cinq ans, pour rédiger le procès-verbal, cela n'est pas seulement inopportun et constitutif d'une violation du droit de la défense, mais le procès-verbal perd également toute valeur probante. Le fait que le contribuable ou son mandataire était présent lors des différents contrôles n'y change rien. Le contribuable doit se défendre exclusivement contre les mentions qui étaient reprises à ce moment dans le procès-verbal.
Anvers, 30 juin 2003, *F.J.F.,* 2004, 76 et *Cour. fisc.,* 2003, 571, note.
— Aucun texte de loi ne détermine le délai dans lequel le procès-verbal doit être rédigé, ni s'il doit être communiqué au contrevenant. Le contribuable a toutefois la possibilité d'invoquer et de démontrer la violation de ses droits de la défense afin d'anéantir la valeur probante des éléments de preuves apportés tel que le procès-verbal. Si, en outre, des faits sont dénoncés à l'administration fiscale, même en cas d'une déclaration anonyme ou d'une déclaration d'anciens travailleurs au moyen de documents volés, il lui appartient de décider de l'initiation d'une enquête. Son action consécutive n'est de ce fait pas nulle pourvu toutefois que la collecte des preuves ait eu lieu de manière régulière.
Gand, 20 avril 2004, *F.J.F.,* 1027.
— Les constatations contenues dans un procès-verbal régulièrement rédigé par les agents de l'administration fiscale liés au C.N.C.C. (Centre national de contrôle carrousel) sur la base desquelles l'avis de régularisation a été envoyé font foi jusqu'à preuve du contraire.
Bruxelles, 26 mars 2002, *P.&B.,* 2002, 170.

Bibl.: — AFSCHRIFT, T. et HAUTFENNE, P., "Le secret bancaire en droit fiscal", *Rev. b. compt*., 1997, n° 3, 1-22; BALTUS, F., "La valeur probante des éléments puisés par l'administration fiscale dans le dossier répressif d'un fournisseur pour la taxation de ses clients", *J.D.F.,* 1994, 256; BALTUS, M. et BALTUS, F., "Quelques anomalies et curiosités dans le régime de la preuve en matière fiscale", in X, *Liber Amicorum Luc Hinnekens,* Brussel, Bruylant 2002, 9-24; CHEVALIER, C., "De bewijskracht en nietigheid van het proces-verbaal inzake B.T.W." (note sous Gand 15 mai 1996), *A.J.T.,* 1996-97, 244-247; DELPORTE, F., *Proces-verbaal en dwangbevel inzake B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, 1998, 106; DESTERBECK, F., "B.T.W. en gegevens van directe belastingen. Kan aanslag op grond van tekenen en indiciën basis zijn van B.T.W.-heffing?", *Fisc. Act*., 1996, n° 17, 6-8; DIERICK, W., "De problematiek van het bewijs inzake B.T.W. en inkomstenbelasting", *B.T.W.-Revue,* 1990, 367-438; FISKOFOON VZW, "Vermoedens als afwenteling van de bewijslast inzake B.T.W.", *T.F.R.,* 2001, 1-76 (themanummer); GLINEUR, P., "De beperkingen van het bankgeheim ten opzichte van de Administratie der belastingen", *De Belg. Acc.,* 1997, n° 1, 72-85; HUYSMAN, S., "De bewijskracht van een laattijdig opgesteld P.V.", *A.J.T.*, 1996-97, 216-218; RUYSSCHAERT, S., DE VROE, R. eT WECKHUYSEN, E., *Het proces-verbaal in fiscale zaken,* Mechelen, Ced. Samsom, 2003; VAEREWIJCK, C., "Het protesteren van een fiscaal onregelmatige factuur", *A.J.T.*, 1996-97, 207-208; VANDEBERGH, H. et TREUNEN, K., "Bewijskracht van het proces-verbaal inzake B.T.W.", *R.G.C.F.,* 2004, 44-46.

Admin.: — Circulaire n° CI. RH. 84-345.787, 15 décembre 1983, *Bull. contr*., 15 décembre 1983, 8360080.
— Circulaire n° 76, 16 novembre 1970, n° 36 et 44 (droit d'enregistrement).
— Circulaire n° 78, 27 novembre 1970, n° 31 (restitution).

— *Q.R.,* Ch., 2004-2005, n° 91, 18 juillet 2005, 16182 (Q. n° 887 PINXTEN) (Procès-verbal - Lettre d'accompagnement).

— Décision 5 mars 1998, M.B. 27 août 1998 (à la compétence territoriale de certains services de l'Administration de la T.V.A., de l'enregistrement et des domaines).

Comm.: — Voy. l'art. 53 L. 28 décembre 1983 portant des dispositions fiscales et budgétaires (M.B. 30.XII.1983).
— Voy. décision 5 mars 1998, M.B. 27 août 1998 (à la compétence territoriale de certains services de l'Administration de la T.V.A., de l'enregistrement et des domaines).
— La valeur probante spécifique d'un procès-verbal en matière de TVA ne s'applique qu'aux constatations matérielles qui ont été faites propriis sensibus par les agents de contrôle de la TVA eux-mêmes.
Trib. Bruges, 8 janvier 2002, *F.J.F.,* 2002, 686 et *Cour. Fisc.,* 2002, 258, note A. KIEKENS.
— La force probante octroyée dans le C.T.V.A. ne doit pas être étendue aux conclusions tirées par les verbalisateurs ni davantage à celles tirées de documents administratifs ou commerciaux qui servent de base de l'imposition dont le tribunal doit évaluer la portée après un débat contradictoire et ne peut en cela se borner au résumé déposé.

Trib. Mons, 28 mars 2002, *J.D.F.,* 2002, 361 et *F.J.F.,* 2003, 421.
— La force probante des procès-verbaux en matière de T.V.A. ne s'étend qu'aux constatations matérielles qui ont été faites par l'agent verbalisateur en personne. L'administration de la preuve en matière de T.V.A. qui fait référence, sans plus, à un avis de rectification en matière de contributions directes est affectée par un cumul de présomptions.
Trib. Gand, 15 octobre 2003, *T.G.R.,* 2003, 281 et *F.J.F.,* 2004, 685.
— Les actes d'enquête de l'administration de la TVA sont légitimes lorsque les documents ont été transmis par le dénonciateur après la première visite au contribuable suivant la dénonciation et s'il n'est pas établi que les documents contestés étaient la propriété du contribuable et contenaient d'autres choses que la simple remise par le dénonciateur d'éléments dont il avait connaissance durant sa collaboration avec le contribuable.
Tr. Mons, 23 octobre 2003, *F.J.F.,* 2004, 793.
— Un registre de caisse donne aux services de taxation la possibilité de vérifier la situation fiscale sur la base des informations contenues dans ce registre de caisse. Le tribunal est d'avis que l'Administration était en droit de décider que le registre de caisse contenait une addition incontestable parce que non manipulée, des éléments cumulés du chiffre d'affaires réalisé durant la période concernée.
Trib. Anvers, 20 décembre 2004.
— Un procès-verbal signé par trois agents du Ministère des Finances chargés du contrôle de la TVA dont l'un n'a pas participé aux opérations d'enquête est irrégulier mais a toutefois valeur de simple renseignement laissée à l'appréciation du juge.
Trib. Mons, 18 décembre 2002, *R.G.C.F.,* 2004, 37, note H. VANDEBERGH et K. TREUNEN.

Art. 59 § 2

Jur.: — Il n'apparait ni de l'article 59, par. 2, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, ni de l'arrêté royal n° 15 du 3 juin 1970 organisant la procèdure d'expertise prévue audit article, ni d'aucune autre disposition légale que le jugement du juge de paix qui statue sur la requête de l'administration demandant conformément à l'article 14 dudit arrêté royal, la désignation d'un ou de trois experts, ne peut être frappé d'appel.
Cass., 4 février 1982, *Pas.,* 1982, I, 706, *F.J.F.,* 1982, 170 et *Rec. gén. enr. not.,* 1985, 21, note.
— Lorsque, conformément à l'article 59, par. 2, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, l'administration requiert une expertise pour fixer la valeur normale d'un bâtiment, sa demande d'expertise peut être notifiée au destinataire par lettre recommandée et le dépôt du pli à la poste vaut notification à compter du lendemain (Code judic., art. 32, 2°; art. 11, arrêté royal n° 15 du 3 juin 1970 organisant la procédure d'expertise prévue à l'article 59, par. 2, du code de la taxe sur la valeur ajoutée).
Cass., 19 septembre 1985, *F.J.F.,* 1986, 176, *Rec. gén. enr. not.,* 1987, 93 et *Pas.,* 1986, I, 56.
— Bien que le juge ordonne l'expertise, lors d'une contestation ultérieure devant le tribunal, il n'est pas compétent pour apprécier librement la preuve de la valeur normale fournie par cette expertise. L'estimation est impérative pour le juge et il ne peut admettre la preuve contraire à l'encontre de la valeur normale.
Cass. 17 décembre 1987.
— Les articles 978 et 979 du Code judiciaire sont inapplicables à la procédure d'expertise prévue par l'article 59 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée et par l'arrêté royal n° 15 du 3 juin 1970.
Cass., 20 juin 1991, *Arr. Cass.,* 1990-1991, 1045; *Pas.,* 1991, I, 919 et *Rec. gén. enr. not.,* 1992, 69.

Bibl.: — A.C., "De vordering tot nietigverklaring van een deskundigenonderzoek", *Rec. gén. enr. not*., 1988, 272-274; BOULET, J.C., "De controleschatting in geval van gedwongen openbare verkoping", *A.F.T*., 1988, 104-112; BOURS, J., "L'expertise en matière fiscale: expertise ou arbitrage", in DE LEVAL, G. et TILLEMAN, B. (ed.), *Gerechtelijk deskundigen onderzoek. De rol van de accountant en de belastingconsulent,* Brugge, die Keure, 2003, 471-488; BRABANT, S., "B.T.W.- experten en expertises", *T. Aann.,* 1984, 77-93; LINDEMANS, D., " Enkele beschouwingen over de fiscale 'bindende schatting', in het bijzonder inzake B.T.W.", *A.F.T.,* 1983, 268-273; RASIR, S., "Expertise fiscale et droits de la défense", *J.L.M.B.,* 1995, 1538-1539; VAN DE WOESTEYNE, I., "De schending van de substantiële vormvereisten: nietigheidsgrond van de deskundige schatting inzake B.T.W.", *A.J.T.,* 1994-95, 327-329; X, "De bevoegdheid i.v.m. de vordering tot nietigverklaring van een deskundigenonderzoek", *B.T.W.-Revue,* 1989, 135; X, "Arrest Arbitragehof inzake controleschatting succesierechten: invloed op B.T.W.-regels", *Fisc. Act.,* 2004, n° 35, 2.

Admin.: — Circulaire n° 78, 28 juin 1973, n° 27 et 28 (Bâtiments à ériger. Valeur normale).
— Circulaire n° 76, 16 novembre 1976, n° 37 et 38 (droits d'enregistrement).
— Circulaire n° 1, 16 février 1977, n° 8 (Loi du 24 décembre 1976, modification de l'art. 91 C.T.V.A.).
— Circulaire n° 8, 12 septembre 1986, n° 4 (Loi du 4 août 1986 portant des dispositions fiscales).

Comm.: — L'obligation faite à l'expert par l'article 9, alinéa 3, de l'arrêté royal n° 15, organisant la procédure d'expertise prévue à l'article 59, paragraphe 2, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, de dresser son rapport au plus tard dans les trois mois à compter de la notification de la mission, n'est pas une forme substantielle dont le non-respect peut entraîner la nullité.
Trib. Liège, 20 janvier 1995, *J.L.M.B.,* 1995, 1532, note R. RASIR.
— Voy. aussi l'art. 51, § 3 C.T.V.A.; l'art. 70, § 5 C.T.V.A.; l'art. 81bis, § 2 C.T.V.A. et l'art. 91, § 2 C.T.V.A. □

Art. 60. [§ 1er. [Les livres, factures et autres documents dont la tenue, la rédaction, ou la délivrance sont prescrites par le présent Code ou en exécution de celui-ci, doivent être conservés par les personnes qui les ont tenus, dressés, délivrés ou reçus, [pendant sept ans] à partir du 1er janvier de l'année qui suit leur clôture s'il s'agit de livres, leur date s'il s'agit de factures ou d'autres documents, ou l'année au cours de laquelle le droit à déduction a pris naissance, dans les situations visées à l'article 58, § 4, 7°, alinéa 2, s'il s'agit des documents visés à l'article 58, § 4, 7°, alinéa 4.]

La même obligation incombe aux assujettis et aux personnes morales non assujetties en ce qui concerne les factures ou documents en tenant lieu relatifs aux acquisitions intracommunautaires de biens ou aux achats effectués à l'étranger, les livres et documents comptables, les contrats, les pièces relatives à la commande des prestations de services et des livraisons de biens, à l'expédition, à la remise et à la livraison de biens, les extraits de compte, les documents de paiement et les autres livres et documents relatifs à l'activité.

§ 2. Par dérogation au § 1er, en ce qui concerne la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exploitation de systèmes informatisés, le délai visé au § 1er prend cours à partir du ler janvier de l'année qui suit la dernière année pendant laquelle le système décrit dans cette documentation a été utilisé.

En outre, le Roi peut prolonger le délai de conservation visé au § 1er en vue d'assurer le contrôle des révisions des déductions qui sont opérées en exécution de l'article 49, 2° et 3°.

[§ 3. Toutes les factures délivrées par les assujettis, soit par eux-mêmes, soit en leur nom et pour leur compte par leur cocontractant ou par un tiers, ainsi que toutes les factures qu'ils ont reçues, doivent être conservées sur le territoire belge. Les factures qui sont conservées par voie électronique garantissant en Belgique un accès complet et en ligne aux données concernées peuvent toutefois être conservées dans un autre Etat membre de la Communauté à condition que l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions en soit informée au préalable.

L'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu des factures, ainsi que leur lisibilité, doivent être garanties durant toute la période de conservation.

[Les factures reçues par voie électronique doivent être conservées sous leur forme originale, y compris les données garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu de chaque facture. On entend par conservation d'une facture par voie électronique, une conservation effectuée au moyen d'équipements électroniques de conservation de données y compris la compression numérique.

Les factures reçues par papier sont conservées dans leur forme originale ou de manière digitale. Dans le cas d'une conservation digitale, les technologies utilisées ou les moyens de procédure doivent garantir l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu des factures.]]

[§ 4.] [Dans les cas où la conservation de livres, factures ou autres documents conduit à des difficultés importantes, le Ministre des Finances ou son délégué peuvent, par dérogation aux §§ 1er et 3, accorder, aux personnes ou catégories de personnes qu'ils désignent, une réduction du délai de conservation et une dérogation à l'obligation de conserver les livres, factures ou autres documents.]

□ **Lég.:** remplacé par l'art. 74 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992);
§ 1, al. 1 remplacé par l'art. 11, 1° L. 28 janvier 2004 (M.B. 10.II.2004), applicable à partir du 1 janvier 2004 et par l'art. 32, 1° L. 27 décembre 2005 (M.B. 30.XII.2005, éd. 2);
§ 3 inséré par l'art. 11, 2° L. 28 janvier 2004 (M.B. 10.II.2004), applicable à partir du 1 janvier 2004 et remplacé par l'art. 32, 2° L. 27 décembre 2005 (M.B. 30.XII.2005, éd. 2);
§ 4 renumeroté par l'art. 11, 2° et remplacé par l'art. 11, 3° L. 28 janvier 2004 (M.B. 10.II.2004), applicable à partir du 1 janvier 2004 et par l'art. 32, 3° L. 27 décembre 2005 (M.B. 30.XII.2005, éd. 2).

§ 1: Voy. A.R. n° 1 (Chapitres I et II et l'art. 22).

Bibl.: — ACKERMAN, P., DE MARTELAERE, H., SIMONS, E., VAN KRIEKINGE, D. et WILS, P., "Bewaring van documenten", in *Dossier 'Accountancy in de praktijk',* Diegem, Ced. Samsom, 2001, 51; AMAND, C., "Les pouvoirs d'investigation en matière de taxe sur la valeur ajoutée", *R.G.C.F.,* 2003, n° 5, 62-74; BATS, G., "Bewijskrachtige verwerking van dagontvangsten vanuit het boekhoudkundig en fiscaal standpunt", in *25 jaar Boekhoudwet*, *Liber Amicorum Michel van der Linden,* Diegem, Ced. Samsom, 2000, 25-40; CAMBIEN, J., "B.T.W. en facturering: nieuwe reglementering bijna af, *Fisc. Act.,* 2003, n° 44, 8-10; DESMEYTERE, I., "Het bewaren van (elektronische) facturen. Een analyse van de Belgische en Nederlandse wetgeving en een blik op de Britse, Spaanse, Franse, Luxemburgse en Duitse vereisten", in *Fiscaal Praktijkboek 2000-2001. Indirecte belastingen,* Diegem, Ced. Samsom, 2000, 115-155; DRESSE, P., "Nouveau cadre réglementaire pour la facture électronique", *Act. fisc.,* 2003, n° 43, 1-4; JACOBS, E., "Elektronische facturatie doet stap voorwaarts", *Journ. Jur.,* 2004, n° 30, 15; MASSIN, I., "Elektronische facturatie: geen voorafgaande vergunning meer", *Fiscoloog,* 2003, n° 916, 7-8; MEERSSCHAUT, P., "De fiscale controle. De sancties.", in *Gentse geschriften: de fiscale controle,* Kalmthout, Biblo, 1993, 177-209; POPPE, G., "De bewaartermijnen van boeken en bescheiden en de wijze waarop", *Activa,* 2002, n° 3, 53-62; REYNDERS, S., "Administratie laat digitale bewaring van stukken m.b.t. kasregisters toe", *Fisc. Act.,* 2002, n° 28, 2-5; TAINMONT, L., "T.V.A. Nouvelles règles relatives au journal des recettes et registre", *Act. fisc.,* 2002, n° 21, 6-7; VANDENDRIESSCHE, P., "Dienen particulieren ontvangen facturen bij te houden?", *Fiscoloog,* 1998, n° 665, 7-8; VANDENDRIESSCHE, P., "Particulieren: bewaringsplicht soms geschrapt", *Fiscoloog,* 1999, n° 707, 5; VANDER LINDEN, M., "Hoe lang moet u de ondernemingsdocumenten bewaren?", *Pacioli (N),* 2002, n° 114, 8-9.

Admin.: — Circulaire n° 59, 6 octobre 1970, n° 6 (Régime particulier applicable aux exploitants agricoles).
— Circulaire n° 24, 30 août 1973, n° 66 (Contrôle dans les abattoirs et les tueries particulières).
— Circulaire n° 30, 5 décembre 1975, n° 17 et 62 (Régime applicable aux assujettis établis à l'étranger), dans *B.T.W. Gecoördineerde Aanschrijvingen*.
— Circulaire n° 3, 30 janvier 1976, n° 23 (Obligations comptables des entreprises).
— Circulaire n° 10, 13 avril 1994, n° 35 et 55 (Obligation de délivrance d'une note ou d'un reçu).
— Circulaire n° AOIF 16/2004 (E.T. 98.234), 23 mars 2004 (garagiste).

— *Q.R.,* Ch., 2002-2003, n° 2-68, 4 février 2003, 3798 (Q. n° 2064 DE CLIPPELE) (Comptabilité - Journal des recettes).
— *Q.R.,* Ch., 2004-2005, n° 88, 24 juin 2005, 15460 (Q. n° 851 VAN DEN EYNDE) (Journal des recettes).

— Décisions n° E.T. 103.018 et E.T. 103.592, 27 juin 2002 et 2 juin 2003 (Conservation des tickets de caisses enregistreuses).
— Décision n° E.T. 102.595, 19 juin 2002 (Décision générale en matière de vente directe).

Comm.: — L'obligation en matière de conservation de pièces, prévue par l'article 60 CTVA, doit être interprétée largement, dans la perspective d'un contrôle efficace. On ne peut pas admettre que des pièces internes, telles que des notes de magasins ou bons de commande, soient laissées en dehors de cette obligation, lorsque, comme, en l'espèce, il n'était pas établi de factures pour certaines livraisons, et que ces pièces formaient par conséquent les seuls documents de nature à permettre un contrôle minimum.
Trib. Louvain, 11 décembre 1989, *F.J.F.,* 1991, 410.
— Les disques des tachographes sont des livres ou documents dont l'administration de la T.V.A. peut exiger la production. Le tribunal a le pouvoir d'apprécier l'opportunité et la proportionnalité de la sanction qui a été imposée en raison de la non-production de ces documents
Trib. Liège, 22 octobre 2002, *R.G.C.F.,* 2003, livre 3, 62.
— Voy. l'art. 53, al. 1, 2° C.T.V.A.
— Voy. l'art. 54 C.T.V.A.
— Voy. l'art. 61 C.T.V.A.
— Voy. l'art. 62bis C.T.V.A.
— Voy. l'art. 66 et 67 C.T.V.A.
— Voy. l'art. 70, § 4 C.T.V.A.
— L'administration de la TVA dispose d'un droit de rétention pour tous les documents dont la conservation est obligatoire au sens de l'article 60 C.T.V.A.
Trib. Mons, 23 octobre 2003, *F.J.F.,* 2004, livre 8, 793. □

Art. 61. [§ 1er. Toute personne est tenue de communiquer, sans déplacement, à toute réquisition des agents de l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, les [livres, factures et autres documents] qu'elle doit conserver conformément

à l'article 60, à l'effet de permettre de vérifier l'exacte perception de la taxe à sa charge ou à la charge de tiers.

Si les livres et documents sont tenus, établis, délivrés, reçus ou conservés au moyen d'un système informatisé, ces agents ont le droit de se faire communiquer les données enregistrées sur des supports informatiques sous forme lisible et intelligible. Ces agents peuvent également requérir la personne visée à l'alinéa 1er d'effectuer, en leur présence, et sur son matériel, des copies, dans la forme qu'ils souhaitent, de tout ou partie des données précitées, ainsi que les traitements informatiques jugés nécessaires à la vérification de l'exacte perception de la taxe.

[Tout assujetti qui conserve les factures qu'il délivre ou qu'il reçoit par une voie électronique garantissant en Belgique un accès en ligne aux données et dont le lieu de conservation est situé dans un autre Etat membre, est tenu d'assurer aux agents de l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, à des fins de contrôle, un droit d'accès par voie électronique, de téléchargement et d'utilisation en ce qui concerne ces factures.

Lorsque cela est nécessaire à des fins de contrôle, l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions peut exiger, pour les factures établies dans une langue autre qu'une des langues nationales, une traduction dans une de ces langues nationales des factures relatives à des livraisons de biens ou des prestations de services qui ont lieu en Belgique conformément aux articles 15 et 21, ainsi que de celles reçues par les assujettis établis en Belgique.]

[L'assujetti visé à l'article 50, § 1er, alinéa 1er, 3°, qui n'a pas fait agréer un représentant responsable, ainsi que l'assujetti visé à l'article 50, § 2, qui n'est pas établi en Belgique, sont tenus de faire connaître à l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, une adresse en Belgique où les livres et documents visés à l'alinéa 1er seront communiqués à toute réquisition des agents de cette administration.]

Le présent paragraphe n'est pas applicable à l'Institut national de statistique et à l'Institut économique et social des classes moyennes, pour ce qui concerne les renseignements individuels recueillis.

§ 2. Les agents de l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, ont le droit de retenir, contre délivrance d'un accusé de réception, les livres et documents qui doivent être conservés conformément à l'article 60, ainsi que les copies établies conformément au § 1er, alinéa 2, chaque fois qu'ils estiment que ces livres, documents ou copies établissent ou concourent à établir la débition d'une taxe ou d'une amende à sa charge ou à la charge de tiers.

Ce droit ne s'étend pas aux livres qui ne sont pas clôturés. Lorsque ces livres sont conservés au moyen d'un système informatisé, les agents ont le droit de se faire remettre des copies de ces livres dans la forme qu'ils souhaitent.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 75 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992);
§ 1, al. 1 remplacé par l'art. 12, 1° L. 28 janvier 2004 (M.B. 10.II.2004), applicable à partir du 1 janvier 2004;
§ 1, al. 3-4 inséré par l'art. 12, 2° L. 28 janvier 2004 (M.B. 10.II.2004), applicable à partir du 1 janvier 2004;
§ 1, al. 4 inséré par l'art. 9 L. 7 mars 2002 (M.B. 13.III.2002, éd. 3).

Voy. A.R. n° 1 (Chapitres I et II et l'art. 22).

Jur.: — Par la taxation d'office, le fisc est censé avoir apporté la preuve de l'exigibilité de la taxe sur la valeur ajoutée.
Le fait d'infliger des amendes administratives n'équivaut pas à des poursuites pénales au sens de l'article 6, paragraphe premier, de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme.
Les droits et obligations qui trouvent leur origine dans le droit fiscal n'ont aucun caractère civil. Les garanties du procès équitable ne s'y appliquent pas.
Liège, 7 octobre 1993, *J.L.M.B.,* 1994, 529.

Bibl.: — AMAND, C., "Les pouvoirs d'investigation en matière de taxe sur la valeur ajoutée", *R.G.C.F.,* 2003, 62-74; CAMBIEN, J. et DE WAELE, C., "Nieuwe regels inzake voldoening van de B.T.W. en de B.T.W.-registratie van buitenlandse belastingplichtigen", *A.F.T.,* 2002, 247-264; MAXCKELBERG, E., "Bouwen of verbouwen: ook de B.T.W. kijkt mee", *T.F.R.,* 2003, 660-678; POPPE, G., "De beperkingen aan de onderzoeksbevoegdheden van de fiscus", *Activa,* 2004, n° 3, 9-25; RUYSSCHAERT, S., DE VROE, R. et ROUSSEAUX, S., "De nieuwe regeling voor aansprakelijke vertegenwoordiging inzake B.T.W. in België", in *Bulletin Fiscal du Guide Fiscal Permanent,* Brussel, Kluwer, 2002, n° 4; X, "Onderzoeksbevoegdheden: ook voor B.T.W.", *Fiscoloog,* 2003, n° 885, 6; X, "Directe B.T.W.-identificatie: geen vrije taalkeuze meer", *Fiscoloog,* 2004, n° 958, 8.

Admin.: — Circulaire n° 24, 30 août 1973, n° 66 (Contrôle dans les abattoirs et les tueries particulières).
— Circulaire n° 30, 5 décembre 1975, n° 17 et 62 (Régime applicable aux assujettis établis à l'étranger), dans *B.T.W. Gecoördineerde Aanschrijvingen*.
— Circulaire n° 18, 7 juin 1978, n° 67 (le transfert d'une généralité de biens).
— Circulaire n° 10, 13 avril 1994, n° 35 et 55 (Obligation de délivrance d'une note ou d'un reçu).
— Circulaire n° 10 (AFZ/2001-0518), 22 avril 2002 (Assujetti non établi en Belgique - Représentant responsable).

Comm.: — Voy. l'art. 63 et 63bis C.T.V.A.
— Voy. l'art. 66 et 67 C.T.V.A.
— Voy. l'art. 70, § 4 C.T.V.A.
— Voy. l'art. 93quaterdecies C.T.V.A. □

Art. 62. [§ 1er. Toute personne est tenue de fournir verbalement ou par écrit, à toute réquisition des agents de l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, tous renseignements qui lui sont réclamés aux fins de vérifier l'exacte perception de la taxe à sa charge ou à la charge de tiers.

§ 2. Tout assujetti, propriétaire ou titulaire d'un droit réel sur un bien susceptible d'une hypothèque, est tenu de faire connaître sa qualité d'assujetti au notaire qui est chargé de dresser l'acte ayant pour objet l'aliénation ou l'affectation hypothécaire de ce bien, suite à la demande que celui-ci lui adresse.

Le Ministre des Finances règle les modalités d'application du présent paragraphe.]

□ **Lég.:** remplacé par l'art. 76 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992).

§ 1: Voy. l'art. 22 A.R. n° 1.
§ 2: Voy. A.M. n° 13.

Bibl.: — AMAND, C., "Les pouvoirs d'investigation en matière de taxe sur la valeur ajoutée", *R.G.C.F.,* 2003, 62-74; BOURS, J., "Investigations fiscales et droit au secret", in X, *Transparance et droit à l'information,* Luik, CUP, 2002, 133-161; POPPE, G., "De vraag om inlichtingen: een grondige analyse", *Activa,* 2003, n° 4, 21-31; POPPE, G., "De beperkingen aan de onderzoeksbevoegdheden van de fiscus", *Activa,* 2004, n° 3, 9-25.

Admin.: — Circulaire n° 16, 31 octobre 1980, n° 1, 7, 22, 26, 27, 29, et 49 (Obligations et responsabilité de certains officiers publics et autres personnes).
— Circulaire n° 10, 13 avril 1994, n° 55 (Obligation de délivrance d'une note ou d'un reçu).

Comm.: — L'art. 62: Voy. l'art. 70, § 4 C.T.V.A.
— L'art. 62, § 1: Voy. l'art. 62bis, 63bis, 66, 67 et 93quaterdecies C.T.V.A.
— L'art. 62, § 2: Voy. l'art. 93ter, § 2 C.T.V.A. □

[Art. 62bis. Par dérogation aux articles 61, § 1er, et 62, § 1er, les agents de l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions ne peuvent exiger, en vue de vérifier la correcte application de la taxe à charge de tiers, la communication des livres et documents autres que ceux visés à l'article 60, § 1er, alinéa 1er, et la fourniture de renseignements de l'Office des chèques postaux, des établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne, que lorsqu'ils agissent en vertu d'une autorisation du directeur général de cette administration [, délivrée avec l'accord conjoint de l'administrateur général des impôts et de l'administrateur général adjoint des impôts].]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 77 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992); modifié par l'art. 50 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Bibl.: — AMAND, C., "Les pouvoirs d'investigation en matière de taxe sur la valeur ajoutée", *R.G.C.F.,* 2003, 62-74; GARABEDIAN, D., "L'investigation fiscale et la banque", in TISON, M., SCHUERMANS, J. et T'JONCK, G. (ed.), *De bank en de fiscus,* Brussel, Bruylant, 2004, 67-94; HAELTERMAN, A. et PHILIPPE, D., "Le devoir d'information fiscal du banquier: obligations générales de droit belge", in TISON, M., SCHUERMANS, J. et T'JONCK, G. (ed.), *De bank en de fiscus,* Brussel, Bruylant, 2004, 9-35; MEERSSCHAUT, P., "De fiscale controle. De sancties", in *Gentse geschriften: de fiscale controle,* Kalmthout, Biblo, 1993, 177-209; ZENNER, A., "Les limites du devoir de discrétion du banquier vis-à-vis du fisc", *R.G.F.,* 2002, 223-229.

Admin.: — Circulaire n° 2, 26 mai 2000, n° 11 (réforme de la procédure).

Comm.: — Voy. l'art. 66 et 67 C.T.V.A.
— Voy. l'art. 70 C.T.V.A.
— Voy. l'art. 93quaterdecies C.T.V.A. □

Art. 63. [Toute personne qui exerce une activité économique est tenue d'accorder, à tout moment et sans avertissement préalable, le libre accès des locaux où elle exerce son activité, aux fins de permettre aux agents habilités à contrôler l'application de la taxe sur la valeur ajoutée et munis de leur commission:

1° d'examiner tous les livres et documents qui s'y trouvent;

2° de vérifier, au moyen du matériel utilisé et avec l'assistance de la personne requise, la fiabilité des informations, données et traitements informatiques, en exigeant notamment la communication de documents spécialement établis en vue de présenter les données enregistrées sur les supports informatiques sous une forme lisible et intelligible;

3° de constater la nature et l'importance de l'activité qui s'y exerce et le personnel qui y est affecté, ainsi que des marchandises et tous les biens qui s'y trouvent, y compris les moyens de production et de transport.

Sont notamment des locaux où une activité est exercée, les bureaux, fabriques, usines, ateliers, magasins, remises, garages et les terrains servant d'usines, d'ateliers ou de dépôts.

Ces agents peuvent, dans le même but, pénétrer librement, à tout moment, sans avertissement préalable, dans tous les bâtiments, ateliers, établissements, locaux ou autres lieux qui ne sont pas visés à l'alinéa précédent et où sont effectuées ou sont présumées être effectuées des opérations visées par le présent Code. Toutefois, ils ne peuvent pénétrer dans les bâtiments ou les locaux habités que de cinq heures du matin à neuf heures du soir et uniquement avec l'autorisation du juge de police.

Ils peuvent également arrêter et visiter à tout moment, sans avertissement préalable, tous moyens de transport, y compris les conteneurs, utilisés ou présumés être utilisés pour effectuer des opérations visées par le Code, en vue d'examiner les biens et les livres et documents transportés.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 78 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992).

Jur.: — La cour de cassation a jugé que les dispositions d'article 10 de la Constitution ne valent pas pour les locaux professionnels, et qu'un bureau ne perd pas son caractère de local professional quand il fait partie d'un bâtiment créé pour habiter.
Cass., 25 novembre 1988, *Revue T.V.A.,* 1990, 515.
— Le droit de l'administration de visiter les locaux professionnels n'implique pas le droit de faire une perquisition.
Anvers, 22 mai 2000, *Fiscologue*, 2000, n° 757.

Bibl.: — MEERSSCHAUT, P., "De fiscale controle. De sancties", in *Gentse geschriften: de fiscale controle,* Kalmthout, Biblo, 1993, 177-209; POPPE, G., "De beperkingen aan de onderzoeksbevoegdheden van de fiscus", *Activa,* 2004, n° 3, 9-25; X, "Bezoek aan beroepslokalen: geen kopie van aanstellingsbewijs?", *Fiscoloog,* 2004, n° 951, 5.

Admin.: — *Q.R.,* Ch., 2003-2004, n° 45, 28 novembre 2003, 6873 (Question n° 169 PIETERS, commission-copie).

Comm.: — Voy. aussi l'art. 63bis C.T.V.A.
— Voy. aussi l'art. 70 § 4 C.T.V.A. □

[Art. 63bis. [Les fonctionnaires chargés du recouvrement disposent de tous les pouvoirs visés aux articles 61, 62, § 1er, 62bis et 63 en vue d'établir la situation patrimoniale du débiteur pour assurer le recouvrement de la taxe, des intérêts, des amendes fiscales et des frais.]

Les pouvoirs dont disposent les agents visés aux articles 61, 62, § 1er et 63, peuvent être attribués aux agents d'autres administrations fiscales. Le Roi désigne ces administrations, et s'Il le juge nécessaire, les agents.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 79 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992);
al. 1 inséré par l'art. 2 L. 22 avril 2003 (M.B. 13.V.2003).

Admin.: — Circulaire n° 10, 13 avril 1994, n° 35 et 55 (Obligation de délivrance d'une note ou d'un reçu). □

Art. 64. § 1er. Toute personne qui achète ou produit pour vendre est présumée, jusqu'à preuve du contraire, avoir livré dans des conditions qui rendent la taxe exigible les biens qu'elle a achetés ou produits.

§ 2. Toute personne qui fournit des services est présumée, jusqu'à preuve du contraire, les avoir fournis dans des conditions qui rendent la taxe exigible.

§ 3. Lorsqu'une des personnes visées au § 1er ou au § 2 effectue des opérations relatives à des biens ou à des services soumis à des taux différents, ces opérations sont présumées, jusqu'à preuve du contraire, se rapporter pour le tout aux biens ou aux services qui sont imposables au taux le plus élevé.

§ 4. [Tout bâtiment nouvellement construit est présumé jusqu'à preuve du contraire, avoir été livré par un assujetti en exécution d'une ou plusieurs prestations de services ayant pour objet des travaux immobiliers.]

Le propriétaire d'un bâtiment auquel cette disposition s'applique est tenu de conserver,

pendant un délai de cinq ans à compter de la date de la signification du revenu cadastral, les factures relatives à la construction, ainsi que les plans et les cahiers des charges de l'immeuble et de les communiquer à toute réquisition des agents chargés du contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée. A défaut de communication, la taxe est, jusqu'à preuve du contraire, réputée ne pas avoir été acquittée du chef des services pour lesquels des factures n'ont pas été produites.

Dans les trois mois de la date de la signification du revenu cadastral, le propriétaire est tenu, en outre, de remettre au fonctionnaire désigné par le Ministre des Finances, une déclaration comportant un relevé détaillé des factures relatives à la construction sur lesquelles la taxe sur la valeur ajoutée a été portée en compte.

□ **Lég.:** § 4, al. 1 remplacé par l'art. 123 L. 22 décembre 1989 (M.B. 29.XII.1989).

Voy. A.M. n° 11.

Jur.: — Le vol, l'abus de confiance et les escroqueries commis par les gérants au détriment de leur société ne peuvent être considérés comme des circonstances qui suppriment les obligations TVA. Dans ces circonstances, la présomption qui a été instaurée par l'article 64 C.T.V.A. selon laquelle les biens ont été livrés dans les conditions qui rendent la taxe exigible continue à s'appliquer.
Anvers, 28 juin 1984, *F.J.F.,* 1987, 109.
— La présomption instituée par l'article 64, alinéas 1er et 2, du Code de la T.V.A., selon laquelle celui qui achète pour vendre ou qui fournit des services est censé l'avoir fait dans les conditions rendant la taxe exigible, est iuris tantum.
Mons, 21 octobre 1991, *J.T.*, 1992, 441.
— En matière de TVA, les achats sont censés, sauf preuve contraire, avoir été faits pour réaliser des ventes imposables. Ceci s'applique également lorsque les achats ont été faits par quelqu'un qui n'est pas établi en Belgique.
Bruxelles, 11 septembre 2000, *Fiscologue*, 2000, livre 711, 6.

Bibl.: — BALTUS, M. et BALTUS, F., "Quelques anomalies et curiosités dans le régime de la preuve en matière fiscale", in X, *Liber Amicorum Luc Hinnekens,* Brussel, Bruylant, 2002, 9-24; FISKOFOON VZW, "Vermoedens als afwenteling van bewijslast inzake B.T.W.", *T.F.R.,* 2001, 1-76 (numéro thématique); MACKELBERG, E., "Bouwen of verbouwen: ook de B.T.W. kijkt mee", *T.F.R.,* 2003, 660-678.

Admin.: — Circulaire n° 103, 31 décembre 1970, n° 35 et 62 (Le régime des déductions).
— Circulaire n° 85, 31 juillet 1972, n° 20 (l'offre commune).
— Circulaire n° 10, 25 juin 1976, n° 11 (Arrêté royal du 14 mai 1976).
— Circulaire n° 16, 28 juin 1973, n° 14, 15, 19, 21, 22, 24 et 26 (Bâtiments à ériger. Valeur normale).

Comm.: — L'art. 64, § 4: Voy. l'art. 70, § 4 C.T.V.A. □

Art. 65. Les biens envoyés à vue ou déposés en consignation sont présumés avoir été achetés par le destinataire ou le dépositaire si celui-ci ne peut justifier de la détention de ces biens ou de leur renvoi à l'expéditeur ou au déposant.

□ **Comm.:** — Voy. l'art. 16, § 2, al. 2 C.T.V.A. □

Art. 66. [Lorsque, pour quelque cause que ce soit, une personne redevable de la taxe en vertu de l'article 51, §§ 1er, 2 ou 4, n'a pas remis la déclaration prévue [à l'article 53, § 1er, alinéa 1er, 2°], 53ter, 1°, ou 53nonies, § 1er, ne s'est pas conformée, pour tout ou partie, aux obligations imposées par le présent Code ou en exécution de celui-ci concernant la tenue, la délivrance, la conservation ou la communication des livres ou documents, ou s'est abstenue de répondre à la demande de renseignemens prévue à l'article 62, § 1er, le Ministre des Finances ou son délégué sont autorisés à établir d'office les taxes dues par cette personne, en raison du montant présumé des opérations qu'elle a effectuées pendant le ou les mois auxquels l'irrégularité se rapporte.

Ils sont également autorisés à taxer d'office la personne précitée qui, pour des opérations passibles de la taxe, n'a pas inscrit l'opération dans le livre ou le document prescrit ou n'a pas délivré de facture au cocontractant quand elle y était tenue, a délivré une facture qui indique d'une façon inexacte, soit le nom ou l'adresse des parties intéressées à l'opération, soit la nature ou la quantité des biens livrés ou des services fournis, soit le prix ou ses accessoires, soit le montant de la taxe sur la valeur ajoutée due sur l'opération. Dans ces cas, la taxation d'office peut s'étendre à toute la période sur laquelle porte le contrôle.]

La taxation d'office ne peut cependant être opérée lorsque les irrégularités visées à l'alinéa précédent sont à considérer comme purement accidentelles, notamment eu égard au nombre et à l'importance des opérations non constatées par des factures régulières, comparés au nombre et à l'importance des opérations qui ont fait l'objet de factures régulières.

En cas de déclaration tardive, remise avant la taxation d'office, la taxe sera établie sur la base de la déclaration, pour autant que le retard dans le dépôt de la déclaration ne dépasse pas douze mois.

□ **Lég.:** Al. 1 remplacé par l'art. 80 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992) et modifié par l'art. 13 L. 28 janvier 2004 (M.B. 10.II.2004), applicable à partir du 1er janvier 2004;
Al. 2 remplacé par l'art. 80 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992).

Voy. A.R. n° 9.

Jur.: — Lorsqu'un assujetti n'a pas remis la déclaration prévue par l'article 50, alinéa 1er, 3°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée ou ne s'est pas conformé aux obligations imposées par ce code ou en exécution de celui-ci concernant la tenue, la délivrance, la conservation ou la communication des livres ou documents, le ministre des Finances ou son délégué peuvent mais ne doivent pas établir d'office les taxes dues par l'assujetti, en raison du montant présumé des opérations qu'il a effectuées pendant le ou les mois auxquels l'irrégularité se rapporte.
Cass., 21 novembre 1991, *Arr. Cass*., 1991-1992, 249, *Pas.,* 1992, I, 211.
— Lorsqu'une personne redevable de la taxe sur la valeur ajoutée a commis l'une des irrégularités prévues par l'article 66, alinéa 1er, de la loi du 3 juillet 1969, l'administration ne doit pas nécessairement procéder à la taxation d'office prévue par cet article; elle peut aussi recourir aux moyens de preuve prévus par l'article 59, alinéa 1er, du même code.
Cass., 1 mars 1996, *Arr. Cass*., 1996, 216, *Pas.,* 1996, I, 230 et *F.J.F*., 1996, 277.
— Le seul fait que la proposition de taxation d'office fasse état de ce que le journal des recettes n'était pas tenu régulièrement est insuffisant pour permettre à l'assujetti de faire valoir des observations circonstanciées, d'autant que le procès-verbal constate d'autres irrégularités sur lesquelles l'assujetti n'a pas pu se défendre.
Dès lors, la notification de la décision de taxation d'office est irrégulière, le délai d'un mois laissé au contribuable n'ayant pas été respecté, puisqu'il n'a même pas pu commencer à courir.
Liège, 28 mars 1988, *F.J.F.,* 1990, 199.
— Par la taxation d'office, le fisc est censé avoir apporté la preuve de l'exigibilité de la taxe sur la valeur ajoutée.
Liège, 7 octobre 1993, *J.L.M.B.,* 1994, 529.
— L'absence de tenue d'un livre journal des recettes, l'absence de conservation des documents de transport et le manque de crédibilité des inventaires, constatés dans un procès-verbal qui a été communiqué au contribuable permettent à l'administration de procéder à l'imposition d'office.
Gand, 8 féverier 1995, note.
— La preuve de la fraude de l'assujetti ne peut être faite par la reproduction de quelques extraits d'un dossier répressif ouvert à charge d'un fournisseur ni par les seules mentions d'un listing dont on ne peut exclure qu'il ait eu pour objet de dissimuler des traces d'irrégularités qui auraient profité à quelques-uns, en les répartissant sur l'ensemble de la clientèle. A peine de risquer l'arbitraire, la taxation d'office peut intervenir sur l'ensemble des exercices contrôlés à la condition que les irrégularités constatées aient pour effet d'ôter à la comptabilité présentée par le contribuable son caractère probant.
Mons, 13 septembre 1995, *R.R.D*., 1995, 553.
— Le vol de la comptabilité dans la voiture est un argument insuffisant pour servir de défense à une imposition d'office.
Anvers, 4 novembre 1996, *A.J.T.,* 1997-98, 24, noot L. VANDEBERGHE.
— En cas d'imposition d'office, l'administration doit, au préalable, communiquer le montant et la justification de la TVA qu'elle a l'intention de prélever. Ceci s'applique identiquement pour l'amende qu'elle a l'intention d'infliger. En cas d'infraction, ceci conduit à la nullité de la totalité de la contrainte et non seulement à la nullité de la partie de la contrainte par laquelle est réclamée l'amende.
Anvers, 9 septembre 2003, *Fiscologue,* 2003, n° 905, 5, note JVD et *NjW,* 2004, n° 55, 16, note S. DE RAEDT.

Bibl.: — AFSCHRIFT, T., "Taxation d'office, sanctions et droits de l'homme" (note sous Liège, 7 octobre 1993), *J.L.M.B*., 1994, 531-537; SCAILTEUR, C., "La taxation d'office en matière de taxe de transmission", *Rép. fisc.,* 1949, 292-293; WAUTERS, F.J., "Over B.T.W.-tegoeden. – Een nieuwe lente, een nieuw geluid?", *A.F.T.,* 1984, 95. □

Art. 67. [Lorsque la personne visée à l'article 66 est taxée d'office, il lui incombe, en cas de contestation, de faire la preuve du caractère exagéré de la taxation d'office.]

L'administration fait connaître préalablement au redevable, dans les formes et conditions que le Roi détermine, le montant et la

justification de l'imposition qu'elle se propose d'établir. Le redevable a la faculté de faire connaître ses observations.

□ **Lég.:** Al. 1 remplacé par l'art. 81 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992).

Voy. A.R. n° 9.

Jur.: — Est nulle la taxation d'office, visée à l'article 67, alinéa 2, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, lorsqu'il a été procédé à celle-ci avant l'expiration du délai d'un mois, prévu aux articles 1er et 2 de l'arrêté royal n° 9 du 12 mars 1970 relatif à la taxation d'office en matière de taxe sur la valeur ajoutée. Est sans pertinence à cet égard le fait que le redevable ait fait des observations par écrit avant que l'imposition n'ait été établie.
Cass., 28 décembre 1984, *Arr. Cass*., 1984-1985, 581. □

Art. 68. § 1er. [Tous biens se trouvant dans le rayon des douanes, tel qu'il est délimité par la réglementation douanière en la matière, sont présumés, jusqu'à preuve du contraire, avoir été importés en Belgique. Cette disposition n'est pas applicable aux biens qui, en raison de leur nature ou de leur quantité, ne doivent pas être considérés comme étant destinés à des fins professionnelles.]

§ 2. Tous moyens de transport à moteur, par terre ou par eau, à l'exception des bâtiments de mer ou de navigation intérieure visés aux articles 1er et 271 du livre II du Code de commerce, ainsi que les remorques routières, sont réputés, lorsqu'ils se trouvent dans le pays, avoir été importés s'il n'est pas établi que ces véhicules sont en situation régulière au point de vue des droits d'entrée et des mesures de prohibition, de restriction ou de contrôle applicables à l'importation.

§ 3. Lorsque la preuve contraire réservée par les §§ 1er et 2 n'est pas faite, la taxe est exigible selon les règles relatives aux importations. Elle est due, ainsi que l'amende prévue par l'article 70, § 1er, solidairement par l'importateur, le propriétaire, le détenteur et, en outre, s'il s'agit d'un véhicule, par le conducteur du véhicule.

□ **Lég.:** § 1 remplacé par l'art. 82 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992).

Comm.: — Voy. aussi art. 23, 24, 25 et 52 C.T.V.A. □

Art. 69. Tout receveur préposé à la perception [de taxes sur les moyens de transport] ou leurs remorques peut, préalablement à la délivrance du document constatant le paiement de ces taxes, exiger du propriétaire la justification du paiement ou de l'exonération dans son chef de la taxe sur la valeur ajoutée.

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 83 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992).

Comm.: — Voy. aussi art. 53nonies, § 2 C.T.V.A. □

CHAPITRE XI

SANCTIONS

□ **Bibl**.: — DELPORTE, F., "Boeten en belastingverhogingen inzake indirecte belastingen", in *Fiscale Dossiers Vandewinckele,* n° 26, Diegem, Ced. Samsom, 1997. □

Section 1re

Amendes fiscales

Art. 70. § 1er. Pour toute infraction à l'obligation d'acquitter la taxe, il est encouru une amende égale à deux fois la taxe éludée ou payée tardivement.

[Cette amende est due individuellement par chacune des personnes qui, en vertu des articles 51, §§ 1er, 2 et 4, 51bis, 52, 53, 53ter, 53nonies, [54, 55 et 58], ou des arrêtés pris en exécution de ces articles, sont tenues au paiement de la taxe.]

§ 1erbis. [Quiconque a obtenu indûment la déduction de la taxe, encourt une amende égale au double du montant de cette taxe dans la mesure où cette infraction n'est pas réprimée par le § 1er, alinéa 1er.]

§ 2. [Lorsque la facture ou le document en tenant lieu, dont la délivrance est prescrite par les articles 53, 53octies et 54, ou par les arrêtés pris en exécution de ces articles, n'a pas été délivré ou qu'il contient des indications inexactes quant au numéro d'identification, au nom ou à l'adresse des parties intéressées à l'opération, à la nature ou à la quantité des biens livrés ou des services fournis, au prix ou à ses accessoires, il est encouru une amende égale à deux fois la taxe due sur l'opération, avec un minimum de [[[50 EUR]]].]

Cette amende est due individuellement par le fournisseur et par son cocontractant. Elle n'est cependant pas applicable lorsque les ir-

régularités peuvent être considérées comme purement accidentelles, notamment eu égard au nombre et à l'importance des opérations non constatées par des documents réguliers, comparés au nombre et à l'importance des opérations qui ont fait l'objet de documents réguliers, ou lorsque le fournisseur n'avait pas de raison sérieuse de douter de la qualité de non-assujetti du cocontractant.

Quand une personne encourt, pour une même infraction, à la fois l'amende prévue au § 1er et l'amende prévue au § 2, seule cette dernière est applicable.

§ 3. Lorsque le document d'importation qui doit être présenté en vertu [de l'article 52] contient des indications inexactes en ce qui concerne la nature ou la quantité des biens importés, le prix ou ses accessoires, le nom ou l'adresse de la personne dans le chef de qui le paiement de la taxe due pour l'importation peut ou doit avoir lieu, il est encouru une amende [égale à deux fois le montant de cette taxe, avec un minimum de [[[50 EUR]]]].

Cette amende est due solidairement par les personnes qui, en vertu [de l'article 52], sont tenues au paiement de la taxe. Elle n'est cependant pas applicable lorsque l'irrégularité peut être considérée comme purement accidentelle.

Quand une personne encourt, pour une même infraction, à la fois l'amende prévue au § 1er et l'amende prévue au § 3, seule cette dernière est applicable.

§ 4. [[Les infractions aux articles 39 à 42, 52 à 54bis, 55, 56, § 2, 57, 58, [60 à 63, 64, § 4, [76, § 1er, 80 et 109]], ou aux arrêtés pris en exécution de ces articles, autres que celles qui sont visées aux §§ 1er, 2 et 3, sont réprimées par une amende de [[25 EUR] à [2.500 EUR]] par infraction. Le montant de cette amende est fixé selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi.]

Les personnes qui ne sont pas tenues au paiement de la taxe, mais auxquelles des obligations sont imposées par les articles 39 à 42, 52 à 54bis et 58 ou par les arrêtés pris en exécution de ces articles, sont en outre, en cas d'infraction constatée à leur charge, solidairement responsables du paiement de la taxe, des intérêts et des amendes encourues.

Lorsqu'il s'agit de biens introduits irrégulièrement en Belgique, cette responsabilité solidaire s'étend aux personnes qui ont participé à l'importation ou à la tentative d'importation, au détenteur des biens et, le cas échéant, à la personne pour le compte de qui ce détenteur a agi.]

§ 5. Lorsqu'il est reconnu que la taxe a été acquittée sur une base insuffisante pour les biens et les services sujets à l'expertise visée à l'article 59, § 2, le débiteur de la taxe supplémentaire encourt une amende égale au montant de cette taxe lorsque l'insuffisance atteint ou dépasse un huitième de la base sur laquelle la taxe a été acquittée.

□ **Lég.:** § 1, al. 2 remplacé par l'art. 84, 1° L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 1re) et par l'art. 24, 1° L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993);
§ 1bis inséré par l'art. 34, 1° L. 27 décembre 1977 (M.B. 30.XII.1977);
§ 2, al. 1 remplacé par l'art. 84, 2° L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 1re), modifié par l'art. 2-9 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.XII. 2000, err. M.B. 8. III. 2001, éd. 2) et par l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001).
§ 3, al. 1 remplacé par l'art. 48, 3° L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 1re), par l'art. 2-9 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.XII.2000, err. M.B. 8. III. 2001, éd. 2) et par l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001).
§ 4 remplacé par l'art. 84, 4° L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992, éd. 1), remplacé par l'art. 24,4° L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993),et par l'art. 2 A.R. 7 août 1995 (M.B. 25.VIII.1995), par l'art. 13 L.30 octobre 1998(M.B. 10.XI.1998), par l'art. 2-9 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.XII.2000, err. M.B. 8.III.2001, éd. 2) et par l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001).

Voy. A.R. n° 41.
Voy. A.R. n° 44.

Art. 70 § 1
Jur.: — Le fait de prévoir une sanction plus lourde en cas de non-paiement de la T.V.A. lors de l'importation que lors du non-paiement, dans le cas de trans-actions intérieures, est contraire à l'interdiction de discrimination de l'article 95 (actuel article 90) du Traité CE.
C.J.C.E., n° 93/235, 2 août 1993 (Commission/France), *Jur. H.v.J.,* 1993, I, 4413 et *F.J.F.n* 1993/235.
— Si les coauteurs et complices d'une infraction prévue par l'article 73, par. 1er, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée doivent être condamnés au payement de l'impôt éludé, ils ne peuvent être condamnés au payement des amendes fiscales prévues par l'article 70, par. 1er, alinéa 1er, de ce code, celles-ci étant recouvrées par voie de contrainte et étant étrangères à la poursuite du ministère public.
Cass., 28 juin 1976, *Pas*., 1976, I, 1183; Cass., 15 avril 1980, *Pas*., 1980, I, 1006.

— Le fait que l'amende soit due individuellement par chaque personne qui est tenue à l'acquittement de la T.V.A. n'empêche pas que l'une d'elles puisse intenter une action en indemnisation contre la personne dont le comportement punissable a été la cause de l'imposition de l'amende.
Cass. 2 novembre 1993, *Pas.,* 1993, I, 913 et *R.W.,* 1993-1994, 1397.
— Si le cocontractant n'est pas tenu au paiement de la T.V.A. sur la base de l'article 51bis, § 2 C.T.V.A. (indication de l'identité du fournisseur et preuve du paiement de la TVA), aucune amende ne peut non plus lui être infligée sur la base de l'article 70, § 1er C.T.V.A.
Anvers, 18 novembre 1986, *F.J.F.,* 87/169.
— L'Etat peut se constituer partie civile contre les organes d'une société commerciale en faillite qui ont été condamnés pour avoir, dans une intention frauduleuse, négligé et d'acquitter en temps utile l'impôt payé par la société, et ce pour le dommage qui résulte pour l'Etat de la perte des sommes auxquelles l'Etat aurait pu prétendre, spécialement des amendes prévues par l'article 70 § 1er C.T.V.A.
Mons, 19 septembre 1991, 1091.
— L'imposition d'une amende administrative (proportionnelle) doit être motivée conformément à l'article 109 de la loi du 4 août 1986. Cette motivation doit être reprise dans l'avis lorsque l'amende est portée à la connaissance du contribuable.
Gand, 20 mars 1996, *F.J.F.,* 96, 214.
— L'amende de l'article 70 § 1er C.T.V.A. n'a pas de caractère exceptionnel et n'est donc pas une mesure d'effet équivalent à une restriction quantitative à l'importation telle que visée à l'article 30 (actuel article 28) du Traité CEE.
Anvers, 24 juin 1996, *F.J.F.,* 97/59.

Bibl.: — Voy. bibl. sub art. 72.

Admin.: — Circulaire n° 2/2000, 26 mai 2000, n° 36-37.

Comm.: — Voy. aussi art. 84, al. 3 C.T.V.A. (la détermination des échelles des amendes proportionnelles).; art. 109 L. 4 août 1986 (motivation); art. 9 acte du Régent 18 mars 1831 (remise).
— L'article 18, premier alinéa, de l'accord entre la Communauté économique européenne et la république d'Autriche du 22 juillet 1972, doit être interprété, à la différence de l'article 95 du traité CEE, en ce sens qu'une réglementation nationale qui sanctionne les infractions à la taxe sur la valeur ajoutée perçue à l'importation plus sévèrement que celles à la taxe perçue sur les cessions de biens à l'intérieur du pays n'est pas incompatible avec cette disposition de l'accord, même si cette différence est disproportionnée par rapport à la dissimilitude des deux catégories d'infractions.
C.J.C.E., n° 312/91, 1 juillet 1993.

Art. 70 § 1bis
Admin.: — *Q.R.,* Ch., 1989-1990, 6.397 (Q. n° 328 DEVOLDER) (Sanction pénale).

— Décision n° E.T. 34.542, 25 juin 1980.

Comm.: — L'amende de l'art. 70, § 1bis C.T.V.A. est même d'application lorsque la déclaration dans laquelle la déduction est exercée, donne lieu à un crédit d'impôt et que celui-ci, après contrôle de l'administration et avant d'être remboursé, est diminué du montant de la déduction effectuée indûment.
Décision n° E.T. 34.542, 25 juin 1980; *Q.R.,* Parl., Ch., 1989-1990, n° 83 (Question n° 328, DEVOLDER).

Art. 70 § 2
Comm.: — Il est demandé à la Cour si les articles 43 et 70, § 4, alinéa 2, du C.TVA, violent les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce sens que ces dispositions contiendraient le fondement juridique permettant de rendre solidairement responsable de l'acquittement des taxes, des amendes et des intérêts, le fournisseur d'un assujetti titulaire d'une autorisation lorsque ce dernier a invoqué abusivement la franchise visée à l'article 43 et que le fournisseur, de manière non intentionnelle, n'a pas respecté les obligations administratives qui lui étaient imposées. La constatation qu'un fournisseur a commis une infraction non intentionnelle ne change rien, selon la Cour d'arbitrage, au fait qu'il a, par sa négligence, rendu plus difficile la découverte de la fraude fiscale par l'administration. La sévérité de la sanction, lorsque le manquement du fournisseur ne constitue pas une faute grave ou est dû à sa négligence ou encore lorsqu'il ne peut être établi que l'infraction a été commise en vue d'éluder ou de permettre d'éluder la taxe, n'est pas suffisante pour conclure à une disproportion. Les obligations imposées au fournisseur procèdent en effet de la nécessité de protéger les finances de l'Etat contre ceux qui pourraient les obérer par leur négligence ou par des abus. Aussi, l'article 43 du C.TVA, tel qu'il était en vigueur jusqu'à son abrogation par la loi du 28 décembre 1992, et l'article 70, § 4, alinéa 2, du même code, en tant qu'il renvoyait, avant sa modification par la même loi, à la disposition précitée, ne violent pas les articles 10 et 11 de la Constitution.
Cour d'Arbitrage, 12 juin 2002, M.B. 17 août 2002.

Art. 70 § 4

Jur.: — La constatation qu'un fournisseur a commis une infraction non intentionnelle ne change rien, selon la Cour d'arbitrage, au fait qu'il a, par sa négligence, rendu plus difficile la découverte de la fraude fiscale par l'administration. La sévérité de la sanction, lorsque le manquement du fournisseur ne constitue pas une faute grave ou est dû à sa négligence ou encore lorsqu'il ne peut être établi que l'infraction a été commise en vue d'éluder ou de permettre d'éluder la taxe, n'est pas suffisante pour conclure à une disproportion.
Cour d'Arbitrage, 12 juin 2002, M.B., 17 août 2002.
— Le C.T.V.A. n'offre pas de fondement légal pour imposer le client par redevable au lieu de par listage.
Anvers, 3 octobre 1995, *F.J.F.*, 96/818.

Admin.: — *Q.R.,* Ch., 1995-1996, 23 janvier 1996, 5348 (Q. n° 250 FOURNAUX) (Une déclaration périodique - tolérance administrative).
— *Q.R.,* Ch., 1996-1997, 6 août 1997, 13485 (Q. n° 1005 BOURGEOIS) (Obligation - liste annuelle des clients assujettis - dépôt du listing client - amende fiscale).
— *Q.R.,* Sénat, 2000-2001, 7 avril 2000, 1624 (Q. n° 573 DE CLIPPELE) (Déclaration tardive - code "p"). □

Art. 71. Lorsque des documents présentés pour justifier une exportation de biens indiquent une quantité supérieure à la quantité réelle, le déclarant encourt une amende égale à deux fois le montant de la taxe qui aurait été due si la quantité déclarée en trop avait été livrée dans le pays pour un prix égal à la valeur normale de ces biens telle qu'elle est déterminée conformément à l'article 32, alinéa 2.

Lorsque des documents présentés pour justifier une exportation de biens indiquent un prix ou une valeur supérieurs au prix ou à la valeur réelle de ces biens, le déclarant encourt une amende égale à deux fois le montant de la taxe qui aurait été due si des biens de même espèce avaient été livrés dans le pays pour un prix égal à la somme déclarée en trop.

Lorsque des documents présentés pour justifier une exportation de biens désignent ceux-ci sous une fausse dénomination, le déclarant encourt une amende égale à deux fois le montant de la taxe qui aurait été due si des biens de l'espèce mentionnée sur ces documents avaient été livrés dans le pays pour un prix égal à leur valeur normale telle qu'elle est déterminée conformément à l'article 32, alinéa 2.

Dans les cas visés aux trois alinéas qui précèdent, si le déclarant agit pour le compte d'un mandant, l'amende est due solidairement par le déclarant et le mandant; le minimum de l'amende est fixé à [[[50 EUR]]] par infraction.

□ **Lég.:** Al. 4 remplacé par l'art. 25 L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993) et par l'art. 2-9 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.XII.2000, err. M.B. 8. III. 2001, éd. 2) et par l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001).

Voy. A.R. n° 41. □

Art. 72. A l'exception de [celles qui figurent aux articles 73, 73bis et 73quater], toutes les amendes prévues par le présent Code sont des amendes fiscales.
[...]

□ **Lég.:** Al. 1 remplacé par l'art. 10 L. 10 février 1981 (M.B. 14.II.1981);
al. 2 abrogé par l'art. 26 L. 23 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993).

Jur.: — La Convention européenne des Droits de l'Homme n'empêche pas les Etats de faire ou de maintenir une différence entre diverses sortes d'infractions, mais cette qualification n'est pas contraignante pour l'application de la Convention. Pour vérifier si une sanction est une «peine» au sens de l'article 6 Conv. eur. D.H. on vérifie d'abord quelle est la qualification en droit interne. Ensuite, on examine, à partir de l'objet et du but de l'article 6 et sur la base de la signification courante des termes utilisés, quelle est la nature de l'infraction et la nature ainsi que la gravité de la sanction.
C.E.D.H., n° 8544/79, août et 1005 144/79, 21 février 1984 (Öztürk), *Fiscologue*, 1984, 89.
— Une sanction sous forme d'un accroissement d'impôt est une peine lorsque (i) elle est infligée sur la base d'une norme qui s'applique à tous les contribuables et non seulement à un certain groupe doté d'un statut particulier, (ii) norme qui impose un certain comportement et ce sous peine d'une sanction, et (iii) si l'accroissement n'est pas destiné à la réparation d'un dommage, mais est essentiellement destiné à punir pour éviter la récidive, (iv) si la sanction est basée sur une norme de portée générale dont l'objet est dans le même temps préventif et répressif et (v) si elle est lourde.
C.E.D.H., n° 3/1993/398/476, 24 février 1994 (Bendenoun), *F.J.F.,* 1994/104; Cass. 25 mai 1999, *Pas.* 1999, I, 307, *F.J.F.,* 1999/126, *R.W.,* 2000-2001, 25 (résumé) et *J.D.F.,* 1999, 321.

— Lorsque le fonctionnaire chargé du recouvrement a décerné une contrainte portant sur le paiement d'amendes fiscales, il en est donné notification à l'intéressé. L'exécution de la contrainte peut être interrompue par une opposition motivée formée par le redevable devant le tribunal de première instance dans le ressort duquel est situé le bureau du fonctionnaire taxateur. Le tribunal doit vérifier si les faits qui motivent l'amende sont prouvés et contrôler la légalité de la décision attaquée, mais il ne peut, dans l'interprétation que donne le juge *a quo* de l'article 70 du C.T.V.A., exercer sur la décision administrative contestée un contrôle de pleine juridiction. Dans cette interprétation, la catégorie des personnes frappées d'une amende administrative en matière de T.V.A. est privée du recours lui permettant de faire contrôler par un juge si une décision administrative à caractère répressif est justifiée en fait et en droit et si elle respecte l'ensemble des dispositions législatives et des principes généraux qui s'imposent à l'administration, parmi lesquels le principe de proportionnalité. Une telle différence de traitement n'est pas raisonnablement justifiée. Il appartient au législateur d'apprécier s'il y a lieu de contraindre l'administration et le juge à la sévérité quand une infraction nuit particulièrement à l'intérêt général. Mais s'il estime devoir permettre à l'administration de moduler l'importance de la sanction, rien de ce qui relève de l'appréciation de l'administration ne doit pouvoir échapper au contrôle du juge.

Cour d'Arbitrage, n° 22/99, 24 février 1999, *M.B.*, 30 avril 1999, 15.063.

— La décision d'une autorité administrative subit le contrôle ultérieur d'un organe judiciaire de pleine juridiction. Parmi les caractéristiques d'un organe judiciaire de pleine juridiction figure le pouvoir de réformer en tous points, en fait comme en droit, la décision entreprise, rendue par l'organe inférieur. Il doit notamment avoir compétence pour se pencher sur toutes les questions de fait et de droit pertinentes pour le litige dont il se trouve saisi.

Cour eur. D.H. n° 47650/99, 4 mars 2004, (Silvester's Horeca Service), *F.J.F.*, 2004, 175 et *T.F.R.*, 2004, 636.

— Les amendes fiscales, prévues par l'article 70 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, consistant en une augmentation de la taxe due, ne constituent pas des peines; le fait de les infliger n'équivaut pas à des poursuites pénales au sens de la Convention des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

Cass., 27 septembre1991, *Pas.*, 1992, I, 83 et *F.J.F.*, 92/40; entre-temps périmé.

— La compétence pour statuer sur les requêtes ayant pour objet la remise des amendes fiscales infligées en application de l'article 70 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée conférée par l'article 84 du même code au ministre des Finances, ne prive pas le juge du pouvoir de contrôler le caractère légitime de l'amende mais lui interdit de fonder sa décision sur des motifs d'équité.

Cass., 22 janvier 1998, *Pas.*, 1998, I, 42 et *F.J.F.*, 1998, 270.

— Nul ne peut être poursuivi ou puni en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de chaque pays; cette règle ne fait pas obstacle à ce que les autorités belges prévoient des sanctions de diverse nature pour une même infraction, les unes régies par le système répressif national, les autres par le régime de la sanction administrative, même si cette sanction administrative revêt un caractère répressif au sens de l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

Cass., 5 février 1999, *Pas.*, 1999, I, 67 et *F.J.F.*, 1999, 92; Cass., 5 février 1999, *Pas.*, 1999, I, 68 et *T.F.R.*, 1999, 381.

— Le juge appelé à contrôler une sanction administrative à caractère répressif au sens de l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, peut examiner la légalité de cette sanction et, plus spécialement, examiner si cette sanction est conciliable avec les exigences impératives des conventions internationales; à cette fin, il peut avoir égard, lors de son appréciation, à des sanctions pénales prononcées antérieurement en application du système répressif belge qui auraient été infligées du chef de la même infraction.

Cass., 5 février 1999, *Pas.*, 1999, I, 67 et *F.J.F.*, 1999, 92 et *T.F.R.*, 1999, 375.

— Nul ne peut être poursuivi ou puni en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de chaque pays; cette règle ne fait pas obstacle à ce que les autorités belges prévoient des sanctions de diverse nature pour une même infraction, les unes régies par le système répressif national, les autres par le régime de la sanction administrative, même si cette sanction administrative revêt un caractère répressif au sens de l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

Cass., 5 février 1999, *Pas.*, 1999, I, 68, *F.J.F.*, 1999, 92, *T.F.R.*, 1999, 381; Cass., 24 janvier 2002, *Pas.*, 2002, I, 226, *F.J.F.*, 2002, 92 et *T.F.R.*, 2002, 765.

— Le juge appelé à contrôler une sanction administrative à caractère répressif au sens de l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, peut examiner la lé-

galité de cette sanction et, plus spécialement, examiner si cette sanction est conciliable avec les exigences impératives des conventions internationales ou du droit interne, y compris les principes généraux du droit; dès lors que ce droit de contrôle lui permet plus spécialement d'examiner si la sanction n'est pas disproportionnée à l'infraction, le juge est tenu d'examiner si l'administration pouvait raisonnablement infliger une sanction administrative de cette importance: lors de cette appréciation, il peut avoir plus spécialement égard à la gravité de l'infraction, au taux des sanctions infligées antérieurement et aux décisions antérieurement rendues dans des cas similaires.
Cass., 24 janvier 2002, *Pas*., 2002, I, 234 et *F.J.F*., 2002, 147.
— Il appartient au juge auquel il est demandé de contrôler la sanction infligée en vertu de l'article 70, § 1er, du Code de la TVA, d'examiner si l'administration peut raisonnablement infliger une amende administrative d'une telle importance compte tenu de la mesure dans laquelle l'administration elle-même était liée par rapport à la sanction; ce droit de contrôle n'implique toutefois pas que le juge peut liquider ou réduire des amendes sur la base d'une appréciation subjective des circonstances atténuantes propres à la personne du contribuable pour de simples motifs d'opportunité et à l'encontre de règles légales.
Cass., 21 janvier 2005.

Bibl.: — ALEN, A., "Administratieve geldboeten: hun internationale en internrechtelijke kwalificatie", in *Liber Amicorum Prof. Dr. G. Baeteman,* Deurne, 1997, 369; COOPMAN, B., "E.V.R.M. en BUPO-Verdrag: charters van de belastingplichtige", *T.F.R.,* 1995, 272; COOPMAN, B., "Het strafkarakter van de administratieve geldboete en het non bis in idem-beginsel", *T.F.R.,* 1999, 156; COOPMAN, B., "Rechterlijke toetsing van fiscale boetes: cassatie teruggefloten door Straatsburg", *T.F.R.,* 2004, 641; COOPMAN, B., "Tot zeven maal zeventig maal. Vergiffenis met mondjesmaat voor mateloze boetes?", *T.F.R.,* 2004, 133; COOPMAN, B. et STESSENS, G., "Mensenrechtelijke waarborgen toepasselijk op de administratieve fiscale boete: reflecties bij de recente rechtspraak van het Hof van Cassatie en het Arbitragehof", *T.F.R.,* 1999, 388; DASSESSE, M., "De boeten inzake B.T.W.: strijdig met het communautair recht? De toepassing van de rechten van de mens op het fiscaal recht, via het Europees recht: het geval van de B.T.W.-boeten", *De Belg. Acc.,* 1999, 2, 20; DASSESSE, M., "Le régime belge des amendes est-il contraire au droit communautaire?", *Act. fisc.,* 2004, n° 41, 1; DEMOULIN, A., "A propos du contrôle judiciaire des amendes fiscales", *Act. dr.,* 1998, 718; DEMOULIN, A., "Amendes fiscales. Cour d'Arbitrage et Cour de Cassation: à quand la paix judiciaire", *J.L.M.B.,* 1999, 543; DERUYCK, F., "De fiscaal-administratieve sancties in het licht van artikel 6 E.V.R.M.", in ROZIE, M. (ed.), *Fiscaal strafrecht en strafprocesrecht,* Gent, 1996, 24; DERUYCK, F., "Over fiscale geldboeten inzake B.T.W. en artikel 6, lid 1 van het E.V.R.M.", *Not. Fisc. M.,* 1992, 252; GREGOIRE, D., "De la déductibilité comme frais professionnels des amendes infligées en matière de TVA et en général de la nature des amendes fiscales et européennes", *J.D.F.,* 1997, 286; HERREMAN, F., "B.T.W.-boeten, verminderingen en interesten", in *Fiscaal Praktijkboek 1995-1996, Indirecte belastingen,* 289; MAUS, M., "Kanttekeningen rond de fiscaal-administratieve sancties en de fiscale geschillenprocedure in het licht van artikel 6 E.V.R.M.", *T.F.R.,* 1999, 332; MAUS, M., "Kritische bemerkingen bij de arresten van het Hof van Cassatie van 5 februari 1999 inzake de fiscaal-administratieve sancties", *A.J.T.,* 1998-1999, 985; MORBEE, K., "B.T.W.-boeten: rechterlijke bevoegdheid eindelijk erkend", *A.F.T.,* 1999, 84; NUDELHOLC, S. et KIRKPATRICK, J., "Le contrôle judiciaire des amendes fiscales et le principe de proportionnalité", *R.C.J.B.,* 2002, 594; SEPULCHRE, V., "Le contrôle juridictionnel des amendes fiscales", *R.G.C.F.,* 2003, n° 2, 5; VALENTIN, P., "Stand van de rechtspraak in verband met de fiscale geldboetes inzake B.T.W. met beschouwingen over ruimere waarborgen voor de belastingplichtige", *A.F.T.,* 1989, 151; VANDENBERGHE, L., "De administratieve geldboeten in het stelsel van de B.T.W.", *A.F.T.,* 1982, 269; VANDENBERGHE, L., "Rechterlijke bevoegdheid inzake administratieve B.T.W.-boeten op grond van het intern recht, het Europees gemeenschapsrecht en het E.V.R.M.", *T.F.R.,* 1996, 77; VANDENBERGHE, L., "De rechterlijke bevoegdheid inzake administratieve fiscale boeten: een stand van zaken", *Fisc. Act.,* 2003, n° 14, 9; VAN DE WOESTEYNE, I., "Aftrekbaarheid van fiscale boeten in de inkomstenbelasting", *A.F.T.,* 1995, 257; VAN ORSHOVEN, P., "Fiscale administratieve sancties en het recht op behoorlijke rechtsbedeling na het arrest Öztürk van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens", *Fiscoloog,* 1984, 82; WILLEMART, E., "Les amendes fiscales et les droits du contribuable", *J.T.,* 1999, 757. □

Section 2

Peines correctionnelles

□ **Bibl.:** — DE MOT, F., *Fiscaal strafprocesrecht,* Antwerpen, 1988; DESTERBECK, F., "Enkele ac-

tuele knelpunten bij de strafrechtelijke beteugeling van fiscale fraude", *R.W.,* 2000-2001, 857; DUPONT, L. et VAN ISTENDAEL, F. (ed.), *Acta Falconis. Belastingrecht en strafrecht,* Antwerpen, 1983; ROZIE, M. (ed.), *Fiscaal strafrecht en strafprocesrecht,* Gent, 1996; TOURNICOURT, R., *Fiscaal strafrecht. Overzicht van rechtspraak,* 1980-1990, Gent, 1991; VANDERLINDEN, H., "De gevolgen van de wet Franchimont op de rechtstoestand van de belastingplichtigen die worden verdacht van een fiscaal misdrijf", *A.F.T.,* 1999, 372; VERSTRAETEN, R., "Actualia van fiscaal strafrecht", in TILLEMAN, B. (ed.), *Ondernemingsstrafrecht*, Brugge, 1999, 229; VERVAELE, J. (ed.), *Strijd tegen B.T.W.-fraude in de Europese Unie. Handhaving in België en Nederland,* Antwerpen, 1995.

Admin.: — Circulaire nr. 8/1986, 12 septembre 1986, modification des articles 73, 73bis, 73quater et 73quinquies C.T.V.A. □

Art. 73. [Sans préjudice des amendes fiscales, sera puni d'un emprisonnement de huit jours à deux ans et d'une amende de [[250 EUR] à [12.500 EUR]] [ou de l'une de ces peines seulement] celui qui, dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, contreviendra aux dispositions du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 9 L. 10 février 1981 (M.B. 14.II.1981); complété par l'art. 67 L. 4 août 1986 (M.B. 20 VIII.1986);remplacé par l'art. 2-9 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000) et par l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001).

Jur.: — Lors d'une condamnation pour cause de fraude, la Cour d'Appel ne peut pas ordonner la publication dans les journaux.
Cass., 28 novembre 1979, *Pas.,* 1980, I, 394 et *J.T.*, 1980, 336.
— L'intention frauduleuse ou le dessein de nuire, requis pour l'application de l'article 73, par. 1er, de la loi du 3 juillet 1969 créant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée, peut résulter du fait que, dès la création d'une entreprise qui s'est abstenue d'acquitter la taxe qui est due dans le délai fixé pour le dépôt de la déclaration prévue à l'article 50, par. 1er, 3°, de ladite loi, ses administrateurs ont, de manière continue, agi dans le dessein de se procurer un avantage illicite en ne rétrocédant pas à l'Etat les sommes qu'ils avaient récoltées chez leurs clients au titre de taxe sur la valeur ajoutée, l'avantage illicite consistant à faire financer leur activité commerciale par leur créancier.
Cass., 26 janvier 1983, *Pas*., 1983, I, 616.
— L'infiltration prétendu dans l'environnement de crime à la demande du gouvernement est seulement un prétexte et ne peut pas enlever de poursuites pénales lors de la mise en place d'un carrousel T.V.A.
Cass., 4 février 1997, *F.J.F*., 1997, 118. □

[Art. 73bis. Sera puni d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de [[250 EUR] à [12.500 EUR]] [ou de l'une de ces peines seulement] celui qui, en vue de commettre une des infractions visées à l'article 73, aura commis un faux en écritures publiques, de commerce ou privées, ou qui aura fait usage d'un tel faux.

Celui qui, sciemment, établira un faux certificat pouvant compromettre les intérêts du Trésor ou fera usage de pareil certificat, sera puni d'un emprisonnement de huit jours à deux ans et d'une amende de [[250 EUR] à [12.500 EUR]] [ou de l'une de ces peines seulement].]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 9 L. 10 février 1981 (M.B. 14.II.1981);
Al. 1 complété par l'art. 68, 1° L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986) et remplacé par l'art. 2-9 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000) et par l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001).
Al. 2 complété par l'art. 68, 2° L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986), et remplacé par l'art. 2-9 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000) et par l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001).

Jur.: — Les faits de fraude fiscale et de banqueroute frauduleuse mis à charge ont été commis dans une intention unique car ils concernent les mêmes bilans. Il est mis fin à la fraude à la T.V.A. au moyen de faux bilans par la mise en liquidation effective de la société.
Cass., 5 février 1985, *F.J.F.,* 85/170.
— L'existence du faux en écritures et de l'usage de faux en matière de taxe sur la valeur ajoutée, requiert entre autres que soient précisées les dispositions du Code de la taxe sur la valeur ajoutée ou des arrêtés pris pour son exécution que l'auteur a enfreintes ou a entendu enfreindre.
Cass., 5 mars 2002, *Pas*., 2002, 642.
— Le même fait peut constituer à la fois un faux fiscal et un faux de droit commun.
Cass., 18 juin 2003, *F.J.F.,* 2003, 215 et *T.F.R*., 2003, 1078.
— En cas de commission d'un faux en écriture, si l'intention consiste uniquement à éluder la TVA, le prévenu ne peut être condamné pour faux de droit commun.

Anvers, 20 janvier 1983, F.J.F., 83/100; Anvers, 18 avril 1984, *F.J.F.,* 85/20; Bruxelles, 11 mars 1985, *F.J.F.,* 86/203.

— Lorsque l'administration de la T.V.A. constate dans un procès-verbal, que les factures établies par l'assujetti étaient des faux, notifie ce fait à l'assujetti et lui inflige pour cette raison une amende, puis ne modifie plus par la suite sa position à l'encontre de ces factures, il y a lieu de considérer que l'usage de faux ne se poursuit pas après le date de pv, parce qu'il a nécessairement pris fin à cette date. La prescription a dès lors commencé à courir à partir de cette date.

Gand, 14 décembre 1988, *F.J.F.,* 1990, 231. □

[Art. 73ter. § 1er. En condamnant le titulaire d'une des professions suivantes:

1° conseiller fiscal;

2° agent d'affaires;

3° expert en matière fiscale ou comptable;

4° ou toute autre profession qui a pour objet de tenir ou d'aider à tenir les écritures comptables [d'une ou de plusieurs personnes redevables de la taxe en vertu de l'article 51, §§ 1er, 2 et 4,] que ce soit pour compte propre ou comme dirigeant, comme membre ou comme employé de société, association, groupement ou entreprise quelconque;

5° ou plus généralement la profession consistant à conseiller ou à aider [une ou plusieurs personnes redevables de la taxe en vertu de l'article 51, §§ 1er, 2 et 4] dans l'exécution des obligations définies par le présent Code ou par les arrêtés pris pour son exécution, du chef de l'une des infractions visées aux articles 73 et 73bis, le jugement pourra lui interdire, pour une durée de trois mois à cinq ans, d'exercer directement ou indirectement, à quelque titre que ce soit, les professions susvisées.

Le juge pourra, en outre, en motivant sa décision sur ce point, ordonner la fermeture pour une durée de trois mois à cinq ans, des établissements de la société, association, groupement ou entreprise dont le condamné est dirigeant, membre ou employé.

§ 2. L'interdiction et la fermeture visées au § 1er produiront leurs effets à compter du jour où la condamnation sera définitive.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 9 L. 10 février 1981 (M.B. 14.II.1981);

§ 1, 4° remplacé par l'art. 85, 1° L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992);

§ 1, 5° remplacé par l'art. 85, 2° L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992).

Jur.: — L'interdiction professionnelle est prononcée à l'encontre de la personne physique exerçant la profession de conseiller fiscal, que ce soit pour son propre compte, ou en tant que dirigeant ou employé d'une quelconque société, association, groupement ou entreprise.

Cass., 24 avril 2001, *Fisc. Act*., 16 mai 2001, 20/1.

— Un expert comptable néerlandais est condamné à une peine principale de prison de trois ans sans sursis et à une amende de 200 000 frs. pour faux en écritures fiscales (établissement de factures fictives) et pour usage de faux sur base des articles 73bis, ter, quinquies, sexies et septies et de l'article 74 C.T.V.A. Il est en même temps frappé de l'interdiction d'exercer la profession de comptable en Belgique pour une période de cinq ans, que ce soit directement ou indirectement et de quelque manière que ce soit.

Gand, 24 décembre 1987, *F.J.F*., 1988, 150. □

[Art. 73quater. Celui qui, directement ou indirectement, enfreindra l'interdiction ou la fermeture prononcée en vertu de l'article 73ter, sera puni d'un emprisonnement de huit jours à deux ans et d'une amende de [[250 EUR] à [12.500 EUR]] [ou de l'une de ces peines seulement].]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 9 L. 10 février 1981 (M.B. 14.II.1981); complété par l'art. 69 L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986) et remplacé par l'art. 2-9 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000) et par l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001). □

[Art. 73quinquies. § 1er. [...] Toutes les dispositions du livre Ier du Code pénal, [y compris l'article 85], sont applicables aux infractions visées par les articles 73, 73bis et 73quater.

§ 2. [...]

§ 3. La loi du 5 mars 1952, modifiée par les lois des 22 décembre 1969 et 25 juin 1975, relative aux décimes additionnels sur les amendes pénales, n'est pas applicable aux infractions visées aux articles 73, 73bis et 73quater.

§ 4. [...]]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 9 L. 10 février 1981 (M.B. 14.II.1981);

§ 1 remplacé par l'art. 2 A.R. n° 41, 2 avril 1982 (M.B. 7.IV.1982) et par l'art. 70 L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986);

§ 2 et 4 abrogé par l'art. 70 L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986).

Jur.: — Lorsque, après l'entrée en vigueur de l'article 105 de la loi du 4 août 1986, abrogeant l'article

100, alinéa 2, du Code pénal, le juge déclare établies, d'une part, des infractions de banqueroute simple et frauduleuse et, d'autre part, des infractions au Code de la taxe sur la valeur ajoutée et que, ayant confondu les infractions, il prononce, conformément à l'article 65 du Code pénal, une seule peine, celle prévue par les articles 80 et 489, alinéa 3, du Code pénal, il ne peut prononcer l'amende fiscale prévue en matière de taxe sur la valeur ajoutée.
Cass., 5 décembre 1989, *Pas.,* 1990, I, 426. □

[Art. 73sexies. Les personnes qui auront été condamnées comme auteurs ou complices d'infractions visées aux articles 73 et 73bis seront solidairement tenues au paiement de l'impôt éludé.

Les personnes physiques ou morales seront civilement et solidairement responsables des amendes et frais résultant des condamnations prononcées en vertu des articles 73 à 73quater contre leurs préposés ou leurs administrateurs, gérants ou liquidateurs.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 9 L. 10 février 1981 (M.B. 14.II.1981).

Jur.: — Les coauteurs et complices d'une infraction prévue par l'article 73, par. 1er, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée doivent être condamnés solidairement au payement de l'impôt éludé, même en l'absence de constitution de partie civile de l'Etat. (Loi du 3 juillet 1969, art. 73 sexies, al. 1er.)
Cass., 26 janvier 1983, *Pas*., 1983, I, 616.
— L'annulation de la décision illégale en vertu de laquelle ceux qui ont été condamné comme auteurs ou complices respectivement d'infractions prévues aux articles 449 à 452 du Code des impôts sur les revenus - 1992 et 73 et 73bis du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, sont tenus solidairement en paiement de l'impôt éludé en raison de ces infractions, a lieu sans renvoi, cette sanction civile étant applicable d'office.
Cass., 20 juin 1995, *Pas*., 1995, I, 658.
— Les personnes qui auront été condamnées comme auteurs ou complices des infractions visées aux articles 73 et 73bis du Code de la taxe sur la valeur ajoutée seront solidairement tenues au paiement de l'impôt éludé, même si le juge pénal n'a pas expressément prononcé la solidarité à leur égard.
Cass., 11 octobre 1996, *Pas*., 1996, I, 375 et *F.J.F.,* 1996, 276.
— Lorsque le procureur du Roi engage des poursuites répressives du chef d'infractions fiscales, la question de savoir si sa connaissance de ces faits résulte d'une plainte ou d'une dénonciation faite par des fonctionnaires fiscaux dûment autorisés s'apprécie aussi à l'aide des pièces jointes à la dénonciation.
Cass., 28 janvier 1997, *Pas*., 1997, I, 51 et *F.J.F.,* 1997, 95.
— En cas de déclaration de culpabilité simple du chef d'une infraction fiscale prévue à l'article 73sexies du C.T.V.A., l'obligation solidaire de payement de l'impôt éludé vaut d'office et ne doit pas être prononcée par le juge.
Cass., 15 octobre 2002, *F.J.F.,* 1997, 95.
— A la date d'élaboration de la contrainte le receveur de la T.V.A. ne disposait encore d'aucun titre à l'encontre du gérant d'une société pour les dettes fiscales de cette dernière parce que le pourvoi en cassation à l'encontre de sa condamnation par la Cour d'appel était encore pendant. Le fait que le pourvoi en cassation ait été ultérieurement rejeté n'y change rien.
Gand, 4 mars 2003, *F.J.F.,* 2004/23.

Bibl.: — HUYGHE, S., "Een beoordeling van de redelijke termijn in strafzaken en de vraag naar de fiscale gevolgen in geval van opschorting van de uitspraak", (note sous Gand 27 octobre 2000), *T.F.R.,* 2001, 445; KUTY, F., "Le dépassement du délai raisonnable, la simple déclaration de culpabilité et les restitutions en matière fiscale et sociale", *J.T.,* 2004, 656; ROZIE, J., "Het lot van de hoofdelijke gehoudenheid tot betaling van de ontdoken belasting en de ambtshalve veroordeling bij sociaalrechtelijke misdrijven in het geval van een veroordeling bij eenvoudige schuldigverklaring wegens overschrijding van de redelijke termijn", *T. Strafr.,* 2004, 122; VANDEWALLE, F., "De strafrechtelijke verantwoordelijkheid van bestuurders met betrekking tot fiscale misdrijven gepleegd in het kader van rechtspersonen en de daaruit voortvloeiende gevolgen", in *Fiscaal Praktijkboek directe belastingen 1996-97,* Diegem, 1996, 68. □

[Art. 73septies. Le juge pourra ordonner que tout jugement ou arrêt portant condamnation à une peine d'emprisonnement prononcée en vertu des articles 73, 73bis et 73quater, soit affiché dans les lieux qu'il détermine et soit publié, éventuellement par extrait, selon le mode qu'il fixe, le tout aux frais du condamné.

Il pourra en être de même de toute décision prononcée en vertu de l'article 73ter, portant interdiction d'exercer une activité professionnelle en Belgique ou ordonnant la fermeture d'établissements exploités dans le pays.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 9 L. 10 février 1981 (M.B. 14.II.1981). □

[Art. 73octies. La violation du secret professionnel, tel qu'il est défini à l'article 93bis, sera punie conformément aux articles 66, 67 et 458 du Code pénal.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 9 L. 10 février 1981 (M.B. 14.II.1981). □

Art. 74. [§ 1er. L'action publique est exercée par le ministère public.

§ 2. Toutefois, le ministère public ne pourra engager de poursuites si les faits sont venus à sa connaissance à la suite d'une plainte ou d'une dénonciation d'un fonctionnaire dépourvu de l'autorisation dont il est question à l'article 29, alinéa 2, du Code d'instruction criminelle.

§ 3. [A moins que sa connaissance des faits ne résulte d'une plainte déposée ou d'une dénonciation faite par les fonctionnaires des administrations fiscales du ministère des Finances, dûment autorisés, et s'il engage des poursuites pour des faits pénalement punissables aux termes du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution, le procureur du Roi peut demander l'avis du directeur régional de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines compétent. Le procureur du Roi joint à sa demande d'avis les éléments de fait dont il dispose; le directeur régional doit, dans les quatre mois de la date de sa réception, répondre à la demande qui lui a été adressée.

En aucun cas, la demande d'avis n'est suspensive de l'action publique.]

§ 4. [...]

§ 5. [...]]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 71 L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986);
§ 3 remplacé par l'art. 49 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992);
§ 4 abrogé par l'art. 51 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
§ 5 abrogé par l'art. 49, 2° L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992).
Disposition transitoire: L'article 74, § 4, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, tel qu'il existait avant d'être abrogés, reste applicable chaque fois qu'un juge saisi de l'action publique a, en application de cette disposition, décidé de surseoir à statuer sur des préventions. (L. 15 mars 1999, art. 9, M.B. 27.III. 1999).

Jur.: — La transmission d'une copie du rapport de contrôle et du procès-verbal définitif relatifs à la taxe sur la valeur ajoutée au procureur du Roi avant que les fonctionnaires de l'Administration fiscale n'aient été autorisés à porter les infractions fiscales à la connaissance de ce dernier, ne saurait porter atteinte à la validité de cette dénonciation; cette transmission n'a pas davantage pour effet qu'ultérieurement, l'administration ne pourrait, de sa propre initiative, déposer de plainte ni porter à la connaissance du procureur du Roi des infractions fiscales avant l'exercice de l'action publique.
Cass., 15 mars 1994, *Pas.,* 1994, I, 272, *F.J.F.,* 1994, 121 et *T.F.R.*, 1994, 319.
— La dénonciation de faits pénalement punissables aux termes des lois fiscales et des arrêtés pris pour leur exécution, faite au procureur du Roi par les fonctionnaires des administrations fiscales du ministère des Finances dûment autorisés, permet d'engager des poursuites à l'égard de toute personne qui, en tant qu'auteur, co-auteur ou complice, a participé aux faits qui font l'objet de l'autorisation et de la dénonciation subséquente.
Cass., 20 décembre 1994, *Pas.,* 1994, I, 1130 et *F.J.F.,* 1997, 70.
— Lorsque le prévenu a attiré l'attention du juge pénal sur le rapport entre la cause pénale pendante chez lui et une autre cause, mais sans conclure à la surséance de la décision en application de l'article 74, alinéa 4, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, le juge ne viole pas cette disposition légale lorsqu'il ne sursoit pas à statuer sur la prévention jusqu'à ce qu'il ait été mis fin à l'autre cause par une décision passée en force de chose jugée.
Cass., 28 janvier 1997, *Pas.,* 1997, I, 51 et *F.J.F.,* 1997, 95.
— Aucune disposition légale n'oblige le juge à énoncer explicitement que la condition de l'exercice de l'action publique, consistant en la dénonciation de faux fiscal au procureur du Roi par le directeur de l'administration de l'inspection spéciale des impôts auprès du ministère des Finances dûment autorisé, a été remplie.
Cass., 4 février 1997, *Pas.,* 1997, I, 62 et *F.J.F.,* 1997, 118.
— La faculté de décerner une contrainte pour recouvrer la taxe, les amendes administratives et les accessoires ne dénie pas au ministre des Finances l'accès au juge moyennant une constitution de partie civile contre le contribuable, suivant la procédure ordinaire.
Cass., 9 décembre 1997, *Pas.,* 1997, I, 540 et *F.J.F.,* 1998, 3.
— Le renvoi au tribunal correctionnel sans jonction du dossier administratif de l'Inspection spéciale des impôts est sans influence sur la compétence dont dispose ce tribunal pour statuer sur le caractère

équitable du procès dans son intégralité et, dès lors, sur les droits de la défense.
Cass., 25 mai 1999, *Pas.,* 1999, I, 307, *F.J.F.,* 1999, 126 et *J.D.F.*, 1999, 321.
— Lorsque la taxe est éludée en raison de la commission de l'infraction elle-même, par exemple à la suite de l'infraction à l'article 45 de la loi du 3 juillet 1969, la taxe ainsi éludée peut aussi constituer un dommage, de sorte qu'elle peut être réclamée par une constitution de partie civile de l'Etat belge (Ministre des Finances); la circonstance que l'article 85 de la loi du 3 juillet 1969 autorise le Ministre des Finances à recouvrer la taxe, les intérêts, les amendes fiscales et les accessoires en décernant une contrainte, n'y déroge pas.
Cass., 15 février 2000, *Pas.,* 2000, I, 123 et *F.J.F.,* 2000, 95; Voy. aussi Cass., 14 février 2001, *T.F.R.,* 2001, 614, note J. SPEECKE; Voy. pourtant impôts directs Cass., 8 septembre 1999, *F.J.F.,* 1999, 234 et *A.F.T.,* 2000, 65, note J. VANDENBRANDE.
— La demande en réparation du dommage qu'un commerçant prétend essuyer conséquemment à des infractions fiscales commises par ses concurrents ne peut être assimilée à une demande dictée par l'intérêt collectif.
Cass., 27 mars 2001, *Fiscoloog,* 2 mai 2001, 2, *A.F.T.,* 2001, 298 et *Fisc. Act.,* 2 mai 2001, 18/1.

Admin.: — Circulaire n° 2/2000, 26 mai 2000, n° 56-57.

Comm.: — Voy. aussi l'art. 29, al. 2 Ci. déclaration des infractions fiscales par les fonctionnaires de l'Administration fiscale. □

[Art. 74bis. Sous peine de nullité de l'acte de procédure, les fonctionnaires de l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines et de l'administration de l'inspection spéciale des impôts, ne peuvent être entendus que comme témoins.]

[L'alinéa 1er n'est pas applicable aux fonctionnaires de ces administrations détachés auprès du parquet en vertu de l'article 71 de la loi du 28 décembre 1992.]

[L'alinéa 1er n'est pas non plus applicable aux fonctionnaires de ces administrations mis, en vertu de l'article 31 de la loi du 30 mars 1994 portant exécution du plan global en matière de fiscalité, à la disposition [de la police fédérale].]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 72 L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986);
Al. 2 inséré par l'art. 50 L. 28 décembre1992 (M.B. 31.XII.1992);
Al. 3 inséré par l'art. 33 L. 30 mars 1994 (M.B. 31.III.1994) et remplacé par l'art. 4 L. 13 mars 2002 (M.B. 29.III.2002).

Jur.: — La disposition de l'article 74bis du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, tel qu'il a été inséré par l'article 72 de la loi du 4 août 1986, suivant laquelle les fonctionnaires de l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, l'enregistrement et les domaines et l'administration de l'inspection spéciale des impôts ne peuvent être entendus que comme témoins, implique que les fonctionnaires précités ne peuvent intervenir à titre d'expert ou participer à des perquisitions, des descentes sur les lieux ou des auditions effectuées par le juge d'instruction, le procureur du Roi ou la police judiciaire, mais ne fait pas obstacle à ce qu'ensuite d'une plainte ou une dénonciation régulière par un fonctionnaire habilité, ils communiquent des renseignements au parquet ou au juge d'instruction et leur transmettent le dossier fiscal.
Cass., 29 mars 1994, *Pas*., 1994, I, 326 et *F.J.F*., 1994, 200.
— Les fonctionnaires fiscaux ne peuvent, à peine de nullité, collaborer activement à l'instruction ni intervenir en tant qu'expert ni participer à des perquisitions, des descentes sur les lieux ou des auditions. Cette interdiction de collaborer ne déroge pas à la possibilité de les entendre comme témoins ni à leur obligation de fournir au procureur du Roi ou au juge d'instruction tous les renseignements qu'ils demandent.
Cass., 20 juin 2000, *Pas*., 2000, I, 384 et *T.F.R*., 2000, 773, note S. HUYGHE.

Bibl.: — BUYSSE, C., "De medewerking van belastingambtenaren aan het fiscaal strafrechtelijk onderzoek", *T.F.R.,* 1996, 173; DE CAMPS, N., "De gedetacheerde belastingambtenaren bij het parket: trial and error", *T.F.R.,* 2000, 899; THYS, D., "Mogelijkheden tot samenwerking tussen de gerechtelijke overheden en de ambtenaren van de belastingadministraties", in BLANPAIN, R. et CARMEN, I. (ed.), *Onderneming en parket,* Antwerpen, 1999, 87. □

...

CHAPITRE XIII

PRESCRIPTION

Art. 81. [L'action en recouvrement de la taxe, des intérêts et des amendes fiscales com-

mence à se prescrire dès le jour où cette action naît.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 52 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999), applicable aux contributions, intérêts et amendes, quand la cause de la demande est établie avant le 1er janvier 1999 (art. 97 L. 15 mars 1999).

Jur.: — Les articles 4 et 10 de la sixième directive 77/388 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires ne s'opposent pas à une pratique nationale consistant, pour des actes soumis à la taxe sur la valeur ajoutée qui ont été posés par une société avant son immatriculation à la taxe sur la valeur ajoutée, à fixer le point de départ du délai de prescription relatif au recouvrement de cette taxe au vingtième jour du mois suivant le trimestre au cours duquel a eu lieu ladite immatriculation. Lesdits articles ne déterminant pas le point de départ du délai de prescription relatif au recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée et aucune autre disposition de la sixième directive ne concernant cette question, les Etats membres sont autorisés à appliquer leurs dispositions procédurales pour autant que celles-ci ne soient pas moins favorables que celles concernant des recours similaires de droit interne ni aménagées de façon à rendre pratiquement impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique communautaire.
C.J.C.E., n° C-85/97, 19 novembre 1998, *Act. Fisc.,* 1999, n° 1, 1.
— Le payement d'une dette prescrite, effectué sous l'effet de la contrainte, donne ouverture à un droit à remboursement.
Cass., 24 septembre 1981, *R.W.,* 1982-1983, 1051-1052.
— Lorsqu'une action en recouvrement d'un impôt enrôlé est prescrite, le contribuable peut renoncer à se prévaloir de la prescription acquise, avant tout recouvrement et sans aucune pression de la part de l'administration. Il n'y a toutefois pas renonciation lors d'un payement volontaire permettant de conclure à un désistement de prescription, lorsque le paiement a été effectué à l'issue de l'intentement de l'action en recouvrement par l'administration et de la condamnation au paiement par le tribunal de première instance, alors que le contribuable contestait l'action. Le contribuable est en droit de récupérer de l'administration la dette fiscale prescrite qu'il a payée.
Gand, 14 décembre 1988, *F.J.F.*, n° 89/160.

Bibl.: — BARBIER, C. et CHARON, T., "Recente wijzigingen inzake de B.T.W.-procedure", in *Fiscaal Praktijkboek 1999-2000, Indirecte belastingen,* Diegem, Ced. Samsom, 2000, 161-192; DE WIT, G., "Les délais de prescription en matière de T.V.A.", *R.G.C.F.,* 2004, n° 5, 3-8; DE WIT, G., "De verjaringstermijnen inzake B.T.W.", *T.F.R.,* 2004, n° 269, 895-900; SEPULCHRE, V., "Verjaring van de B.T.W.", in *Fiscale Dossiers Vandewinckele*, *Actuele Voorinformatie*, Diegem, Ced. Samsom, 2000, n° 28, 64; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, part XIV k, n° 81/1-81/28; VANDENDRIESSCHE, P., "Verjaringstermijn invordering B.T.W.", *T.F.R.-net,* 31 janvier 2000.

Admin.: — Circulaire n° 2, 26 mai 2000 (réforme de la procédure).

— *Q.R.,* Ch., 1998-1999, n° 176, 22 juin 1999 (Q. n° 1740 FOURNAUX) (Nouvelle procédure fiscale).
— *Q.R.,* Ch., Sénat, 2000-2001, n° 2, 25 mai 2000 (Q. n° 687 NYSSENS) (Nouvelle procédure fiscale).

Comm.: — Voy. art. 85 C.T.V.A. (contrainte).
— Voy. art.2219 C.C. (principes de droit commun). □

[Art. 81bis. § 1er. La prescription de l'action en recouvrement de la taxe, des intérêts et des amendes fiscales est acquise à l'expiration de la troisième année civile qui suit celle durant laquelle la cause d'exigibilité de ces taxe, intérêts et amendes fiscales est intervenue.

Par dérogation à l'alinéa 1er, cette prescription est toutefois acquise à l'expiration de la cinquième année civile qui suit celle durant laquelle la cause d'exigibilité de la taxe, des intérêts et des amendes fiscales est intervenue, dès lors que l'infraction visée aux articles 70 ou 71 a été commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire.

Par dérogation aux alinéas 1er et 2, ladite prescription est en outre acquise à l'expiration de la septième année civile qui suit celle durant laquelle la cause d'exigibilité est intervenue, lorsque:

1° un renseignement, une enquête ou un contrôle, communiqués, effectués ou requis soit par un autre Etat membre de l'Union européenne selon les règles établies en la matière par le présent Code ou par la législation de cette Union, soit par une autorité compétente de tout pays avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la dou-

ble imposition et se rapportant à l'impôt visé par cette convention, font apparaître que des opérations imposables n'ont pas été déclarées en Belgique ou que des déductions de la taxe y ont été opérées à tort;

2° une action judiciaire fait apparaître que des opérations imposables n'ont pas été déclarées ou que des déductions de la taxe ont été opérées, en Belgique, en violation des dispositions légales et réglementaires qui leur sont applicables;

3° des éléments probants, venus à la connaissance de l'administration, font apparaître que des opérations imposables n'ont pas été déclarées en Belgique ou que des déductions de la taxe y ont été opérées en infraction aux dispositions légales et réglementaires qui régissent la matière.

§ 2. Lorsqu'il résulte de la procédure visée à l'article 59, § 2, que la taxe a été acquittée sur une base insuffisante, l'action en recouvrement de la taxe supplémentaire, des intérêts, des amendes fiscales et des frais de procédure se prescrit par deux ans à compter du dernier acte de cette procédure.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 53 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Bibl.: — BERNAERTS, Y., "Het arrest SFI en de regels inzake verjaring – overeenstemming met de nieuwe procedure?", *Fiscaal Praktijkboek 2000-2001 – Indirecte belastingen,* Diegem, Ced. Samsom, 2000, 161-192; DAUGINET, V., "B.T.W.-administratie krijgt bijna altijd meer dan zeven jaar tijd", *Fiscoloog,* 1999, n° 694, 5-7; MASSIN, I., "Aftrek van B.T.W.: termijn beperkt tot drie jaar", *Fiscoloog,* 2003, n° 899, 2-3; THIEBAUT, X., "De verjaringstermijnen van de vordering tot voldoening van de B.T.W. na de hervorming van de fiscale procedure", *Pacioli,* 1999, n° 62, 1-5.

Admin.: — Circulaire n° 2, 26 mai 2000 (réforme de la procédure).

Comm.: — Voy. art. 84ter C.T.V.A. (notifications des indices de fraude fiscale).
— Voy. pour les concepts "à dessein de nuire" et "intention frauduleuse": Cass. 3 janvier 1997, *F.J.F.*, n° 97/49; Anvers 17 juin 1997, *Fisc. Act.*, 1997, n° 27, 1; Gand, 23 avril 1998, *F.J.F.*, n° 98/199. □

Art. 82. [L'action en restitution de la taxe, des intérêts et des amendes fiscales commence à se prescrire dès le jour où cette action naît.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 54 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Voy. l'art. 4 § 2 A.R. N° 3; l'art. 14 A.R. n° 4.

Bibl.: — X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele B.T.W.,* Diegem, Ced. Samsom, feuillets mobiles, partie XIV k, n° 82/1-82/8.

Admin.: — Circulaire n° 78, 24 novembre 1970 (remises).
— Circulaire n° 26, 31 août 1978 (Régime de la faillite, du concordat et de la saisie); modifié par le circulaire n° 8 de 1994.
— Circulaire n° 2, 26 mai 2000 (réforme de la procédure).

— Décision n° E.T. 17.830, 1 avril 1974 (Règle de l'affectation réelle des biens et des services).
— Décision n° E.T. 11.980, 25 avril 1974 (Prescription - Rejet). □

[Art. 82bis. La prescription de l'action en restitution de la taxe, des intérêts et des amendes fiscales est acquise à l'expiration de la troisième année civile qui suit celle durant laquelle la cause de restitution de ces taxe, intérêts et amendes fiscales est intervenue.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 55 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Bibl.: — SEPULCHRE, V., "Verjaring van de B.T.W.", in *Fiscale Dossiers Vandewinckele, Actuele Voorinformatie,* Diegem, Ced. Samsom, 2000, n° 28, 64 p.; X, "Aftrek voorbelasting: straks nog slechts drie jaar", *Fiscoloog,* 2000, n° 766, 1-2.

Admin.: — Circulaire n° 2, 26 mai 2000 (réforme de la procédure). □

Art. 83. [§ 1er.] Les prescriptions, tant pour le recouvrement que pour la restitution de la taxe, des intérêts et des amendes fiscales, sont interrompues de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil. En ce cas, une nouvelle prescription, susceptible d'être interrompue de la même manière, est acquise [cinq ans] après le dernier acte interruptif de la précédente prescription, s'il n'y a instance en justice.

[Toute instance en justice relative à l'application ou au recouvrement de la taxe, qui est introduite par l'Etat belge, par le redeva-

ble de cette taxe ou par toute autre personne tenue au paiement de la dette en vertu du présent Code, des arrêtés pris pour son exécution ou du droit commun, suspend le cours de la prescription.

La suspension débute avec l'acte introductif d'instance et se termine lorsque la décision judiciaire est coulée en force de chose jugée.]

[§ 2.] La renonciation au temps couru de la prescription [et la notification de la contrainte de la manière prévue par l'article 85, § 1er, sont assimilées, quant à leurs effets] [aux actes interruptifs visés au § 1er, alinéa 1er, du présent article].

□ **Lég.:** Al. 1 remplacé à § 1 par l'art. 56, 1° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
§ 1, al. 1 remplacé par l'art. 66, 1° L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980);
§ 1, al. 2-3 inséré par l'art. 56, 2° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 2 remplacé à § 2 par l'art. 56, 1° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
§ 2 remplacé par l'art. 66, 2° L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980) et par l'art. 56, 3° L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — La prescription de l'action en recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée est interrompue par la déclaration qui en est faite à la faillite du débiteur, et est suspendue tant que la faillite n'est pas clôturée.
Cass., 13 novembre 1997, *Arr. Cass.*, 1997, 1125.
— Une lettre qui est adressée à l'administration dans laquelle le contribuable mentionne seulement qu'il est d'avis que la taxe déclarée ou réclamée est exagérée et dans laquelle il émet une réserve quant à la garantie de ses droits, n'interrompt pas la prescription du droit à restitution lorsque aucune mention d'un montant déterminé ou déterminable n'est faite dans cette lettre.
Mons, 17 septembre 2004, *F.J.F.,* n° 2005/114.
— La retenue conforme à l'article 8, § 3, alinéa 4 de l'A.R. n° 4 constitue une impossibilité légale d'introduire la demande de restitution. Le délai de prescription est suspendu par application de l'article 2251 C. civ.
Trib. Bruxelles, 25 avril 2003, *tfrnet*, 16 februari 2005.

Bibl.: — SEPULCHRE, V., "Verjaring van de B.T.W.", in *Fiscale Dossiers Vandewinckele, Actuele Voorinformatie*, Diegem, Ced. Samsom, 2000, n° 28, 64 p.; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele B.T.W.,* Diegem, Ced. Samsom, feuillets mobiles, partie XIV k, n° 83/1-83/82; X, "TVA Action en recouvrement et action en restitution: nouveaux délais de prescription", *Act. Fisc.,* 1997, n° 44, 4-6.

Admin.: — Circulaire n° 26, 31 août 1978 (Régime de la faillite, du concordat et de la saisie), modifié par le circulaire n° 8, 1994.
— Circulaire n° 18, 12 novembre 1980 (Contrainte - Saisie - Sûretés).
— Circulaire n° 2, 26 mai 2000 (réforme de la procédure).

— *Q.R.,* Ch., 1997-1998, n° 151, 8 septembre 1998 (Q. n° 1479 FOURNAUX) (Renonciation à la prescription). □

CHAPITRE XIV

POURSUITES ET INSTANCES SURETES DONNEES AU TRESOR

Art. 84. La solution des difficultés qui peuvent s'élever relativement à la perception de la taxe avant l'introduction des instances appartient au Ministre des finances.

Le Ministre des finances [...] conclut les transactions avec les redevables, pourvu qu'elles n'impliquent pas exemption ou modération d'impôt.

[Dans les limites prévues par la loi, le montant des amendes fiscales proportionnelles prévues par le présent Code ou par les arrêtés pris pour son exécution, est fixé selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi.]

□ **Lég.:** Al. 2 remplacé par l'art. 57 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999);
Al. 3 inséré par l'art. 73 L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986).

Voy. A.R. n° 41, 30 janvier 1987.

Jur.: — Dans l'interprétation selon laquelle les amendes fiscales prévues à l'article 70 du Code de la T.V.A. et infligées par l'administration sont dues quelles que soient la faute ou la bonne foi du redevable et sans que le pouvoir judiciaire soit jugé compétent pour apprécier s'il y a une quelconque faute ou mauvaise foi sur lesquelles se fonde l'infliction de l'amende et sans que le pouvoir judiciaire soit jugé compétent pour apprécier la proportionnalité de l'amende infligée et, le cas échéant, compte tenu de circonstances atténuantes ou de causes de justification, pour accorder une réduction ou une re-

mise, est contraire au principe constitutionnel de non-discrimination (articles 10 et 11 de la Constitution).
Cour d'Arbitrage, n° 22/99, 24 février 1999, *M.B.*, 30.VI.1999, 15.063.
— Lors du contrôle de la sanction infligée par l'administration du chef d'infractions à la réglementation fiscale, le juge doit avoir la possibilité d'examiner la réalité de la sanction et aussi d'apprécier si la sanction est conforme aux dispositions légales, et plus spécialement si elle ne viole pas les dispositions légales spécifiques ou les principes généraux du droit, ou si elle n'est pas contraire au devoir de prudence de l'administration : cette compétence du juge n'implique toutefois pas qu'il peut exonérer le redevable des obligations qui lui sont légalement imposées par les autorités, uniquement par des motifs d'opportunité ou d'équité.
Cass., 5 février 1999, *T.F.R.,* 1999, 375; Anvers, 13 décembre 1999, *F.J.F.*, n° 00/174.
— La législation de la T.V.A. est de l'ordre public. A ce sujet, aucun accord ne peut être conclu.
Gand, 1 septembre 1998, *F.J.F.,* n° 98/268.

Bibl.: — COOPMAN, B., *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.,* Diegem, Ced. Samsom, à feuillets modiles, part. XIV k, n° 84/1-84/74; DE BROECK, L. et KIEKENS, A., "Handleiding actiemiddelen tegen invorderingsdaden van de ontvanger inzake indirecte belastingen", in *Fiscaal Praktijkboek 1997-98, Indirecte Belastingen,* Diegem, Ced. Samsom, 1997, 63-112; DEMOULIN, A., "A propos du contrôle judiciaire des amendes fiscales", *Act. Dr.,* 1998, 718-732; TOURNICOURT, R. et JAECQUES, D., "Minnelijke regeling van fiscale geschillen", *R.W.,* 2000-2001, 371-378; VERMEERSCH, C., "Rechterlijke bevoegdheid met betrekking tot administratieve fiscale sancties", *R.W.,* 1998-1999, 1348-1349.

Admin.: — Circulaire n° 26, 31 août 1978 (Régime de la faillite, du concordat et de la saisie), modifié par le circulaire n° 8, 1994.

— *Q.R.,* Ch., 1994-1995, 20 mars 1995, 15.541 (Q. n° 145 DE CLIPPELE) (Augmentation amende de la notification d'une contrainte).
— *Q.R.,* Ch., 1994-1995, 20 mars 1995, 15.541 (Q. n° 145 FOURNAUX) (Livraison intracommunautaire - cooperation administrative internationale).

Comm.: — Le pouvoir d'accorder remise ou réduction des amendes fiscales à la demande de leur débiteur, a été retiré au ministre dès le 6 avril 1999.
— Voy. art. 109 L. 4 août 1986, *M.B.* 20.VIII.1986 (motivation d'une amende fiscale).
— Art. 84, al. 2: voy. art. 93 C.T.V.A. (demande en justice); voy. art. 2044 C.C. (Principes de droit commun transaction)
— Art. 84, al. 3: voy. art. 70 et 71 C.T.V.A. (amendes fiscales). □

[Art. 84bis. Dans les cas spéciaux, le directeur régional de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines compétent peut accorder, aux conditions qu'il détermine, l'exonération de tout ou partie des intérêts prévus par l'article 91, §§ 1er et 2.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 74 L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986).

Jur.: — Le pouvoir de l'exonération qui est accordé au directeur est un très large pouvoir d'appréciation. Ainsi, le directeur ne peut pas se limiter à constater, pour motiver son refus de l'exonération, que le contribuable ne se trouve pas dans la situation mentionnée dans l'exposé des motifs de la loi du 20 août 1947, qui prévoyait que la remise des intérêts ne doit être accordée que dans les cas où la situation financière difficile du redevable est due à une cause indépendante de sa volonté ou lorsque sa situation financière est telle qu'il ne sera, avant longtemps, en état de verser des acomptes à peine suffisants pour apurer les intérêts de retard, si ceux-ci devaient continuer à courir. Cette interprétation restrictive n'étant pas exprimée dans la loi, le directeur ne peut s'estimer lié par elle. Par ailleurs, le directeur n'est pas davantage lié par les circulaires et commentaires ministériels, qui n'ont que la valeur de recommandations. En se bornant à invoquer le passage cité des travaux préparatoires, repris dans les commentaires administratifs, le directeur s'est abstenu d'exercer concrètement le pouvoir d'appréciation qu'il tenait de la loi et a omis de prendre position sur les circonstances invoquées par le contribuable à l'appui de sa demande.
C.E., 8 février 1993.
— Le receveur, créancier fiscal peut accorder des délais de paiement, le directeur peut exonérer des intérêts de retard, le Ministre peut remettre les amendes et les accroissements; rien de tout cela ne peut être imposé par le juge et certainement pas la remise des dettes.
Trib. Leuven, 12 avril 2002, *Cour. fisc.,* 2002, n° 9, 335.

Bibl.: — POPPE, G., *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, feuillets mobiles, partie XIV k, n° 84bis/1-84bis/14; VAN ORSHOVEN, P., "De uitdrukkelijke motivering

van administratieve rechtshandelingen", *R.W.,* 1991-1992, n° 15, 488-492.

Admin.: — *Q.R.,* Sénat, 1982-1983, n° 18, 604 (Q. n° 2 COOREMAN) (Pas de dispense intérêts de tardivité lors du non-paiement).
— *Q.R.,* Ch., 1986-1987, 3451 (Q. n° 250 VAN PARIJS) (L'effet - renvoi des impôts directs).

Comm.: — Voy. art. 417 Codes des impôts sur les revenus 1992.
— Voy. aussi: Circulaire n° 10/304.071, 14 février 1979 (impôts directs); Circulaire n° 81/439.496, 27 juillet 1992 (motivation). □

[Art. 84ter. Lorsqu'elle se propose d'appliquer le délai de prescription prévu à l'article 81bis, § 1er, alinéa 2, l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions est tenue, à peine de nullité du redressement, de notifier au préalable, par écrit et de manière précise, à la personne concernée, les indices de fraude fiscale qui existent, à son endroit, pour la période en cause.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 58 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Admin.: — Circulaire n° 2, 26 mai 2000 (réforme de la procédure). □

Art. 85. [§ 1er. [En cas de non-paiement de la taxe, des intérêts, des amendes fiscales et des accessoires, une contrainte est décernée par le fonctionnaire chargé du recouvrement; elle est visée et rendue exécutoire par le directeur régional de l'administration de la T.V.A., de l'enregistrement et des domaines ou par un fonctionnaire désigné par lui et, dans les cas déterminés par le Roi, par le directeur régional de l'administration des douanes et accises, ou par un fonctionnaire désigné par lui.]

Elle est notifiée par pli recommandé à la poste. La remise de la pièce à la poste vaut notification à compter du lendemain.

§ 2. Cette notification:

1° interrompt le délai de prescription pour le recouvrement de la taxe, des intérêts, des amendes fiscales et des accessoires;

2° permet l'inscription de l'hypothèque légale visée à l'article 88;

3° permet au redevable de faire opposition à l'exécution de la contrainte de la manière prévue à l'article 89;

4° fait courir les intérêts moratoires conformément à l'article 91, § 4.

§ 3. La contrainte peut également être signifiée par exploit d'huissier de justice avec commandement de payer.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 67 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980);
§ 1, al. 1 remplacé par l'art. 91 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992).

Voy. art. 2 A.R. n° 41.

Jur.: — La faculté pour l'Etat de recouvrer la taxe sur la valeur ajoutée et les amendes administratives dues pour défaut de payement de celle-ci, par la voie d'une contrainte, en application de l'article 85 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, n'empêche pas l'exercice d'une action civile, lorsque le défaut de payement constitue une infraction.
Cass., 20 juillet 1979, *Arr. Cass.*, 1978-1979, 1340; Bruxelles, 5 mars 1998, *T.F.R.*, 1999, 143.
— Ni le fait qu'en vertu de l'article 74 du code de la taxe sur la valeur ajoutée l'action publique est exercée par le ministère public ni le fait que l'article 85 dudit code confère au ministre des Finances le pouvoir de recouvrer par voie de contrainte la taxe, les intérêts, les amendes administratives et les accessoires, n'empêchent l'exercice d'une action civile devant le juge pénal, lorsque la déduction de la taxe indûment obtenue résulte d'une infraction ou que le défaut de payement de la taxe constitue une infraction.
Cass., 27 novembre 1984, *Arr. Cass.*, 1984-1985, 424; Cass., 15 février 2000, *F.J.F.*, n° 00/95.
— Ni les articles 59 et 85 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, ni l'article 32, 1°, du Code judiciaire, ni les droits de la défense du redevable ne requièrent que la copie de la contrainte signifiée remise par l'huissier de justice au redevable contienne les signatures des fonctionnaires qui ont visé l'original et rendu celui-ci exécutoire.
Cass., 2 décembre 1994, *Arr. Cass.*, 1994, 1044 et *F.J.F.,* n° 95/93; contra: Anvers, 22 avril 1996, *F.J.F.*, n° 96/191.
— Les procès-verbaux que les fonctionnaires compétents de l'administration fiscale établissent en vue de prouver les infractions à la TVA, ainsi que les faits qui prouvent ou contribuent à prouver que la taxe ou l'amende fiscale est due, ne sont pas frappés de nullité par le seul motif qu'aucune copie des pièces auxquels les procès-verbaux se réfèrent n'a été jointe lors de leur signification faite au redevable.
Cass., 17 septembre 1998, *F.J.F.*, n° 01/28; décision a quo Anvers, 30 janvier 1995, *F.J.F.*, n° 96/192.
— La majoration de 50 % de l'amende prévue en cas de signification d'une contrainte visant à recouvrir la T.V.A. due par l'article 2 de l'arrêté royal

n° 41 du 30 janvier 1987 fixant le montant des amendes fiscales proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée tend à éviter, dans l'intérêt public, l'introduction de procédures par des assujettis dépourvus de motifs suffisants pour ne pas acquitter volontairement leur dette fiscale. Il appartient au juge d'examiner et d'apprécier les circonstances et d'éventuellement décider à cet égard que la majoration de 50 % ne peut être imposée par le seul motif que la contrainte s'est révélée nécessaire.
Cass., 25 avril 2002, *R.W.*, 2003-2004, n° 25, 994, note.
— Le juge du fond saisi de l'opposition à une contrainte concernant une amende n'est pas nécessairement tenu de limiter sa décision à l'examen abstrait de la légalité de l'amende réclamée; il peut également fixer le montant de la T.V.A. due si le redevable faisant opposition demande la restitution de sommes antérieurement payées ou retenues sous réserve.
Cass., 6 novembre 2003, *F.J.F.*, n° 04/118.
— Une contrainte n'est pas entachée de nullité lorsque les montants réclamés sont inexacts.
Gand, 24 octobre 1989, *F.J.F.,* n° 90/228.
— Lorsqu'un receveur néerlandais signifie à la requête d'un receveur belge une contrainte néerlandaise à un contribuable séjournant aux Pays-Bas, il n'y a pas de signification valable et donc pas de titre exécutoire. Pour obtenir un titre exécutoire, la contrainte belge doit être signifiée par l'exploit d'un huissier néerlandais.
Bruxelles, 20 septembre 1995, *F.J.F.,* n° 97/105.
— Lorsque le nom de l'agent, qui a visé et déclaré exécutoire la contrainte en qualité de mandataire, n'est pas indiqué dans la copie certifiée conforme d'une contrainte, la contrainte est dépourvue d'authenticité et elle doit être annulée. Si la copie signifiée n'est pas certifiée conforme, elle est également dépourvue d'authenticité.
Gand, 12 mars 1998, *F.J.F.,* 98/208.
— Le fait de décerner une contrainte pendant les délais de paiement ne viole pas les principes de bonne administration.
Gand, 22 november 2000, *F.J.F.,* n° 2001/145.
— Si l'administration ne dispose pas encore d'une condamnation coulée en force de chose jugée à l'encontre d'une personne physique qui, par application de l'article 73 sexies C.T.V.A. peut être actionnée en qualité de solidairement responsable de la dette de TVA d'une société, aucune contrainte ne peut être décernée. La Cour d'appel est d'avis que l'administration ne disposait pas d'une créance liquide au moment de l'élaboration de la contrainte. Le fait que soit intervenu ultérieurement un arrêt de la Cour de cassation ne change rien aux constatations qui précèdent.
Gand, 13 janvier 2004, *F.J.F.,* n° 2004/206.
— Une contrainte qui a été signifiée dans le cas d'une imposition d'office est nulle si le contribuable n'a pas été informé au préalable du montant, de la justification de ce montant et de l'amende.
Anvers, 9 septembre 2003, *NjW,* 2004, n° 55, 16.
— Une contrainte qui a été signifiée à un moment où la dette fiscale avait été entièrement acquittée par une retenue sur le compte courant est nulle et n'a aucun effet interruptif de la prescription. Pour être valable, une contrainte suppose un titre exécutoire. Lorsque la dette fiscale est payée et il n'y a pas de dette certaine et liquide, et donc pas de titre exécutoire.
Gand, 16 septembre 2003, *F.J.F.,* n° 2004/146.
— Le tribunal de première instance de Bruges est d'avis que le juge est compétent pour juger d'une requête en sursis de paiement d'une dette fiscale. Le Code de la TVA n'exclut pas une telle compétence. Le tribunal de première instance de Bruxelles est au contraire d'avis qu'il n'a aucune compétence en la matière : il y a des délais impératifs qui sont prescrits au sein desquels le contribuable doit procéder au paiement.
Trib. Bruges, 18 décembre 2001, *F.J.F.,* n° 2002/155; contra; Tr. Bruxelles, 30 novembre 2001, *J.D.T.,* 2002, 277.
— Lorsque la cause de l'exigibilité de la T.V.A., des amendes et des intérêts se produit avant le 1er janvier 1999, l'opposition contre une contrainte doit être introduite au moyen d'une citation pour qu'elle ait un effet interruptif par rapport au caractère exécutoire de la contrainte. La demande introduite par requête est dépourvue d'effet interruptif.
Trib. Bruxelles, 26 avril 2002, *R.A.B.G.,* 2003, n° 8, 439 et Trib. Bruxelles, 23 mai 2002, *F.J.F.,* 2002/231.
— Le recours introduit avant qu'une contrainte ne soit signifiée est recevable. Le contribuable dispose de l'intérêt requis à faire trancher le litige aussi rapidement que possible par le juge.
Trib. Liège, 23 septembre 2002, *R.G.C.F.,* 2003, n° 3, 61.
— La délégation formelle du directeur régional par laquelle un agent est autorisé à viser et à déclarer exécutoire une contrainte ne doit pas être jointe à une contrainte.
Trib. Bruges, 8 mars 2004, *tfrnet,* 1er décembre 2004.

Bibl.: — DELPORTE, F., *Proces-verbaal en dwangbevel inzake B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, 1998, 106 p.; GOBIN, J., "Verzet tegen een dwangbevel inzake B.T.W. waarvan de oorzaak van opeisbaarheid dateert van voor 1 januari 1999: door middel van dagvaarding of door middel van verzoekschrift op

tegenspraak?", *RABG,* 2003, n° 8, 441-442; JACQUES, D., "Rechter kan geen betalingstermijnen toestaan bij invordering van belastingen", *T.F.R.,* 2002, 280-283; JANSSENS, E., "De kwalificatie van uitstel van betaling van B.T.W.-schulden als ongeoorloofde staatssteun en element in de beoordeling van het vervuld zijn van de voorwaarden van het faillissement", *T.B.H.,* 2002, 61-67; SOETAERT, F., "Verweermiddelen tegen vrijwaringsmaatregelen en middelen van gedwongen tenuitvoerlegging inzake B.T.W.", in *Fiscaal praktijkboek 1993-94, Indirecte Belastingen*, Antwerpen, Kluwer, 287-323; VANDEBERGH, H., "De motivering van het dwangbevel inzake B.T.W.", *T.F.R.,* 1999, 972-973; VANDEBERGH, H., "Naar de rechtbank zonder dwangbevel inzake B.T.W.?", *T.F.R.,* 2004, n° 268, 843-846; VANDENBERGHE, L., "Verhogingen van fiscale geldboeten in geval van dwangbevel", *R.W.,* 2003-2004, n° 25, 995-996; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, losbl., deel XIV k, n° 85/1-85/352.

Admin.: — Circulaire n° 26, 31 août 1978 (Régime de la faillite, du concordat et de la saisie), modifié par le circulaire n° 8, 1994.
— Circulaire n° 18, 12 novembre 1980 (Contrainte - Saisie - Sûretés).

— *Q.R.,* Ch., 1994-1995, 20 mars 1995, 15.541 (Q. n° 145 DE CLIPPELE) (Augmentation amende de la notification d'une contrainte).

Comm.: — Art. 85: Voy. art. 98 Code de la T.V.A. (contrainte).
— Art. 85 § 2, 1°: voy. art. 81 Code de la T.V.A. (prescription) et art. 83 § 2 (interruption).
— Les motivations et les faits qui ne sont pas formellement repris dans la contrainte ou dans le procès-verbal attenant ne peuvent plus être avancés ultérieurement dans le cours de l'instance relative à l'opposition à l'encontre de cette contrainte. Cela permettrait une adaptation du contenu de la réclamation de l'administration après élaboration de la contrainte, ce qui doit être exclu. De ce fait, la demande d'acquittement de la T.V.A. deviendrait en effet pratiquement imprescriptible. En outre c'est contraire à l'obligation de motivation formelle de la loi sur la motivation des actes administratifs.
Trib. Anvers, 8 juin 1999, *J.D.T.,* 1999, 970.
— Le régime de la législation belge qui prescrit qu'en cas de signification d'une contrainte les amendes infligées sont majorées de 50 % a pour objectif de faire renoncer les contribuables à une procédure devant le tribunal. Une telle règle est contraire à l'article 6 Conv. eur. D.H. Un contribuable ne peut être sanctionné parce qu'il n'est pas d'accord avec le point de vue du fisc.
Trib. Bruges, 17 avril 2000, *Cour. fisc.,* 2000, 353.
□

[Art. 85bis. § 1er. [Après la notification ou la signification visées à l'article 85], le fonctionnaire chargé du recouvrement peut faire procéder, par pli recommandé à la poste, à la saisie-arrêt-exécution entre les mains d'un tiers sur les sommes et effets dus ou appartenant au redevable. La saisie-arrêt doit également être dénoncée au redevable par pli recommandé à la poste.

Cette saisie sort ses effets à compter de la remise de la pièce au destinataire.

Elle donne lieu à l'établissement et à l'envoi, par le fonctionnaire chargé du recouvrement, d'un avis de saisie comme prévu à l'article 1390 du Code judiciaire.

§ 2. Sous réserve de ce qui est prévu au § 1er, les dispositions des articles 1539, 1540, 1542, premier et deuxième alinéas, et 1543, du Code judiciaire, sont applicables à cette saisie, étant entendu que la remise du montant de la saisie se fait entre les mains du fonctionnaire chargé du recouvrement.

§ 3. La saisie-arrêt-exécution doit être pratiquée par exploit d'huissier, de la manière prévue aux articles 1539 à 1544 du Code judiciaire, lorsqu'il apparaît de la déclaration à laquelle le tiers saisi est tenu après la saisie effectuée par pli recommandé à la poste conformément au § 1er:

1° que le débiteur saisi s'oppose à la saisie-arrêt-exécution;

2° que le tiers saisi conteste sa dette à l'égard du débiteur saisi;

3° qu'un autre créancier s'est opposé, avant la saisie par le comptable, à la remise par le tiers saisi des sommes dues par celui-ci.

Dans ces cas, la saisie-arrêt pratiquée par le comptable par pli recommandé à la poste garde ses effets conservatoires si ce comptable fait procéder par exploit d'huissier, comme prévu à l'article 1539 du Code judiciaire, à une saisie-arrêt-exécution entre les mains du tiers dans le mois qui suit le dépôt à la poste de la déclaration du tiers saisi.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 68 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980);
§ 1, al. 1 remplacé par l'art. 126 L. 22 décembre 1989 (M.B. 22.XII.1989).

Jur.: — Selon les dispositions de l'article 447, alinéa 2, du Code de commerce, telles qu'elles étaient applicables avant l'entrée en vigueur de l'article 38 de la loi du 27 décembre 1977 notamment aux hypothèques légales garantissant le recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée, pouvaient être déclarée nulles les inscriptions de ces hypothèques prises dans les dix jours qui précédaient l'époque de la cessation de payement ou postérieurement s'il s'était écoulé plus de quinze jours entre la date de l'acte constitutif de l'hypothèque et celle de l'inscription; était, au sens de cette disposition légale, l'acte constitutif de l'hypothèque légale garantissant le recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée, la contrainte décernée, rendue exécutoire et signifiée au redevable, et c'était, par conséquent, la date de la signification qui devait être prise en considération pour déterminer ledit délai de quinze jours.
Cass., 21 décembre 1979, *Pas*., 1980, I, 497.

Bibl.: — X, *Fiscale documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, part XIV k, n° 85bis/1-85bis/16.

Admin.: — Circulaire n° 26, 31 août 1978 (Régime de la faillite, du concordat et de la saisie).
— Circulaire n° 18, 12 novembre 1980 (Contrainte - Saisie - Sûretés).

Comm.: — Notification: A.R. 10 octobre 1986, M.B. 22.X.1996, err. M.B. 7.XI.1996, modifié par l'art. 3 A.R. 13 juillet 2001, M.B. 11.VIII.2001.
— Voy. l'art. 76 § 1, al. 3 C.T.V.A. et l'art. 8, 1-9 A.R. n° 4, 20 décembre 1969.
— Voy. l'art. 93quinquies C.T.V.A.
— Voy. l'art. 1390 C. jud. □

Art. 86. [Pour le recouvrement de la taxe, des intérêts et des frais, le Trésor public a un privilège général sur tous les revenus et les biens meubles de toute nature du redevable à l'exception des navires et bateaux et une hypothèque légale sur tous les biens appartenant au redevable, situés en Belgique et qui sont susceptibles d'hypothèque.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 27 L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993).

Jur.: — Le principe d'égalité consacré par l'article 184 des lois sur les sociétés fait obstacle à ce qu'un créancier, même titulaire d'un privilège général, procède à des actes d'exécution qui auraient pour effet de léser les droits des autres créanciers ou d'entraver le déroulement normal de la liquidation. S'il en est ainsi, le juge des saisies est compétent pour annuler la saisie-arrêt notifiée par le fisc, conformément à l'article 325 du C.I.R., et l'hypothèque légale prise par le fisc, après la mise en liquidation.
Bruxelles, 15 mars 1990, *Rev. prat. soc*., 1990, 120.
- inscription - incidence
Gent, 26 mai 1997, *F.J.F.,* 1997, n° 586.

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S., VAN HERSTRAETEN, O. et BONDEWEL, K., "W.B.T.W. Artikel 86", in X, "*Voorrechten en hypotheken. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer"*, Antwerpen, Kluwer, à feuillets mobiles; POPPE, G., *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, part XIV k, n° 86/1-86/36.

Admin.: — Circulaire n° 26, 31 août 1978 (Régime de la faillite, du concordat et de la saisie).
— Circulaire n° 18, 12 novembre 1980 (Contrainte - Saisie - Sûretés).

— *Q.R.,* Sénat, 1993-94, n° 112, 14 juin 1994, 5926 (Q. n° 639 GEENS) (Hypothèque legale - inscription hypothécaire - recouvrement - privilège du Trésor - prise de rang du privilège).

Comm.: — Voy. l'art. 88 C.T.V.A.
— Voy. l'art. 93ter et 93quater C.T.V.A. □

Art. 87. [Le privilège visé à l'article 86 prend rang immédiatement après celui mentionné à l'article 19, 5°, de la loi du 16 décembre 1851.

L'affectation par préférence visée à l'article 19 de la loi précitée est applicable à la taxe visée dans le présent Code.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 28 L. 22 juillet 1993 (M.B. 26.VII.1993).

Jur.: — Le privilège du Trésor public sur la généralité des meubles d'un redevable, prévu par les articles 313, 314 du Code des impôts sur les revenus, 86 et 87 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, n'étant pas compris parmi les privilèges énumérés à l'article 19 de la loi hypothécaire, ne s'étend pas au prix de vente d'un immeuble du redevable par adjudication après saisie-exécution immobilière.
Cass., 22 novembre 1990, *Arr. Cass*., 1990-1991, 336.

Bibl.: — POPPE, G., *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, partie XIV k, n° 87/1-87/28.

Admin.: — Circulaire n° 26, 31 août 1978 (Régime de la faillite, du concordat et de la saisie), modifié par le circulaire n° 8, 1994.

— Circulaire n° 18, 12 novembre 1980 (Contrainte - Saisie - Sûretés).

Comm.: — Voy. art. 19-26 L. Hyp. du 16 décembre 1851 (*M.B.* 22.XII.1851). □

Art. 88. [§ 1er. L'hypothèque légale prend rang à compter du jour de l'inscription qui en est faite en vertu de la contrainte décernée, rendue exécutoire et notifiée ou signifiée au redevable conformément à l'article 85.

§ 2. L'hypothèque est inscrite à la requête du Ministre des Finances ou de son délégué.

L'inscription a lieu nonobstant opposition, contestation ou recours, sur présentation d'une copie, certifiée conforme par le fonctionnaire désigné par le Ministre des Finances, de la contrainte mentionnant la date de la notification ou de la signification.

§ 3. [L'article 19, alinéa 2, de la loi sur les faillites] n'est pas applicable à l'hypothèque légale en ce qui concerne les taxes dues pour lesquelles une contrainte a été notifiée ou signifiée au redevable antérieurement au jugement déclaratif de la faillite.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 70 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980);
§ 3 remplacé par l'art. 128 L. 8 août 1997 (M.B. 28.X.1997).

Art. 88 § 2, al. 2: Voy. A.M. n° 14.

Bibl.: — X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.,* Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, part. XIV l, n° 88/1-88/14.

Admin.: — Circulaire n° 26, 31 août 1978 (Régime de la faillite, du concordat et de la saisie), modifié par le circulaire n° 8, 1994.
— Circulaire n° 18, 12 novembre 1980 (Contrainte - Saisie - Sûretés).

Comm.: — Voy. art. 93quinquies, al. 3 Code de la T.V.A. (opposable - transcription ou inscription). □

Art. 89. [Sous réserve de ce qui est prévu par les articles 85, §§ 1er et 2, et 85bis, l'exécution de la contrainte a lieu compte tenu des dispositions de la cinquième partie, titre III du Code judiciaire relatif à l'exécution forcée.]

[L'exécution de la contrainte ne peut être interrompue que par une action en justice.]

□ **Lég.:** Al. 1 remplacé par l'art. 71 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980);
Al. 2 et 3 remplacé par le nouveau al. 2 par l'art. 59 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — Le privilège du Trésor public sur la généralité des meubles d'un redevable, prévu par les articles 313, 314 du Code des impôts sur les revenus, 86 et 87 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, n'étant pas compris parmi les privilèges énumérés à l'article 19 de la loi hypothécaire, ne s'étend pas au prix de vente d'un immeuble du redevable par adjudication après saisie-exécution immobilière.
Cass., 22 novembre 1990, *Arr. Cass.*, 1990-91, 336.

Bibl.: — BARBIER, C. et CHARON, T., "Recente wijzigingen inzake de B.T.W.-procedure", in *Fiscaal Praktijkboek 1999-2000 – Indirecte Belastingen*, Diegem, Ced. Samsom, 163-192; DELPORTE, F., "Procedure – Verzoekschrift – Onontvankelijkheid", in *Actuele Voorinformatie B.T.W.*, 2001, n° 345, 12 e.v.; DELPORTE, F., *Het verzet tegen dwangbevel,* in *Reeks Advocatenpraktijk – Fiscaal Recht" nr. 4*, Antwerpen, Kluwer, 1998, 44; MAECKELBERGH, W. (ed.), Deurne, Kluwer, 285-341; SOETAERT, F., "Verweermiddelen tegen vrijwaringsmaatregelen en middelen van gedwongen tenuitvoerlegging inzake B.T.W.", in *Fiscaal Praktijkboek 1993-1994 – Indirecte belastingen*; X, "Verzet tegen dwangbevel: dagvaarding of verzoekschrift", *Fiscoloog,* 2001, n° 786, 3; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, feuillets mobiles, partie XIV, l, n° 89/1-89/10.

Admin.: — Circulaire n° 2, 26 mai 2000 (Réforme de la procédure).
— Circulaire n° 18, 12 novembre 1980 (Contrainte - Saisie - Sûretés).

— *Q.R.,* Ch., 2000-2001, n° 88, 15 septembre 2000 (Q. n° 453 LETERME) (Opposition - acte d'assignation).

Comm.: — Art. 89, al. 1: Voy. art. 1494 - 1675 C. jud.
— Art. 89, al. 2: Voy. art. 76 § 2, al. 3 C.T.V.A. (prélèvement d'un crédit T.V.A.; Voy. art. 88 § 2, al. 2 C.T.V.A. (inscription hypothécaire); Voy. art. 92 C.T.V.A. (consignation en cas d'appel); Voy. art. 92bis C.T.V.A., inséré par art. 62 L. 15 mars 1999 (l'opposition, l'appel et le pourvoi en cassation sont suspensifs); Voy. art. 632 C. jud. (compétence territorial du juge); Voy. art. 705, al. 1 et art. 1385decies C. jud. (poursuivre des droits). □

Art. 90. [...]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 60 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999); pour les impôts, les intérêts, et les amendes fiscales dont la cause d'exigible s'est présentée après le 1er janvier 1999.

Voy. A.R. n° 4.

Bibl.: — X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, part. XIV l, n° 90/1-90/8. □

Art. 91. [§ 1er. [Un intérêt de 0,8 p.c. par mois est exigible de plein droit si la taxe n'a pas été payée:

1° dans le délai fixé en exécution des articles 52, [53, § 1er, alinéa 1er, 3°], 53ter, 2°, et 53octies;

2° dans le délai fixé en exécution de l'article 53nonies;

3° dans le délai fixé en exécution de l'article 54, pour les assujettis visés à l'article 8.]

Cet intérêt est calculé mensuellement sur le total des taxes dues [arrondi au multiple inférieur le plus proche de 10 euros]. Toute fraction de mois est comptée pour un mois entier.

L'intérêt d'un mois n'est réclamé que s'il atteint [2,50 EUR].

§ 2. Lorsqu'il résulte de la procédure visée à l'article 59, § 2, que la taxe a été acquittée sur une base insuffisante, un intérêt de [0,8 p.c.] par mois, calculé conformément au § 1er, est exigible de plein droit à partir de l'acte introductif de cette procédure.

§ 3. [[Un intérêt de 0,8 p.c. par mois est exigible de plein droit sur les sommes à restituer:

1° en vertu de l'article 76, § 1er, alinéa 1er, à compter de l'expiration du délai prévu par ce texte;

2° en vertu des dispositions de la huitième directive n° 79/1072/CEE, du 6 décembre 1979, en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Modalités de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée aux assujettis non établis à l'intérieur du pays, pour les demandes de restitution introduites à partir du 1er octobre 1997, à compter de l'expiration du délai de six mois prévu par l'article 7, point 4, de cette directive. Toutefois, lorsque l'Administration de la T.V.A., de l'enregistrement et des domaines demande des renseignements supplémentaires sur la base de l'article 6 de ladite directive, le cours de ce délai est suspendu pendant une période qui commence à courir à dater de la demande de renseignements adressée à l'assujetti et qui prend fin à la date à laquelle l'assujetti a satisfait à son obligation de fournir les renseignements nécessaires pour apprécier le bien-fondé de la demande de restitution.]

Cet intérêt est calculé mensuellement sur le total des taxes à restituer [arrondi au multiple inférieur le plus proche de 10 euros]. Toute fraction de mois est comptée pour un mois entier.

L'intérêt d'un mois n'est dû que s'il atteint [2,50 EUR].]

§ 4. Les intérêts moratoires sur les sommes à recouvrer ou à restituer qui ne sont pas visées aux §§ 1er, 2 et 3, sont dus au taux fixé en matière civile et selon les règles établies en la même matière.

[§ 5. Le Roi peut adapter le taux des intérêts prévus aux §§ 1er, 2 et 3, lorsque les fluctuations du taux de l'intérêt pratiqué sur le marché financier le justifient.]

□ **Lég.:** § 1 remplacé par l'art. 12 L. 24 décembre 1976 (M.B. 28.XII.1976);
§ 1, al. 1 remplacé par l'art. 92 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992);
§ 1, al. 1, 1° remplacé par l'art. 15 L. 28 janvier 2004 (M.B. 10.II.2004), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, al. 2 remplacé par l'art. 5 § 5 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001);
§ 2 remplacé par l'art. 12 L. 24 décembre 1976 (M.B. 28.XII.1976) et par l'art. 45, 1° L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986);
§ 3 remplacé par l'art. 12 L. 24 décembre 1976 (M.B. 28.XII.1976);
§ 3, al. 1 remplacé par l'art. 2 L. 7 janvier 1998 (M.B. 10.II.1998);
§ 3, al. 2 remplacé par l'art. 5 § 5 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001);
§ 3, al. 3 remplacé par l'art. 2-9 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III.2001);
§ 5 inséré par l'art. 45, 1° L. 4 août 1986 (M.B. 20.VIII.1986).

Voy. A.R. n° 24, 29 décembre 1992.

Jur.: — L'article 59 du traité s'oppose à une réglementation nationale qui octroie aux assujettis non établis dans un Etat membre, qui sollicitent, conformément à la huitième directive 79/1072 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres

relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, un remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée, des intérêts uniquement à partir de la mise en demeure de cet Etat membre et à un taux inférieur à celui qui s'applique aux intérêts perçus de plein droit par les assujettis établis à l'intérieur de cet Etat à l'expiration du délai légal de remboursement.
C.J.C.E., n° C-390/96, 7 mai 1998 (Lease Plan Luxembourg).
— La taxe due par l'assujetti qui est imputée sur la taxe déductible par lui à la fin de l'année civile, est déterminée sur la base des livraisons réellement effectuées au cours de la période à laquelle se rapporte le décompte.
Cass., 12 mars 1993, *Arr. Cass.*, 1993, 287 et *F.J.F.,* 1993, n° 117.

Bibl.: — BOLLINGH, I., "Laattijdige teruggaaf van B.T.W.-tegoeden", *T.F.R.,* 1999, 234-236; BORGER, F., "Teruggaaf van B.T.W.-belastingkredieten. Nalatigheidsinteresten van rechtswege nog altijd niet voor iedereen", *Fisc. Act.,* 1996, n° 67, 4-7; RUYSSCHAERT, S., DE VROE R. en WECKHUYSEN, E., *Het proces-verbaal in fiscale zaken*, Mechelen, Ced. Samsom, 77 p.; STREPENNE, L. et SORIANO, A., "Remboursement tardif de la T.V.A. belge aux assujettis étrangers établis au sein de l'UE, attention aux intérêts moratoires!", *R.G.F.,* 2003, n° 3, 21-24; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.,* Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, part XIV l, n° 91/1-91/54.

Admin.: — Circulaire n° 1, 16 février 1977 (Loi du 24 décembre 1976. Modifications apportées à l'article 91 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée).
— Circulaire n° 8, 12 septembre 1986 (L. 4 août 1986).
— Circulaire n° 1, 9 mars 1998 (Restitution - Droit à restitution - Intérêt - Intérêts moratoires).

— Décision n° E.T. 36.617, 1 septembre 1981 (Intérêt).

— *Q.R.,* Sénat, 1983-1984, n° 35, 1385 (Q. n° 237 DE CLIPPELE) (Intérêt).
— *Q.R.,* Ch., 1996-1997, 7157 (Q. n° 521 BEAUFAYS) (Intérêt).
— *Q.R.,* Sénat, 1984-85, n° 18, 604 (Q. n° 197 PEETERS) (Délai intérêts moratoires).
— *Q.R.,* Ch., 1996-1997, n° 83, 11371 (Q. n° 782 FOURNAUX) (Recouvrement - Intérêt légal - Intérêt moratoire).
— *Q.R.,* Ch., 1998-1999, n° 152, 20754 (Q. n° 1478 FOURNAUX) (Livraison de bien avec placement - intérêt - intérêt moratoire - remise des intérêts).

Comm.: — art. 91: Voy. l'art. 81 C.T.V.A.
— art. 91 §§ 1 et 2: Voy. l'art. 84bis C.T.V.A.
— art. 91 § 4: Voy. l'art. 85 § 2, 4° C.T.V.A.; Voy. l'art. 1153 C.C.; Voy. Circulaire du 2 juillet 1974 (déductibilité des intérêts à titre de frais professionnels dans le cadre des impôts directs). □

Art. 92. [En cas d'appel du jugement qui a rejeté l'action en justice introduite par le débiteur, le receveur de la taxe sur la valeur ajoutée peut, eu égard aux données concrètes du dossier, en ce compris la situation financière du débiteur, notifier à celui-ci, par pli recommandé à la poste, une demande de consignation de tout ou partie des sommes dues. Le débiteur peut être autorisé à remplacer cette consignation par une sûreté réelle ou personnelle agréées par l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions.

Les sommes réclamées doivent être consignées ou la sûreté constituée, dans les deux mois de la notification.

A défaut de consignation des sommes ou de constitution de la sûreté dans le délai imparti, la juridiction saisie du recours doit, dans les trois mois à compter de l'expiration de ce délai, déclarer le recours irrecevable à moins que, sur requête motivée du débiteur dans les deux mois de la notification visée à l'alinéa 1er, elle ne conclue, dans la même période de trois mois, que la demande formée par le fonctionnaire chargé du recouvrement n'est pas fondée.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 61 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1979).

Jur.: — Lorsqu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, l'opposition à contrainte est rejetée, aucun recours contre la décision judiciaire ne peut être valablement introduit, si le montant des sommes dues n'est pas consigné dans les deux mois de la demande que le fonctionnaire compétent notifie au redevable sous pli recommandé à la poste: ce délai de deux mois est un terme de déchéance, prescrit à peine de nullité.
Cass., 15 septembre 2000, *F.J.F.*., n° 00/298.
— L'article 92, alinéa 2, du Code T.V.A. qui subordonne le droit d'interjeter appel de la décision judiciaire rejetant l'opposition à contrainte à l'obligation de consigner le montant des sommes dues, impose à l'administration compétente l'obligation d'avoir égard aux circonstances de la cause, y compris de la situation financière de l'assujetti.
Cass., 3 janvier 2003, *T.F.R.*, 2003, n° 241, 449.

— En vertu de l'article 92, alinéa 1er, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, qui dispose notamment qu'en cas d'opposition à contrainte, le redevable peut être condamné, selon la procédure en référé, à fournir un cautionnement, cette mesure peut être décidée lors même que le redevable n'userait pas de manœuvres dilatoires, dès l'instant où les droits du Trésor sont ou pourraient être en péril.
Cass., 20 janvier 2005.
— L'article 92 al 2 du Code de la T.V.A. vise à préserver les droits du Trésor contre des recours dilatoires et donne un pouvoir d'appréciation à l'administration compétente en ce sens qu'il lui laisse le soin de tenir compte des données concrètes relatives à chaque affaire, en ce compris la situation financière du redevable, en vue d'examiner si la consignation est souhaitable ou non pour réaliser l'objectif légal, à savoir subordonner l'accès au juge d'appel à la consignation des sommes dues en vertu du jugement de première instance.
Une telle appréciation confiée à l'administration compétente reste toutefois soumise au contrôle juridictionnel.
Le simple fait d'alléguer que les droits du Trésor sont en péril étant donné que la taxe est exigible depuis plusieurs années et que l'appel vise à retarder la solution définitive du litige, sans aucune motivation quant au fait que le contribuable ne serait pas en mesure de payer cette taxe en raison de sa situation financière ou pour toute autre raison, ou tenterait de se soustraire au paiement éventuel de la taxe par des moyens illégitimes, ne permet pas automatiquement de conclure que les droits du Trésor sont effectivement en péril.
Bruxelles, 3 novembre 2000, *F.J.F.*, n° 01/88.

Bibl.: — COLLON, L., "TVA Réforme de la procédure de consignation", *Act. Fisc.,* 1999, n° 27, 4-6; FORESTINI, R., "L'existence et l'application pratique des dispositions de l'article 92 CTVA", *R.G.C.F.,* 2002, n° 1, 64-67; MORIS, M., "L'art. 92, alinéa 2 du Code de la TVA est-il compatible avec les principes généraux de droit?", *J.L.M.B.,* 1992, 344-351; PIROTTE, N., "Consignation TVA et égalité devant l'impôt", *Act. dr.,* 1996, 450-460; X, TVA Une demande de consignation doit être mitivée", *Act. Fisc.,* 1994, n° 39, 4-6.

Admin.: — Circulaire n° 2, 26 mai 2000 (Réforme de la procédure). □

[Art. 92bis. Les délais d'opposition, d'appel et de cassation, ainsi que l'opposition, l'appel et le pourvoi en cassation sont suspensifs de l'exécution de la décision de justice.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 62 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1979).

Admin.: — Circulaire n° 2, 26 mai 2000 (Réforme de la procédure). □

Art. 93. [La requête introduisant le pourvoi en cassation et la réponse au pourvoi peuvent être signées et déposées par un avocat.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 381 L.-prog. 27 décembre 2004 (M.B. 31.XII.2004, éd. 2, err. M.B. 18.I. 2005).

Admin.: — Circulaire n° 2, 26 mai 2000 (Réforme de la procédure). □

[CHAPITRE XV

SECRET PROFESSIONNEL]

□ **Lég.:** Titre inséré par l'art. 56 L. 4 août 1978 (M.B. 17.VIII.1978). □

[Art. 93bis. Celui qui intervient, à quelque titre que ce soit, dans l'application des lois fiscales ou qui a accès dans les bureaux de l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, est tenu de garder, en dehors de l'exercice de ses fonctions, le secret le plus absolu au sujet de tout ce dont il a eu connaissance par suite de l'exécution de sa mission.

[Les fonctionnaires de l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines restent dans l'exercice de leurs fonctions lorsqu'ils communiquent des renseignements aux autres services administratifs de l'Etat, aux administrations des Communautés et des Régions de l'Etat belge, aux parquets et aux greffes des cours et des tribunaux et de toutes les juridictions, et aux établissements ou organismes publics. Les renseignements sont communiqués aux services précités dans la mesure où ils sont nécessaires pour assurer l'exécution de leurs missions légales ou réglementaires. Cette communication doit se faire dans le respect des dispositions de la réglementation édictée en la matière par les Communautés européennes.]

Les personnes appartenant aux services à qui l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, a fourni des renseignements d'ordre fiscal en application de l'alinéa précédent sont également tenues au même secret et elles ne peu-

vent utiliser les renseignements obtenus en dehors du cadre des dispositions légales pour l'exécution desquelles ils ont été fournis.

Par établissements ou organismes publics, il faut entendre les institutions, sociétés, associations, établissements et offices à l'administration desquels l'Etat participe, auxquels l'Etat fournit une garantie, sur l'activité desquels l'Etat exerce une surveillance ou dont le personnel de direction est désigné par le gouvernement, sur sa proposition ou moyennant son approbation.

[...]]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 56 L. 4 août 1978 (M.B. 17.VIII.1978);
Al. 2 inséré par l'art. 93 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992);
Al. 5 abrogé par l'art. 10 L. 10 février 1981 (M.B. 14.II.1981);

Jur.: — Les pièces ou les renseignements qu'un agent de l'administration fiscale obtient dans le cadre de l'exercice normal de ses fonctions peuvent être utilisés à l'encontre des tiers.
Ainsi, l'autorisation que l'administration reçoit de faire usage, dans le cadre d'une enquête concernant toutes les personnes concernées par une fraude possible à la T.V.A., des données provenant d'une instruction pénale ouverte à l'encontre d'un fournisseur, vaut également à l'égard des clients de ce fournisseur.
La production par l'administration d'une liste nominative des clients du fournisseur avec le montant de la TVA qui leur a été portée en compte, ainsi que le résultat de l'intervention de l'administration, constitue une violation par celle-ci du secret professionnel.
Anvers, 25 juni 1991, *F.J.F.,* n° 91/201.

Bibl.: — X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, part XIV l, n° 93bis/1-93bis 18.

Admin.: — *Q.R.,* Ch., 21 mars 2005 (Q. n° 532 VAN DER MAELEN) (L'échange de donnée électronique - le secret professionnel).

Comm.: — Voy. art. 73octies C.T.V.A.(violer le secret professionnel).
— Voy. art. 93terdecies C.T.V.A.(assistance mutuelle).
— Voy. Directive n° 77/799/EEG de 19 décembre 1977, modifiée par Directive n° 79/1070/EEG du 6 décembre 1979 et par Règl. n° 218/92 du 27 février 1992 (le secret professionnel). □

[CHAPITRE XVI

RESPONSABILITE ET OBLIGATIONS DE CERTAINS OFFICIERS ET FONCTIONNAIRES PUBLICS ET AUTRES PERSONNES]

□ **Lég.:** Titre inséré par l'art. 72 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980). □

[Art. 93ter. § 1er. Le notaire requis de dresser un acte ayant pour objet l'aliénation ou l'affectation hypothécaire d'un bien susceptible d'hypothèque, est tenu de demander au propriétaire ou à l'usufruitier de tout ou partie de ce bien si celui-ci est un assujetti [...].

Dans le cas où la réponse est affirmative, le notaire requis de dresser cet acte est personnellement responsable du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée et des accessoires pouvant donner lieu à inscription hypothécaire s'il n'en avise pas dans les conditions prévues ci-après le fonctionnaire désigné par le Roi.

[L'avis doit être établi en double exemplaires et adressé par pli recommandé à la poste.

Si l'acte envisagé n'est pas passé dans les trois mois à compter de l'expédition de l'avis, celui-ci sera considéré comme non avenu.]

[§ 1erbis. Le notaire peut communiquer l'avis visé au § 1er au moyen d' une procédure utilisant les techniques de l'informatique et de la télématique.

Les dispositions du § 1er sont applicables au présent paragraphe, à l'exception de l'alinéa 3.

Dans les cas où il est fait usage de la faculté prévue à l'alinéa 1er du présent paragraphe, la date d'expédition de l'avis visée au § 1er, alinéa 4, s'entend de la date de l'accusé de réception communiqué par l'organisme ou le service désigné à cette fin par le Ministre des Finances ou son délégué, ou l'autorité compétente.

Le Ministre des Finances, son délégué, ou l'autorité compétente détermine les conditions et les modalités d'application du présent paragraphe.]

§ 2. Le notaire requis de dresser un acte ayant pour objet l'aliénation ou l'affectation hypothécaire d'un bien susceptible d'hypothèque est tenu de donner lecture aux comparants [de l'article 62, § 2,] et de [l'article 73]. Mention expresse de cette lecture et de la réponse donnée par les comparants doit être faite dans l'acte sous peine d'une amende de [[5 EUR]].

§ 3. Dans le cas où le notaire a omis de faire la demande prévue au § 1er, il est personnelle-

ment responsable du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée et des accessoires y visés.

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 72 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980).
§ 1, al. 1 remplacé par l'art. 94, 1° L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992);
§ 1, al. 3 remplacé et al. 4 inséré par l'art. 3, 1° A.R. 31 mars 2003 (M.B. 23.IV.2003);
§ 1bis inséré par l'art. 3, 2° A.R. 31 mars 2003 (M.B. 23.IV.2003);
§ 2 remplacé par l'art. 127 L. 22 décembre 1989 (M.B. 29.XII.1989); par l'art. 94, 2° L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992); par l'art. 2 - 9 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, err. M.B. 8.III. 2001, éd. 2) et par l'art. 42, 5° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, err. M.B. 21.XII.2001).

§ 1, al. 2 Voy. art. 2 al. 2 A.R. n° 11, 29 décembre 1992.
Voy. A.M. n° 15, 17 octobre 1980, annexe remplacée par A.M. de 14 janvier 1991 (M.B. 28.II.1991).

Jur.: — Le prix sur lequel sont reportés les droits des créanciers inscrits, par l'effet de l'adjudication, est la contrevaleur du bien adjugé. Il ne comprend pas le montant de la taxe sur la valeur ajoutée versée par l'adjudicataire et restée entre les mains du notaire après déduction de la taxe due sur la cession, des taxes ayant grevé les opérations tendant ou concourant à l'érection du bâtiment cédé.
Cass., 20 octobre 1988, *Arr. Cass*., 1988-1989, 208.

Bibl.: — BORGER, F. et PEETERS, H., "Verplichtingen en aansprakelijkheden van de notaris bij het invordering van B.T.W.", *Not. Fisc. M.,* 1999, 112-120; DEBLAUWE, R., "De B.T.W.-notificatie (artikel 93ter W.B.T.W.)", *T.F.R.,* 1980, 2-16; DENOTTE, T. en MARROYEN, L., "Fiscale notificatie: een rollenspel", *Notariaat* 2003, n° 7, 1-5; KIERSZENBAUM, S., VAN HERSTRAETEN, O. et BONDEWEL, K., "W.B.T.W. artikel 93ter", in X, *Voorrechten en hypotheken. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer,* Antwerpen, Kluwer, à feuillets mobiles; WEYTS, L., "De notaris en de invordering van inkomstenbelasting en B.T.W. De fiscale verwittigingen", in X, *Actuele problemen van fiscaal recht,* Antwerpen, Kluwer, 1989, 89-99; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.,* Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, partie XIV I, n° 93ter/1-93ter/24.

Admin.: — Circulaire n° 16, 31 octobre 1980 (Obligations et responsabilité de certains officiers publics et autres personnes), modifié par circulaire n° 24, 6 novembre 1990.
— *Q.R.,* Ch., 1980-1981, n° 10, 831-833 (Q. n° 42 d'ALCANTARA) (Hypothèque).
— *Q.R.,* Sénat, 1989-1990, n° 29, 1402 (Q. n° 157 DE CLIPPELE) (Responsabilité du notaire).
— *Q.R.,* Sénat, 1989-1990, 27 mai 1997 (Q. n° 915 VAN EETVELT) (Obligations et responsabilité de certains officiers publics et autres personnes).

Comm.: — Art. 93ter: voy. art. 62 § 2 C.T.V.A. (faire connaître la qualité d'assujetti); art. 93 septies C.T.V.A.(responsabilité du notaire); art. 93 nonies et decies C.T.V.A. (responsabilité des tiers).
— Art. 93ter: § 1: voy. art. 93octies C.T.V.A. (modèles de notification).
— Voy. A.M. 18 décembre 2001 (M.B. 25.XII. 2001) concernant les modèles des avis et informations. □

[Art. 93quater. Si l'intérêt du Trésor l'exige, le fonctionnaire, désigné par le Roi en vertu de l'article 93ter, notifie au notaire, avant l'expiration du douzième jour ouvrable qui suit la date d'expédition de l'avis [prévu, selon le cas, à l'article 93ter, § 1er ou § 1erbis], et par pli recommandé à la poste, le montant de la taxe sur la valeur ajoutée et des accessoires pouvant donner lieu à inscription de l'hypothèque légale du Trésor sur les biens faisant l'objet de l'acte.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 72 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980) et modifié par l'art. 4. A.R. 31 mars 2003 (M.B. 23.IV.2003).

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S., VAN HERSTRAETEN, O. et BONDEWEL, K., "W.B.T.W. artikel 93quater", in X, *Voorrechten en hypotheken. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer,* Antwerpen, Kluwer, à feuillets mobiles; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.,* Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, partie XIV l, n° 93quater/1-93quater 10.

Admin.: — Circulaire n° 16, 31 octobre 1980 (Responsabilités), modifié par Circulaire n° 24, 6 novembre 1990.

Comm.: — Voy. art. 86 C.T.V.A. (hypothèque).
— Voy. art. 93decies C.T.V.A.(réception de la notification par d'autres). □

[Art. 93quinquies. Lorsque l'acte visé à l'article 93ter est passé, la notification visée à l'article 93quater emporte saisie-arrêt entre

les mains du notaire sur les sommes et valeurs qu'il détient en vertu de l'acte pour le compte ou au profit du redevable pour autant que la notification prévue à l'article 85, § 1er, ait eu lieu.

En outre, si les sommes et valeurs ainsi saisies-arrêtées sont inférieures à l'ensemble des sommes dues aux créanciers inscrits et aux créanciers opposants, en ce compris les receveurs de la taxe sur la valeur ajoutée, le notaire doit, sous peine d'être personnellement responsable de l'excédent, en informer le fonctionnaire désigné en vertu de l'article 93ter par pli recommandé à la poste au plus tard le premier jour ouvrable qui suit la passation de l'acte.

Sans préjudice des droits des tiers, la transcription ou l'inscription de l'acte n'est pas opposable à l'Etat, si l'inscription de l'hypothèque légale a lieu dans les huit jours ouvrables du dépôt à la poste de l'information prévue à l'alinéa précédent.

Sont inopérantes au regard des créances de la taxe sur la valeur ajoutée et d'accessoires notifiés conformément à l'article 93quater, toutes créances non inscrites pour lesquelles saisie ou opposition n'est pratiquée qu'après l'expiration du délai prévu à l'alinéa 2.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 72 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980).

Voy. A.M. n° 15, 17 octobre 1980 (M.B. 30.X.1980), modifié par art. 3 A.M., 14 janvier 1991 (M.B. 28.II.1991).

Jur.: — Exécution art. 93quater C.T.V.A. - le notaire - notifié par lettre recommandée - notication - responsabilité notaire.
Liège, 22 mars 2002, *F.J.F.,* 2002, n° 208.

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S., VAN HERSTRAETEN, O. et BONDEWEL, K., "W.B.T.W. artikel 93quinquies", in X, *Voorrechten en hypotheken. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, Antwerpen, Kluwer, à feuillets mobiles; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, partie XIV l, n° 93quinquies/1-93quinquies/12.

Admin.: — Circulaire n° 16, 31 octobre 1980 (Obligations et responsabilité de certains officiers publics et autres personnes), modifié par circulaire n° 24, 6 novembre 1990.

Comm.: — Voy. art. 88 C.T.V.A. (hypothèque).
— Voy. art. 93septies C.T.V.A.(responsabilité)
— Voy. art. 93octies C.T.V.A. (modèles de notification).
— Voy. A.M. 18 décembre 2001 (M.B. 25.XII. 2001) concernant les modèles des avis et informations. □

[Art. 93sexies. Les inscriptions prises après le délai prévu à l'article 93quinquies, alinéa 3, ou pour sûreté de sommes dues au titre de la taxe sur la valeur ajoutée, qui n'ont pas été notifiées conformément à l'article 93quater, ne sont pas opposables au créancier hypothécaire, ni à l'acquéreur qui pourra en requérir la mainlevée.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 72 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980).

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S., VAN HERSTRAETEN, O. et BONDEWEL, K., "W.B.T.W. artikel 93sexies", in X, *Voorrechten en hypotheken. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, Antwerpen, Kluwer, à feuillets mobiles; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, partie XIV l, n° 93sexies/1-93sexies/6.

Admin.: — Circulaire n° 16, 31 octobre 1980 (Obligations et responsabilité de certains officiers publics et autres personnes), modifié par circulaire n° 24, 6 novembre 1990. □

[Art. 93septies. La responsabilité encourue par le notaire en vertu des articles 93ter et 93quinquies ne peut excéder, suivant le cas, la valeur du bien aliéné ou le montant de l'inscription hypothécaire, déduction faite des sommes et valeurs saisies-arrêtées entre ses mains.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 72 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980).

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S., VAN HERSTRAETEN, O. et BONDEWEL, K.,"W.B.T.W. artikel 93septies", in X, *Voorrechten en hypotheken. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, Antwerpen, Kluwer, à feuillets mobiles; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, n° 93septies/1-93septies/6.

Admin.: — Circulaire n° 16, 31 octobre 1980 (Obligations et responsabilité de certains officiers

publics et autres personnes), modifié par circulaire n° 24, 6 novembre 1990. □

[Art. 93octies. Les avis et informations visés aux articles 93ter et 93quinquies doivent être établis conformément aux modèles arrêtés par le Ministre des Finances.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 72 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980).

Voy. A.M. n° 15, 17 octobre 1980 (M.B. 30.X.1980).

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S., VAN HERSTRAETEN, O. et BONDEWEL, K.,"W.B.T.W. artikel 93octies", in X, *Voorrechten en hypotheken. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*; Antwerpen, Kluwer, à feuillets mobiles; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, partie XIV l, n° 93octies/1-93octies/8.

Admin.: — Circulaire n° 16, 31 octobre 1980 (Obligations et responsabilité de certains officiers publics et autres personnes), modifié par circulaire n° 24, 6 novembre 1990. □

[Art. 93nonies. Les articles 93ter à 93octies sont applicables à toute personne habilitée à donner l'authenticité aux actes visés à l'article 93ter.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 72 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980).

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S., VAN HERSTRAETEN, O. et BONDEWEL, K.,"W.B.T.W. artikel 93nonies", in X, *Voorrechten en hypotheken. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, Antwerpen, Kluwer, à feuillets mobiles; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, part. XIV l, n° 93nonies/1-93nonies/6.

Admin.: — Circulaire n° 16, 31 octobre 1980 (Obligations et responsabilité de certains officiers publics et autres personnes), modifié par circulaire n° 24, 6 novembre 1990. □

[Art. 93decies. Moyennant l'accord du redevable, les banques régies par l'arrêté royal n° 185 du 9 juillet 1935 et les entreprises régies par l'arrêté royal n° 225 du 7 janvier 1936 sont autorisées à adresser l'avis prévu à l'article 93ter et qualifiées pour recevoir la notification visée à l'article 93quater.

La remise d'une attestation par ces organismes au notaire relativement à l'envoi de l'avis et à la suite y donnée par les fonctionnaires désignés par le Roi en vertu de l'article 93ter, substitue la responsabilité de ces organismes à celle du notaire.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 72 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980).

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S., VAN HERSTRAETEN, O. et BONDEWEL, K.,"W.B.T.W. artikel 93decies", in X, *Voorrechten en hypotheken. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, Antwerpen, Kluwer, à feuillets mobiles; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, partie XIV l, n° 93decies/1-93decies/6.

Admin.: — Circulaire n° 16, 31 octobre 1980 (Obligations et responsabilité de certains officiers publics et autres personnes), modifié par circulaire n° 24, 6 novembre 1990. □

[Art. 93undecies A]. Aucun acte passé à l'étranger et ayant pour objet l'aliénation ou l'affectation hypothécaire d'un immeuble, d'un navire ou d'un bateau, ne sera admis en Belgique à la transcription ou à l'inscription dans les registres d'un conservateur des hypothèques, s'il n'est accompagné d'un certificat du fonctionnaire désigné par le Roi en vertu de l'article 93ter.

Ce certificat doit attester que le propriétaire ou l'usufruitier n'est pas redevable de taxe sur la valeur ajoutée ou que l'hypothèque légale garantissant la taxe sur la valeur ajoutée due a été inscrite.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 72 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980) et renuméroté par l'art. 2 L. 10 août 2005 (M.B. 9.IX.2005).

Bibl.: — KIERSZENBAUM, S., VAN HERSTRAETEN, O. et BONDEWEL, K.,"W.B.T.W. artikel 93undecies", in X, *Voorrechten en hypotheken. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, Antwerpen, Kluwer, à feuillets mobiles; X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, deel XIV l, n° 93undecies/1-93undecies/8.

Admin.: — Circulaire n° 16, 31 octobre 1980 (Obligations et responsabilité de certains officiers publics et autres personnes), modifié par circulaire n° 24, 6 novembre 1990. □

[Art. 93undecies B. § 1er. Sans préjudice de l'application des articles 93ter à 93decies, la cession, en propriété ou en usufruit, d'un ensemble de biens, composés entre autres d'éléments qui permettent de retenir la clientèle, affectés à l'exercice d'une profession libérale, charge ou office, ou d'une exploitation industrielle, commerciale ou agricole ainsi que la constitution d'un usufruit sur les mêmes biens, ne sont opposables au fonctionnaire chargé du recouvrement qu'à l'expiration du mois qui suit celui au cours duquel une copie de l'acte translatif ou constitutif, certifiée conforme à l'original, a été notifiée au fonctionnaire chargé du recouvrement du domicile ou du siège social du cédant.

§ 2. Le cessionnaire est solidairement responsable du paiement des dettes fiscales dues par le cédant à l'expiration du délai visé au § 1er, à concurrence du montant déjà payé ou attribué par lui ou d'un montant correspondant à la valeur nominale des actions ou parts attribuées en contrepartie de la cession avant l'expiration dudit délai.

§ 3. Les §§ 1er et 2 ne sont pas applicables si le cédant joint à l'acte de cession un certificat établi exclusivement à cette fin par le fonctionnaire chargé du recouvrement visé au § 1er dans les trente jours qui précèdent la notification de la convention.

La délivrance de ce certificat est subordonnée à l'introduction par le cédant d'une demande en double exemplaire auprès du fonctionnaire chargé du recouvrement du domicile ou du siège sociale du cédant.

Le certificat sera refusé par le fonctionnaire si, à la date de la demande, le cédant reste redevable de sommes à titre de taxe, d'intérêts, d'amendes fiscales ou d'accessoires ou si la demande est introduite après l'annonce d'un contrôle ou au cours d'une mesure de contrôle ou après l'envoi d'une demande de renseignements relative à sa situation fiscale.

Le certificat est soit délivré, soit refusé dans un délai de trente jours à partir de l'introduction de la demande du cédant.

§ 4. Ne sont pas soumises aux dispositions du présent article les cessions réalisées par un curateur, un commissaire au sursis ou dans le cadre d'une opération de fusion, de scission, d'apport d'une universalité de biens ou d'une branche d'activité réalisée conformément aux dispositions du Code des sociétés.

§ 5. La demande et le certificat visés au présent article sont établis conformément aux modèles arrêtés par le ministre ayant les Finances dans ses attributions.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 2 L. 10 août 2005 (M.B. 9.IX.2005). □

[CHAPITRE XVII

OBLIGATIONS DES ETABLISSEMENTS OU ORGANISMES DE CREDIT]

□ **Lég.:** Titre inséré par l'art. 73 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980). □

[Art. 93duodecies. Lorsque des établissements ou organismes de crédit publics ou privés accordent des crédits, prêts ou avances, pour lesquels un avantage est consenti dans le cadre des dispositions légales et réglementaires en matière d'expansion économique ou pour lesquels un tel avantage est demandé à l'autorité compétente, ils ne peuvent se dessaisir ni de la totalité ni d'une partie des fonds, qu'à la condition que le bénéficiaire ou demandeur leur ait préalablement produit une attestation délivrée par le fonctionnaire compétent, dont il ressort:

1° ou bien qu'aucune taxe ou accessoire n'est exigible dans son chef;

2° ou bien qu'un montant déterminé d'impôts ou accessoires est exigible dans son chef, auquel cas le règlement des sommes dues, dans les formes et délais prévus à l'attestation, doit faire l'objet d'une clause particulière dans la décision d'octroi de l'avantage.

Le Roi règle l'application du présent article.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 73 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980).

Voy. A.R. n° 39.

Bibl.: — X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, partie XIV l, n° 93duodecies/1-93duodecies/18.

Admin.: — Circulaire n° 17, 7 novembre 1980 (article 93duodecies C.T.V.A.). □

[CHAPITRE XVIII

ASSISTANCE MUTUELLE]

□ **Lég.:** Titre inséré par l'art. 74 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980). □

[Art. 93terdecies. [L'administration de la T.V.A., de l'enregistrement et des domaines peut échanger avec les administrations des autres Etats membres tous renseignements susceptibles de permettre l'établissement correct de la taxe sur la valeur ajoutée à l'intérieur de la Communauté.

Les renseignements reçus des administrations fiscales des autres Etats membres sont utilisés dans les mêmes conditions que les renseignements similaires recueillis directement par l'administration de la T.V.A., de l'enregistrement et des domaines, étant entendu que cette utilisation doit se faire dans le respect des dispositions de la réglementation édictée en la matière par les Communautés européennes.

Les renseignements destinés aux administrations fiscales des autres Etats membres sont recueillis dans les mêmes conditions que les renseignements recueillis par l'administration de la T.V.A., de l'enregistrement et des domaines pour son propre usage. Ils sont transmis pour être utilisés aux seules fins prévues par la réglementation édictée en la matière par les Communautés européennes.

L'administration de la T.V.A., de l'enregistrement et des domaines peut également, en exécution d'un accord conclu avec les autorités compétentes d'un Etat membre, autoriser sur le territoire national la présence d'agents de l'administration fiscale de cet Etat membre en vue de recueillir tous renseignements susceptibles de permettre l'établissement correct de la taxe sur la valeur ajoutée à l'intérieur de la Communauté.

Les renseignements recueillis à l'étranger par un agent de l'administration de la T.V.A., de l'enregistrement et des domaines dans le cadre d'un accord conclu avec un Etat membre peuvent être utilisés dans les mêmes conditions que les renseignements recueillis en Belgique par l'administration de la T.V.A., de l'enregistrement et des domaines, étant entendu que cette utilisation doit se faire dans le respect des dispositions de la réglementation édictée en la matière par les Communautés européennes.]]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 74 L. 8 août 1980 (M.B. 15.VIII.1980) et remplacé par l'art. 95 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992).

Jur.: — Concernant Directive n° 77/779/EEG, 19 décembre 1977: Il faut cependant relever que l'assistance mutuelle n'est accordée que pour le recouvrement de la TVA, des intérêts et des frais, mais non pour le recouvrement des amendes.
Gent, 13 janvier 2004, *T.F.R.,* 2004, n° 267, 816.
— La procédure d'échange des renseignements doit être utilisée pour les actes de recherche conduit par des agents belges de l'AFER, pour l'encaissement correct de T.V.A. par un redevable belge vis-à-vis d'un sujet établie dans un autre pays de l'Union européenne. Sinon le principe de territorialité est violé.
Trib. Mons, 15 octobre 2003, *R.G.C.F.,* 2003, n° 6, 36.

Bibl.: — X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, part XIV l, n° 93terdecies/1-93terdecies/56.

Comm.: — Voy. l'article 93bis C.T.V.A. (secret professionnel).
— Voy. Règlement du conseil C.E. n° 92/218/EEG, 27 janvier 1992, *J.O. L.* 1 février 1992 (coopération administrative - impôts indirects)
— Voy. L. 20 juillet 1979, *M.B.*, 15 août 1980 (assistance en matière de recouvrement).
— Voy. A.R. 20 février 1980, *M.B.*, 4 avril 1980.
— Voy. A.M. 23 juillet 1997, *M.B.*, 14 octobre 1997 (une unité centrale pour la coopération administrative internationale). □

[CHAPITRE XIX

DISPOSITION COMMUNE A TOUS LES IMPOTS]

□ **Lég.:** Titre inséré par l'art. 128 L. 22 décembre 1989 (M.B. 29.XII.1989). □

[Art. 93quaterdecies. § 1er. [Les services administratifs de l'Etat, y compris les parquets et les greffes des cours et tribunaux, les administrations des Communautés et des Régions de l'Etat belge, des provinces, des agglomérations et des communes, ainsi que les organismes et établissements publics sont tenus, lorsqu'ils en sont requis par un fonctionnaire de l'une des administrations de l'Etat chargées de l'établissement et du recouvrement des impôts de lui fournir tous renseignements en leur possession, de lui communiquer, sans

déplacement, tous actes, pièces, registres et documents quelconques qu'ils détiennent et de lui laisser prendre tous renseignements, copies ou extraits, que ledit fonctionnaire juge nécessaires pour assurer l'établissement ou la perception des impôts perçus par l'Etat.

Pour l'application du présent Code, il faut entendre par organismes publics les institutions, sociétés, associations, établissements et offices à l'administration desquels l'Etat, les Communautés ou les Régions de l'Etat belge participent, auxquels l'Etat, les Communautés ou les Régions de l'Etat belge fournissent une garantie, sur l'activité desquels l'Etat, les Communautés ou les Régions de l'Etat belge exercent une surveillance ou dont le personnel de direction est désigné par le Gouvernement ou les Exécutifs, sur leur proposition ou moyennant leur approbation.]

Toutefois, les actes, pièces, registres et documents ou renseignements relatifs à des procédures judiciaires, ne peuvent être communiqués sans l'autorisation expresse du procureur général ou de l'auditeur général.

L'alinéa 1er n'est pas applicable à l'Office des chèques postaux, à l'Institut national de statistique, ni aux établissements de crédit. D'autres dérogations à cette disposition peuvent être apportées par des arrêtés royaux contresignés par le Ministre des Finances.

§ 2. Tout renseignement, pièce, procès-verbal ou acte découvert ou obtenu dans l'exercice de ses fonctions, par un agent d'une administration fiscale de l'Etat, soit directement, soit par l'entremise d'un des services désignés ci-dessus, peut être invoqué par l'Etat pour la recherche de toute somme due en vertu des lois d'impôts.

Néanmoins, la présentation à l'enregistrement des procès-verbaux et des rapports d'expertise relatifs à des procédures judiciaires ne permet à l'administration d'invoquer ces actes que moyennant l'autorisation prévue à l'alinéa 3 du § 1er.

§ 3. Tout agent d'une administration fiscale de l'Etat, régulièrement chargé d'effectuer chez une personne physique ou morale un contrôle ou une enquête se rapportant à l'application d'un impôt déterminé, est, de plein droit, habilité à prendre, rechercher ou recueillir tous renseignements propres à assurer l'exacte perception de tous autres impôts dus par cette personne.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 128 L. 22 décembre 1989 (M.B. 29.XII.1989);
§ 1, al. 1 et 2 remplacé par l'art. 96 L. 28 décembre 1992 (M.B. 31.XII.1992).

Jur.: — Un fonctionnaire fiscal peut, avec l'autorisation requise, envoyer au procureur du Roi les renseignements, pièces, procès-verbaux ou actes qu'il découvre ou obtient relativement à une fraude fiscale, même s'il ne les a pas découverts ou obtenus lors d'un contrôle ou d'une enquête déterminés.
Cass., 9 décembre 1997, *Arr. Cass*., 1997, 1307.
— Les termes procureur général ou auditeur général dans l'article 93quaterdecies, § 1er, alinéa 3 C.T.V.A. désignent la fonction de procureur général ou d'auditeur général.
Cass., 17 juin 1999, *R.W*., 1999-2000, 1036.

Bibl.: — X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, B.T.W.*, Diegem, Ced. Samsom, à feuillets mobiles, partie XIV l, nr. 93quaterdecies/1-93quaterdecies/38.

Comm.: — Article 93quaterdecies: voy. art. 62 § 1 C.T.V.A. (fourniture de renseignements).
— Article 93quaterdecies § 1, al. 4: voy. art. 62 bis C.T.V.A. (autorisation du directeur général). □

...

ARRETE ROYAL N° 1 DU 29 DECEMBRE 1992 RELATIF AUX MESURES TENDANT A ASSURER LE PAIEMENT DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

□ **Lég.:** B.S. 31.XII.1992. □

CHAPITRE Ier

FACTURES ET DOCUMENTS A DELIVRER OU A ETABLIR

Art. 1er. § 1er. [L'assujetti qui effectue des livraisons de biens ou des prestations de services énumérées ci-après pour des personnes physiques qui les destinent à leur usage privé, est tenu de délivrer une facture lorsque ces opérations ont lieu en Belgique conformément aux articles 15 et 21 du Code, ou lorsque, avant l'opération, la taxe est exigible par application des articles 17, § 1er, et 22, § 2, du Code, sur tout ou partie du prix de l'opération:

1° les livraisons:

- de véhicules terrestres à moteur, neufs ou d'occasion, d'une cylindrée de plus de 48 centimètres cube ou d'une puissance de plus de 7,2 kilowatts, destinés au transport de personnes ou de marchandises et leurs remorques, y compris les voitures mixtes et les remorques pour le camping;

- de yachts, bateaux et canots de plaisance;

- d'avions, hydravions, hélicoptères, planeurs, ballons sphériques ou dirigeables, et d'autres aéronefs analogues, qu'ils soient plus lourds ou plus légers que l'air, avec ou sans moteur;

2° les livraisons de bâtiments et les constitutions, cessions et rétrocessions de droits réels qui ne sont pas exemptées de la taxe conformément à l'article 44, § 3, 1°, du Code;

3° les opérations énumérées à l'article 20, § 2, du présent arrêté;

4° les livraisons de biens et les prestations de services destinées à l'érection d'un bâtiment neuf visé à l'article 64, § 4, du Code;

5° les ventes à tempérament et les locations-ventes;

6° les livraisons de biens qui, eu égard à leur nature, à leur conditionnement, aux quantités vendues ou aux prix pratiqués, sont manifestement destinés à un usage économique, ainsi que les livraisons de biens de la même espèce que ceux dont l'acquéreur fait le commerce ou qu'il destine normalement à l'exercice de son activité économique;

7° les livraisons effectuées dans des établissements ou des lieux qui ne sont normalement pas accessibles à des particuliers;

8° les livraisons effectuées par les entreprises de production ou de vente en gros;

9° les livraisons de pièces détachées, accessoires et équipements pour les biens désignés au 1°, ainsi que les travaux, autres que le lavage, relatifs à ces biens, en ce compris la livraison des biens utilisés pour l'exécution de ces travaux, lorsque le prix, y compris la taxe sur la valeur ajoutée, excède 125 EUR;

10° les opérations de déménagement ou de garde-meuble et les prestations accessoires à ces opérations;

11° les livraisons de biens et les prestations de services visées à l'article 42, § 3, 1° à 6°, du Code;

12° les livraisons, d'un montant supérieur à 2.500 EUR, d'or d'investissement défini à l'article 1er, § 8, du Code, en ce compris l'or d'investissement représenté par des certificats pour l'or alloué ou non alloué, ou négocié sur des comptes-or et y compris, notamment, les prêts et les swaps sur l'or qui comportent un droit de propriété ou de créance sur l'or d'investissement, ainsi que les opérations sur l'or d'investissement consistant en des contrats "futurs" ou des contrats "forward" donnant lieu à une transmission du droit de propriété ou de créance sur l'or d'investissement.]

§ 2. [Les factures visées à l'article 53, § 2, du Code ou qui sont délivrées en application du § 1er peuvent être transmises sur un support papier ou, sous réserve de l'acceptation du cocontractant, par voie électronique.]

[§ 3. Les factures transmises par voie électronique sont acceptées par l'administration à condition que l'authenticité de leur origine et l'intégrité de leur contenu soient garanties:

- soit au moyen d'une signature électronique avancée qui satisfait aux exigences suivantes:

a) être liée uniquement au signataire,

b) permettre d'identifier le signataire,

c) être créée par des moyens que le signataire puisse garder sous contrôle exclusif,

d) être liée aux données auxquelles elle se rapporte de telle sorte que toute modification ultérieure des données soit détectable;

- soit au moyen d'un échange de données informatisées conforme au standard EDI lorsque l'accord entre les parties relatif à cet

échange prévoit l'utilisation de procédures garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données.

Le Ministre des Finances ou son délégué peuvent en outre prévoir des conditions spécifiques autres que celles prévues à l'alinéa 1er lorsque la transmission par voie électronique de factures relatives à des livraisons de biens ou des prestations de services effectuées en Belgique, s'opère à partir d'un pays non membre de la Communauté.]

[§ 4. Le Ministre des Finances ou son délégué peuvent accepter que la transmission des factures par voie électronique s'opère selon d'autres méthodes que celles prévues au § 3 pour autant que l'authenticité de leur origine et l'intégrité de leur contenu soient garanties.]

□ **Lég.:** § 1 remplacé par l'art. 1, a A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2 remplacé par l'art. 1, b A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 3 inséré par l'art. 1, c A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 4 inséré par l'art. 1, d A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004.

Jur.: — Doivent être considérés comme manifestement destinés à un usage commercial ou professionnel au sens de l'article 8, alinéa 2, 6°, de l'arrêté royal du 23 juillet 1969, les biens qui sont uniquement ou principalement utilisés ou vendus dans l'exercice d'un commerce ou d'une activité professionnelle ou dont le conditionnement, tel que l'emballage, le mode d'emploi, les quantités, est explicitement ou implicitement approprié à pareils usage ou vente; ces biens ne sont plus considérés comme manifestement destinés à un usage commercial ou professionnel lorsqu'ils sont achetés aussi par des particuliers dans une mesure telle que le grand public, confronté à ces biens ou ces conditionnements, ne les associe plus spontanément à un usage commercial ou professionnel.
Cass., 8 septembre 1989, *F.J.F.*, 1990, 45 et *Cour. fisc.,* 1989, 479, note R. VANDEBERGH.
— Doivent être réputés manifestement destinés à un usage commercial ou professionnel au sens de l'article 8, alinéa 2, 6°, de l'arrêté royal du 23 juillet 1969, les biens qui sont uniquement ou principalement utilisés ou vendus dans l'exercice d'un commerce ou d'une activité professionnelle ou dont le conditionnement, tel que l'emballage, le mode d'emploi, les quantités, est explicitement ou implicitement approprié à un tel usage ou à une telle vente; ces biens ne sont plus manifestement destinés à un usage commercial ou professionnel eu égard à leur nature ou à leur conditionnement, lorsqu'ils sont achetés par des particuliers dans une mesure telle que le public mis en présence de ces biens ou de ce conditionnement ne les associe pas spontanément à un usage commercial ou professionnel.
Cass., 21 novembre 2003, *F.J.F.*, 2004, 287.
— Il n'y a pas d'obligation de facturer lorsque les livraisons faites à des particuliers portent sur des biens qui ne sont pas destinés à l'exercice d'une activité professionnelle pour autant que les livraisons ne portent pas sur des biens qui, en raison de la manière dont ils sont offerts, apparaissent clairement comme étant destinés à une activité commerciale ou professionnelle.
La notion de biens qui sont manifestement destinés à un usage commercial ou professionnel, implique que ces biens puissent être exclusivement ou principalement utilisés comme tels ou en vue d'être transformés dans le cadre d'un commerce ou d'une profession, ou lorsque la manière dont ils sont offerts (emballage, possibilités d'utilisation, mode d'emploi, quantité, etc.) implique explicitement ou implicitement un pareil usage.
Lorsque des biens sont également achetés par des particuliers en sorte que le public, confronté à ces biens ou à leur présentation, ne fait pas une association avec un commerce ou une activité professionnelle, il peut être admis qu'ils ne sont pas manifestement destinés à des fins commerciales ou professionnelles.
Dans le cas tranché par la cour, il s'agissait de bière en fût : l'emballage, la quantité et le mode d'usage de ces biens, tels qu'ils étaient emballés (nécessité d'une installation de pompage), implique qu'ils ne sont pas destinés aux particuliers et qu'ils sont dès lors soumis à facturation.
Gent, 14 mai 1993 , *F.J.F.,* 1993, 477.

Bibl.: — DE EULAERTS, M., "Facturatieplicht voor verkopen door grossiers aan particulieren", *Cour. fisc.,* 1996, 506-508; GIART, A. et COSIJNS, E., "Boekhoudkundige verplichtingen inzake B.T.W.", *B.T.W.-Revue,* n° 44, 166-169; REYNDERS, S., "B.T.W. Invoering van de Euro genereert verdere wijzigingen aan de B.T.W.-wetgeving", *Fisc. Act.,* 1998, 43, 6-8; SPAGNOLI, K. et BOLLINGH, I., "Facturatieplicht", *A.F.T.,* 1998, 437-450; VANDEBERGH, H., "De factuur en de aftrek van B.T.W.", *T.F.R.,* 1991, 136-146; X, "Harmonisering facturatie en elektronische factura-

tie", *Fiscoloog,* 2001, 778, 1; X, *B.T.W.-Praktijkboek 2001,* Diegem, Ced. Samsom, 2001, 544-552, n° 13038-13077; X, *Fisc. Comp.,* Diegem, Ced. Samsom, 2000, partie F, Chap. 13, n° 1, 1-81.

Admin.: — Circulaire n° 86, 19 mai 1971 (facturation).
— Circulaire n° 119, 29 juillet 1971, n° 171-172 (Opérations réalisées avec des particuliers).
— Circulaire n° AFZ/2000-0466, 12 mars 2002 (facturation - garagiste - journal des recettes - note T.V.A.).
— Circulaire n° AOIF 41/2004, 20 décembre 2004 (nouveau régime applicable aux cartes téléphoniques prépayées).

— *Q.R.,* Ch., 1971-1972, n° 37, 1912 (Q. n° 173 DUERINCK) (T.V.A. - formulaires – Garanties requises des imprimeries).
— *Q.R.,* Sénat 1980-1981, n° 38, 1556-1557 (Q. n° 77 DALEM) (Facturation - carburants).
— *Q.R.,* Ch., 1982-1983, n° 35, 3011 (Q. n° 311 GRAFE) (Factures - particuliers).
— *Q.R.,* Ch., 1995-1996, n° 8, 30 octobre 1995, 711-712 (Q. n° 37 VAN PARYS) (Déduction - Facture - Numéro d'identification).
— *Q.R.,* Sénat, 1996-1997, n° 98, 22 septembre 1997, 13223 (Q. n° 967 MICHEL) (Facturation).
— *Q.R.,* Ch., 1996-1997, n° 79, 28 avril 1997, 10842-10844 (Q. n° 727 FOURNAUX) (Obligation - assujetti partiel - facturation - exemption art. 44 - immeuble - location immobilière - activité économique spécifique à caractère immobilier - délivrance de la facture - dispense de l'obligation de facturer).
— *Q.R.,* Sénat, 1997-1998, n° 1-58, 2956-2658 (Q. n° 232 VANDENBERGHE) (Obligation - facture - délivrance de la facture - dispense de l'obligation de facturer - vente en gros - vente au détail).
— *Q.R.,* Ch., 1997-1998, n° 112, 12 janvier 1998, 15249-15252 (Q. n° 1041 CREYF) (Etablissement public - délivrance de la facture - dispense de l'obligation de facturer - exception à la dispense de l'obligation de facturer - mention sur la facture - acquisition intracommunautaire - déclaration spéciale - seuil des acquisitions intracommunautaires - option d'assujettissement - acquittement de la taxe).
— *Q.R.,* Ch., 1998-1999, 30 juin 1999, 23418 (Q. n° 1730 FOURNAUX) (Obligation - assujetti partiel - facturation - exemption art. 44 - immeuble - location immobilière - activité économique spécifique à caractère immobilier - délivrance de la facture - dispense de l'obligation de facturer).
— *Q.R.,* Ch., 1999-2000, 27 mars 2000, 2749 (Q. n° 206 BORGINON) (Dispense de l'obligation de facturer - exception à la dispense de l'obligation de facturer - automobile - garagiste - pièce de rechange - pièce détachée - accessoire de voiture).
— *Q.R.,* Sénat, 1999-2000, 18 juillet 2000, 933 (Q. n° 680 NYSSENS) (Facturation, langue).
— *Q.R.,* Ch., 2000-2001, 16 octobre 2000, 5672 (Q. n° 355 FOURNAUX) (Facturation).
— *Q.R.,* Sénat, 2003-2004, 30 mars 2004, 839-840 (Q. n° 3-10 NYSSENS) (Cession d'actifs - Facturation).
— *Q.R.,* Ch., 2003-2004, 2 août 2004, 6462 (Q. n° 6 VAN CAMPENHOUT) (Obligation de facturation - Commerces).

— Décision n° E.T. 7235, 7 septembre 1971 (Obligations - note de commission).
— Décision n° E.T. 8399, 16 septembre 1971 (Obligation facturation).
— Décision n° E.T. 5012, 19 juin 1973 (Architectes. Géomètres. Ingénieurs).
— Décision n° E.T. 12119, 7 avril 1976 (Obligation - facturation - dispense de l'obligation de facturer).
— Décision n° E.T. 41331, 3 février 1982 (Obligation - facturation - dispense de l'obligation de facturer).

Comm.: — Voy. aussi Directive 2001/115/ER du conseil du 20 décembre 2001 (*JO. L.* 17.I.2002). □

Art. 2. L'assujetti [...], est tenu d'établir un document pour les livraisons de biens visées à l'article 39bis, alinéa 1er, 4°, du Code.

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004.

Bibl.: — GIART, A. et COSIJNS, E., "Boekhoudkundige verplichtingen inzake B.T.W.", *B.T.W.-Revue,* n° 44, 179.

Admin.: — Circulaire n° 13, 13 juillet 1993 (régime transitoire). □

Art. 3. L'assujetti qui effectue une opération assimilée à une livraison par l'article 12 du Code ou une opération assimilée à une prestation de services par l'article 19 du Code, est tenu d'établir un document constatant l'opération.

□ **Bibl.:** — GIART, A. et COSIJNS, E., "Boekhoudkundige verplichtingen inzake B.T.W.", *B.T.W.-Revue,* n° 44, 179. □

Art. 4. § 1er. La facture [...] et le document visé à l'article 3, doivent être délivrés au plus

tard le cinquième jour ouvrable du mois qui suit celui au cours duquel la taxe devient exigible sur tout ou partie du prix, conformément aux articles 17, § 1er, et 22, § 2, du Code.

§ 2. Pour les livraisons de biens effectuées dans les conditions prévues à l'article 39bis du Code, la facture [...] et le document, visé à l'article 2, doivent être délivrés au plus tard le cinquième jour ouvrable du mois qui suit celui au cours duquel la livraison a été effectuée.

[Par dérogation à l'alinéa précédent, dans le cas visé à l'article 53, § 2, alinéa 1er, 5°, du Code, la facture doit être délivrée au plus tard le cinquième jour ouvrable du mois qui suit celui au cours duquel tout ou partie du prix est encaissé.]

□ **Lég.:** § 1 remplacé par l'art. 3, a A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2, al. 1 remplacé par l'art. 3, b A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2, al. 2 remplacé par l'art. 3, c A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004.

Bibl.: — GIART, A. et COSIJNS, E., "Boekhoudkundige verplichtingen inzake B.T.W.", *B.T.W.-Revue,* n° 44, 169-175.

Admin.: — *Q.R.,* Sénat, 1971-1972, n° 10, 439 (Q. n° 49 VERBIST) (Facturation, travail immeubles).

Art. 5. § 1er. La facture [...] et le document visé à l'article 2 portent les mentions suivantes:

1° [la date à laquelle ils sont délivrés et un numéro séquentiel, basé sur une ou plusieurs séries qui identifie ces documents de façon unique, sous lequel ils sont inscrits au facturier de sortie du fournisseur ou du prestataire de services];

2° [le nom ou la dénomination sociale du fournisseur de biens ou du prestataire de services, l'adresse de son siège administratif ou social et son numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée visé à l'article 50 du Code];

[2°bis [lorsque le redevable est le fournisseur de biens ou le prestataire de services qui n'est pas établi en Belgique et que]:

a) il a fait agréer un représentant responsable dans le pays conformément à l'article 55, § 1er ou § 2, du Code, l'identité et l'adresse de ce représentant responsable et l'indication de sa qualité;

b) il est représenté par une personne préalablement agréée conformément à l'article 55, § 3, du Code, l'identité, l'adresse et le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée attribué à cette personne et l'indication de sa qualité;]

3° [le nom ou la dénomination sociale, l'adresse et le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée visé à l'article 50, du Code, du cocontractant ou, en cas de livraisons visées à l'article 39bis, alinéa 1er, 4°, du Code, le nom ou la dénomination sociale, l'adresse et le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée, attribué à l'assujetti dans l'Etat membre de destination des biens];

[3°bis [lorsque le redevable est le cocontractant qui n'est pas établi en Belgique et que]:

a) il a fait agréer un représentant responsable dans le pays conformément à l'article 55, § 1er ou § 2, du Code, l'identité et l'adresse de ce représentant responsable et l'indication de sa qualité;

b) il est représenté par une personne préalablement agréée conformément à l'article 55, § 3, du Code, l'identité, l'adresse et le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée attribué à cette personne et l'indication de sa qualité;]

4° a) pour les opérations visées à l'article 21, § 3, [2°, b,] 3°bis, 3°ter, 4°bis, 4°ter et 8°, du Code, le numéro par lequel le preneur est identifié à la taxe sur la valeur ajoutée et sous lequel le service lui a été rendu;

b) pour les opérations visées à l'article 39bis, alinéa 1er, 1°, du Code, le numéro par lequel l'acquéreur est identifié à la taxe sur la valeur ajoutée dans un autre Etat membre;

c) en cas d'application de la disposition prévue à l'article 25ter, § 1er, alinéa 2, 3°, du Code, [une référence à l'application de cette disposition], le numéro par lequel l'assujetti est identifié à la taxe sur la valeur ajoutée dans un autre Etat membre et sous lequel il a effectué l'acquisition intracommunautaire et la livraison subséquente des biens, et le numéro par lequel le destinataire de la livraison est identifié à la taxe sur la valeur ajoutée, conformément à l'article 50, § 1er, du Code;

5° [la date à laquelle intervient le fait générateur de la livraison de biens ou de la prestation de services ou la date de l'encaissement de tout ou partie du prix, dans la mesure où

une telle date est déterminée et différente de la date de délivrance de la facture];

6° les éléments nécessaires pour déterminer l'opération et le taux de la taxe due, notamment la dénomination usuelle des biens livrés et des services fournis et leur quantité ainsi que l'objet des services;

7° les données visées à l'article 8bis, § 2, du Code pour les livraisons de moyens de transport neufs, ainsi que la marque, le modèle, le millésime, la cylindrée, la puissance du moteur, le modèle de la carrosserie et le numéro de châssis pour la livraison de voitures ou de voitures mixtes, neuves ou d'occasion, et la date de la première mise en circulation pour les voitures d'occasion et les voitures mixtes d'occasion et, [pour les travaux autres que le lavage, relatifs à des véhicules à moteur], l'indication du numéro de la plaque minéralogique du véhicule;

8° [pour chaque taux ou exemption, la base d'imposition, le prix unitaire hors taxe, ainsi que les escomptes, rabais ou ristournes éventuels s'ils ne sont pas compris dans le prix unitaire];

9° [l'indication des taux de la taxe due et le montant total des taxes dues. Le montant total des taxes dues doit être exprimé dans la monnaie nationale de l'Etat membre où se situe le lieu de la livraison de biens ou de la prestation de services. Lorsque la taxe est due par le cocontractant conformément à l'article 51, § 2, 1°, 2° et 5°, du Code, la mention "Taxe à acquitter par le cocontractant - Code de la T.V.A., article 51, § 2" ou la référence à la disposition pertinente de la directive ou à la disposition nationale correspondante doit être apposée en lieu et place de l'indication des taux et du montant total des taxes dues];

[9°bis [...]];

10° [l'indication de la disposition pertinente de la directive ou de la disposition nationale correspondante en vertu de laquelle l'opération est exonérée de la taxe ou en vertu de laquelle la taxe n'est pas portée en compte, ou une mention équivalente];

11° une référence à la pièce ou aux pièces antérieures, lorsque plusieurs factures ou documents [sont établis] pour la même opération. La facture ne peut débiter le cocontractant, à titre de taxe, d'un montant dont il a été débité antérieurement;

12° toutes autres mentions prescrites en exécution du Code de la taxe sur la valeur ajoutée ou des arrêtés d'exécution.

§ 2. Le document visé à l'article 3 porte les mentions suivantes:

1° [un numéro séquentiel, basé sur une ou plusieurs séries qui identifie le document de façon unique, sous lequel il est inscrit au facturier de sortie];

2° le nom ou la dénomination sociale de l'assujetti, l'adresse de son siège administratif ou social, et son numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée, visé à l'article 50 du Code [...];

3° la date de l'opération;

4° les éléments visés au § 1er, 6° et 7°;

5° [l'indication, par taux, de la base d'imposition et le montant total des taxes dues].

[§ 3. Dans le cas de lots comprenant plusieurs factures transmises par voie électronique au même cocontractant, les mentions communes aux différentes factures peuvent être reprises une seule fois dans la mesure où, pour chaque facture, la totalité de l'information est accessible.]

□ **Lég.:** § 1, phrase d'introduction remplacée par l'art. 4, 1° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, 1° remplacé par l'art. 4, 2° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, 2° remplacé par l'art. 4, 3° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, 2°bis inséré par l'art. 1, 1° A.R. 2 avril 2002 (M.B. 16.IV.2002, éd. 2) et phrase d'introduction remplacé par l'art. 4, 4° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, 3° remplacé par l'art. 4, 5° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, 3°bis inséré par l'art. 1, 2° A.R. 2 avril 2002 (M.B. 16.IV.2002, éd. 2) et phrase d'introduction remplacé par l'art. 4, 6° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, 4°, a remplacé par l'art. 2, A A.R. 25 février 1996 (M.B. 5.III.1996);
§ 1, 4°, c remplacé par l'art. 4, 7° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, 5° remplacé par l'art. 4, 8° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, 7° remplacé par l'art. 2, B A.R. 25 février 1996 (M.B. 5.III.1996);
§ 1, 8° remplacé par l'art. 4, 9° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;

§ 1, 9° remplacé par l'art. 4, 10° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, 9°bis inséré par l'art. 1, C A.R. 26 novembre 1998 (M.B. 1.XII.1998, éd. 2) et abrogé par l'art. 8 § 3 A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000, éd. 1re
§ 1, 10° remplacé par l'art. 4, 11° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, 11° remplacé par l'art. 4, 12° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2, 1° remplacé par l'art. 4, 13° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2, 5° remplacé par l'art. 4, 15° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 3 inséré par l'art. 4, 16° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004.

Jur.: — Les articles 18, paragraphe 1, sous a), et 22, paragraphes 3, sous a) et b), et 8, de la sixième directive permettent aux états membres de subordonner l'exercice du droit à déduction à la détention d'une facture contenant obligatoirement, et en sus du minimum exigé par la directive, certaines mentions nécessaires pour assurer la perception de la taxe sur la valeur ajoutée et son contrôle par l'administration fiscale. De telles mentions ne doivent pas, par leur nombre ou leur technicité, rendre pratiquement impossible ou excessivement difficile l'exercice du droit à déduction.
C.J.C.E., n° 153/87, 14 juillet 1988 (Jeunehomme et EGI/Etat belge) *Rec. C.J.C.E.,* 1988, 4517.
— Taxe sur la valeur ajoutée - Interprétation des art. 21, point 1, sous c), et 22, § 3, sous c) - Document pouvant être considéré comme tenant lieu de facture - Note de crédit émise par l'acheteur et non contestée par le vendeur en ce qui concerne le montant de la taxe y indiqué.
C.J.C.E., n° 141/96, 17 septembre 1997 (Finanzamt Osnabrück-Land/Langhorst) *Rec. C.J.C.E.,* 1997, I, 5073.
— Pour pouvoir exercer son droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée grevant un bien ou un service qui lui a été fourni, l'assujetti doit détenir une facture portant notamment la date de la livraison du bien.
Cass., 7 juin 1996, *Arr. Cass*., 1996, 562, *Pas.,* 1996, I, 599, *Cour. fisc.,* 1996, 569 et *F.J.F*., 1996, 386.
— Pour pouvoir exercer son droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée grevant un bien ou un service qui lui a été fourni, l'assujetti doit détenir une facture régulière; dès lors, l'arrêt, qui, d'une part, constate que les factures litigieuses présentent diverses irrégularités au regard des mentions devant obligatoirement y figurer, et d'où, d'autre part, il ne résulte pas que ces mentions étaient inutiles pour la perception de la taxe sur la valeur ajoutée et son contrôle par l'administration, ne décide pas légalement que l'assujetti pouvait déduire la taxe sur la valeur ajoutée afférente auxdites factures.
Cass., 19 septembre 1996, *Arr. Cass*., 1996, 318 et *Pas.,* 1996, I, 318.
— Facture - date
Antwerpen, 26 mars 1985, *F.J.F*., 1985, 249.
— Pour qu'une association de fait soit en droit d'opérer la déduction de la TVA en amont, la facture doit être adressée à l'association elle-même et non à ses associés ou aux organes de l'association.
Gent, 30 janvier 1986, *F.J.F*., 1988, 222.
— Association de faits
Gent, 21 décembre 1993, *Cour. fisc.,* 1994, 257.
— Facture - mentions obligatoires
Brussel, 5 mars 1998, *T.F.R*., 1999, 143.

Bibl.: — BORGER, F., "B.T.W. Koper moet factuur goed nakijken", *Fisc. Act.,* 1997, 34, 5-7; BORGER, F., "Cassatie spreekt zich uit over een wijze van correctie van niet-conforme facturen", *Fisc. Act.,* 2000, 44, 3; CAMBIEN, J.-M., JOOSTEN, M. et LEJEUNE, I., "De nieuwe B.T.W.-Richtlijn inzake facturering: een (vergiftigd) geschenk van de goden", in X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, Belasting over de toegevoegde waarde, Actuele Voorinformatie,* Diegem, Ced. Samsom, 2001, n° 01/380, 8-17; CAMBIEN, J.-M., JOOSTEN, M. et LEJEUNE, I., "Europese B.T.W.-Richtlijn over facturering is aanvaard", *Fisc. Act.,* 2001, 44, 5-6; GIART, A. et COSIJNS, E., "Boekhoudkundige verplichtingen inzake B.T.W.", *B.T.W.-Revue,* n° 44, 175-178; MASSIN, I., "Opgelet met formele voorschriften bij B.T.W.-vrijstellingen", *Fiscoloog,* 1998, 647, 7-8; MASSIN, I., "Buitenlandse B.T.W.-plichtigen: de overige uitvoeringsbesluiten", *Fiscoloog,* 2002, n° 843, 3-5; SEUTIN, P., "Bedenkingen bij de factuur en de uitoefening van het recht op aftrek van de B.T.W.", *A.F.T.,* 1991, 311-315; VANDEN BERGHE, L., "De vordering in rechte van de betaling van een bedrag waarvoor geen regelmatige factuur is opgesteld", *A.F.T.,* 1984, 55-56; X, B.T.W.-Praktijkboek 2001, Diegem, Ced. Samsom, 2001, 554-562, n° 13095-13216; X, "Eenheidsprijs in BEF, factuur in EUR: hoe omrekenen?", *Fiscoloog,* 2001, 799, 3; X, "Eenheidsprijs in BEF, factuur in EUR: hoe omrekenen (bis)?", *Fiscoloog,* 2001, 811, 6.

Admin.: — Circulaire n° 119, 29 juillet 1971 (Particuliers).

— Circulaire n° 116, 13 décembre 1972 (Factures de faible montant. Simplifications).
— Circulaire n° 5, 10 mars 1976 (Enonciations des factures).
— Circulaire n° 22, 4 décembre 1981 (Enonciations des factures).
— Circulaire n° 4, 12 mars 1999 (Règles applicables pour l'établissement et la comptabilisation des factures et documents visés par la réglementation en matière de T.V.A., en raison de l'introduction de l'euro).

— *Q.R.,* Sénat, 1982-1983, n° 21, 752-753 (Q. n° 95 VANHAVERBEKE (Factures - déduction).
— *Q.R.,* Ch., 1992-1993, n° 55, 19 avril 1993 (Q. n° 457 DE CLIPPELLE) (Taxe due par le cocontractant - place de l'indication des taux et du montant de la taxe).
— *Q.R.,* Ch., 1995-1996, n° 33, 6 mai 1996 (Q. n° 314 VAN DEN EYNDEN) (Obligation - acquittement de la taxe - facture - délivrance de la facture - mention sur la facture).
— *Q.R.,* Sénat, 2001-2002, n° 2-37, 26 juin 2001 (Q. n° 1216 NYSSENS) (Déduction - Conditions de forme).
— *Q.R.,* Ch., 1999-2000, 20 mars 2000, 2597 (Q. n° 74 CREYF) (Vente publique - Vente aux enchères - Mention de la T.V.A. sur la facture - Droit à déduction).
— *Q.R.,* Sénat, 1999-2000, 28 mars 2000, 551 (Q. n° 364 DE CLIPPELE) (Rabais de prix - Facture).

Comm.: — Voy. aussi Directive 2001/115/ER du conseil de 20 décembre 2001 (*JO. L.* 17.I.2002, n° 15, 24).
— Facture - droit de déduction.
Trib. Courtrai, 13 mai 1991, *Cour. fisc.,* 1991, 468, note D. GAZAGNES.
— Les mentions essentielles de la facture sont celles qui permettent d'identifier de façon suffisante les cocontractants, l'objet de l'opération et le mode de calcul de la taxe, ce que prévoient, par ailleurs, les articles 53, § 1er, alinéa 1er, et 70, § 2, alinéa 1er, du Code de la T.V.A. Le défaut d'inscription sur les factures du fournisseur de leur numéro d'ordre dans le facturier de sortie ne constitue pas une mention accessoire dès l'instant où elle est destinée à permettre d'effectuer un contrôle efficace des opérations de ventes et d'achats intervenues entre les assujettis, de déterminer avec précision le jour de la transaction et le montant de la taxe due au Trésor et d'établir si celle-ci a été effectivement payée. Le défaut d'inscription de cette mention sur la facture permet dès lors, à lui seul, de refuser le droit à la déduction de la taxe. L'absence sur les factures de mentions techniques propres à la livraison de véhicules, mentions prévues par l'arrêté royal n° 17 du 20 juillet 1970, n'entraîne pas automatiquement le rejet du droit à la déduction de la taxe, pour autant que le contrôle administratif demeure possible en ce qui concerne les opérations soumises au paiement de la T.V.A. Ces mentions ne sont pas nécessairement utiles pour la perception de la taxe et son contrôle.
Bruxelles, 4 avril 2003, *F.J.F.,* 2003, n° 10, 1042. □

Art. 6. § 1er. [Lorsque la facture est délivrée par le cocontractant, au nom et pour le compte de l'assujetti effectuant la livraison de biens ou la prestation de services, il l'établit aux conditions suivantes:

1° les parties doivent préalablement convenir d'appliquer ce procédé; l'existence d'un tel accord doit pouvoir être établie par chaque partie à la requête de l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions;

2° chaque facture doit faire l'objet d'une procédure d'acceptation explicite par l'assujetti effectuant la livraison de biens ou la prestation de services.

Le Ministre des Finances ou son délégué règlent les modalités d'application de l'alinéa 1er.]

§ 2. En cas de vente publique de biens meubles d'un assujetti failli, la facture [...] peut être remplacée par un document établi par le notaire ou l'huissier instrumentant à partir du procès-verbal de la vente publique, et délivré à l'acheteur, sous les conditions suivantes:

1° le procès-verbal et le document portent, par lot adjugé, les mentions visées à l'article 5, § 1er, à l'exception du numéro d'ordre du facturier de sortie, et, pour les livraisons aux assujettis identifiés à la taxe sur la valeur ajoutée conformément à l'article 50 du Code, leur numéro d'identification. Dans le procès-verbal ces mentions peuvent toutefois être remplacées par un numéro de référence attribué à chaque document;

2° un double du document est remis au curateur.

§ 3. [...]

□ **Lég.:** § 1 remplacé par l'art. 5, a A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2, phrase liminaire remplacée par l'art. 5, b A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 3 abrogé par l'art. 5, c A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004.

Jur.: — Taxe sur la valeur ajoutée - Interprétation des art. 21, point 1, sous c), et 22, § 3, sous c) - Document pouvant être considéré comme tenant lieu de facture - Note de crédit émise par l'acheteur et non contestée par le vendeur en ce qui concerne le montant de la taxe y indiqué.
C.J.C.E., n° C-141/96, 17 septembre 1997 (Finanzamt Osnabrück-Land/Langhorst), *Rec. C.J.C.E.*, 1997, I, 5073.

Bibl.: — AMAND, C., "B.T.W. en Purchasing Card. B.T.W.-aftrek op basis van B.T.W.-rapport dat dienst doet als factuur", *Fisc. Act.,* 2000, 31, 3-4; BOUWENS, E. et SCHMITZ, E., "Selfbilling invoicing, de toelichting van de toekomstige nieuwe Belgische spelregels", in X, *Fiscaal Praktijkboek 2000-2001 Indirecte Belastingen,* Diegem, Ced. Samsom, 2000, 265-303; GIART, A. et COSIJNS, E., "Boekhoudkungie verplichtingen inzake B.T.W.", *B.T.W.-Revue,* n° 44, 179; MASSIN, I. en VANDERSTICHELEN, B., "Voorafbetaalde telefoonkaarten: geen B.T.W. op de commissie", *Fiscoloog,* 2005, n° 965, 6-8; X, *B.T.W.-Praktijkboek, 2001,* Diegem, Ced. Samsom, 2001, 564-567, n° 13132-13160.

Admin.: — Circulaire n° 27, 19 novembre 1975 (Facturation - obligations du client).

— *Q.R.,* Ch., 1992-1993, n° 58, 10 mai 1993, 5308-5310 (Q. n° 383 DE CLIPPELE (Facturation - cocontractant).

— Décision n° E.T. 1927, 30 janvier 1976 (Les criées - bordereaux d'achat). □

Art. 7. § 1er. En cas de vente à l'essai, d'envoi à vue ou en consignation, l'assujetti est tenu de délivrer au destinataire ou au consignataire lors de la remise des biens ou de l'envoi, un document mentionnant, outre le nom et l'adresse des parties à l'opération, un numéro d'ordre attribué au document, la date de la remise des biens ou de l'envoi, la dénomination usuelle et la quantité des biens remis ou envoyés.

L'assujetti visé à l'alinéa 1er est également tenu de délivrer un document au destinataire ou au consignataire lors de la réception de biens qui lui sont restitués, en tout ou en partie, par ces derniers. Ce document porte les mentions visées à l'alinéa 1er, à l'exception de la date de la remise des biens ou de l'envoi, qui est remplacée par la date de réception des biens.

Les dispositions des alinéas 1er et 2 ne sont pas applicables en cas de vente à l'essai ou d'envoi à vue lorsque l'assujetti doit compléter le registre visé à l'article 23 du présent arrêté, ou en cas de vente en consignation, lorsque pour le transfert des biens à destination d'un autre Etat membre en vue de cette vente, il doit délivrer le document visé à l'article 2.

La facture que l'assujetti doit délivrer au destinataire ou au consignataire lorsque celui-ci devient propriétaire des biens ou lorsque ces biens sont censés être livrés au consignataire en vertu de l'article 16, § 2, du Code, doit rappeler les documents visés aux alinéas 1er et 2.

§ 2. Lorsque l'assujetti qui vend les biens à l'essai ou qui les envoie à vue ou en consignation n'est pas établi en Belgique et n'est pas tenu à l'obligation prévue au § 1er, l'assujetti qui reçoit les biens est tenu d'établir lui-même un document comportant les éléments visés au § 1er, alinéa 1er, à l'exception de la date d'envoi qui est remplacée par la date de réception des biens.

L'assujetti visé à l'alinéa 1er, qui a reçu les biens est également tenu d'établir un document lors de la restitution des biens, en tout ou en partie. Ce document porte les mentions visées à l'alinéa 1er, à l'exception de la date de réception des biens, qui est remplacée par la date de leur restitution.

Il porte une référence au document établi sur la facture qui lui est délivrée lorsqu'il devient propriétaire des biens ou lorsque les biens sont censés lui être livrés en vertu de l'article 16, § 2, du Code.

□ **Bibl.:** — GIART, A. et COSIJNS, E., "Boekhoudkundige verplichtingen inzake B.T.W.", *B.T.W.-Revue,* n° 44, 178-179.

Admin.: — Circulaire n° 86, 16 mai 1971 (facturation).
— Circulaire n° 16, 4 juillet 1994 (Envois en consignation. Régime simplifié), modifié par circulaire n° 4, 2003, n° 384.

— Décision n° E.T. 87461, 22 octobre 1996 (Livraison intracommunautaire). □

Art. 8. [Pour chaque facture délivrée, un double doit être établi soit par l'assujetti qui a effectué la livraison de biens ou la prestation de services, soit en cas d'application de l'article 6, par le cocontractant. Ce double doit être

conservé par l'assujetti qui a effectué la livraison de biens ou la prestation de services.

L'assujetti doit également établir et conserver un double des autres documents visés aux articles 2 et 7, § 1er.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 6 A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004.

Bibl.: — X, *B.T.W.-Praktijkboek 2001,* Diegem, Ced. Samsom, 2001, 562, n° 13129. □

Art. 9. § 1er. [L'assujetti et la personne morale non assujettie qui sont redevables de la taxe conformément à l'article 51, § 1er, 2° et § 2, 1°, 2° et 5°, du Code, ou à l'article 20 ou 20bis, sont tenus d'établir un document au plus tard le cinquième jour ouvrable du mois qui suit celui au cours duquel la taxe devient exigible conformément aux articles 17, § 1er, 22, § 2 ou 25septies, § 2, alinéa 1er, du Code, lorsqu'ils ne sont pas encore en possession de la facture relative à l'opération.]

§ 2. Le document visé au § 1er doit contenir les mentions suivantes:

1° le nom ou la dénomination sociale et l'adresse des parties intervenues dans l'opération;

2° le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée, visé à l'article 50 du Code, de la personne qui établit le document;

3° a) pour l'acquisition intracommunautaire de biens, la date à laquelle le fait générateur est intervenu par application de l'article 25septies, § 1er, du Code;

b) [pour les opérations visées à l'article 51, § 2, 1°, 2° et 5°, du Code, ou à l'article 20 ou 20bis, la date de l'achèvement de l'opération ou, lorsque la taxe devient exigible par application de l'article 17, § 1er, alinéa 2 ou de l'article 22, § 2, alinéa 2, du Code, la date à laquelle elle est exigible];

4° les éléments visés à l'article 5, § 1er, 6°;

5° [l'indication, par taux, de la base d'imposition et le montant total des taxes dues];

6° le numéro sous lequel le document est inscrit au facturier d'entrée ou au registre que l'assujetti et la personne morale non assujettie doivent tenir conformément à l'article 14 du présent arrêté.

§ 3. Les mentions visées au § 2 peuvent être remplacées par une référence au contrat écrit, dans la mesure où celui-ci comporte les données nécessaires.

§ 4. [Lors de la réception de la facture, les personnes visées au § 1er sont tenues d'inscrire sur celle-ci une référence au document visé au § 2, et sur ce dernier, une référence à la facture.]

□ **Lég.:** § 1 remplacé par l'art. 7, 1° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2, 3°, b remplacé par l'art. 7, 2° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2, 5° remplacé par l'art. 7, 3° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 4 remplacé par l'art. 7, 4° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004. □

Art. 10. § 1er. [L'assujetti qui effectue des livraisons de biens ou des prestations de services, autres que celles exonérées par l'article 44 du Code ne lui ouvrant aucun droit à déduction est tenu d'établir en deux exemplaires, un document, le jour même de l'opération, pour les biens et les services destinés à son activité économique, qui lui sont fournis, à titre onéreux ou à titre gratuit, par un non assujetti ou par un assujetti qui n'est pas tenu de délivrer une facture.]

Ce document porte les mentions suivantes:

1° le numéro sous lequel il est inscrit au facturier d'entrée de l'assujetti;

2° le nom ou la dénomination sociale et l'adresse des parties intervenues dans l'opération;

3° le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée [qui lui est attribué] conformément à l'article 50 du Code;

4° la date de l'opération;

5° les éléments nécessaires pour déterminer l'opération;

6° le cas échéant, le prix.

[Ce document est signé, pour accord, par les parties contractantes, avec mention de la qualité des signataires; un exemplaire dudit document est remis au fournisseur de biens ou au prestataire de services.]

§ 2. L'assujetti est dispensé d'établir le document visé au § 1er, lorsqu'un document lui est délivré par son cocontractant.

Le cas échéant, l'assujetti complète ce dernier document par les mentions visées au § 1er, alinéa 2.

□ **Lég.:** § 1, al. 1 remplacé par l'art. 8, 1° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, al. 2, 3° remplacé par l'art. 8, 2° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 1, al. 3 inséré par l'art. 1, b A.R. 22 novembre 1994 (M.B. 1.XII.1994).

Bibl.: — GIART, A. et COSIJNS, E., "Boekhoudkundige verplichtingen inzake B.T.W.", *B.T.W.-Revue,* n° 44, 218-250.

Admin.: — *Q.R.,* Ch., 1994-1995, n° 151, 1 mai 1995, 16206-16209 (Q. n° 1452 DE CLIPPELE) (Document spécial). □

Art. 11. La cession d'une universalité de biens ou d'une branche d'activité, visée à l'article 11 du Code ainsi que les opérations visées à l'article 18, § 3, du Code doivent être constatées par un document, rédigé par les parties à la cession, et dont chaque partie reçoit un exemplaire.

Ce document doit notamment contenir les mentions suivantes:

1° la date de la cession ou des opérations;

2° le nom ou la dénomination sociale et l'adresse des parties intervenues et, le cas échéant, leur numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée, visé à l'article 50 du Code de la T.V.A.;

3° une description détaillée de l'objet de la cession ou de l'opération;

4° le prix.

Art. 12. § 1er. [Un document rectificatif au sens de l'article 53, § 2, alinéa 3, du Code, doit être délivré lorsque, après leur délivrance, la facture ou un des documents visés aux articles 2, 6, 7, § 1er, et 10 doivent être corrigés.]

§ 2. Les assujettis et les personnes morales non assujetties sont tenus d'établir un document rectificatif lorsqu'un des documents visés aux articles 3, 9, 10 et 11 doit être corrigé après son inscription dans le facturier ou le registre prévus par l'article 14 du présent arrêté. L'assujetti doit remplir la même obligation lorsque le document visé à l'article 7, § 2, doit être corrigé.

§ 3. [Le document rectificatif visé aux §§ 1er et 2 porte une référence à la facture ou au document à rectifier. Le Ministre des Finances ou son délégué règlent la manière dont le document rectificatif doit être établi.]

§ 4. Les assujettis doivent établir un double des documents visés au § 1er chaque fois que les documents rectifiés sont visés [aux articles 8 et 10].

[§ 5. En ce qui concerne l'application de l'article 10, le document et son double doivent être signés, pour accord, par les parties contractantes avec mention de la qualité des signataires.]

□ **Lég.:** § 1 remplacé par l'art. 9, 1° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 3 remplacé par l'art. 9, 2° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 4 remplacé par l'art. 2, b A.R. 22 novembre 1994 (M.B. 1.XII.1994);
§ 5 inséré par l'art. 2, c A.R. . 22 novembre 1994 (M.B. 1.XII.1994).

Bibl.: — VANDENDRIESSCHE, P., "Verkoopcommissionair: verplicht gebruik creditnota", *Fiscoloog,* 1998, 680, 7. □

Art. 13. [Le Ministre des Finances ou son délégué peuvent déroger, aux conditions qu'ils fixent, aux mentions qui doivent normalement figurer sur les factures relatives à des livraisons de biens ou des prestations de services qui ont lieu en Belgique conformément aux articles 15 et 21 du Code dans les cas suivants:

- lorsque le montant de la facture est peu élevé;

- lorsque les pratiques commerciales ou administratives du secteur d'activité concerné ou les conditions techniques de délivrance de ces factures rendent difficile le respect de toutes les obligations prévues.]

[En tout état de cause, ces factures doivent contenir les éléments suivants:

- la date de délivrance,

- l'identification de l'assujetti,

- l'identification du type de biens livrés ou des services rendus,

- le montant de la taxe due ou les données permettant de le calculer.]

[L'alinéa 1er ne peut s'appliquer aux opérations visées aux articles 15, § 2, alinéa 2, 2°, §§ 4 et 5, 25ter et 39bis du Code.

Le Ministre des Finances ou son délégué peuvent également déroger aux conditions qu'ils fixent, aux mentions qui doivent normalement figurer sur les documents visés aux arti-

cles 5 à 10 et 12 sans que ces facilités puissent entraver le contrôle de l'application de la taxe.]

□ **Lég.:** Al. 1 remplacé par l'art. 10, 1° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
Al. 2 remplacé par l'art. 10, 2° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
Al. 3-4 insérés par l'art. 10, 3° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004. □

CHAPITRE II

LA COMPTABILITE

Art. 14. § 1er. Les assujettis doivent tenir une comptabilité appropriée à l'étendue de leurs activités en vue de permettre l'application et le contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée.

§ 2. La comptabilité des assujettis, à l'exception de ceux qui effectuent exclusivement des opérations visées à l'article 8bis du Code, comprend notamment les registres suivants:

1° un facturier d'entrée dans lequel ils inscrivent les factures et documents relatifs à leur activité économique et qui concernent les opérations suivantes:

- les livraisons de biens et les prestations de services;

- les importations;

- les acquisitions intracommunautaires de biens;

- les opérations visées aux articles 12, § 1er, 3° et 4°, 19, § 2, 1°, et § 3, et 25quater du Code;

- les cessions visées à l'article 11 du Code et les opérations visées à l'article 18, § 3, du Code, qui leur ont été faites;

- les opérations visées à l'article 10;

2° un facturier de sortie, dans lequel ils inscrivent les factures et les documents visés [aux articles 2,] 3, 6 et 11, ainsi que les documents rectificatifs qui s'y rapportent;

3° [un journal, par siège d'exploitation, dans lequel ils inscrivent les recettes relatives aux opérations [pour lesquelles ils n'ont pas d'obligation de délivrer une facture et pour lesquelles ils n'ont pas délivré une facture.].

Le journal des recettes relatif aux opérations effectuées dans le siège d'exploitation, ainsi que les pièces justificatives visées à l'article 15, § 2, qui s'y rapportent, en ce compris, le cas échéant, les doubles des notes ou des reçus visés à l'article 22, doivent se trouver à ce siège d'exploitation jusqu'à l'expiration du troisième mois qui suit celui au cours duquel ledit journal des recettes a été clôturé.

Les assujettis qui disposent de plusieurs sièges d'exploitation doivent, en outre, tenir un registre centralisateur dans lequel ils inscrivent, par taux, à la fin de chaque période de déclaration, le montant total des recettes de la période inscrites dans les différents journaux des recettes.]

§ 3. Par dérogation au § 2, 3°, les assujettis qui bénéficient du régime particulier instauré par l'article 56, § 1er, du Code, sont dispensés de la tenue du journal.

§ 4. Les petites entreprises visées à l'article 56, § 2, du Code sont dispensées de la tenue des registres visés au § 2, 1° et 2°, lorsqu'elles conservent les factures et documents ou, le cas échéant, les doubles des factures et documents visés par ces dispositions suivant l'ordre d'une série ininterrompue de numéros de classement qu'elles leur assignent lors de leur réception, de leur délivrance ou de leur établissement et qu'elles tiennent le registre visé au § 5.

§ 5. Par dérogation au § 2, les assujettis qui effectuent des opérations exemptées de la taxe conformément à l'article 44, §§ 1er, 2, 3, 1° à 3° et 11° à 13°, et les assujettis qui bénéficient du régime agricole visé à l'article 57 du Code doivent tenir un registre dans lequel ils inscrivent les factures et documents relatifs à leur activité, constatant les opérations pour lesquelles ils sont redevables de la taxe conformément à l'article [51, § 1er, 2°, et § 2, 1° et 2°,] du Code et les factures et documents visés à l'article 5, § 2, de l'arrêté royal n° 31 relatif aux modalités d'application de la taxe sur la valeur ajoutée, en ce qui concerne les opérations effectuées par les assujettis établis à l'étranger.

§ 6. Les personnes morales non assujetties doivent tenir le registre visé au § 5.

□ **Lég.:** § 2, 2° remplacé par l'art. 11, 1° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2, 3° remplacé par l'art. 2 A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2, 3°, al. 1 remplacé par l'art. 11, 2° A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 5 remplacé par l'art. 4 A.R. 25 février 1996 (M.B. 5.III.1996).

Jur.: — inventaire - credibilité
Gent, 14 juin 1988, *B.T.W.-Revue,* n° 94, 110.

Bibl.: — GIART, A. et COSIJNS, E., "Boekhoudkundige verplichtingen inzake B.T.W.", *B.T.W.-Revue,* n° 44, 218-250; MASSIN, I., "Nieuwe regels inzake dagboek van ontvangsten en registers", *Fiscoloog,* 2002, n° 834, 3-4; MASSIN, I., "Dagboek van ontvangsten: ook voor vrijgestelde handelingen?", *Fiscoloog,* 2004, n° 933, 1-2; X, "Nieuwe regels voor getuigschriften en dagboeken", *Fiscoloog,* 1999, 690, 5-8.

Admin.: — Circulaire n° 81, 7 décembre 1970 (factures).
— Circulaire n° AFZ/2000-0466, 12 mars 2002, n° 3-4 (garagiste - journal de recettes - note T.V.A. - or d'investissement - registre centralisateur - registre unique pour les garagistes - report de perception).

— *Q.R.,* Ch., 1970-1971, n° 29, 1372-1374 (Q. n° 123 DE CROO) (Comptabilité).
— *Q.R.,* Ch., 1970-1971, n° 40, 2038-2040 (Q. n° 117 VANSTEENKISTE) (Contrôle - lieu de la comptabilité).
— *Q.R.,* Sénat 1971-1972, n° 10, 440-441 (Q. n° 52 VERBIST) (Comptabilité fiscale).
— *Q.R.,* Ch., 1972-1973, n° 19, 1049-1051 (Q. n° 100 ANCIAUX) (Factures - livre de vente).
— *Q.R.,* Ch., 1995-1996, n° 19, 29 janvier 1996, 2012-2018 (Q. n° 147 VAN DE CASTEELE, registres de T.V.A.).

— Décision n° E.T. 9012, 26 mai 1972 (Journal des recettes. Ventilation par taux). □

Art. 15. § 1er. Les registres qui font partie de la comptabilité forment, chacun dans sa fonction, une série continue; au plus tard au moment de leur emploi, ils sont identifiés par la spécification de cette fonction, leur place dans cette série, le nom ou la dénomination sociale de l'assujetti ou de la personne morale non assujettie et son numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée, visé à l'article 50 du Code.

[Les registres visés à l'article 14 peuvent être tenus sur feuilles mobiles, à l'exception du journal des recettes et du registre centralisateur visés au § 2, 3°, de cet article. Les feuilles mobiles doivent être numérotées au plus tard au moment de l'emploi de ces feuilles.]

[Les feuilles du journal des recettes et du registre centralisateur visés à l'article 14, § 2, 3°, doivent être numérotées au plus tard au moment de l'emploi de ces registres.]

[Le journal des recettes doit couvrir les opérations effectuées au cours d'une période égale à douze mois.]

§ 2. Les inscriptions relatives à la comptabilité s'appuient sur des pièces justificatives, datées et conservées, selon le cas, en original ou en copie.

Les inscriptions dans les registres sont faites sans retard, par ordre de dates, sans blanc ni lacune; en cas de rectification, l'écriture primitive doit rester lisible; les totaux de chaque page sont reportés en haut de la page suivante.

§ 3. Les inscriptions dans les registres, visées à l'article 14, §§ 2, 5 et 6, comportent notamment:

a) le numéro d'ordre attribué à la facture ou au document;

b) la date de la facture ou du document,

c) le nom ou la dénomination sociale du cocontractant;

d) par facture ou par document et, lorsque c'est nécessaire, par taux, la base d'imposition et le montant de la taxe correspondante;

e) le prix de l'opération lorsque celle-ci n'est pas imposable;

f) [une ventilation en vue de l'établissement des déclarations visées [aux articles 53, § 1er, alinéa 1er, 2°], et 53ter, 1°, du Code, ainsi que, à la fin de chaque période de déclaration, par grille de déclaration, le montant total de la période];

[g) [...].]

§ 4. [Par siège d'exploitation, le montant total des recettes de chaque journée est inscrit au jour le jour dans le journal des recettes.]

Une inscription distincte, avec indication de la nature des biens vendus, est cependant nécessaire pour les recettes provenant de la livraison des biens dont le prix par unité commerciale usuelle, excède [[250 EUR]] y compris la taxe sur la valeur ajoutée.

L'inscription distincte visée à l'alinéa précédent peut être remplacée par une inscription globale journalière lorsque les documents justificatifs qui doivent être établis, portent, outre la recette, l'indication précise de la nature des biens vendus.

Lorsque les recettes sont soumises à des taux différents, elles sont inscrites par taux. Dans les cas qu'ils déterminent et aux conditions qu'ils fixent, le Ministre des Finances ou son délégué peuvent cependant déroger à cette prescription en autorisant l'inscription des recettes sans distinction selon le taux de taxe et l'utilisation de formules appropriées pour la ventilation de ces recettes par taux.

[En outre, [selon le cas, dans le seul journal des recettes ou dans le registre centralisateur,] sont inscrits, par taux, à la fin de chaque période de déclaration, le montant total de la base d'imposition ainsi que le montant total de la taxe correspondante, relatifs à la période [...].]

□ **Lég.:** § 1, al. 2 remplacé par l'art. 3, 1° A.R. 6 février 2002 (M.B. 15.II.2002);
§ 1, al. 3 remplacé par l'art. 3, 2° A.R. 6 février 2002 (M.B. 15.II.2002);
§ 1, al. 4 inséré par l'art. 3, 3° A.R. 6 février 2002 (M.B. 15.II.2002);
§ 3, f remplacé par l'art. 6 § 15, 3° A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000) et remplacé par l'art. 12 A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 3, g inséré par l'art. 2, B A.R. 1 décembre 1998 (M.B. 1.XII.1998, éd. 2) et abrogé par l'art. 6 § 15, 4° A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000);
§ 4, al. 1 remplacé par l'art. 4, 1° A.R. 6 février 2002 (M.B. 15.II.2002);
§ 4, al. 2 remplacé par l'art. 3-15, 4° A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000) et par l'art. 37-6° A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001).
§ 4, al. 5 inséré par l'art. 2, C A.R. 26 novembre 1998 (M.B. 1.XII.1998, éd. 2) et remplacé par l'art. 6 § 15, 5° A.R. 20 juillet 2000 (M.B. 30.VIII.2000) et par l'art. 4, 2° A.R. 6 février 2002 (M.B. 15.II. 2002).

Bibl.: — GIART, A. et COSIJNS, E., "Boekhoudkundige verplichtingen inzake B.T.W.", *B.T.W.-Revue,* n° 44, 220-226; VANDENDRIESSCHE, P. et MASSIN, I., "Buitenlanders: Belgisch B.T.W.-nummer klant vermelden", *Fiscoloog,* 1997, 635, 6-7; X, "Nieuwe regels voor getuigschriften en dagboeken", *Fiscoloog,* 1999, 690, 5-8.

Admin.: — *Q.R.,* Ch., 1970-1971, n° 40, 2038-2040 (Q. n° 117 VANSTEENKISTE) (Contrôle - lieu de la compabilité).
— *Q.R.,* Ch., 1982-1983, n° 43, 3519-3592 (Q. n° 388 STEVERLYNCK) (Livraison - particuliers). □

Art. 16. § 1er. Les assujettis qui effectuent des livraisons de biens visées à l'article 15, §§ 4 et 5, du Code, qui n'ont pas opté conformément au § 4, dernier alinéa, et au § 5, pénultième alinéa, b, doivent à tout moment pouvoir établir à la satisfaction des agents de l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, le montant global, pour l'année civile en cours, de leurs livraisons qui interviennent pour le calcul des seuils visés à l'article 15, § 4, alinéa 2, 1°, et § 5, alinéa 1er, 2°, précité.

§ 2. En vue de l'application de l'article 53bis, § 1er, du Code, l'obligation visée au § 1er incombe également aux assujettis et aux personnes morales non assujetties visées à l'article 25ter, § 1er, alinéa 2, 2°, du Code, qui n'ont pas opté conformément à l'alinéa 2 de cette disposition, en ce qui concerne le montant global, pour l'année civile en cours, de leurs acquisitions intracommunautaires de biens y visés.

§ 3. Le Ministre des Finances ou son délégué peuvent régler l'application des §§ 1er et 2, lorsqu'ils le jugent nécessaire pour assurer l'application de la taxe et le contrôle de la perception exacte de celle-ci.

CHAPITRE III

**EXIGIBILITE DE LA TAXE
DECLARATION REDEVABLE DE LA TAXE**

Art. 17. En ce qui concerne les livraisons de biens meubles et les prestations de services effectuées par un assujetti qui, habituellement livre des biens ou fournit des services à des particuliers, et [pour lesquelles il n'a pas d'obligation de délivrer une facture et pour lesquelles il n'a pas délivré une facture], la taxe est exigible au fur et à mesure de l'encaissement du prix ou des subventions visées à l'article 26, alinéa 1er, du Code.

Cette disposition n'est pas applicable dans la mesure où l'assujetti est soumis au régime particulier instauré par l'article 56, § 1er, du Code.

□ **Lég.:** Al. 1 remplacé par l'art. 134 A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004.

Admin.: — *Q.R.,* Ch., 1970-1971, n° 29, 1372-1374 (Q. n° 123 DE CROO) (Comptabilité). □

Art. 18. § 1er. La personne tenue au dépôt de la déclaration visée [à l'article 53, § 1er, alinéa 1er, 2°], ou à l'article 53ter, 1°, du Code, doit la remettre [au service indiqué par le Ministre des Finances], au plus tard le vingtième jour qui suit la période à laquelle elle se rapporte.

§ 2. [Par dérogation à l'article 53, § 1er, alinéa 1er, 2°, du Code, l'assujetti qui détermine le montant de l'acompte visé à l'article 19, § 1er, conformément à la règle énoncée à l'ar-

ticle 19, § 2, est autorisé à ne remettre qu'une déclaration trimestrielle au plus tard le vingtième jour du mois qui suit chaque trimestre civil, lorsque:

a) le chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée, n'excède pas 1.000.000 EUR pour l'ensemble de son activité économique;

b) le chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée, n'excède pas 200.000 EUR pour l'ensemble des livraisons des biens suivants:

- les huiles minérales visées à l'article 3 de la loi du 22 octobre 1997 relative à la structure et aux taux des droits d'accise sur les huiles minérales;

- les appareils de téléphonie mobile et les ordinateurs, ainsi que leurs périphériques, accessoires et composants;

- les véhicules terrestres munis d'un moteur soumis à la réglementation sur l'immatriculation.]

[§ 3. Le passage du régime de déclarations trimestrielles au régime de déclarations mensuelles a lieu à l'expiration du premier trimestre civil au cours duquel toutes les conditions prévues au § 2 ne sont plus remplies. L'assujetti est tenu de faire connaître ce changement par écrit au plus tard le dixième jour du mois qui suit le trimestre civil susvisé à l'office de contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée dont il relève.

Tous les autres passages d'un régime de déclaration à un autre peuvent, à la demande expresse de l'assujetti, être autorisés par l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions. Ils ont toujours effet au 1er janvier de l'année civile qui suit la date de la demande. La demande écrite motivée doit être introduite auprès de l'office de contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée dont il relève.]

§ [4]. [Les personnes tenues au dépôt des déclarations visées aux §§ 1er et 2 doivent utiliser les formules qui leur sont procurées par l'Administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, et dont le modèle figure à l'annexe I au présent arrêté en ce qui concerne la déclaration visée à l'article 53, alinéa 1er, 3°, du Code, et à l'annexe III en ce qui concerne la déclaration visée à l'article 53ter, 1°, du Code. La description des grilles de la déclaration dont le modèle figure à l'annexe I précitée, fait l'objet de l'annexe II au présent arrêté.]

Elles peuvent toutefois, aux conditions fixées par le Ministre des Finances ou son délégué, utiliser des formules de déclaration qui sont spécialement conçues pour être complétées par une procédure utilisant la technique de l'informatique ou de la mécanographie, et dont les modèles sont arrêtés par la même administration.

[§ [5]. Les personnes tenues au dépôt de la déclaration visée à l'article 58bis, § 2, 4, du Code, utilisent des formules de déclarations qui consistent en un message électronique dont le contenu est fixé à l'annexe IV du présent arrêté. Elles doivent l'envoyer à l'adresse électronique créée à cet effet par le Ministre des Finances ou son délégué.]

□ **Lég.:** § 1 remplacé par l'art. 1 L. 5 septembre 2001 (M.B. 18.IX.2001) et par l'art. 14 A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2 remplacé par l'art. 1, 1° L. 23 août 2004 (M.B. 31.VIII.2004, éd. 1re), applicable à partir du 1er janvier 2005;
§ 3 inséré par l'art. 1, 2° L. 23 août 2004 (M.B. 31.VIII.2004, éd. 1re), applicable à partir du 1er janvier 2005;
§ 4 renuméroté par l'art. 1, 2° L. 23 août 2004 (M.B. 31.VIII.2004, éd. 1re), applicable à partir du 1er janvier 2005; al. 1 remplacé par l'art. 2 A.R. 2 avril 2002 (M.B. 16.IV.2002, éd. 2) et remplacé par l'art. 14 A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004, inséré par l'art. 1 A.R. 15 juillet 2003 (M.B. 8.VIII.2003);
§ 5, renuméroté par l'art. 1, 2° L. 23 août 2004 (M.B. 31.VIII.2004, éd. 1re), applicable à partir du 1er janvier 2005; inséré par l'art. 1 A.R. 15 juillet 2003 (M.B. 8.VIII.2003).

Bibl.: — GOVERS, M., "Inscanning B.T.W.-aangiften vanaf 2003", *Fisc. Act.,* 2002, afl. 35, 4-6; MASSIN, I., "BTW-kwartaalaangifte: optiemogelijkheid tot half december", *Fiscoloog,* 2004, afl. 960, 1-2; MASSIN, I., "E-commerce: praktische uitwerking nieuwe B.T.W.-regeling", *Fiscoloog,* 2003, afl. 908, 4-5; MASSIN, I., "Kwartaalaangifte: hogere grens, maar meer uitsluitingen", *Fiscoloog,* 2004, afl. 934, 7-8; X, "Petroleumsector: geen 'kwartaal' - aangiften meer", *Fiscoloog,* 2001, 808, 4.

Admin.: — Circulaire n° AFZ/2002-0944, 12 août 2003, n° 31 (commerce électronique).

— *Q.R.,* Ch., 1995-1996, n° 40, 1 juillet 1996, 5348-5350 (Q. n° 250 FOURNAUX) (Déclaration tardive).

Compte Rendu Analytique, Commission des Finances de la Chambre, COM 956, 1 (Q. n° 708 MAINGAIN) (déclaration T.V.A. - l'emploi des langues).

— Décision n° E.T. 104.710, E.T. 104.711, E.T. 104.712, 22 avril 2004 (Statut social des bureaux sociaux pour artistes). □

Art. 19. § 1er. L'assujetti qui, conformément à l'article 18, § 2, [ne remet qu'une déclaration] trimestrielle, est tenu d'acquitter, au plus tard le vingtième jour des deuxième et troisième mois de chaque trimestre civil, un acompte sur les taxes dont cette déclaration constatera l'exigibilité.

§ 2. Le montant de chacun des acomptes visés au § 1er est égal au tiers des taxes qui étaient dues par cet assujetti pour le trimestre civil précédent.

Pour déterminer le montant du premier acompte à payer au cours d'un trimestre civil, l'assujetti qui a déposé la déclaration relative à ses opérations du trimestre civil précédent, peut défalquer du montant calculé conformément à l'alinéa 1er, le solde qui existe, au jour du paiement, en sa faveur au compte courant visé à l'article 5 de l'arrêté royal n° 24 relatif au paiement de la taxe sur la valeur ajoutée.

Le solde du compte courant au jour du paiement ne peut être défalqué du deuxième acompte à payer pour le trimestre que dans la mesure où ce solde excède le montant du premier acompte calculé conformément à l'alinéa 1er.

La personne qui acquiert ou recouvre la qualité d'assujetti ne doit payer aucun acompte pendant le trimestre civil au cours duquel elle devient ou redevient assujettie.

La personne qui, avant d'être soumise à un régime qui l'oblige à déposer des déclarations trimestrielles, avait déjà la qualité d'assujetti sans être néanmoins tenue d'introduire des déclarations, ne doit payer aucun acompte pendant le trimestre civil pour lequel elle doit déposer sa première déclaration trimestrielle.

L'obligation de payer des acomptes cesse à partir du jour où l'assujetti perd cette qualité ou est soumis à un régime qui le dispense d'introduire des déclarations trimestrielles.

§ 3. [L'assujetti qui, à la date du 1er décembre de l'année civile en cours, est tenu de déposer des déclarations mensuelles à la taxe sur la valeur ajoutée en vertu [de l'article 53, § 1er, alinéa 1er, 2°], du Code, doit acquitter un acompte sur la taxe due pour ses opérations du mois de décembre de cette même année.

Le montant de l'acompte prévu à l'alinéa 1er est égal à la taxe due par cet assujetti pour les opérations qu'il a effectuées du 1er décembre au 20 décembre inclus de l'année civile en cours. Afin de permettre de contrôler ce montant, le Ministre des Finances ou son délégué déterminent les informations à fournir par les assujettis ainsi que le délai et la manière dont ces informations doivent être fournies.

Toutefois, lorsque l'assujetti ne fournit pas les informations visées à l'alinéa précédent ou les fournit tardivement, le montant de l'acompte est égal à la taxe due pour les opérations du mois de novembre de l'année civile en cours.

Sans préjudice de l'imputation du solde dont son compte courant serait créditeur, l'assujetti paie au plus tard le [vingt-quatrième] jour du mois de décembre de l'année civile en cours, le montant de l'acompte calculé conformément à l'alinéa 2 ou 3.]

□ **Lég.:** § 1 remplacé par l'art. 2, A A.R. 5 décembre 1994 (M.B. 9.XII.1994);
§ 3 remplacé par l'art. 2, B A.R. 5 décembre 1994 (M.B. 9.XII.1994);
§ 3, al. 1 remplacé par l'art. 15 A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3), applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 3, al. 4 remplacé par l'art. 1 A.R. 9 novembre 1995 (M.B. 29.XI.1995).

Jur.: — Les articles 10 et 22, paragraphes 4 et 5, de la sixième directive 77/388, qui disposent, d'une part, que la taxe sur la valeur ajoutée devient exigible au moment où la livraison du bien ou la prestation de services est effectuée et, d'autre part, que les Etats membres peuvent déroger à la règle du paiement lors du dépôt de la déclaration périodique en percevant des acomptes provisionnels, font obstacle à ce que des dispositions de droit national imposent aux assujettis de verser un montant de taxe égal à 65 % du montant total exigible pour une période qui n'est pas encore écoulée, de sorte que les assujettis sont amenés, dans certaines hypothèses, à devoir payer la taxe sur des transactions qui ne sont pas encore effectuées. Une telle réglementation aboutit, en effet, à transformer lesdits acomptes en avances contraires à la règle de la directive qui veut que les Etats membres n'exigent le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée que pour des transactions réalisées. Les assujettis dont on exige de tels paiements peuvent invoquer devant le juge national les dispositions précitées de la sixième directive.
C.J.C.E., n° C-10, 20 octobre 1993, (M. Balocchi/Ministero delle Finanze dello Stato), *Rec. C.J.C.E.*, 1993, I, 5105.

Bibl.: — GOVERS, M., "Het decembervoorschot van de maandindieners", in X, *Fiscale Documentatie Vandewinckele, Belasting over de toegevoegde waarde, Actuele Voorinformatie,* Diegem, Ced. Samsom, 2001, nr. 01/380, 18-21. □

Art. 20. § 1er. [Par dérogation à l'article 51, § 1er, 1° du Code, le cocontractant de l'assujetti établi en Belgique qui effectue une des opérations indiquées au § 2, doit acquitter la taxe due en raison de cette opération lorsqu'il est lui-même un assujetti établi en Belgique et tenu au dépôt d'une déclaration visée [à l'article 53, § 1er, alinéa 1er, 2°], du Code, ou un assujetti non établi en Belgique qui a fait agréer un représentant responsable dans le pays conformément à l'article 55, § 1er ou § 2, du Code. Il acquitte la taxe de la manière prévue au § 4, ci-après.]

§ 2. Est visé tout travail immobilier au sens de l'article 19, § 2, du Code.

Sont également visés, dans la mesure où ils ne sont pas des travaux immobiliers:

1° toute opération comportant à la fois la fourniture et la fixation à un bâtiment:

a) de tout ou partie des éléments constitutifs d'une installation de chauffage central ou de climatisation, en ce compris les brûleurs, réservoirs et appareils de régulation et de contrôle reliés à la chaudière ou aux radiateurs;

b) de tout ou partie des éléments constitutifs d'une installation sanitaire d'un bâtiment et, plus généralement, de tous appareils fixes pour usages sanitaires ou hygiéniques branchés sur une conduite d'eau ou d'égout;

c) de tout ou partie des éléments constitutifs d'une installation électrique d'un bâtiment, a l'exclusion des appareils d'éclairage et des lampes;

d) de tout ou partie des éléments constitutifs d'une installation de sonnerie électrique, d'une installation de détection d'incendie et de protection contre le vol, d'une installation de téléphonie intérieure;

e) d'armoires de rangement, éviers, armoires-éviers et sous-éviers, armoires-lavabos et sous-lavabos, hottes, ventilateurs et aérateur équipant une cuisine ou une salle de bains;

f) de volets, persiennes et stores placés à l'extérieur du bâtiment;

2° toute opération comportant à la fois la fourniture et le placement dans un bâtiment de revêtements de mur ou de sol, qu'il y ait fixation au bâtiment ou que le placement ne nécessite qu'un simple découpage, sur place aux dimensions de la surface à recouvrir;

3° tout travail de fixation, de placement, de réparation, d'entretien et de nettoyage des biens visés au 1° ou 2° ci-avant.

Est aussi visée la mise à disposition de personnel en vue de l'exécution d'un travail immobilier ou d'une des opérations visées au 1°, 2° ou 3° ci-avant.

§ 3. L'assujetti qui effectue des opérations visées au § 2 ne reprend pas sur les factures qu'il délivre pour ces opérations, le taux et le montant de la taxe due, mais il porte la mention «Taxe à acquitter par le cocontractant, arrêté royal n° 1, art. 20».

§ 4. Le cocontractant visé au § 1er doit reprendre la taxe due en raison de ces opérations dans la déclaration relative à la période au cours de laquelle la taxe est due.

□ **Lég.:** § 1 remplacé par l'art. 3 A.R. 2 avril 2002 (M.B. 16.IV.2002, éd. 3), et remplacé par l'art. 16 A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3) applicable à partir du 1er janvier 2004.

Jur.: — travail immeuble
Gent, 14 décembre 1994, *F.J.F.,* 1995, 538.
— travail immeuble
Gent, 10 mai 2000, *Cour. fisc.,* 2000, 12, 370.

Bibl.: — DESTERBECK, F., "Werken in onroerende staat eigentijds definiëren", *Fisc. Act.,* 2000, 34, 1-3; MASSIN, I., "Buitenlandse B.T.W.-plichtigen: de overige uitvoeringsbesluiten", *Fiscoloog,* 2002, n° 843, 3-5.

Admin.: — Circulaire n° 3, 1 février 1979 (Mesures tendant à assurer le paiement de la taxe. Report de la perception).

— *Q.R.,* Sénat, 1979-1980, n° 19, 767-768 (Q. n° 61 MAILIN) (Report de la perception).
— *Q.R.,* Ch., 1986-1987, n° 18, 1804-1805 (Q. n° 125 PERDIEU) (Travail immeuble).
— *Q.R.,* Sénat, 1989-1990, n° 40, 1870-1871 (Q. n° 108 ANTHEUNIS) (Assujettis établis à l'étranger - travail immeuble).
— *Q.R.,* Ch., 1993-1994, n° 115, 1 août 1994, 12152 (Q. n° 1124 DE CLIPPELE) (Régime du cocontractant - Champ d'application).
— *Q.R.,* Ch., 1994-1995, n° 152, 8 mai 1995, 16283-16285 (Q. n° 1333 KEMPINAIRE) (Report de la perception).
— *Q.R.,* Ch., 1995-1996, n° 3032 (Q. n° 280 VAN DEN EYNDE) (Travail immeuble).

— *Q.R.,* Ch., 1999-2000, 13 décembre 1999, 1039 (Q. n° 105 VANVELTHOVEN) (Report de la perception - travail immeuble).
— *Q.R.,* Sénat, 2000-2001, n° 2-25, 31 octobre 2000, 1174 (Q. n° 647 DE CLIPPELE) (Travail immeuble).
— *Q.R.,* Ch., 2000-2001, n° 48, 5709 (Q. n° 416 SCHOOFS) (Taux de T.V.A. applicable aux appareils ménagers encastrés et aux placards faits sur mesure).
— *Q.R.,* Ch., 2001-2002, n° 97, 30 octobre 2001, 11163-11164 (Q. n° 794 VANDEURZEN) (T.V.A. sur les appareils de conditionnement d'air).

— Décision n° E.T. 9537, 6 janvier 1972 (Immeubles).
— Décision n° E.T. 12097, 8 août 1972 (Immeubles).
— Décision n° E.T. 21001, 27 juin 1975 (Equipements industriels).
— Décision n° E.T. 20228, 12 août 1975 (Eclairage public).
— Décision n° E.T. 32273, 26 avril 1979 (Caves).
— Décision n° E.T. 32366, 4 mai 1979 (Prestation de service - Coffrage de beton).
— Décision n° E.T. 32511, 22 mai 1979 (Syndic).
— Décision n° E.T. 32494, 23 mai 1979 (Station d'épuration).
— Décision n° E.T. 32483, 8 juin 1979 (Electricité médicale. Radiologie).
— Décision n° E.T. 32742, 11 juin 1979 (Report. Application partielle).
— Décision n° E.T. 32620, 25 juin 1979 (Coffres-forts).
— Décision n° E.T. 32583, 4 juillet 1979 (Installations industrielles).
— Décision n° E.T. 32759, 12 juillet 1979 (Organismes publics).
— Décision n° E.T. 33476, 12 septembre 1979 (Echafaudages. Location).
— Décision n° E.T. 33253, 10 octobre 1979 (Organismes publics).
— Décision n° E.T. 46565, 10 janvier 1984 (Désinfection - Travaux d'entretien - Travaux de nettoyage).
— Décision n° E.T. 59925, 13 novembre 1987 (Ouverture d'une porte par un serrurier).
— Décision n° E.T. 62393, 28 avril 1988 (Opérations relatives à des serres, vérandas ou pergolas).
— Décision n° E.T. 68252, 13 février 1990 (Broyeurs de déchets de cuisine pour éviers).
— Décision n° E.T. 71428, 27 décembre 1993 (Report de la perception. Enseignes lumineuses).
— Décision n° E.T. 84160, 12 juin 1995 (Report de la perception - Un contrat a pour objet des opérations dont certaines tombent sous l'application et d'autres pas).
— Décision n° E.T. 89989, 24 juin 1997 (Four de boulangerie).
— Décision n° E.T. 84567, 14 juillet 1997 (Climatisation placée dans des locaux occupés par l'homme).
— Décision n° E.T. 91063, 12 février 1998 (Associations momentanées - Application du régime du report de perception de la taxe).

Comm.: — Un entrepreneur avait exécuté un travail immobilier, en l'occurrence des travaux à un jardin d'agrément. Pour cela, il avait dressé des factures sans porter la T.V.A. en compte. Il avait toutefois indiqué 'T.V.A. à acquitter par le cocontractant - A.R. n° 1er, art. 17bis' (actuellement art. 20 de l'A.R. n° 1er). Ces factures n'ont toutefois pas été reprises dans la comptabilité du cocontractant et par conséquent, la T.V.A. n'avait jamais été versée au Trésor. Ceci avait donné lieu à la réclamation du montant de la T.V.A., majoré d'une amende et d'intérêts. La cour estime en effet que le cocontractant, aussi longtemps qu'il était assujetti devait reprendre les factures dans sa déclaration trimestrielle. Lorsqu'il estimait que les factures ne concernaient pas son activité professionnelle, il devait en informer l'entrepreneur. Il devait a fortiori le faire lorsqu'il avait cessé d'être assujetti à la T.V.A., puisque le régime du report pour travaux immobiliers ne pouvait plus trouver à s'appliquer. La cour estime donc que de ce fait le cocontractant a agi fautivement. La bonne foi éventuelle du cocontractant n'en écarte pas pour autant la dette de taxe.
Gent, 26 avril 2000. □

[Art. 20bis. § 1er. [Par dérogation à l'article 51, § 1er, 1°, du Code, le cocontractant de l'assujetti qui effectue une livraison visée au § 2 ci-après, doit acquitter la taxe due en raison de cette livraison lorsqu'il est lui-même un assujetti établi en Belgique et tenu au dépôt d'une déclaration visée [à l'article 53, § 1er, alinéa 1er, 2°], du Code, ou un assujetti non établi en Belgique qui a fait agréer un représentant responsable dans le pays conformément à l'article 55, § 1er ou § 2, du Code. Il acquitte la taxe de la manière prévue au § 4, ci-après.]

§ 2. Sont visées au présent article:

1° les livraisons d'or sous la forme de matière première ou de produits semi-ouvrés d'une pureté égale ou supérieure à 325 millièmes;

2° [les livraisons d'or d'investissement visées à l'article 44bis, § 1er, alinéa 1er, du Code, effectuées par un assujetti qui, conformément aux alinéas 2 ou 3 du même paragraphe, a opté pour la taxation de ces livraisons.]

§ 3. L'assujetti qui effectue des opérations visées au § 2, ci-avant, ne reprend pas sur les factures qu'il délivre pour ces opérations, le taux et le montant de la taxe due, mais porte la mention «Taxe à acquitter par le cocontractant, arrêté royal n° 1, art. 20bis».

§ 4. Le cocontractant visé au § 1er, ci-avant, doit reprendre la taxe due en raison des opérations énumérées au § 2, dans la déclaration relative à la période au cours de laquelle la taxe est due.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 2 A.R. 30 décembre 1999 (M.B. 31.XII.1999, éd. 3);
§ 1 remplacé par l'art. 4 A.R. 2 avril 2002 (M.B. 16.IV.2002, éd. 2) et remplacé par l'art. 17 A.R. 16 février 2004 (M.B. 27.II.2004, éd. 3) applicable à partir du 1er janvier 2004;
§ 2, 2° remplacé par l'art. 5 A.R. 6 février 2002 (M.B. 15.II.2002).

Bibl.: — MASSIN, I., "Buitenlandse B.T.W.-plichtingen: de overige uitvoeringsbesluiten", *Fiscoloog,* 2002, n° 843, 3-5.

Admin.: — Circulaire n° AFZ/2000-0466, 12 mars 2002 (garagiste, or d'investissement, note T.V.A., registre centralisateur, registre unique pour les garagistes, report de perception). □

CHAPITRE IV

AUTRES OBLIGATIONS

Art. 21. En cas de vente publique de biens meubles à la requête du curateur d'un assujetti failli, le notaire ou l'huissier de justice, qui prête son ministère pour la vente, est tenu de percevoir à charge de l'acheteur, pour le compte du curateur, la taxe sur la valeur ajoutée exigible.

Art. 22. § 1er. L'assujetti est tenu de délivrer à son client une note ou un reçu en ce qui concerne les opérations suivantes:

1° la fourniture de logements meublés, accompagnée ou non de la fourniture de nourriture, de boissons ou d'accessoires, qui est faite par l'exploitant d'un établissement hôtelier ou, plus généralement, par l'exploitant d'un établissement où sont hébergés des hôtes payants;

2° la fourniture de repas et de boissons consommées à l'occasion des repas, qui est faite par l'exploitant [d'un établissement où sont consommés régulièrement des repas];

3° le lavage de voitures, voitures mixtes, minibus et voitures de camping.

[L'assujetti n'est toutefois pas tenu d'établir la note ou le reçu dans la mesure où il délivre à son client, au moment de l'achèvement du service, une facture portant les mentions visées à l'article 5, § 1er.]

§ 2. La note ou le reçu contient notamment les indications suivantes: la date et le montant dû ou payé par le client, y compris la taxe sur la valeur ajoutée. [Pour les opérations visées au § 1er, 2°, la note ou le reçu mentionne aussi le nombre de repas consommés.]

Ce document est établi en double exemplaire, sur des formules que l'assujetti doit faire confectionner, à ses frais, par un imprimeur agréé par le Ministre des Finances ou son délégué, et sur lesquelles sont imprimés le nom ou la dénomination sociale et l'adresse de l'assujetti, ainsi que son numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée visé à l'article 50 du Code.

Les formules sont numérotées par séries de 00.001 à 99.999. Chaque série est désignée par une ou plusieurs lettres de l'alphabet.

Chaque exemplaire des formules de note ou de reçu doit comporter un cadre réservé à l'impression des mentions suivantes «Taxe sur la valeur ajoutée» et, selon le cas, «Note» ou «Reçu», d'un dessin de garantie, du numéro d'ordre du document, du nom ou de la dénomination sociale de l'imprimeur, ainsi que de toute autre indication à déterminer par le Ministre des Finances ou son délégué.

§ 3. Les inscriptions sur les formules de note ou de reçu qui sont remises aux clients sont reproduites par décalque sur les formules servant de double, au moyen d'un papier carbone, d'un enduit couvrant le verso de l'original, ou par tout autre procédé.

§ 4. La note ou le reçu est délivré au moment de l'achèvement du service.

§ 5. Les numéros de notes ou reçus utilisés pendant la journée sont annotés au jour le jour dans le journal des recettes prévu par l'article 14, § 2, 3°.

§ 6. Les doubles des notes ou reçus remis aux clients sont classés par ordre de dates.

§ 7. L'assujetti doit, à toute réquisition des agents de l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, présenter les doubles des documents remis aux clients, ainsi que les documents qu'il a fait imprimer et qu'il n'a pas encore utilisés. Il doit également justifier la destination qu'il a donnée aux documents qui lui ont été fournis par l'imprimeur.

§ 8. Le Ministre des Finances ou son délégué déterminent la forme et la couleur du dessin de garantie à imprimer sur les formules de notes ou de reçus visés au § 1er. Ils fixent également les obligations des imprimeurs agréés pour imprimer ces formules.

§ 9. Le Ministre des Finances ou son délégué peuvent, sous les conditions qu'ils déterminent, autoriser le remplacement des notes ou reçus par des bons débités par des caisses enregistreuses ou par une procédure utilisant la technique de l'informatique.

□ **Lég.:** § 1, al. 1, 2° remplacé par l'art. 2, 1° A.R. 16 décembre 1998 (M.B. 24.XII.1998, éd. 3);
§ 1, al. 2 inséré par l'art. 6 A.R. 6 février 2002 (M.B. 15.II.2002);
§ 2, al. 1 complété par l'art. 2, 2° A.R. 16 décembre 1998 (M.B. 24.XII.1998, éd. 3);
A.R. du 30 mars 1994 à modification de l'A.R. n° 1 du 29 décembre 1992 (M.B. 31.III.1994, éd. 2), modifiant l'art. 22, est annulé par l'arrêt du Conseil d'état n° 57.133 du 20 décembre 1995 (M.B. 9.III.1996).

Bibl.: — GIART, A. et COSIJNS, E., "Boekhoudkundige verplichtingen inzake B.T.W.", *B.T.W.-Revue,* n° 44, 180-184; VANHALLE, T., "Verplichting tot uitreiking van rekeningen of ontvangstbewijzen voor B.T.W.-bonnetjes nader toegelicht", *Fisc. Act.,* 1999, 24, 1-4.

Admin.: — Circulaire n° 6, 27 avril 1999 (Obligation de délivrance d'une note ou d'un reçu).
— Circulaire n° AFZ/2000-0466, 12 mars 2002 (garagiste, or d'investissement, note T.V.A., registre centralisateur, registre unique pour les garagistes, report de perception).

— *Q.R.,* Sénat, 1980-1981, n° 38, 1556-1557 (Q. n° 77 DALEM) (Carburants).
— *Q.R.,* Sénat, 4 septembre 2001, 2014 (Q. n° 916 RAMOUDT) (Cafés et tavernes - Liste des repas légers pour lesquels il n'est pas obligatoire de délivrer une souche TVA - Plats régionaux).
— *Q.R.,* Ch., 2002-2003, 22 octobre 2002, 17823 (Q. n° 31 VAN DEN EYNDE) (Horeca).

— Décision n° E.T. 12868, 22 novembre 1972 (factures,tickets de caisses enregistreuses, reçus).
— Décision n° E.T. 13601, 8 décembre 1972 (Restaurants. Lavage de voitures).
— Décision n° E.T. 13867, 26 avril 1973 (Cafetier. Banquets).
— Décision n° E.T. 18721, 2 octobre 1974 (Maison de rendez-vous).
— Décision n° E.T. 103.592, 2 juin 2003 (Conservation des tickets de caisses enregistreuses).
— Décision n° E.T. 103.018, 2 juin 2003 et 27 juin 2002 (Conservation des tickets de caisses enregistreuses). □

Art. 23. Tout assujetti doit tenir un registre dans lequel il inscrit les biens qu'il a expédiés ou transportés ou qui ont été expédiés ou transportés, pour son compte, pour les besoins de son entreprise, à destination d'un autre Etat membre de la Communauté, en vue de:

1° [...];

2° la prestation d'un service effectuée pour l'assujetti et ayant pour objet des travaux portant sur ces biens, qui sont matériellement exécutés dans l'Etat membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens [pour autant que les biens, après travaux, soient réexpédiés à destination de cet assujetti en Belgique d'où ils avaient été initialement expédiés ou transportés];

3° l'utilisation temporaire de ces biens sur le territoire de l'Etat membre d'arrivée de l'expédition ou du transport de ces biens, pour les besoins d'une prestation de services effectuée par l'assujetti;

4° l'utilisation temporaire de ces biens, pour une période qui ne peut excéder 24 mois, sur le territoire d'un autre Etat membre à l'intérieur duquel l'importation des mêmes biens en provenance d'un pays tiers, en vue d'une utilisation temporaire, bénéficierait du régime de l'admission temporaire en exonération totale de droits à l'importation;

[5° la vente éventuelle si l'assujetti est un assujetti-revendeur visé à l'article 58, § 4, du Code, qui soumet les biens au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire.]

□ **Lég.:** 1° abrogé par l'art. 5, A A.R. 25 février 1996 (M.B. 5.III.1996);
2° remplacé par l'art. 5, B A.R. 25 février 1996 (M.B. 5.III.1996);
5° inséré par l'art. 1 A.R. 23 décembre 1994 (M.B. 30.XII.1994).

Bibl.: — X, *B.T.W.-Praktijkboek 2001*, Diegem, Ced. Samsom, 2001, 602, n° 13441 et 605, n° 13454; X, "B.T.W. Verplichte registers: een overzicht", *Fisc. Act.,* 1996, 13, 4-6.

Admin.: — *Q.R.,* Ch., 1995-1996, n° 19, 29 janvier 1996, 2012-2018 (Q. n° 147 VAN DE CASTEELE) (Registres T.V.A.).

— Décision n° E.T. 103.629, 4 novembre 2002 (Registre des non-transferts).
— Décision n° E.T. 79379, 26 octobre 1999 (Registre des non-transferts). □

Art. 24. Dans le registre visé à l'article 23, l'assujetti inscrit, pour chaque opération:
1° un numéro d'ordre;
2° la date de l'opération;
3° le nom et l'adresse du destinataire des biens concernés;
4° le cas échéant, le numéro d'identification à la T.V.A. de ce destinataire et le lieu de destination des biens concernés;
5° la quantité des biens expédiés ou transportés et la dénomination usuelle de ces biens;
6° leurs numéros ou marques d'identification lorsqu'ils en sont pourvus;
7° la valeur des biens expédiés ou transportés déterminée conformément à l'article 33, 1°, du Code;
8° la date de retour des biens;
9° la quantité et la dénomination usuelle des biens retournés lorsque celles-ci sont différentes de celles des biens expédiés ou transportés;
10° la quantité des biens qui ne sont pas retournés ainsi que le motif du non-retour;
11° la date et le numéro d'inscription aux facturiers des factures ou documents en tenant lieu et des notes de crédit qu'il a reçues ou délivrées concernant ces opérations.

Art. 25. [§ 1er. Tout assujetti doit tenir un registre des biens qui lui sont confiés par un assujetti en vue de la délivrance à ce dernier d'un travail à façon au sens de l'article 18, § 1er, alinéa 2, 1°, du Code.
§ 2. Dans le registre visé au § 1er, l'assujetti inscrit également les biens qui lui ont été expédiés à partir d'un autre Etat membre, par ou pour le compte d'un assujetti identifié à la taxe sur la valeur ajoutée dans cet autre Etat membre, et qui font l'objet d'une expertise ou d'un travail matériel autre qu'un travail à façon au sens de l'article 18, § 1er, alinéa 2, 1°, du Code.]
[§ 3. Les dispositions des §§ 1er et 2 ne sont pas applicables pour les opérations qui doivent être inscrites dans le registre visé à l'article 28, § 1er.]

□ **Lég.:** §§ 1-2 remplacé par l'art. 6 A.R. 25 février 1996 (M.B. 5.III.1996);
§ 3 inséré par l'art. 7 A.R. 6 février 2002 (M.B. 15.II.2002).

Bibl.: — MASSIN, I., "Nieuwe regels inzake dagboek van ontvangsten en registers", *Fiscoloog,* 2002, n° 843, 3-4; X*, B.T.W.-Praktijkboek 2001*, Diegem, Ced. Samsom, 2001, 608, n° 13471-13473.

Admin.: — Décision n° E.T. 86194, 28 novembre 1996 (Registre des travaux matériels ou expertises, relatifs à des biens autres qu'immeubles par nature. Registre des travaux relatifs à des véhicules à moteur). □

Art. 26. Dans le registre visé à l'article 25, l'assujetti inscrit:
1° un numéro d'ordre;
2° la date de réception des [biens];
3° le nom et l'adresse du donneur d'ordre;
4° le numéro d'identification à la T.V.A. du donneur d'ordre;
5° la quantité des [biens] qui lui ont été confiés;
6° la dénomination usuelle de ces [biens] et leurs numéros ou marques d'identification lorsqu'ils en sont pourvus;
7° [dès l'achèvement de l'expertise ou du travail, la date de l'expédition ou du transport des biens ayant fait l'objet de la prestation de services];
8° par envoi, la quantité de biens envoyés ainsi que leur dénomination usuelle;
9° la quantité et la dénomination usuelle de biens qui lui ont été confiés et qui ne sont pas retournés au donneur d'ordre;
10° la date et le numéro d'inscription au facturier de sortie des factures et notes de crédit, qu'il a délivrées concernant [la prestation de services effectuée].

□ **Lég.:** 2°, 5° et 6° remplacé par l'art. 7 A A.R. 25 février 1996 (M.B. 5.III.1996);
7° remplacé par l'art. 7 B A.R. 25 février 1996 (M.B. 5.III.1996);
10° remplacé par l'art. 7 C A.R. 25 février 1996 (M.B. 5.III.1996).

Bibl.: — X, *B.T.W.-Praktijkboek 2001*, Diegem, Ced. Samsom, 2001, 609, n° 13478. □

[Art. 26bis. § 1er. Le prestataire de services visé à l'article 58bis, § 2, du Code, doit tenir un registre des opérations relevant de ce régime spécial.
§ 2. Dans le registre visé au § 1er, le prestataire de services inscrit pour chaque opération:

1° un numéro d'ordre;

2° la date de l'opération ou la période d'exécution de l'opération;

3° le nom et l'adresse du preneur de services;

4° la description du service fourni par voie électronique;

5° l'indication du taux applicable dans l'Etat membre dans lequel l'opération est réputée avoir lieu, de la base d'imposition et du montant de la taxe due;

6° le cas échéant, l'indication de la disposition légale en vertu de laquelle l'opération est exonérée de la taxe ou en vertu de laquelle la taxe n'est pas portée en compte.

En outre, à la fin de chaque période de déclaration, sont inscrits, par Etat membre concerné, le montant total de la base d'imposition, le montant total de la taxe correspondante exprimés en euros ainsi que le montant total des taxes dues dans la Communauté relatifs à cette période.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 2 A.R. 15 juillet 2003 (M.B. 8.VIII.2003).

Admin.: — Circulaire n° AFZ/2002-0944 - AFZ 9/2003, 12 août 2003, n° 31 (commerce électronique). □

Art. 27. Les assujettis qui tiennent une comptabilité où figurent les mentions prescrites aux articles 24 et 26 sont dispensés de tenir les registres visés aux articles 23 et 25.

□ **Bibl.:** — X, *B.T.W.-Praktijkboek 2001*, Diegem, Ced. Samsom, 2001, 609, n° 13478. □

Art. 28. [§ 1er. Par siège d'exploitation, un registre des véhicules à moteur présents dans ces installations doit être tenu par tout assujetti qui, dans le cadre de son activité économique, effectue régulièrement une ou plusieurs des opérations suivantes:

1° toute livraison et/ou toute prestation de services relative à un véhicule à moteur, à l'exception du lavage de biens visés à l'article 22, § 1er, 3°;

2° toute livraison de véhicules d'occasion à moteur;

3° toute intervention en tant qu'intermédiaire dans la livraison de véhicules d'occasion à moteur.

Toutefois, la disposition visée à l'alinéa 1er ne s'applique pas aux assujettis qui effectuent exclusivement des opérations de montage, d'assemblage ou de construction de véhicules à moteur.

§ 2. Le registre visé au § 1er doit être complété par l'assujetti concerné qui y inscrit:

1° dès qu'un véhicule entre dans ces installations en vue d'y faire l'objet d'une opération visée au § 1er, un numéro d'ordre, la date d'entrée du véhicule dans ces installations, le numéro de plaque ou, à défaut, le numéro de châssis du véhicule, le cas échéant, le numéro d'identification du donneur d'ordre attribué par un autre Etat membre et le code à déterminer par le Ministre des Finances ou son délégué identifiant la nature de l'opération;

2° lors de la sortie du véhicule de ces installations, la date de sortie du véhicule;

3° au plus tard à la fin du mois qui suit celui au cours duquel le véhicule est sorti de ces installations, une référence à la facture ou à défaut à une autre pièce justificative visée à l'article 15, § 2 ou la raison pour laquelle aucun document n'a été établi.

§ 3. Pour l'application du présent article, il faut entendre:

1° par véhicules à moteur, les véhicules terrestres munis d'un moteur soumis à la réglementation sur l'immatriculation;

2° par véhicules d'occasion à moteur, les véhicules visés ci-avant en ce compris les véhicules visés à l'article 8bis, § 2, alinéa 1er, 2°, du Code qui sont susceptibles de remploi en l'état ou après réparation.

§ 4. Les registres tenus pour l'application du présent article, autres que ceux qui ont été clôturés depuis plus de trois mois, doivent se trouver au siège d'exploitation.

Sur demande expresse des agents des administrations qui ont dans leur attribution la taxe sur la valeur ajoutée, les impôts sur les revenus et les douanes et accises, l'assujetti doit communiquer au siège d'exploitation les registres visés à l'alinéa précédent.]

□ **Lég.:** Remplacé intégralement par l'art. 8 A.R. 6 février 2002 (M.B. 15.II.2002).

Bibl.: — COLLON, L., "Register van tweedehandse vervoermiddelen: vorm, inhoud, enz.", *Fisc. Act.,* 1995, n° 19, 3-5; MASSIN, I., "Nieuwe regels inzake dagboek van ontvangsten en registers", *Fiscoloog,* 2002, n° 834, 3-4; MASSIN, I., "Register van motorvoertuigen: gecoördineerde regeling", *Fiscoloog,* 2004, n° 932, 3-5; VAN DEN BRUEL, L., "De nieuwe registers voor garagisten en autoverkopers", in X, *Fiscaal Praktijkboek 1995-96. Indirecte belastingen,* Deurne, Kluwer Rechtsweten-

schappen België, 1995, 103-120, *Fiscoloog,* 2001, 811, 6; X, *B.T.W.-Praktijkboek 2001,* Diegem, Ced. Samsom, 2001, 610, n^{os} 13487-13488; X, "Bijhouden B.T.W.-registers: vereenvoudiging voor garagisten", *Fisc. Act.,* 1997, 28, 7; X, "B.T.W. Verplichte registers: een overzicht", *Fisc. Act.,* 1996, 13, 4-6.

Admin.: — Circulaire n° 12, 24 mai 1982 (garagistes - registre).
— Circulaire n° AOIF 16/2004, 23 mars 2004 (garagistes - registre T.V.A. des véhicules à moteur - moyen de transport).
— Circulaire n° AFZ/2000-0466, 12 mars 2002, n° 7 (garagiste, or d'investissement, note T.V.A., registre centralisateur, registre unique pour les garagistes, report de perception).

— *Q.R.,* Ch., 1995-1996, n° 19, 29 janvier 1996, 2012-2018 (Q. n° 147 VAN DE CASTEELE) (Registres T.V.A.).
— *Q.R.,* Ch., 1996-97, n° 96, 8 septembre 1997, 13031-13033 (Q. n° 936 DUQUESNE) (Registre des garagistes - registre des véhicules d'occasion - automobile - voiture d'occasion - bien d'occasion - contenu du registre des garagistes - véhicule entre dans l'entreprise - communication des documents - amende).

— Décision n° E.T. 47412, 30 septembre 1983 (Registre des garagistes).
— Décision n° E.T. 51171, 13 novembre 1984 (Registre des garagistes). □

Art. 29. Les inscriptions dans les registres visés aux articles 23, 25 et 28 sont faites sans blanc ni lacune; en cas de rectification, l'écriture primitive doit rester lisible. Les registres doivent avant tout usage être cotés et être soumis ensuite, pour être visés et paraphés, à l'office de contrôle de la T.V.A. dont relève l'assujetti.

Le Ministre des finances ou son délégué peuvent, dans les cas qu'ils déterminent, autoriser la tenue des registres visés aux articles 23, 25 et 28 sur feuilles mobiles ou de façon informatisée.

□ **Lég.:** Al. 1 modifié par l'art. 9 A.R. 6 février 2002 (M.B. 15.II.2002).

Bibl.: — VAN DEN BRUEL, L., "De nieuwe registers voor garagisten en autoverkopers", in X, *Fiscaal Praktijkboek* 1995-96. *Indirecte belastingen,* Deurne, Kluwer Rechtswetenschappen, 1995, 103-120, *Fiscoloog,* 2001, 811, 6; X, *B.T.W.-Praktijkboek 2001,* Diegem, Ced. Samsom, 2001, 614, n^{os} 13511-13516; X, "Bijhouden B.T.W.-registers: vereenvoudiging voor garagisten", *Fisc. Act.,* 1997, 28, 7; X, "B.T.W. Verplichte registers: een overzicht", *Fisc. Act.,* 1996, 13, 4-6.

Admin.: — Circulaire n° 12, 24 mai 1982 (registre des garagistes). □

Art. 30. Les personnes qui sont identifiées à la taxe sur la valeur ajoutée en vertu de l'article 50 du Code, doivent mentionner leur numéro d'identification sur tous leurs contrats, factures, bons de commande, notes d'envoi et autres documents relatifs à leur activité économique.

Art. 31. Le présent arrêté remplace l'arrêté royal n° 1 du 23 juillet 1969 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée et abroge l'arrêté royal n° 12 du 3 juin 1970 relatif à la tenue d'un registre des travaux à façon pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée et l'arrêté royal n° 32 du 14 novembre 1972 relatif au paiement de la taxe sur la valeur ajoutée pour les opérations effectuées pendant la dernière période de déclaration de l'année civile.

Art. 32. Le présent arrêté entre en vigueur le 1er janvier 1993.

Art. 33. Notre Ministre des Finances est chargé du présent arrêté.

ANNEXE [I]

□ **Lég.:** Renumérotée et remplacée par l'art. 1 A.R. 19 décembre 2001 (M.B. 29.XII.2001, éd. 2). □

I RENSEIGNEMENTS GÉNÉRAUX

Nom et adresse du déclarant :

N° TVA du déclarant :

B E

DÉCLARATION À LA T.V.A. EN EURO

Période:

Mois

Trimestre

Demande de restitution
(Case à cocher par une croix)

Demande de formulaires de paiement
(Case à cocher par une croix)

II OPÉRATIONS À LA SORTIE

A. Opérations soumises à un régime particulier	,	00
B. Opérations pour lesquelles la T.V.A. est due par le déclarant :		
- au taux de 6 p.c.	,	01
- au taux de 12 p.c.	,	02
- au taux de 21 p.c.	,	03
C. Opérations pour lesquelles la T.V.A. est due par le cocontractant	,	45
D. Livraisons intracommunautaires exemptées effectuées en Belgique et ventes ABC	,	46
E. Autres opérations exemptées et opérations effectuées à l'étranger	,	47

Plier ici s.v.p.

F. Montant des notes de crédit délivrées et des corrections négatives :		
- relatif aux opérations inscrites en grille 46	,	48
- relatif aux autres opérations du cadre II	,	49

III OPÉRATIONS À L'ENTRÉE

A. Montant des opérations à l'entrée compte tenu des notes de crédit reçues et autres corrections :		
- marchandises, matières premières et matières auxiliaires	,	81
- services et biens divers	,	82
- biens d'investissement	,	83
B. Montant des notes de crédit reçues et des corrections négatives :		
- relatif aux opérations inscrites en grille 86	,	84
- relatif aux autres opérations du cadre III	,	85
C. Acquisitions intracommunautaires effectuées en Belgique et ventes ABC	,	86
D. Autres opérations à l'entrée pour lesquelles la T.V.A. est due par le déclarant	,	87

R/V

N°625

IV TAXES DUES

A. T.V.A. relative aux opérations déclarées en:		
- grilles 01, 02 et 03	,	54
- grille 86	,	55
- grille 87, à l'exception des importations avec report de perception	,	56
B. T.V.A. relative aux importations avec report de perception	,	57
C. Diverses régularisations T.V.A. en faveur de l'Etat	,	61
D. T.V.A. à reverser mentionnée sur les notes de crédit reçues	,	63
A ne pas compléter	,	65
Total des grilles 54, 55, 56, 57, 61 et 63	,	XX

V TAXES DÉDUCTIBLES

A. T.V.A. déductible	,	59
B. Diverses régularisations T.V.A. en faveur du déclarant	,	62
C. T.V.A. à récupérer mentionnée sur les notes de crédit délivrées	,	64
A ne pas compléter	,	66
Total des grilles 59, 62 et 64	,	YY

Plier ici s.v.p.

VI SOLDE

Une seule des deux grilles peut être remplie:

Taxe due à l'Etat: grille XX - grille YY	,	71
Sommes dues par l'Etat: grille YY - grille XX	,	72

VII ACOMPTE

Concerne uniquement la déclaration mensuelle de décembre

T.V.A. réellement due pour la période du 1er au 20 décembre	,	91

VIII DATE ET SIGNATURE(S)

Déclaration certifiée sincère et complète. Date:

Nom, qualité et numéro de téléphone du (des) signataire(s):

Signature(s):

R/V

Cadre réservé à l'administration

	A	B	J	M	A		
1	0	1					
2							
	C	D	Cde	PÉRIODE			

ANNEXE [II]

□ **Lég.:** Renumérotée et remplacée par l'art. 1 A.R. 19 décembre 2001 (M.B. 29.XII.2001, éd. 2) et remplacée par l'art. 5 A.R. 2 avril 2002 (M.B. 16.IV.2002, éd. 2). □

Description des grilles

CADRE I: INFORMATIONS GENERALES

Les informations suivantes doivent être communiquées:
— le nom ou la dénomination, l'adresse et le numéro d'identification à la T.V.A. du déclarant;
— la période de déclaration (selon le cas: mois/année, trimestre/année);
— demande de restitution: marquer la case d'une croix pour demander la restitution de la somme due par l'Etat après le dépôt de la déclaration (v. arrêté royal n° 4 du 29 décembre 1969 relatif aux restitutions en matière de taxe sur la valeur ajoutée, article 8, § 2);
— demande de formules de paiement: marquer la case d'une croix pour commander des formules de paiement.

CADRE II: OPERATIONS A LA SORTIE

A. Opérations soumises à un régime particulier

Grille [00]: montant des opérations localisées en Belgique et soumises à un régime particulier qui, en principe, dispense le déclarant ainsi que son cocontractant d'assurer le paiement de la taxe.

B. Opérations pour lesquelles la T.V.A. est due par le déclarant

Grilles [01], [02] et [03]: base d'imposition des opérations localisées en Belgique pour lesquelles la taxe est due par le déclarant en vertu de l'article 51, § 1er, 1°, du Code de la T.V.A.
Grille [01]: opérations soumises au taux de 6 p.c.
Grille [02]: opérations soumises au taux de 12 p.c.
Grille [03]: opérations soumises au taux de 21 p.c.

C. Opérations pour lesquelles la T.V.A. est due par le cocontractant

Grille [45]: base d'imposition des opérations localisées en Belgique pour lesquelles la taxe est due par le cocontractant du déclarant en vertu:
— de l'article 51, § 2, du Code de la T.V.A.;
— des articles 20 et 20bis de l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée:
— d'une autorisation administrative générale ou particulière.

D. Livraisons intracommunautaires exemptées effectuées en Belgique et ventes ABC

Grille [46]: base d'imposition:
— des livraisons de biens localisées en Belgique et exemptées de la taxe en vertu de l'article 39bis du Code de la T.V.A.:
— des livraisons de biens visées à l'article 25quinquies, § 3, dernier alinéa, du Code de la T.V.A., réalisées dans l'Etat membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens.

E. Autres opérations exemptées et opérations effectuées à l'étranger

Grille [47]: base d'imposition:
- **— des opérations localisées en Belgique et exemptées de la taxe en vertu des articles 39 à 42 et 44bis du Code de la T.V.A., à l'exception de l'article 39bis du Code de la T.V.A.;**
- **— des opérations localisées en Belgique et exemptées de la taxe en vertu de l'article 44 du Code de la T.V.A. lors qu'elles ouvrent, dans le chef du déclarant, un droit à déduction de la taxe conformément à l'article 45, § 1er, 4° et 5°, du Code de la T.V.A.;**
- **— des opérations réalisées à l'étranger.**

F. Montant des notes de crédit délivrées et des corrections négatives

Grille [48]: montant des notes de crédit délivrées et corrections négatives relatives aux opérations inscrites en grille [46].

Grille [49]: montant (T.V.A. non comprise) des notes de crédit délivrées et corrections négatives relatives aux autres opérations du cadre II.

CADRE III: OPERATIONS A L'ENTREE

A. Montant des opérations à l'entrée compte tenu des notes de crédit reçues et autres corrections

Grille [81]: montant (T.V.A. déductible non comprise) des achats de marchandises, matières premières et matières auxiliaires.

Grille [82]: montant (T.V.A. déductible non comprise) des achats de biens ou services divers.

Grille [83]: montant (T.V.A. déductible non comprise) des achats de biens d'investissement.

B. Montant des notes de crédit reçues et des corrections négatives

Grille [84]: montant des notes de crédit reçues et corrections négatives relatives aux opérations inscrites en grille [86].

Grille [85]: montant (T.V.A non comprise) des notes de crédit reçues et corrections négatives relatives aux autres opérations du cadre III.

C. Acquisitions intracommunautaires effectuées en Belgique et ventes ABC

Grille [86]: base d'imposition:
- **— des acquisitions intracommunautaires de biens pour lesquelles la taxe est due par le déclarant en vertu de l'article 51, § 1er, 2°, du Code de la T.V.A.;**
- **— des acquisitions intracommunautaires de biens effectuées dans les conditions de l'article 25quinquies, § 3, dernier alinéa, du Code de la T.V.A.;**
- **— des livraisons de biens visées à l'article 25ter, § 1er, alinéa 2, 3°, du Code de la T.V.A., pour lesquelles la taxe est due par le déclarant en vertu de l'article 51, § 2, 2°, du Code de la T.V.A.**

D. Autres opérations à l'entrée pour lesquelles la T.V.A. est due par le déclarant

Grille [87]: base d'imposition des autres opérations à l'entrée localisées en Belgique pour lesquelles la taxe est due par le déclarant en vertu:
- **— de l'article 51, § 2, 1, du Code de la T.V.A.;**
- **— des articles 20 et 20bis de l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée;**
- **— de l'article 5, § 3, de l'arrêté royal n° 7 du 29 décembre 1992 relatif aux importations de biens pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée;**
- **— de l'article 5, alinéa 1er, de l'arrêté royal n° 22 du 15 septembre 1970 relatif au régime particulier applicable aux exploitants agricoles en matière de taxe sur la valeur ajoutée:**
- **— de l'article 5, § 1er, 1°, de l'arrêté royal n° 31 du 29 décembre 1992 relatif aux modalités d'application de la taxe sur la valeur ajoutée. en ce qui concerne les opérations effectuées par les assujettis qui ne sont pas établis en Belgique:**
- **— d'une autorisation administrative générale ou particulière.**

CADRE IV: TAXES DUES

A. T.V.A. relative aux opérations déclarées en grilles 01, 02, 03, 86 et 87

Grille [54]: montant de la taxe due sur les opérations inscrites dans les grilles [01], [02] et [03].

Grille [55]: montant de la taxe due sur les opérations inscrites dans la grille [86].

Grille [56]: montant de la taxe due sur les opérations inscrites dans la grille [87], à l'exclusion des opérations pour lesquelles la taxe est inscrite dans la grille [57].

B. T.V.A. relative aux importations avec report de perception

Grille [57]: montant de la taxe due sur les importations en provenance de pays non membres de l'Union européenne, avec report de perception à l'intérieur du pays (v. article 5, § 3, de l'arrêté royal n° 7 précité).

C. Diverses régularisations T.V.A. en faveur de l'Etat

Grille [61]: régularisations de T.V.A. diverses en faveur de l'Etat (insuffisances de taxation constatées par le déclarant, révisions des déductions, régularisations résultant de décisions administratives).

D. T.V.A. à reverser mentionnée sur les notes de crédit reçues

Grille [63]: montant de la taxe à reverser suite aux notes de crédit reçues sur lesquelles une taxe a été mentionnée.

Grille de réserve

Grille [65]: à ne pas compléter.

Total des taxes dues

Grille [XX]: total des grilles [54] + [55] + [56] + [57] + [61] + [63] + [65].

CADRE V: TAXES DEDUCTIBLES

A. T.V.A. déductible

Grille [59]: montant de la taxe déductible conformément à l'article 45 du Code de la T.V.A. et arrêté royal n° 3 du 10 décembre 1969 relatif aux déductions pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée.

B. Diverses régularisations T.V.A. en faveur du déclarant

Grille [62]: régularisations de T.V.A. diverses en faveur du déclarant (taxes dont le déclarant peut obtenir le remboursement, révisions des déductions, régularisations résultant de décisions administratives).

C. T.V.A. à récupérer mentionnée sur les notes de crédit délivrées

Grille [64]: montant de la taxe à récupérer suite aux notes de crédit délivrées sur lesquelles une taxe a été mentionnée.

Grille de réserve

Grille [66]: à ne pas compléter.

Total des taxes déductibles

Grille [YY]: total des grilles [59] + [62] + [64]

CADRE VI: SOLDE

Grille [71]: montant de la taxe due à l'Etat: grille [XX] - grille [YY]
Grille [72]: montant des sommes dues par l'Etat: grille [YY] - grille [XX]

Une seule des deux grilles peut être remplie.

CADRE VII: ACOMPTE

Grille [91]: montant de l'acompte sur la taxe due pour les opérations du mois de décembre, déterminé conformément à l'article 19, § 3, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée. A ne compléter éventuellement que dans la déclaration mensuelle relative aux opérations du mois de décembre.

CADRE VIII: DATE ET SIGNATURE(S)

Dater et signer la déclaration.
Si le(s) signataire(s) est un (sont des) mandataire(s) ou si le déclarant est une personne morale, il y a lieu d'indiquer le nom et la qualité du (des) signataire(s).
Quelle que soit la situation envisagée, le numéro de téléphone du (des) signataire(s) doit être mentionné.

ANNEXE [III]

□ **Lég.:** Renumérotée et remplacée par l'art. 1 A.R. 19 décembre 2001 (M.B. 29.XII.2001, éd. 2). □

DECLARATION SPECIALE A LA T.V.A. EN EURO

Consulter la notice avant de remplir cette déclaration

Période: ☐ trimestre ☐☐☐☐

Nom/Dénomination et adresse:

Numéro d'identification à la T.V.A.

CADRE RESERVE A L'ADMINISTRATION

TRIMESTRE/ N° D'INVENTAIRE 3 ☐☐☐☐ 11

ADT ☐☐☐☐☐☐, ☐☐ 42

DATE DE DEPOT ☐☐☐☐☐☐ 50

INSTR. A B C D E — 0 1 0 0 0 F 5 4 1 1 55

☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐

I. Commande de formulaires

Demande de formules de paiement ○

Demande de déclarations spéciales ○

II. Opérations à déclarer
Montant T.V.A. non comprise

A. Montant des acquisitions intracommunautaires de biens et opérations assimilées.

1. Biens autres que des moyens de transport neufs et produits soumis à accises. ☐☐☐☐☐☐☐, ☐☐ 71
2. Moyens de transport neufs. ☐☐☐☐☐☐☐, ☐☐ 72
3. Produits soumis à accises. ☐☐☐☐☐☐☐, ☐☐ 73

B. Montant des autres opérations pour lesquelles le déclarant est tenu au paiement de la taxe. ☐☐☐☐☐☐☐, ☐☐ 74

III. Taxes dues et taxes à restituer

A. Montant des taxes dues sur les opérations déclarées au cadre II ☐☐☐☐☐☐☐, ☐☐ 80

B. Régularisations - Taxes dues ☐☐☐☐☐☐☐, ☐☐ 81

C. Total de la taxe due (A + B) ☐☐☐☐☐☐☐, ☐☐

D. Régularisations - Taxes à restituer ☐☐☐☐☐☐☐, ☐☐ 82

E. Résultat du trimestre

Montant des taxes dues à l'Etat (C - D) ☐☐☐☐☐☐☐, ☐☐ 83

ou ☐☐☐☐☐☐☐, ☐☐ 84

Montant des sommes dues par l'Etat (D - C)

(v. cadre IV)

IV. Demande de restitution

Je demande la restitution des sommes dues par l'Etat sur mon compte numéro:

. . . / . . . . . / . .

V. Date et signature(s)

Déclaration sincère et complète.

Date: .....

Téléphone n°: .....

Signature(s):

Nom et qualité du ou des signataire(s):

N° 629 EUR - 2001 R

VI. Relevé des opérations déclarées

Date du document	Fournisseurs étrangers	Opérations déclarées aux cadres II et III, lettres B et D					Taux de la taxe	Montant de la T.V.A. en EURO	
	Nom, adresse et numéro d'identification à la T.V.A.	Nature de l'opération	Date de l'opération	Montant de l'opération dans une unité monétaire autre que l'EURO	Devise	Montant de la base d'imposition en EURO		Due	A restituer
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
					Totaux				

AR 1 – ANNEXE IV

E-COMMERCE - DECLARATION TRIMESTRIELLE EN EURO - PAYS D'IDENTIFICATION : BE

DECLARANT

Dénomination et adresse postale :

Numéro d'identification à la TVA : EU

PERIODE CONCERNEE :

Trimestre **Année**

I. DETAIL DES OPERATIONS PAR ETAT MEMBRE DE L'UNION EUROPEENNE

Etat membre concerné	Base d'imposition	Taux applicable (en pct)	TVA due	
AT	,	,	,	00
BE	,	,	,	01
DE	,	,	,	02
DK	,	,	,	03
EL	,	,	,	04
ES	,	,	,	05
FI	,	,	,	06
FR	,	,	,	07
GB	,	,	,	08
IE	,	,	,	09
IT	,	,	,	10
LU	,	,	,	11
NL	,	,	,	12
PT	,	,	,	13
SE	,	,	,	14

II. MONTANT TOTAL DE LA TVA DUE POUR TOUTE LA COMMUNAUTE : ,
(Total des grilles 00 à 14)

III. DATE ET SIGNATURE(S)

Déclaration sincère et complète
Date : .....
Téléphone n°.....
E-mail .....
Signature(s)
Nom et qualité du ou des signataire(s)

Vu pour être annexée à Notre arrêté du 15 juillet 2003 modifiant les arrêtés royaux n^{os} 1, 4, 24 et 42 relatifs à la taxe sur la valeur ajoutée.

ALBERT

Par le Roi :

Le Ministre des Finances,

D. REYNDERS

Loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales

LOI DU 24 DECEMBRE 1996 RELATIVE A L'ETABLISSEMENT ET AU RECOUVREMENT DES TAXES PROVINCIALES ET COMMUNALES

□ **Lég.:** M.B. 31.XII.1996, éd. 3.

Voyez aussi, en ce qui concerne la Région wallonne, le Code de la démocratie locale et de la décentralisation, codifié par A. Gouv. w. 22 avril 2004 (M.B. 12.VIII.2004, éd. 1re, err. M.B. 22.III.2005, éd. 1re) et ratifié par Décr. Rég. w. 27 mai 2004 (M.B. 12.VIII.2004, éd. 2), extrait: art. L3321-1 à 3321-12 (Etablissement et recouvrement des taxes communales et provinciales).

Bibl.: — DAMBERMONT, B. et DUFOUX, P., *Taxes communales Loi du 24 décembre 1996 et autres dispositions applicables au 1 février 2000. Analyse par axticle, Textes légaux*, Bruges, La Charte, 2000, 252 p.; DE JONCKHEERE, M., "De wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en invordering van de provinciale- en gemeentebelastingen", *A.F.T.,* 1997, 114-133 et *T. Gem*., 1997, 165-196; DE JONCKHEERE, M., «Etablissement et recouvrement des taxes provinciales et communales», *R.G.F.,* 1998, 167-190 ; DE JONCKHEERE, M. et DEKETELAERE, K. (ed.), *Jaarboek lokale en regionale belastingen 1998-1999. De nieuwe geschillenprocedure inzake lokale belastingen*, die Keure, Brugge, 1999, 185 p.; DE JONCKHEERE, M. et DEKETELAERE, K. (ed.), *Jaarboek lokale en regionale belastingen 2000-01, lokale invorderingsproblematiek en regionale actualia*, Brugge, die Keure, 2001; MAGREMANNE, J., «Nouvelle procédure, Taxes provinciales et communales. L'arrêté royal alourdit la procédure», *Act. fisc.*, 1999, n° 19, 3-5; MAGREMANNE, J. et VAN DE GEJUCHTE, F., «La procédure en matière de taxes locales», Bruxelles, Larcier, 2003, 380 p.; MAUS, M., "Een status questionis twee jaar na de inwerkingtreding van de Wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen en de wet van 23 maart 1999 betreffende de rechterlijke inrichting in fiscale zaken", in F. MOEYKENS (ed.), *De Praktijkjurist, II*, Academia Press, Gent, 2001, 61-112; MICHIELS, S., GYSEN, C. et DEKEYSER, B., "Let op met procedurefouten", *Lokaal*, 2004, n° 20, 23; PLETS, N., "De wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en invordering van de provincie- en gemeentebelastingen", *T.B.P.*, 1997, 511-530; PLETS, N., "Opnieuw verduidelijking omtrent de toepassing van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en invordering van de provincie- en gemeentebelastingen?", *T.B.P.*, 1999, 75-94; VAN ORSHOVEN, P., "De lokale belastingen opnieuw in een nieuw kleedje", *R.W.*, 1998, 1449-1469.

Admin.: — Voyez aussi:
— Circ. BA-97/05 du 18 février 1997 (M.B. 13.III.19977);
— Circ. du 12 juin 1997 (M.B. 9.VIII.1997);
— Circ. BA-2000/03 du 26 mai 2000, Taxes communales: coordination des instructions (M.B. 29.VI.2000). □

Art. 1er. La présente loi règle une matière visée à l'article 77 de la Constitution.

Art. 2. La présente loi s'applique aux taxes établies par les provinces et les communes.

Toutefois, elle ne s'applique pas aux taxes additionnelles aux impôts de l'autorité fédérale.

□ **Jur.:** — La compétence du directeur régional des contributions directes pour connaître des réclamations mettant en cause les taxes additionnelles à l'impôt des personnes physiques se limite aux contestations concernant la légalité, la base ou le montant de l'impôt sur lesquels les additionnels sont établis. En revanche, lorsque la réclamation met en cause la légalité du règlement-taxe provincial ou communal instaurant des impositions additionnelles, le litige doit être porté devant la députation permanente du conseil provincial.
Liège, 22 décembre 1993, *F.J.F.*, 1994, 499. □

Art. 3. Les taxes sont soit recouvrées par voie de rôle, soit perçues au comptant contre remise d'une preuve de paiement.

La taxe recouvrée par voie de rôle est payable dans les deux mois de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle.

Lorsque la perception ne peut pas être effectuée au comptant, la taxe est enrôlée et est immédiatement exigible.

□ **Comm.:** — La requête destinée à poser à la Cour d'arbitrage une question préjudicielle quant à une éventuelle violation du principe d'égalité puisque, contrairement aux impôts enrôlés, aucune connaissance n'est donnée, en matière d'impôts au comptant, de la possibilité et du délai d'intenter un recours contre la taxe, ne peut être accueillie. Contrairement à un payement qui suit un enrôlement, un contribuable est supposé dans le cas d'un impôt payé comptant, précisément en ayant fait un payement de sa propre initiative sur la base de sa déclaration spontanée, très bien connaître le contenu du règlement taxe, en ce compris le droit de réclamation qui y est indiqué. Par manque évident de violation du principe d'égalité, le tribunal ne peut saisir la Cour d'arbitrage.
Trib. Bruxelles, 28 mai 2004, *L.R.B.*, 2005, 53. □

Art. 4. § 1er. Les rôles sont arrêtés et rendus exécutoires au plus tard le 30 juin de l'année qui suit l'exercice par:

– le collège des bourgmestre et échevins, pour les taxes communales;

– le gouverneur ou celui qui le remplace dans ses fonctions, pour les taxes provinciales.

Le rôle est transmis contre accusé de réception au receveur chargé du recouvrement qui assure sans délai l'envoi des avertissements-extraits de rôle. Cet envoi s'opère sans frais pour le redevable.

§ 2. Les droits établis dans les rôles sont comptabilisés aux recettes de l'exercice au cours duquel les rôles sont rendus exécutoires.

§ 3. Les rôles mentionnent:

1° le nom de la commune ou de la province qui a établi la taxe;

2° les nom, prénoms ou dénomination sociale et l'adresse du redevable;

3° la date du règlement en vertu duquel la taxe est due;

4° la dénomination, l'assiette, le taux, le calcul et le montant de la taxe, ainsi que l'exercice auquel elle se rapporte;

5° le numéro d'article;

6° la date du visa exécutoire;

7° la date d'envoi;

8° la date ultime du paiement;

9° le délai dans lequel le redevable peut introduire une réclamation, la dénomination et l'adresse de l'instance compétente pour la recevoir.

□ **Jur.:** — En matière de taxes communales, le rôle doit être établi par le collège des bourgmestre et échevins. Cette règle de compétence est d'ordre public et il ne peut y être dérogé. Si le rôle est établi par le conseil communal, la taxe imposée ne peut avoir de suite. En l'espèce, il n'y a pas d'intérêt à savoir si le contribuable a été préjudicié par la violation de ces règles en matière de compétence.

Bruxelles, 6 décembre 1983, *F.J.F.*, 1984, 121 et *J.D.F.*, 1984, 232.

— La mauvaise indication du nom du contribuable sur l'avertissement extrait de rôle n'a pas sa nullité pour conséquence puisque l'intéressé a bien reçu cet avertissement-extrait de rôle et a pu exercer son droit de réclamation en temps utile.

Antwerpen, 14 mars 2000, *A.F.T.*, 2001 45.

— Le fait que les demandeurs sont propriétaires indivis par suite du décès de leurs parents en 1987 et n'ont pas encore mis fin à l'indivision ne permet pas d'utiliser dans l'avertissement-extrait de rôle l'indication «succession X» pour identifier les contribuables. Cela ne se peut que si l'imposition est due dans le chef du défunt. A défaut d'avertissement extrait de rôle valable dans le chef des véritables contribuables, le délai de réclamation ne commence pas à courir. Puisque le règlement taxe stipule en outre qu'en cas d'indivision chacun des propriétaires n'est redevable que de sa part dans l'immeuble, ce qui implique qu'un avertissement-extrait de rôle dans lequel doit être indiquée sa part de la dette fiscale doit être envoyé à chaque propriétaire distinct, l'imposition est également illégale au fond. En établissant l'imposition dans le chef de la succession, chaque propriétaire est en effet solidairement redevable de la totalité du montant, ce qui est contraire au règlement taxe.

Bruxelles, 14 septembre 2000, *L.R.B.*, 2000, 200.

— Puisque l'avertissement-extrait de rôle ne mentionne pas de manière exacte la dénomination et l'adresse du contribuable, alors que cet avertissement-extrait de rôle est censé être un extrait du rôle, de sorte que l'on peut admettre de la commune, sauf preuve contraire, que le rôle contient les mêmes mentions que l'avertissement-extrait de rôle, il faut admettre en l'espèce que le rôle identifie le contribuable de manière inexacte. Puisque les mentions qui doivent être reprises dans le rôle touchent à l'ordre public, l'imposition doit être annulée.

Bruxelles, 16 novembre 2001, *L.R.B.*, 2002, 102.

— Doit être annulée, la cotisation à la taxe sur les imprimés non adressés établie par une commune, dès lors que l'avertissement-extrait de rôle a été établi en mentionnant la dénomination commerciale d'un journal sans identifier la personne juridique qui l'édite et le distribue.

Liège, 8 février 2002, *F.J.F.*, 2002, n° 4, 356 et *F.J.F.*, 2002, n° 5, 442.

— On ne peut donc nullement constater à la lecture de l'avertissement extrait de rôle – qui doit être un fidèle reflet du rôle – ce qui constitue l'assiette de la taxe à percevoir. Bien que la loi du 23 décembre 1986 ne fixe aucune sanction si les prescriptions relatives aux mentions figurant sur l'avertissement extrait de rôle ne sont pas respectées, le prélèvement d'impôt touche cependant à l'ordre public et il est nécessaire que le contribuable soit convenablement informé afin de garantir ses droits. L'indication de données exactes et contrôlables relatives à l'assiette est une condition substantielle dont la violation a pour conséquence la nullité de l'imposition.

Antwerpen, 8 octobre 2002, *L.R.B.*, 2002, 228.

— Etant donné que l'avertissement-extrait de rôle indique un hôtel comme contribuable, ce qui n'est pas le nom du contribuable lui-même qui exerce l'activité hôtelière en nom personnel, la ville de Gand ne dispose pas d'un titre exécutoire (rôle)

contre la demanderesse, de sorte que le recours doit être accueilli pour cette seule raison déjà.
Gent, 25 février 2003, *L.R.B.*, 2003, 90.
— Le rôle déclaré exécutoire constitue le titre exécutoire de l'imposition à la taxe. L'avertissement-extrait de rôle qui sert à avertir le contribuable de la créance du fisc est présumé correspondre au rôle. En cas de contradiction, seul le rôle a force probante, sauf dans le cas d'inscription de faux.
Gent, 3 novembre 2003, *Fiscoloog,* n° 969, 12.
— L'article 4 de la loi du 24 décembre 1996 prévoit notamment que les rôles mentionnent la date du règlement en vertu duquel la taxe est due. Le législateur a voulu de la sorte permettre au redevable de juger de l'opportunité d'un recours, mais cet objectif peut également être atteint par la connaissance qu'a le redevable de la teneur du règlement-taxe. L'avertissement-extrait de rôle demeure régulier en dépit de l'erreur qu'il contient quant à la date du règlement-taxe, dès lors qu'il résulte des termes mêmes de sa réclamation que le redevable connaissait exactement les divers éléments inhérents à la taxation contestée.
Mons, 6 février 2004, *F.J.F.*, 2004, n° 7, 607.
— L'enrôlement de l'imposition à la taxe sur les espaces de bureaux à charge d'une association d'avocats sans personnalité juridique n'est pas illégal. Chacun des avocats de l'association est tenu pour la totalité de la taxe contestée. L'enrôlement à charge de l'association implique un enrôlement à charge de chaque membre de l'association de fait.
Bruxelles, 10 juin 2004, *L.R.B.*, 2004, 261. □

Art. 5. L'avertissement-extrait de rôle mentionne la date d'envoi et porte les mentions indiquées à l'article 4, § 3.

Une synthèse du règlement en vertu duquel la taxe est due sera jointe.

□ **Jur.:** — Est régulier l'avertissement-extrait de rôle auquel n'est pas joint une synthèse du règlement constituant le fondement de la taxe, dès lors que l'objectif de cette formalité non prévue à peine de nullité est de permettre au redevable de juger de l'opportunité d'un recours et que cet objectif peut être atteint par d'autres voies, notamment par la connaissance qu'a le redevable de la teneur du règlement.
Cass. (1re ch.), R.G. F.01.0078.F, 19 juin 2003.
— Le contribuable qui a pu déposer une réclamation sans problème en dépit du fait que l'avertissement-extrait de rôle est irrégulier n'a pas d'intérêt à invoquer l'irrégularité de l'avertissement-extrait de rôle (décision implicite).
Liège, 4 février 1998, *J.D.F.*, 1998, 124.
— Il appartient à la défenderesse (la ville d'Anvers) de démontrer l'envoi régulier de l'avertissement-extrait de rôle au contribuable. Si les demandeurs contestent avoir reçu l'avertissement extrait de rôle litigieux à la date mentionnée sur l'avertissement-extrait de rôle et si la défenderesse reste en défaut de prouver l'envoi régulier et la délivrance de l'avertissement-extrait de rôle à cette date, la réclamation des demandeurs – qui a au demeurant été déposée dans les trois mois depuis la sommation faite par la défenderesse – doit être considérée comme faite en temps utile.
Antwerpen, 7 septembre 1999, *F.J.F.*, 1999, 780.
— Lorsqu'il ressort des pièces que l'avertissement extrait de rôle ne contient pas les mentions légalement requises, la taxe contestée doit être annulée sans qu'un remboursement immédiat puisse être toutefois ordonné puisqu'une nouvelle taxation qui élimine les vices est juridiquement valable.
Liège, 28 juin 2000, *L.R.B.*, 2000, 198.
— L'avertissement-extrait de rôle en matière de taxe communale n'est pas soumis à la loi du 29 juillet 1991 sur l'obligation de motivation formelle.
Liège, 20 juin 2001, *F.J.F.*, 2002, 1.
— La non-mention de la date extrême de payement n'implique pas la nullité de l'imposition si cette date peut être déduite de la disposition de l'avertissement-extrait de rôle qui dit que les intérêts de retard commencent à courir deux mois après l'envoi de cet avertissement-extrait de rôle. L'absence des mentions dans le résumé du règlement taxe n'affecte pas non plus la validité de l'avertissement-extrait de rôle, puisqu'il ressort de la réclamation que le contribuable avait connaissance du contenu du règlement taxe.
Bruxelles, 21 juin 2001, *L.R.B.*, 2001, 265.
— L'avertissement-extrait de rôle qui mentionnait erronément 1998 comme année d'imposition et portait en réalité sur 1996, ce qui n'est apparu qu'après que le deuxième avertissement-extrait de rôle a été envoyé pour 1998, est irrégulier de sorte que le délai de réclamation ne commence à courir qu'au moment où le contribuable a été informé de l'erreur. Le procédé ci-dessus, par lequel le deuxième avertissement-extrait de rôle n'a été envoyé qu'après que le délai de réclamation de trois mois contre le premier avertissement-extrait de rôle avait déjà expiré, méconnaît en outre la confiance légitime du contribuable qui peut compter sur le fait qu'il n'avait pas de raison de déposer réclamation contre la première imposition dans ce délai de réclamation.
Liège, 30 octobre 2002, *Fiscoloog,* 2003 n° 884, 14.
— Le fait que l'avertissement extrait de rôle mentionnait une mauvaise date de déclaration d'exécution des rôles, sur la base de laquelle on pourrait conclure que l'avertissement extrait de rôle a été envoyé plus de six mois après la déclaration d'exécution des rôles, n'affecte pas la validité juridique

de la taxe. Le rôle sur lequel apparaît la véritable date de déclaration d'exécution, est un acte authentique par lequel la commune élabore un titre légal de perception à l'encontre du contribuable et lui fait connaître sa volonté d'exiger le payement de la taxe, et dont la force exécutoire est conférée par la déclaration d'exécution. Les mentions erronées sur l'avertissement-extrait de rôle constituent certes une négligence mais n'affectent pas le titre légal de perception.

Gent, 21 décembre 2004, *L.R.B.*, 2005, n° 2. □

Art. 6. Lorsque le règlement de taxation prévoit une obligation de déclaration, la non-déclaration dans les délais prévus par ce même règlement ou la déclaration incorrecte, incomplète ou imprécise de la part du redevable entraîne l'enrôlement d'office de la taxe.

Avant de procéder à la taxation d'office, l'autorité habilitée à arrêter le rôle en vertu de l'article 4, notifie au redevable, par lettre recommandée à la poste, les motifs du recours à cette procédure, les éléments sur lesquels la taxation est basée, ainsi que le mode de détermination de ces éléments et le montant de la taxe.

Le redevable dispose d'un délai de trente jours à compter de la date d'envoi de la notification pour faire valoir ses observations par écrit.

La taxation d'office ne peut être enrôlée valablement que pendant une période de trois ans à compter du 1er janvier de l'exercice d'imposition. Ce délai est prolongé de deux ans en cas d'infraction au règlement de taxation commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire.

Le règlement de taxation peut prévoir que les taxes enrôlées d'office sont majorées de tel montant qu'il fixe et qui ne peut dépasser le double de la taxe qui est due. Le montant de cette majoration est également enrôlé.

□ **Jur.:** — L'article 444 C.I.R. 92 est une disposition qui concerne spécialement les impôts sur les revenus et n'est pas applicable aux taxes provinciales et communales.

L'échelle des accroissements d'impôt des art. 444 C.I.R. 92 et 225 A.R./C.I.R. 92 ne peut dès lors être invoquée pour appuyer l'illégalité d'un accroissement d'impôt automatique de 200 pour cent inscrit dans le règlement taxe communal.

Cass., 2 décembre 2004, *L.R.B.*, 2005, n° 2.

— L'imposition d'office qui a été calculée sur une recette présumée de 7.500.000 FB sans que la défenderesse ne démontre sur quoi l'imposition arrêtée d'office a été fondée doit être réduite en tenant compte des éléments indiqués par le contribuable, c'est-à-dire 4.150.275 FB qui se trouvent dans la ligne des recettes déclarées et acceptées pour les années suivantes.

Antwerpen, 13 avril 1999, *L.R.B.*, 1999, 157.

— Lorsque les impositions contestées ont été établies d'office, la charge de la preuve incombe au contribuable qui ne peut contester l'imposition que soit en prouvant la base imposable exacte, soit en démontrant que l'imposition a été établie arbitrairement. Lorsque la députation permanente juge que l'imposition a été établie sur des bases inexactes, l'arbitraire en est constant et l'imposition est tout à fait illégale de sorte qu'elle ne peut être réduite, mais qu'elle doit être annulée en sa totalité.

Gent, 13 janvier 2000, *L.R.B.*, 2000, 77.

— Le contribuable a toujours le droit de compléter et de rectifier sa déclaration fiscale. L'imposition doit être calculée sur la déclaration corrigée qui rectifie l'erreur de calcul évidente et manifeste faite lors de l'addition des moteurs exonérés de taxe, sans que le contribuable doit administrer la preuve de ce que les moteurs déclarés comme exonérés répondent aussi effectivement aux critères posés pour l'exonération. Lorsque le contribuable a déposé une déclaration régulière, la charge de la preuve incombe à l'autorité taxatrice qui doit démontrer que les éléments déclarés sont inexacts.

Antwerpen, 21 mars 2000, *L.R.B.*, 2000, 132.

— La taxe sur les maisons de rendez-vous qui précise que si l'identité de l'exploitant d'une maison de rendez-vous ne peut être établie, le propriétaire ou le locataire doit alors être considéré comme exploitant, et qui impose au contribuable une obligation de déclaration, entraîne bien dans le chef du propriétaire de l'immeuble utilisé comme maison de rendez-vous une obligation de déclaration si l'identité de l'exploitant ne peut être établie. A défaut d'une déclaration faite en temps utile, l'imposition et la majoration d'impôt ont été appliquées à juste titre. Si le propriétaire souhaite mener une contestation de principe à propos de l'obligation de déclaration, il devait tout de même déposer une déclaration dans ce cas, fût-ce sous réserve expresse.

Antwerpen, 4 novembre 2003, *L.R.B.*, 2004, 108.

— Il ressort des feuilles de renseignements qui ont été envoyées au contribuable et dans lesquelles figure entre autres «vous n'avez pas satisfait à l'obligation de déclaration spontanée en matière de taxe sur les immeubles abandonnés et insalubres.... l'administration communale a dès lors l'intention de vous taxer d'office» que la ville a arrêté les impositions d'office. Puisque ces impositions ont été établies le 20 février 1997, l'article 6, 2° L. 24 décembre 1996 prévoit une procédure de notification et de

dialogue spécifique préalable à l'imposition d'office. Puisqu'aucun avis spécifique n'a été signifié d'office et que la «feuille de renseignements» ne peut passer pour la signification visée puisqu'elle ne contient pas les éléments requis par l'art. 6, les impositions contestées doivent être annulées.
Gent, 18 novembre 2003, *L.R.B.*, 2004, 35.
— La loi du 24 décembre 1996 s'applique aux taxes qui sont perçues au comptant à partir du 1er janvier 1997 ou qui sont reprises dans les rôles qui sont déclarés exécutoires à partir de cette date, sans égard à ce que le fait imposable soit apparu plus tôt. Cette loi a abrogé la loi du 2 juillet 1922, de sorte que pour l'imposition établie le 18 décembre 1997 aucun double droit ne peut être imposé en exécution de la loi du 12 juillet 1922. L'article 20 du règlement taxe qui prévoyait en cas de déclaration faite en temps non utile, inexacte ou incomplète une «double imposition conformément à l'article 3 de la loi du 12 juillet 1922» ne peut dès lors être appliqué puisqu'au moment de l'établissement de la taxe la base légale du règlement taxe faisait défaut pour imposer une majoration de taxe. Même la majoration de taxe prévue à l'article 6 de la loi du 24 décembre 1996 ne peut être appliquée à défaut de disposition utilisable dans le règlement taxe.
Gent, 27 avril 2004, *L.R.B.*, 2004, 190.
— Puisque l'imposition contestée a été établie d'office, la charge de la preuve incombe au contribuable qui ne peut contester l'imposition que soit en prouvant la base imposable exacte, soit en démontrant que l'imposition a été établie arbitrairement.
Gent, 4 mai 2004, *L.R.B.*, 2004, 192.
— La majoration de taxe dans la taxe provinciale générale pour l'exercice 1997 qui a été imposée en raison de la non-déclaration est illégale en raison de l'absence de fondement juridique, puisqu'un arrêté du conseil provincial ne peut instaurer de majoration de taxe avec effet rétroactif. La majoration de taxe introduite fait référence à une non-déclaration dans le délai posé à l'article 13 du règlement taxe, et donc en l'espèce au 1er mars, de sorte que le fait punissable de la non-déclaration a dès lors été commis à ce moment. Puisque l'ancien article 3 L. 12 juillet 1922 avait été abrogé et puisque l'arrêté du conseil provincial du 12 mars ne peut imposer de majoration de taxe rétroactive, il n'y avait à ce moment aucune disposition légale qui permettait d'imposer une majoration de taxe en raison du non-dépôt de la déclaration visée en temps utile.
Gent, 15 juin 2004, *L.R.B.*, 2004, 262.
— Puisque tant le règlement taxe du 28 juin 2000 que celui du 24 février 1999 disposent que la «déclaration est valable jusqu'à révocation» et puisque la déclaration du 9 juin 2000 qui portait sur l'exercice 1999 n'a pas été révoquée, l'imposition n'a, à juste titre, pas été enrôlée d'office pour l'année 2000, de sorte que les prescriptions relatives à une imposition d'office ne devaient pas non plus être suivies.
Bruxelles, 17 juin 2004, *L.R.B.*, 2004, 263.
— La majoration d'impôt de 100 pour cent imposée est illégale étant donné que l'imposition a été établie le 17 décembre 1997 et donc sous l'empire de l'application de la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales. Puisque cette loi a abrogé l'art. 3 L. 2 juillet 1922, au moment de l'établissement de l'imposition, la base légale pour imposer une majoration d'impôt faisait défaut. Même l'art. 6, dernier alinéa L. 24 décembre 1996 ne peut être invoqué en l'espèce, puisque cette disposition n'existait pas encore au moment de l'approbation de l'arrêté du conseil provincial du 25 octobre 1995.
Gent, 21 septembre 2004, *L.R.B.*, 2004, 267.
— En cas de déclaration tardive, ce qui est établi à suffisance par le cachet de la poste sur l'enveloppe par laquelle la déclaration a été envoyée et dont il ressort également qu'une grève postale n'est pas pertinente en l'espèce, l'administration provinciale est obligée de procéder à une imposition d'office sur la base des termes de l'art. 6, alinéa 1er L. 24 décembre 1996 et de l'art. 18 du règlement taxe. La demande de la province pour régulariser la déclaration ne peut être considérée comme une renonciation implicite à son obligation légalement prévue d'établir l'imposition d'office. La loi du 29 juillet 1991 sur la motivation formelle des actes administratifs n'est pas d'application en l'espèce puisque l'art. 6 L. 24 décembre 1996 impose des obligations à tout le moins aussi strictes. L'art. 109 L. 4 août 1986 (ce que l'on appelle la charte du contribuable) n'a pas davantage été violé puisqu'il a été donné connaissance dans l'avis d'imposition d'office du fait qu'il y avait lieu à majoration d'impôt ainsi que de sa base juridique. Les majorations d'impôt telles que définies dans le règlement taxe sont juridiquement valables: les art. 225-229 A.R./C.I.R. 92 ne sont pas compris dans l'énumération de l'art. 12 L. 24 décembre 1996, tandis que la disposition dont on tient compte pour l'ampleur de la majoration s'applique aux infractions précédentes sans avoir égard au point de savoir si les infractions précédentes ont été ou non sanctionnées. La majoration d'impôt ne peut toutefois pas être disproportionnée par rapport à l'infraction, ce en quoi il faut tenir compte de la gravité de l'infraction, du niveau de la sanction déjà infligée et de la manière dont il a été jugé dans des cas similaires, ce qui peut bien être apprécié en l'espèce par le juge. Il ressort des éléments de fait (pas d'intention de frauder, retard de quelques jours, oubli directement rectifié dans la déclaration, paye-

ment spontané) que le contribuable est incontestablement de bonne foi et que la majoration d'impôt ne se trouve nullement en conformité avec l'infraction commise. Puisque la bonne foi est présente, la majoration d'impôt doit être remise en sa totalité.
Gent, 28 septembre 2004, *L.R.B.*, 2004, 268.

Bibl.: — MAGREMANNE, J., «Les taxes locales et la taxation d'office», in X, *Mélanges John Kirkpatrick*, Bruxelles, Bruylant, 2004, 545-557; PIETERS, J., "Lokale belastingen. Inzake gemeentebelastingen is aanslag van ambtswege toch verplicht", *Fisc. Act.*, 2004, n° 22, 3-5.

Comm.: — En présence d'un règlement taxe communal qui fait obligation aux contribuables qui n'ont pas reçu de déclaration, d'en réclamer une, mais qui omet d'imposer à ces contribuables un délai de déclaration, la procédure d'enrôlement d'office n'est pas applicable. A défaut de preuve de l'envoi d'un formulaire de déclaration au contribuable, le recours à la procédure d'enrôlement d'office est illégale et la cotisation litigieuse est nulle.
Trib. Bruxelles, 2 septembre 2002, *F.J.F.*, 2004, n° 2, 178.
— Lorsque le contribuable invoque dans sa déclaration une disposition d'exonération du règlement taxe et que la commune établit ultérieurement une imposition sans accepter cette exonération, la commune s'écarte de la déclaration. L'imposition doit dès lors être considérée comme une imposition d'office pour laquelle la notification préalable prévue à l'art. 6, al. 2 n'a toutefois pas eu lieu. L'imposition n'a donc pas été établie conformément à la loi et est donc nulle.
Trib. Brugge, 6 janvier 2004, *L.R.B.*, 2004, 112.
— L'article 6 de la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales dispose que, si le règlement taxe prévoit une obligation de déclaration, la non-déclaration dans les délais prévus par ce même règlement ou la déclaration incorrecte, incomplète ou imprécise de la part du redevable entraînent l'enrôlement d'office de la taxe. Il en découle incontestablement que si le règlement taxe prévoit une obligation de déclaration, l'administration est obligée d'enrôler d'office en cas de déclaration tardive ou de déclaration incorrecte, incomplète ou imprécise. Dans la matière des impôts locaux, la procédure d'imposition d'office n'est pas décrite comme une possibilité, mais comme une obligation. Il résulte des mots «entraîne l'enrôlement d'office» énoncés à l'article 6 susdit, que l'administration est obligée d'établir la cotisation d'office chaque fois que les conditions prévues pour cette procédure sont satisfaites. Cela a pour conséquence qu'une cotisation ordinaire, même relative à des éléments bien déclarés, est impossible. Si la commune néglige dans ces circonstances d'avertir le contribuable (en violation de l'article 6, alinéa 2, de la loi) avant de procéder à la taxation d'office, elle méconnaît incontestablement une règle substantielle de la procédure obligatoire d'imposition d'office, dont la violation entraîne la nullité complète de la cotisation attaquée.
Trib. Antwerpen, 19 mars 2004, *F.J.F.*, 2004, n° 8, 812. □

Art. 7. Les infractions visées à l'article 6, alinéa 1er, sont constatées par les fonctionnaires assermentés et spécialement désignés à cet effet par l'autorité habilitée à arrêter les rôles conformément à l'article 4.

Les procès-verbaux qu'ils rédigent font foi jusqu'à preuve du contraire.

□ **Jur.:** — Le fait que le règlement taxe ne lie aucune condition formelle à l'acte de constat des bâtiments abandonnés n'empêche pas que cet acte doit effectivement constater le caractère abandonné du bâtiment. Cela n'est pas le cas si l'agent ne prend acte que de sa conclusion non motivée selon laquelle le bâtiment, en son état actuel à propos duquel rien n'est toutefois indiqué, tombe sous le coup des dispositions du règlement taxe, sans mentionner un quelconque fait matériel qui étaye cette conclusion. Un pareil acte ne permet pas au juge d'en apprécier le fondement et méconnaît les droits de la défense car le contribuable ne peut contester un tel acte. Accepter tout de même une telle «constatation» reviendrait sans plus à un renversement de la charge de la preuve.
Bruxelles, 29 juin 2000, *L.R.B.*, 2000, 199.
— La taxe sur les enseignes lumineuses demandée sur la base des constatations d'un agent communal assermenté est arbitraire et illégale puisque tout élément quelconque relatif aux constatations prétendues fait défaut et que l'on ne produit pas davantage le moindre élément quelconque relatif à la situation imposable concernant l'immeuble qui fait l'objet de la taxation selon l'avertissement extrait de rôle. On ne peut dès lors constater qu'un quelconque élément imposable a été trouvé à l'endroit de l'imposition, de sorte que l'imposition ne peut être maintenue.
Antwerpen, 8 octobre 2002, *L.R.B.*, 2002, 228.
— La force probante qui est accordée aux procès-verbaux par l'art. 7 L. 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales ne s'applique pas à la simple déclaration d'un préposé communal qui n'est ni datée ni signée.
Antwerpen, 14 janvier 2003, *L.R.B.*, 2003, 88.

— Un rapport rédigé et signé par les agents communaux assermentés, mais qui ne mentionne pas l'heure des constatations ni ne contient la confirmation qu'au moment de la constatation ils étaient en possession de leur lettre de désignation et qu'ils ont montré cette lettre pour se ménager l'accès aux lieux ne peut, en raison de cette dernière raison, se voir conférer la valeur d'un procès-verbal jusqu'à preuve du contraire.
Antwerpen, 1er avril 2003, *L.R.B.*, 2003, 154.
— Le fait imposable peut être prouvé non seulement au moyen de procès-verbaux rédigés par des agents désignés à cet effet mais aussi par tous les moyens du droit commun, témoignages et présomptions compris, à l'exclusion du serment. Dans le cas présent, la commune doit administrer une double preuve, à savoir l'exploitation d'une entreprise où il est possible de louer une chambre, un appartement ou un salon pour un bref séjour, et l'utilisation de la chambre dans le but de permettre une rencontre intime à d'autres fins que le fait de passer la nuit.
Antwerpen, 27 avril 2004, *L.R.B.*, 2004, 259. □

Art. 8. Tout redevable est tenu, à la demande de l'administration et sans déplacement, de produire tous les livres et documents nécessaires à l'établissement de la taxe.

Les redevables sont également tenus d'accorder le libre accès aux immeubles, bâtis ou non, susceptibles de constituer ou de contenir un élément imposable ou dans lesquels s'exerce une activité imposable, aux fonctionnaires désignés conformément à l'article 7 et munis de leur lettre de désignation, et ce, en vue d'établir ou de contrôler l'assiette de la taxe.

Ces fonctionnaires ne peuvent toutefois pénétrer dans les bâtiments ou les locaux habités que de cinq heures du matin à neuf heures du soir et uniquement avec l'autorisation du juge du tribunal de police.

□ **Bibl.:** — HUYGHE, S., "Bedenkingen over de onderzoeksbevoegdheden van de lokale fiscale overheid", *T.F.R.*, 2002, n° 223, 607-609; MAUS, M., "De fiscale controle in de lokale belastingsfeer", in M. DE JONCKHEERE et K. DEKETELAERE (ed.), *Jaarboek lokale en regionale belastingen 2000-01. Lokale invorderingsproblematiek en regionale actualia*, 275-313.

Comm.: — L'impôt dont le propriétaire serait redevable en raison de son comportement fautif, et plus précisément de son refus de satisfaire à l'obligation imposée à tous les intéressés de remplir un formulaire de déclaration dans lequel sont indiqués les éléments imposables, est toutefois illégal. La disposition du règlement qui impose une obligation de déclaration à une personne qui n'est pas elle-même contribuable est en effet illégale à défaut de disposition légale qui accorde aux communes un tel pouvoir de contrôle.
Trib. Bruxelles, 1er mars 2002, *L.R.B.*, 2002, 194 et note A. GOEGEBUER et *T.F.R.*, 2002/51 et note S. HUYGHE.
— La taxe sur les secondes résidences fondée sur une demande de renseignements adressée aux distributeurs de gaz et d'électricité à propos de la consommation est juridiquement valable. Les pouvoirs d'enquête qui sont accordés aux communes par suite des art. 322 et 323 C.I.R. 92 peuvent certes violer certains droits constitutionnels de l'individu, mais en l'espèce il s'agit ici d'une immixtion régulière dans la vie privée. Le moyen d'enquête est en effet important pour le bien-être économique du pays.
Trib. Brugge, 11 mars 2002. □

Art. 9. [Le redevable peut introduire une réclamation contre une taxe provinciale ou communale respectivement auprès du gouverneur ou du collège des bourgmestre et échevins, qui agissent en tant qu'autorité administrative.

Le Roi détermine la procédure applicable à cette réclamation.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 91 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — La disposition de l'art. 9 de la loi du 24 décembre 1996, suivant lequel la réclamation à l'encontre des taxes communales est fondée à défaut de décision, est sans aucune portée pratique puisque la disposition contestée ne prévoit pas de délai dans lequel le collège des bourgmestre et échevins doit se prononcer. On ne peut davantage déduire ce délai de la référence à l'article 1385undecies du Code judiciaire tel qu'instauré par l'article 9 de la loi du 23 mars 1999, puisque le délai de six mois qui y est fixé concerne exclusivement l'introduction de la demande devant le tribunal compétent. Ainsi, le contribuable peut, comme en matière d'impôts nationaux, s'adresser au tribunal compétent après six mois, de sorte que le traitement différent prétendu par les parties requérantes est inexistant. L'administration peut, pour sa part, continuer à traiter le litige tant que le contribuable n'en a pas saisi le juge compétent.
C.A., n° 114/2000, 16 novembre 2000, *M.B.*, 7 décembre 2000, *L.R.B.*, 2001, 18, *A.A.*, 2000, 1523, *Act. dr.*, 2001, 607, *Act. fisc.*, 2001, n° 7, 9, *Juristenkrant*, 2001, n° 21, 4 (reflet L. DE MEYERE), *R.W.*, 2002-03, 1271, *T.B.P.*, 2001, 566 et *T.F.R.*, 2001, 493.

— En l'espèce, la Cour n'aperçoit pas ce qui permettrait de justifier que le législateur opte, dans la phase juridictionnelle de la procédure fiscale, pour une présomption de fondement de la réclamation en ce qui concerne les impôts communaux, alors qu'il s'est opposé à une mesure identique pour les impôts fédéraux, au point de qualifier pareille mesure d'inconcevable. Quant au fait que l'écoulement d'un délai fasse perdre à la commune un titre exécutoire dont elle disposait pour recouvrer la somme qui lui est due, une telle mesure ne pourrait être rendue admissible aux yeux du législateur par la seule circonstance que les impôts locaux revêtiraient un caractère simple d'un point de vue technique. Une telle mesure porte en outre atteinte, de manière disproportionnée, aux droits des communes qui se voient privées, quelles que soient les raisons de l'absence de décision dans la phase administrative de la procédure, de toute possibilité de faire valoir leurs moyens de défense devant le juge, dès lors que ce dernier doit se borner à constater cette absence de décision, sans avoir égard au fond de l'affaire. Dès lors que la différence de traitement établie entre les impôts fédéraux et les impôts communaux est dépourvue de justification raisonnable et porte atteinte de manière disproportionnée aux droits des communes, l'article 10, alinéa 2, de la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales, modifié par l'article 92 de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, dans l'interprétation que lui a donnée le juge a quo, n'est pas compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution. Dans l'interprétation suivant laquelle le législateur n'a entendu viser que la phase administrative de la procédure, à l'égard de laquelle la Cour a d'ailleurs constaté l'absence de portée pratique de l'article 10, alinéa 2, et qu'il n'a pas voulu priver le juge de son pouvoir d'appréciation en lui imposant le seul entérinement d'une présomption que le législateur aurait lui-même préalablement fixée, la disposition en cause n'établit aucune différence de traitement. La possibilité de faire opposition, d'interjeter appel ou de se pourvoir en cassation, prévue à l'article 10, alinéas 3 et 4, de la loi du 24 décembre 1996 renforce ce constat. Il en résulte que sauf à enlever tout sens à l'existence d'un recours juridictionnel, l'article 10, alinéa 2, de la loi du 24 décembre 1996, modifié par l'article 92 de la loi du 15 mars 1999, doit être interprété comme ne s'appliquant pas à la phase judiciaire de la procédure en matière d'impôts communaux.

C.A., n° 134/2004, 22 juillet 2004, *A.A.*, 2004, n° 3, 1495, *M.B.*, 12 octobre 2004, *T.F.R.*, 2005, 30, *L.R.B.*, 2004, 265 *F.J.F.*, 2004, 1045.

— La cour ne peut rejeter une réclamation dirigée contre une taxe communale parce qu'elle a été déposée par la personne chargée de la gestion journalière d'une société, sans avoir d'abord examiné si la réclamation, vu son objet, relève ou non de la gestion journalière.

Cass., 24 octobre 2002, *J.D.S.C.*, 2003, *J.L.M.B.*, 2003, 907, *Pas.*, 2002, 2056 et *R.W.*, 2004-05, 1670.

— Dans un règlement communal d'instauration d'une taxe industrielle compensatoire, il est dit que toute exonération ou diminution du précompte immobilier entraîne une exonération ou une diminution proportionnelle de cette taxe communale. Le lien entre la diminution du précompte et la taxe communale n'a pas automatiquement pour conséquence l'application des règles relatives au délai de réclamation en matière de précompte immobilier, même s'il y a une relation entre la taxe communale et le précompte immobilier. Le contribuable soutient à tort que la réclamation qu'il a introduite à l'encontre du précompte immobilier, mais en dehors du délai de réclamation pour la taxe communale, doit être néanmoins recevable au motif qu'il se serait opposé au précompte immobilier qui sert d'assiette pour la taxe communale et qu'aucune décision n'avait encore été prise à propos de cette réclamation régulière au moment de l'expiration du délai de réclamation à l'encontre de la taxe communale.

Liège, 5 mars 1997, *F.J.F.*, 1997, 514.

— Puisqu'il ne ressort pas des pièces produites que le demandeur, malgré sa demande expresse d'être entendu, a été convoqué pour la défense de sa réclamation, les droits de la défense ont été violés de sorte que la décision contestée doit être annulée et que la cour doit juger de la cause en première et dernière instance.

Antwerpen, 22 décembre 1998, *L.R.B.*, 1999, 41.

— Lorsque le demandeur se contente de dire qu'il n'y a aucune preuve formelle quant à la date d'envoi, mais n'attaque nullement la date de remise ni la prise de connaissance des avertissements-extraits de rôle le lendemain de leur envoi, il n'y a aucune raison apparente d'accorder le délai de réclamation.

Antwerpen, 2 février 1999, *L.R.B.*, 1999, 86.

— L'organe collectif (députation permanente au collège échevinal) qui doit juger en première instance d'une réclamation en matière de taxe communale peut en délibérer et prendre valablement des décisions dès que la majorité de ses membres sont présents et que la présidence est assurée de manière juridiquement valable. Le retard déraisonnablement long d'une décision sur une réclamation ne conduit pas en lui-même à la nullité de l'imposition régulièrement établie. Le pouvoir judiciaire, siégeant en

matière fiscale, n'est pas compétent pour se prononcer sur une demande éventuelle visant à obtenir une indemnisation.
Antwerpen, 18 mai 1999, *A.F.T.*, 1999, 357.
— Dans le cas du décès de la personne qui est contribuable pour une taxe sur les immeubles abandonnés par suite de la situation au 1er janvier, il appartient au conjoint ayant droit d'introduire une réclamation dans le délai légal de trois mois, sans qu'il puisse être fait application en l'espèce de l'art. 2252 C. civ.
Liège, 3 janvier 2001, *L.R.B.*, 2001, 127.
— La réclamation est valablement introduite par le président du conseil d'administration d'une société si les statuts mentionnent qu'il représente la société en justice en tant que demandeur ou en tant que défendeur.
Bruxelles, 21 juin 2001, *L.R.B.*, 2001, 265.
— Si le délai de réclamation contre une imposition communale prend cours à dater de l'envoi et non de la réception de l'avertissement-extrait de rôle, ce délai doit être calculé depuis le lendemain de la date d'envoi, de quantième à veille de quantième.
Liège, 8 février 2002, *F.J.F.*, 2002, n° 4, 356 et *F.J.F.*, 2002, n° 5, 442.
— Le pouvoir de représentation pour introduire une réclamation à l'encontre d'une taxe au nom d'une société doit être apprécié à la lumière de la loi sur les sociétés et des statuts de la société concernée. Le fait de savoir si pareil pouvoir fait partie de la gestion journalière dépend de l'importance du litige et de la nécessité d'une réaction rapide. C'est le cas pour une réclamation dirigée contre une taxe communale de moins de 3 millions FB lorsque la société en question perçoit un chiffre d'affaires de 55 milliards FB et occupe plus de 500 personnes. La réclamation a donc été introduite par une personne investie d'une sous-délégation lorsque la personne chargée de la gestion journalière peut statutairement déléguer ses pouvoirs et que cela a bien été fait. La preuve de ce mandat spécial peut être administrée à tout moment et même encore durant la procédure devant la cour.
Bruxelles, 5 décembre 2002, *F.J.F.*, 2003, n° 6, 560.
— La réclamation qui est introduite contre une imposition à la taxe communale relative aux immeubles abandonnés et insalubres par le propriétaire et non par le contribuable au nom duquel l'enrôlement a eu lieu, est irrecevable en raison de l'absence de la qualité requise.
Gent (5ème ch.), 11 mars 2003, *T.G.R.*, 2003, n° 4, 232.
— L'écoulement d'une durée de 4 ans entre l'introduction et le traitement de la réclamation n'a aucune conséquence puisqu'en l'espèce le litige ne porte pas sur une sanction pénale ou sur une action publique mais bien sur des droits civils ou politiques, de sorte que ni l'art. 6 Conv. eur. D. H. ni l'art. 14 PIDCP ne s'appliquent.
Gent, 6 mai 2003, *L.R.B.*, 2003, 238.
— L'assemblée générale des actionnaires d'une SPRL a, en vertu de l'article 70 des L.C.S.C., les pouvoirs les plus étendus pour faire ou ratifier les actes qui intéressent la société. La décision de l'assemblée générale des actionnaires est l'expression de la volonté de la société elle-même. La réclamation contre une taxe communale signée par l'ensemble des actionnaires est recevable.
Bruxelles, 5 décembre 2003, *F.J.F.*, 2004, n° 5, 493.
— Est recevable, la réclamation introduite contre une taxe communale au nom d'une société par deux directeurs non administrateurs lorsque, avant la clôture des débats, leur mandat est valablement ratifié.
Bruxelles, 19 décembre 2003, *F.J.F.*, 2004, n° 5, 497.
— La réclamation à l'encontre d'une taxe communale qui a été introduite à tort devant la députation permanente après quoi celle-ci a transmis la réclamation au collège des bourgmestre et échevins compétent qui traite de la réclamation mais la rejette, ne peut être considérée comme un recours administratif valable sur la base duquel le recours au tribunal de première instance était possible. Le contribuable s'est trompé à propos de l'autorité auprès de laquelle il devait introduire sa réclamation. Puisque la transmission a eu lieu sans l'initiative ou l'accord du réclamant, le réclamant n'a pas régulièrement saisi le collège compétent. Ni la vision de l'arrêt de cassation du 5 mai 1941 suivant lequel la recevabilité doit être admise si le directeur régional s'est prononcé sur le fond de la réclamation, ni la référence au C.I.R. pour ce qui concerne le renvoi par un directeur régional au directeur régional territorialement compétent n'y changent quoi que ce soit.
Liège, 21 janvier 2004, *L.R.B.*, 2004, 185 et *F.J.F.*, 2004, n° 6, 601.
— Si, comme en l'espèce, le contribuable conteste la réception des avertissements-extraits de rôle, la commune doit démontrer que la réclamation est parvenue après le délai de réclamation utile, ce qui peut être prouvé par tous les moyens de droit. Un ensemble cohérent résulte de la réponse du contribuable au rappel envoyé par le receveur communal dans lequel il est entre autres fait mention des différents montants de taxe et des précédentes discussions en la matière et de la non-invocation de la nullité des impositions tardives conformément à la loi de procédure du 23 décembre 1986, ensemble cohérent dont il ressort que les différents avertissements-extraits de rôle qui ont été repris en copie dans le

dossier correspondent à la réalité et ont été adressés au contribuable. Le rappel du 7 janvier 2000 contenait également tous les éléments nécessaires pour permettre une réclamation valable, de sorte que la réclamation du 12 avril 2000 est irrecevable.
Bruxelles, 10 mars 2004, *L.R.B.*, 2004, 189.
— La réclamation introduite le 18 décembre 2001 contre les impositions à la taxe industrielle compensatoire pour les exercices 1998, 1999 et 2000, dont les impositions ont été respectivement envoyées le 10 novembre 1998, 23 novembre 1999 et 24 mars 2000, a été déposée en dehors du délai prévu par l'art. 371 C.I.R. 92 Le juge de première instance a invoqué à tort l'art. 376 pour annuler la décision de l'autorité administrative, puisque l'imposition d'office sur la base de nouveaux documents adéquats n'est permise que si leur production ou leur invocation tardive par le contribuable est justifiée par des raisons légitimes. Il n'est pas satisfait à cette condition puisque le contribuable pouvait introduire une réclamation dans le délai légal en faisant référence aux réclamations qu'il avait introduites en vue d'obtenir une réduction du précompte immobilier ou une révision du revenu cadastral.
Mons, 10 décembre 2004, *L.R.B.*, 2004, n° 2.

Bibl.: — AERTS, M., "Rol van de overheid als administratieve overheid in de fiscale procedure: formele aspecten", in M. DE JONCKHEERE et K. DEKETELAERE (ed.), *Jaarboek lokale en regionale belastingen 1998-99. De nieuwe geschillen-procedure inzake lokale belastingen*, 7-22; ASTAES, J., "La nouvelle procédure fiscale contentieuse. Etat de la question", *T. Ontv.*, 2001, n° 1, 4-7; ASTAES, J. et COLPAERT-ARICKX, K., "College van burgemeester en schepenen krijgt nieuwe rol. Geschillenprocedure gemeentebelastingen grondig herschikt", *De Gem.*, 1999, n° 4, 28-33; DE JONCKHEERE, M., "De rol van de lokale overheid als administratieve overheid in de fiscale procedure: inhoudelijke aspecten", in M. DE JONCKHEERE et K. DEKETELAERE (ed.), *Jaarboek lokale en regionale belastingen 1998-99. De nieuwe geschillenprocedure inzake lokale belastingen*, 55-82, die Keure, Brugge, 1999, 185 p.; NEMERY DE BELLEVAUX, J., «L'introduction d'une réclamation par un mandataire au nom d'une société devant le Collège juridictionnel de la Région de Bruxelles-Capitale», *J.D.F.*, 1998, 188-189 ; ORBAN, L., «La nouvelle procédure contentieuse en matière de taxes provinciales et communales», *Act. dr.*, 1999, 705-720; ORBAN, L., «Cachez cette loi, que je ne saurais voir!», *Act. dr.*, 2001, 670-680.

Comm.: — La réclamation introduite par le propriétaire d'un bien à titre de solidairement responsable est irrecevable étant donné que seul le contribuable peut déposer une réclamation administrative. L'absence de réclamation administrative ne porte toutefois pas atteinte au droit fondamental de la demanderesse de contester le fondement de leur dette devant une instance judiciaire, même s'il s'agit d'une dette fiscale.
Trib. Brugge, 19 février 2001, *L.R.B.*, 2001, 129.
— La réclamation contre une imposition à la taxe communale doit être introduite conformément à l'art. 371 C.I.R. 92 qui s'applique en la matière, dans un délai de trois mois à partir de la date d'envoi de l'avertissement extrait de rôle. Sauf preuve du contraire, cette date est la date d'envoi indiquée sur l'avertissement extrait de rôle. Puisque le contribuable ne prétend pas n'avoir jamais reçu d'avertissement extrait de rôle, cette date d'envoi doit être admise et la réclamation concernant la première affaire est irrecevable pour tardiveté.
Trib. Bruxelles, 4 juin 2004, *L.R.B.*, 2005, 55.
— Al. 2: voir aussi A.R. 12 avril 1999 (M.B. 22.IV.1999).

Jurisprudence et doctrine pertinentes – ancienne procédure devant la députation permanente
Jur.: *— La question préjudicielle posée par le collège statuant de la Région de Bruxelles-Capitale est recevable étant donné que ce collège statuant doit être considéré comme une instance judiciaire. Le collège statuant est un organe permanent institué par la loi qui se prononce en droit et qui a compétence obligatoire en matière de litiges relatifs aux impôts locaux. Il faut en outre constater que la procédure a bien lieu de manière contradictoire et qu'il n'y a pas de raison d'admettre que le collège statuant ne répondrait pas à la condition d'indépendance et d'impartialité.*
C.J.C.E., 29 novembre 2001, L.R.B., 2002, 37.
— La députation permanente exerçait – avant l'entrée en vigueur de la loi du 15 mars 1999 précitée – une fonction juridictionnelle dans le cadre du règlement des contestations relatives aux taxes provinciales. La Cour constate que la députation permanente, lorsqu'elle statue sur une réclamation en matière de taxes provinciales, ne présente pas ces garanties en raison de sa composition, en raison des compétences qui lui sont attribuées dans le cadre des missions qu'elle exerce en tant qu'organe exécutif de la province et en raison aussi des qualités multiples pour lesquelles elle-même et son président sont amenés à intervenir dans le cadre du contentieux relatif aux taxes provinciales. Le contribuable de taxes provinciales se trouve ainsi – sans justification – dans une situation moins favorable que le contribuable d'un impôt d'Etat qui peut introduire son recours devant le directeur régional qui agit en qualité d'autorité administrative et qui

n'a pas participé à la décision de lever l'impôt litigieux, celle-ci revenant exclusivement aux assemblées législatives.
C.A., n° 200/2004, 15 décembre 2004, T.F.R., 2005, 563 et L.R.B., 2005, n° 2.
— Lorsqu'une décision de la députation permanente d'un conseil provincial, statuant en matière de taxes communales directes, ne contient pas l'indication des membres de la députation permanente qui ont participé à l'examen de la cause et qui étaient présents lors de la prononciation, cette omission entraîne, en règle, la nullité de la décision.
Cass., 25 février 1988, Arr. Cass., 1987-88, 823, Bull., 1988, 761 et Pas., 1988, I, 761.
— Le caractère administratif de la procédure devant la députation permanente en matière de taxes communales directes et les principes de droit régissant cette procédure sont inconciliables avec l'introduction d'une demande en inscription de faux devant ladite députation permanente.
Cass., 16 décembre 1988, Arr. Cass., 1988-89, 474, concl. E. KRINGS, Bull., 1989, 430, Pas., 1989, I, 430 et R.W., 1988-89, 1266.
— La décision de la députation permanente d'un conseil provincial qui rejette la réclamation d'un redevable contre la cotisation à une taxe communale directe, en se fondant sur un avis du collège des bourgmestre et échevins de la commune qui ne se trouve pas au nombre des pièces de la procédure, ne permet pas à la Cour d'en contrôler la légalité et viole le principe général du droit relatif aux droits de la défense.
Cass., 19 janvier 1989, Arr. Cass., 1988-89, 607, Bull., 1989, 541, Pas., 1989, I, 541 et R.W., 1989-90, 13.
— Est nulle la décision d'une députation permanente, rendue sur une réclamation contre une imposition en matière de taxes communales directes, lorsqu'il ne ressort pas des pièces de la procédure que le greffier du conseil provincial a notifié aux parties ou à l'une d'entre elles la date de l'audience à laquelle les causes seraient jugées et l'ordonnance du président de la députation permanente relative à la jonction des diverses causes pendantes, ainsi qu'il est prévu aux articles 5, alinéa 3, et 21 de l'arrêté royal du 17 septembre 1987 relatif à la procédure devant la députation permanente dans les cas où elle exerce une mission juridictionnelle.
Cass., 13 octobre 1989, Arr. Cass., 1989-90, 205, Bull., 1990, 181, F.J.F., 1990, 51, Pas., 1990, I, 181 et T. Gem., 1990, 232.
— Le délai de trois mois, prenant cours à la date de la délivrance de l'avertissement-extrait du rôle, pour introduire devant la députation permanente du conseil provincial une réclamation en matière de taxes communales directes, est d'ordre public (art. 8 L. 5 juillet 1871).
Cass., 28 septembre 1990, Arr. Cass., 1990-91, 103, Bull., 1991, 95 et Pas., 1991, I, 95.
— Viole le principe général du droit relatif au respect des droits de la défense la décision de la députation permanente d'un conseil provincial, qui accueille la réclamation d'un redevable contre une cotisation à une taxe communale en soulevant d'office la violation du principe de la non-rétroactivité de la loi alors que cette exception n'avait pas été invoquée par le redevable et que la commune n'avait pas eu la possibilité de la contester.
Cass., 30 mai 1991, Arr. Cass., 1990-91, 971, Bull., 1991, 855, F.J.F., 1992, 71 (reflet) et Pas., 1991, I, 855.
— Il résulte de l'article 159 de la Constitution qui dit que les cours et tribunaux n'appliquent les arrêtés et règlements provinciaux et locaux que dans la mesure où ils sont conformes aux lois, et de l'article 6 L. 23 décembre 1986 qui dit que la députation permanente vérifie si la taxe contestée est due et ordonne la réduction du montant qui a été perçu à tort, que la députation permanente a la mission d'examiner si le règlement qu'elle doit appliquer est conforme à la loi. La députation permanente viole cette obligation lorsqu'elle constate que la réclamation porte sur le principe et sur le montant de la taxe et se déclare ensuite incompétente pour juger de ces griefs.
Cass., 10 avril 1997, L.R.B., 1998, 42.
— La députation permanente qui se prononce sur une réclamation dirigée contre une imposition par une commune n'est pas une administration à laquelle s'applique la loi sur la motivation des actes administratifs.
Cass., 20 novembre 1997, Arr. Cass., 1997, 1184, Bull., 1997, 1237 et Pas., 1997, I, 1237.
— La loi du 12 novembre 1997 relative à la publicité dans les provinces et les communes n'est pas applicable aux litiges en matière de taxes communales sur lesquels la députation permanente a statué en tant qu'organe juridictionnel. Le fait que la demanderesse n'a pas été convenablement informée de la manière dont le pourvoi en cassation doit être introduit ne porte pas atteinte au fait que le pourvoi est irrecevable puisque la requête n'a pas été déposée au greffe de la province.
Cass., 10 mai 2001, L.R.B., 2001, 196.
— L'art. 104bis de la loi provinciale et l'A.R. du 17 septembre 1987 définissent la manière dont la députation permanente exerce sa fonction juridictionnelle, et s'appliquent également aux litiges fiscaux, étant donné que la loi du 23 décembre 1986 ne contient aucun régime concluant en matière de droits de la défense. Puisqu'il ne ressort pas du dossier que la demanderesse a eu connaissance, malgré sa demande, des jours et heures auxquels elle

pouvait prendre consultation du dossier et comme il ne lui a pas été davantage donné connaissance de la date de l'audience publique, les droits de la défense ont été violés et la décision attaquée est annulée.
Cass., R.G. F.00.0100.N, 11 avril 2002, L.R.B., 2002, 223.
— La loi du 23 décembre 1986 ne contient aucun régime concluant en matière de droits de la défense dans les affaires qui y sont citées, de sorte que l'article 104bis correspondant de la loi provinciale doit être appliqué; ce dernier dispose entre autres que dans tous les cas où la députation permanente exerce une fonction juridictionnelle, le traitement a lieu de manière contradictoire et les parties et les avocats ont le droit de consulter le dossier au greffe de la province et de déposer un mémoire. Etant donné qu'il ne ressort pas des pièces que la demanderesse, malgré sa demande, a eu connaissance des jours et heures auxquels elle pouvait consulter le dossier et puisqu'elle n'a pas eu davantage connaissance de la date de l'audience publique, les dispositions légales ont été violées et le droit de la défense de la demanderesse a été méconnu.
Cass., R.G. F.00.0100.N, 11 avril 2002, L.R.B., 2003, 29.
— Puisque l'article 5 de la loi du 23 décembre 1986 qui institue le droit de déposer une réclamation auprès de la députation permanente n'exclut pas qu'une telle réclamation soit introduite par un mandataire, et que les articles 7 et 10 de cette loi font référence aux règles qui s'appliquent aux impôts sur les revenus, la députation permanente ne peut pas déclarer les réclamations irrecevables pour la seule raison qu'elles émanaient d'une personne non autorisée.
Liège, 16 octobre 1996, L.R.B., 1997, 27.
— Le collège juridictionnel de la Région de Bruxelles-Capitale ne peut, sans violer l'art. 774, al. 2 C. jud., soulever d'office un moyen d'irrecevabilité à l'égard d'une réclamation introduite au nom d'une société au motif que l'administrateur délégué qui a déposé la réclamation contre la taxe communale n'aurait pas produit de procuration.
Bruxelles, 5 décembre 1997, J.D.F., 1998, 181, note J. NEMERY DE BELLEVAUX.
— Lorsque la députation permanente se prononce sur une réclamation en matière d'imposition à la taxe communale elle agit comme collège juridictionnel et elle est obligée de respecter le caractère contradictoire de la procédure. Lorsqu'il ressort des pièces que la députation permanente n'était pas composée de la même manière au jour du prononcé que la députation permanente qui a pris connaissance de la cause et qui a entendu les parties, les droits de la défense ont été violés de sorte que sa décision est nulle.
Gent, 8 janvier 1998, F.J.F., 1998, 457 et L.R.B., 1998, 56.
— L'article 6 de la loi du 23 décembre 1986 qui prescrit que la députation permanente se prononce dans les 6 mois ne peut en aucune manière affecter l'existence du rôle de la taxe régulièrement établi, puisque la loi du 23 décembre 1986 ne lie aucune sanction au délai imparti. L'article 14 du Pacte international en matière de droits civils et politiques et l'article 6 Conv. eur. D. H. sont également invoqués à tort par les demandeurs, puisque la garantie minimale d'être jugé sans retard déraisonnable visée dans l'article premier cité ne s'applique que pour la détermination du fondement de poursuites pénales initiées, et puisque l'art. 6 Conv. eur. D. H., n'accorde de garanties, outre pour les poursuites pénales, que pour les litiges relatifs aux droits et obligations civils et ne concerne pas les litiges fiscaux.
Antwerpen, 18 mai 1999, L.R.B., 1999, 158.
— La députation permanente n'a pas le pouvoir de taxer à la place de la commune un fait rendu imposable par la commune, et ne peut donc, après avoir constaté que le fait imposable sur la base duquel la commune avait taxé n'existe pas, maintenir l'imposition dans un règlement taxe qui définit 6 faits imposables parce qu'un autre fait imposable a été accompli.
Antwerpen, 6 juin 2000, Fisc, 839,15.
— Agissant en qualité d'instance juridictionnelle lorsqu'elle statue sur une réclamation contre une imposition communale, la députation permanente doit répondre aux moyens relatifs à l'inconstitutionnalité du règlement taxe. A défaut, sa décision doit être annulée pour défaut de motivation.
Liège, 8 février 2002, F.J.F., 2002, n° 4, 356 et F.J.F., 2002, n° 5, 442.
— Le fait que ni la demanderesse ni son conseil n'ont pas été informés de la date de l'audience publique, alors que la députation permanente n'a pas davantage permis à la demanderesse de formuler ses observations à l'audience, méconnaît les droits de la défense. La décision de la députation permanente doit dès lors être annulée sans que cela rende toutefois l'imposition nulle en elle-même, puisque la cour, par suite de l'effet dévolutif de l'appel doit se prononcer sur l'imposition.
Gent, 4 mai 2004, L.R.B., 2004, 129.

***Bibl.:** — ASTAES, J., "Lokale belastingen. Wet 24 december 1996 deels vernietigd", Fisc. Act., 1998, n° 14, 7-8; DE JONCKHEERE, M., "De wettigheidscontrole door de Bestendige Deputaties", L.R.B., 1998, n° 2, 42-45; DE JONCKHEERE, M., "De geschillenprocedure inzake lokale belastingen na het arrest van het Arbitragehof van 18 maart 1998", T.F.R., 1999, 12-19; MARLIERE, M., "La procédure du contentieux en matières de taxes communales et en particulier les recours contre les arrêtés de la députation permanente", J.D.F., 1993, 120-125.* □

Art. 10. [La décision prise par une des autorités visées à l'article 9 peut faire l'objet d'un recours devant le tribunal de première instance dans le ressort duquel la taxe a été établie.

A défaut de décision, la réclamation est réputée fondée. Les articles 1385decies et 1385undecies du Code judiciaire sont applicables.

Le jugement du tribunal de première instance est susceptible d'opposition ou d'appel.

L'arrêt de la cour d'appel peut faire l'objet d'un pourvoi en cassation.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 92 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Pour ce qui concerne l'entrée en vigueur et les dispositions transitoires, voir l'art. 97 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999), tel que modifié par l'art. 4 L. 17 février 2000 (M.B. 22.III.2000).

Jur.: — Quand le législateur fédéral a organisé un recours juridictionnel qui était ouvert à toute personne introduisant une réclamation contre une imposition provinciale ou communale, il ne peut priver les redevables d'une région des garanties juridictionnelles que la loi continue d'accorder aux redevables d'une autre région que si des raisons objectives et raisonnables justifient cette différence de traitement. Les considérations selon lesquelles l'examen des réclamations par la députation permanente est en pratique confié à des agents de l'administration provinciale, de sorte que le législateur ne confirmerait qu'une situation existante, et le fait que les réclamations ne peuvent être confiées à une députation permanente dans la Région de Bruxelles-Capitale, alors qu'il n'a pas été estimé opportun de les confier au gouvernement bruxellois, ne peuvent justifier qu'une catégorie de contribuables soit privée des garanties qui sont offertes par un recours juridictionnel.
C.A., n° 30/98, 18 mars 1998, *A.A.*, 1998, 359, *Act. fisc.*, 1998, n° 14, 6, *M.B.*, 1er avril 1998, 9.889, *Fisc. Act.*, 1998, n° 14, 7, *Fiskoloog*, 1998, n° 654, 3, *J.L.M.B.*, 1998, 930, note F. DELOBBE, *Jaarboek Mensenrechten 1997-98*, 168, *L.R.B.*, 1998, 2, 46, note M. DE JONCKHEERE, *R.W.*, 1998-99, 501, note, *Rev. dr. commun.*, 1998, 149, note J. SACRE, *T. Gem.*, 1998, 275, note et *T.B.P.*, 1998, 604.
— En matière de taxes communales, l'autorisation donnée par le conseil communal au collège des bourgmestre et échevins soit de former un pourvoi en cassation au nom de la commune, soit de poursuivre l'instance en cassation sur un pourvoi introduit à titre conservatoire par le collège des bourgmestre et échevins, peut être produite jusqu'à la clôture des débats à l'effet de justifier de l'admissibilité du pourvoi, donc même après que le ministère public a donné ses conclusions.
Cass. (3ème ch.), 10 avril 2000, *Arr. Cass.*, 2000, n° 4, 756, *Bull.*, 2000, n° 3, 748, *Juristenkrant*, 2000, afl. 16, 16 (reflet S. LUST) et *R.W.*, 2001-02, 138 (somm.).
— En vertu de l'article 123, 8, de la nouvelle loi communale, le collège des bourgmestre et échevins est chargé des actions judiciaires de la commune, soit en demandant, soit en défendant. Conformément à l'article 270, alinéa 2, de la même loi, les actions dans lesquelles la commune intervient comme demanderesse ne peuvent être intentées par le collège qu'après autorisation du conseil communal. L'autorisation d'interjeter appel au nom de la commune, donnée par le conseil communal au collège des bourgmestre et échevins, peut être délivrée jusqu'à la clôture des débats devant le juge d'appel. Le fait de déclarer une action irrecevable parce que l'autorisation n'a pas été obtenue au début des débats n'est donc pas légal.
Cass., 4 mai 2001, *Fiscoloog,* 2001, n° 816, 12 et *L.R.B.*, 2001, 196.
— La décision du conseil communal portant ratification de la décision du collège des bourgmestre et échevins pour introduire un pourvoi en cassation peut être déposée jusqu'à la clôture des débats conformément à l'article 1100 du Code judiciaire. Le collège des bourgmestre et échevins accomplit tous les actes de conservation des droits ou d'interruption de la prescription et de la péremption et pouvait, vu le fait que l'arrêt contesté a été signifié le 21 août 2003 et que le délai pour introduire un pourvoi en cassation courrait, introduire un recours en cassation en vertu de l'article 270 de la nouvelle loi communale, après quoi le conseil communal pouvait confirmer cette décision conformément à la loi.
Cass., 27 décembre 2004, *L.R.B.*, 2005, n° 2.
— La signification d'un recours est une condition de forme substantielle qui n'est pas prescrite pour protéger les intérêts d'une partie à la procédure mais pour garantir la légalité des impositions. La méconnaissance de ces prescriptions touche donc à l'ordre public. Le recours qui a été signifié à la commune dans le chef de son receveur et non dans le chef du collège des bourgmestre et échevins, méconnaît une condition de forme substantielle et doit être déclaré irrecevable.
Mons, 3 novembre 2000, *L.R.B.*, 2001, 59.
— Le recours introduit par le propriétaire solidairement responsable d'un immeuble utilisé comme maison de rendez-vous est irrecevable en raison de l'apurement complet du montant de la taxe due par l'exploitant au moment de l'introduction du recours. La demanderesse ne peut faire valoir aucun intérêt moral à entendre annuler l'imposition.
Antwerpen, 12 novembre 2002, *L.R.B.*, 2003, 34.

— La cour constate que tant devant le tribunal de première instance que devant la cour, la procédure a été menée à l'encontre de la province d'Anvers, représentée par le gouverneur. Puisque l'art. 106, alinéa 5 de la loi provinciale dispose que la députation permanente agit en justice comme défendeur dans chaque action juridique intentée à l'encontre de la province, et étant donné que la présidence de la députation permanente ne confère pas prima facie au gouverneur le pouvoir de représenter seul la province en justice, la cour procède à une réouverture des débats afin de permettre aux parties de prendre position quant à la question de savoir si les actions ont été introduites de manière admissible.
Antwerpen, 10 février 2004, *L.R.B.*, 2004, 187.
— Le recours intenté par les deux époux n'est pas admissible en ce qui concerne le premier appelant, étant donné que celui-ci n'a introduit aucune réclamation et n'était donc pas partie à la procédure administrative préalable à la procédure judiciaire. Le fait que l'imposition a été enrôlée à tort au nom des deux époux parce que l'immeuble était la propriété exclusive de la deuxième appelante ne peut donc conduire dans le chef de la première appelante à une annulation de l'imposition à défaut de la possibilité d'introduire une action en justice**.**
Antwerpen, 18 mai 2004, *L.R.B.*, 2004, 192; voir aussi Trib. Antwerpen, 30 septembre 2002, *Fiscoloog,* 2002 864, 11.
— Le recours contre la décision du collège des bourgmestre et échevins introduit auprès du tribunal de première instance de Namur n'est pas recevable. L'article 1385decies C. jud. dit que l'action est introduite à l'encontre de l'administration fiscale. Puisque toutefois seule la ville de Namur est elle-même une personne morale et que ni le collège des bourgmestre et échevins, ni l'administration communale ne disposent de la personnalité juridique, une action en justice dirigée contre le collège est irrecevable. L'irrecevabilité d'une action en raison du fait qu'elle est dirigée contre une personne qui n'existe pas ou contre une personne qui n'est pas autorisée à agir en justice peut être soulevée d'office par le juge
Liège, 28 janvier 2005, *L.R.B.*, 2005, n° 2.

Bibl.: — DE JONCKHEERE, M., "De nieuwe administratieve bezwaarprocedure inzake gemeentebelastingen door het Arbitragehof getoetst – Wat weten we meer?", *L.R.B.*, 2001, 43-51; DE JONCKHEERE, M., "De halfautomatische aanvaarding van het bezwaar bij lokale belastingen", *L.R.B.*, 2004, n° 1, 27-30; DE JONCKHEERE, M., "Ook geen semi-automatische aanvaarding van het bezwaar bij lokale belastingen", *T.F.R.*, 2005, n° 273, 35-38; GEINGER, H., "Inhoudelijke aspecten van de gerechtelijke procedure inzake lokale belastingen", *L.R.B.*, 1999, n° 4, 177-183; HUYGHE, S., "De automatische gegrondheid van het bezwaar bij ontstentenis van een beslissing van het College van Burgemeester en Schepenen of de provinciegouverneur", *T.F.R.*, 2002, n° 226, 772-776; MAUS, M., "Lokale belastingen voor de rechtscolleges: formele aspecten", in M. DE JONCKHEERE et K. DEKETELAERE (ed), *Jaarboek lokale en regionale belastingen 1998-99. De nieuwe geschillenprocedure inzake lokale belastingen*, 23-53; MAUS, M., "Artikel 1385undecies, 2de lid Ger. W. en de gevolgen van het uitblijven van een administratieve beslissing binnen de zes maanden volgend op het bezwaar in de lokale belastingsfeer", *L.R.B.*, 2002, n° 4, 188-193; RAMELOT, V., "Contentieux fiscal. La Cour d'arbitrage s'en mêle", *Mouv. comm.*, 2001, 199-201.

Comm.: — L'article 10, al. 1er L. 24 décembre 1996, tel que modifié par la loi du 15 mars 1999, dispose qu'un recours peut être introduit auprès du tribunal de première instance du ressort dans lequel la taxe a été établie, contre la décision prise par le collège des bourgmestre et échevins. Le fait que le législateur n'a pas voulu déroger à la règle de l'article 632 C. jud. ressort non seulement des termes qui s'écartent de la notion habituelle de «tribunal dans le ressort duquel», mais aussi de la volonté du législateur de réaliser un parallélisme entre les impôts nationaux et les impôts communaux. La solution du litige soumis à ce tribunal appartient donc au tribunal de première instance de Gand.
Trib. Dendermonde, 8 novembre 2001, *L.R.B.*, 2002, 36.
— La mention, dans la décision du collège des bourgmestre et échevins sur le recours administratif à l'encontre de l'imposition, selon laquelle un recours contre cette décision peut être introduit auprès du tribunal de première instance conformément aux formes et délais qui s'appliquent dans le code des impôts sur les revenus, ne fait pas courir le délai de recours. Une telle notification par référence à une autre législation ou à des procédures en vigueur dans le cas dans d'autres impôts n'est pas conforme à l'article 2 L. 11 avril 1994 sur la publicité de l'administration ou à l'article 3 L. 12 novembre 1997 relative à la publicité administrative dans les provinces et les communes.
Trib. Bruxelles, 29 avril 2004, *L.R.B.*, 2004, 259.
— En vertu de l'art. 1034ter C. jud., une requête doit être, à peine de nullité, signée par le requérant ou par son avocat. Une requête auprès du tribunal de première instance en matière d'impôts communaux qui a été signée au nom du contribuable par sa fille est nulle. L'art. 867 C. jud. qui dispose qu'une irrégularité formelle d'un acte de procédure ne peut

conduire à la nullité lorsqu'il ressort des pièces du procès que l'acte a atteint le but que le législateur visait, ne peut y remédier puisque le but visé par le législateur n'a incontestablement pas été atteint ici.
Trib. Antwerpen, 15 octobre 2004, *Fiscoloog,* 2004 n° 957, 11.

Jurisprudence pertinente de l'ancienne procédure
Jur.: *— L'écrit dans lequel un conseiller adjoint argumente «au nom de la députation permanente», par simple lettre adressée à la demanderesse que la réclamation n'était pas susceptible d'être accueillie et qui dit in fine que sans avis contraire de votre part votre lettre sera classée sans autres formalités par mes services, n'est pas une décision de la députation permanente à l'encontre de laquelle un recours en appel est possible. Il faut constater que la députation permanente n'a pas encore prononcé en l'espèce de décision à l'encontre de laquelle un recours peut être introduit.*
Gent, 25 mars 2003, L.R.B., 2003, 92. □

Art. 11. [Les formes, délais ainsi que la procédure applicables aux recours visés à l'article 10 sont réglés comme en matière d'impôts d'Etat sur le revenu et sont valables pour toutes les parties en cause.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 93 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999). □

Art. 12. Sans préjudice des dispositions de la présente loi, les dispositions du titre VII, chapitres 1er, 3, 4, [7] à 10 du Code des impôts sur les revenus et les articles 126 à 175 de l'arrêté d'exécution de ce Code sont applicables aux taxes provinciales et communales pour autant qu'elles ne concernent pas spécialement les impôts sur les revenus.

Toutefois, les poursuites, les privilèges et l'hypothèque légale pour le recouvrement des taxes provinciales dont la perception incombe à l'Administration des Douanes et Accises, sont exercés comme en matière de droits d'accise.

□ **Lég.:** Al. 1er modifié par l'art. 94 L. 15 mars 1999 (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — La possibilité qui est octroyée à l'administration des impôts sur les revenus à l'art. 355 C.I.R. 92 d'établir une nouvelle imposition en remplacement après l'annulation de l'imposition originaire ne viole pas le principe d'égalité en comparaison d'autres régimes fiscaux dans lesquels cette possibilité n'existe pas, ni en comparaison des contribuables aux impôts sur les revenus. La différence de traitement entre l'administration et le contribuable se fonde sur un critère objectif, à savoir la qualité de la partie litigante qui est, dans un cas, l'Etat qui poursuit l'intérêt général et, dans l'autre cas, le particulier qui se laisse guider par un intérêt personnel. En outre, la mesure est pertinente et n'est pas dépourvue de justification raisonnable. La différence de traitement entre les impôts sur les revenus et les autres régimes fiscaux est licite en tenant compte de la spécificité de la procédure d'imposition à suivre, de l'ampleur des éléments de taxation, et de la matière imposable, du grand nombre de contribuables et de la complexité de la législation applicable.
C.A., n° 211/2004, 21 décembre 2004, *L.R.B.*, 2005, n° 2.
— L'article 444 C.I.R. 92, qui dispose que les impôts dus sur les revenus non déclarés sont majorés d'un accroissement d'impôt gradués, n'est pas applicable aux majorations des taxes provinciales et communales enrôlées d'office sur la base de l'article 6 de la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales. La déclaration visée par le règlement -taxe communal en cause créant une taxe sur la distribution d'écrits publicitaires «toutes boîtes» constitue une déclaration du fait imposable sans référence à un quelconque revenu taxable dans le chef de l'imposé obligé à la déclaration. L'échelle des majorations d'impôts des art. 444 C.I.R. 92 et 225 A.R./C.I.R. 92 ne peut dès lors être invoquée pour appuyer l'illégalité d'une augmentation d'impôt automatique de 200 pour cent inscrite dans un règlement taxe communal.
Cass., R.G. 030125F, 2 décembre 2004, *L.R.B.*, 2005, n° 2.
— Par application de l'art. 10 L. 23 décembre 1986 relative au recouvrement et aux litiges en matière d'impôts provinciaux et locaux, des intérêts moratoires peuvent être octroyés sur la base de l'art. 308 C.I.R. 64.
Gent, 26 février 1998, *F.J.F.*, 1998, 305.

Bibl.: — ASTAES, J., "De invordering van betwiste lokale belastingen" in X, *Jaarboek lokale en regionale belastingen 1998-99. De nieuwe geschillenprocedure inzake lokale belastingen*, 83-98; BOLLEN, S., «La Cour de cassation tranche: l'article 444 du CIR 1992 n'est pas applicable aux taxes communales», *Mouv. comm.*, 2005, n° 3, 101-102; DE MEYERE, L., "Invordering van lokale belastingen" in E. DIRIX et P. TAELMAN (ed.), *Fiscaal executierecht*, 257-291, Antwerpen, Intersentia, 2003, 377 p.; VAN DOOREN, E., "Sic iudex, sic lex. Programmawetgever levert fiscus alternatief voor verjaringsstuitende werking van het fiscaal dwangbevel na discrediterende cassatierechtspraak", *L.R.B.*, 2004, n° 2, 136-138.

Comm.: — En vertu de la loi relative au recouvrement et aux litiges en matière d'impôts provinciaux et locaux, les art. 409 à 411 C.I.R. 92 s'appliquent lorsque la taxe est contestée. Lorsque l'administration communale fait pratiquer une saisie arrêt simplifiée – ce qui revient à une mesure d'exécution – nonobstant le fait qu'une réclamation a été introduite quant au principe même de la taxe constatée d'office qui serait due, et qu'elle ne prouve pas qu'il y aurait un montant incontestablement dû, cette saisie doit être levée, non seulement à titre de mesure d'exécution, mais aussi à l'égard du caractère conservatoire qu'elle aurait pu avoir pour ce qui concerne le solde.
Civ. Charleroi (sais.), 26 décembre 1995, *J.T.*, 1996, 177.
— L'enrôlement au nom d'un seul des deux copropriétaires est contraire à l'art. 133 A.R./C.I.R. 92 qui stipule que les impositions doivent être enrôlées au nom des contribuables intéressés et que, par conséquent, l'art. 12 L. 24 décembre 1996 est d'application aux impôts communaux. Cette violation n'est pas nécessairement sans importance parce qu'elle empêche par exemple l'application de l'art. 393 C.I.R. 92 par lequel l'impôt enrôlé à charge de plusieurs personnes ne peut être recouvré auprès de chacune d'entre elles que pour la part relative à leurs propres revenus, de sorte que l'imposition doit être annulée.
Trib. Liège, 26 mai 2003, *Fiscoloog,* 2003 n° 909, 14.
— Pour les modèles des avis et notifications visés par les articles 433 et 434 C.I.R. 92, voyez :
- en matière d'impositions communales, l'A.R. du 20 juin 1997 (M.B. 13.IX.1997);
- en matière d'impositions provinciales, l'A.R. du 12 juin 1998 (M.B. 16.VII.1998). □

Modification du Code judiciaire

Art. 13. (rempl. art. 603-3° C. jud.)

□ **Lég.:** L'article 603-3° C. jud., tel qu'inséré par L. 23 décembre 1986 et remplacé par l'art. 13 L. 24 décembre 1996, est actuellement, après l'annulation de l'article 13 précité par Arr. C.A. n° 30/98 du 18 mars 1998 (M.B. 1.IV.1998), abrogé par l'art. 5 L. 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale (M.B. 27.III.1999).

Jur.: — Quand le législateur fédéral a organisé un recours juridictionnel qui était ouvert à toute personne introduisant une réclamation contre une imposition provinciale ou communale, il ne peut priver les redevables d'une région des garanties juridictionnelles que la loi continue d'accorder aux redevables d'une autre région que si des raisons objectives et raisonnables justifient cette différence de traitement. Les considérations selon lesquelles l'examen des réclamations par la députation permanente est en pratique confié à des agents de l'administration provinciale, de sorte que le législateur ne confirmerait qu'une situation existante, et le fait que les réclamations ne peuvent pas être confiées à une députation permanente dans la Région de Bruxelles-Capitale, alors qu'il n'a pas été estimé opportun de les confier au gouvernement bruxellois, ne peuvent justifier qu'une catégorie de contribuables soit privée des garanties qui sont offertes par un recours juridictionnel.
C.A., n° 30/98, 18 mars 1998, *A.A.*, 1998, 359, *Act. fisc.*, 1998, n° 14, 6, *M.B.*, 1er avril 1998, 9.889, *J.L.M.B.*, 1998, 930, note F. DELOBBE, *Jaarboek Mensenrechten 1997-98*, 168, *L.R.B.*, 1998, 2, 46, note M. DE JONCKHEERE, *R.W.*, 1998-99, 501, note, *Rev. dr. commun.*, 1998, 149, note J. SACRE, *T. Gem.*, 1998, 275, note et *T.B.P.*, 1998, 604. □

Dispositions abrogatoires

Art. 14. Sont abrogés:
1° les articles 8, 13 et 14 de la loi du 5 juillet 1871 qui apporte des modifications aux lois d'impôts;
2° la loi du 29 avril 1819 en matière de taxes communales;
3° l'article 5 de la loi du 26 décembre 1906 contenant le budget des voies et moyens pour l'exercice 1907;
4° l'article 3 de la loi du 12 juillet 1922 contenant le budget des voies et moyens pour l'exercice 1922;
5° l'article 609, 5°, du Code judiciaire;
6° la loi du 23 décembre 1986 relative au recouvrement et au contentieux en matière de taxes provinciales et locales.

□ **Lég.:** 5°: La Cour (...) annule les articles 9, 10, 11, 13, 14, 5° (...) de la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales, (...) et maintient les effets des dispositions annulées à l'égard des décisions des députations permanentes rendues avant la date de publication du présent arrêt au Moniteur belge. C.A., n° 30/98 18 mars 1998, M.B. 1.IV.1998).
6°: La Cour (...) annule l'article (...) 14, 6°, dans les limites indiquées au B.14, de la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales, c.-à-d. dans la mesure où il abroge les dispositions relatives à la

procédure de recours telles que reprises dans la loi du 23 décembre 1986 relative au recouvrement et au contentieux en matière de taxes provinciales et locales, qui ont été remplacées par les dispositions annulées de la loi du 24 décembre 1996. (C.A., n° 30/98 18 mars 1998, M.B. 1.IV.1998). □

Entrée en vigueur

Art. 15. La présente loi est applicable aux taxes provinciales et communales perçues au comptant à partir du 1er janvier 1997 ou reprises dans des rôles rendus exécutoires à partir de la même date.

□ ***Droit transitoire***

Jur.: — La prétendue violation du principe d'égalité du fait qu'aucune disposition transitoire n'a été prévue pour les réclamations des contribuables en matière d'impôts communaux et provinciaux alors que c'est bien le cas pour les impôts nationaux ne peut être retenue. Il résulte de la combinaison de l'article 97, al. 3 L. 15 mars 1999 et de l'article 11, al. 1er L. 23 mars 1999 et de l'application de la règle «lex posterior derogat priori» que les litiges en matière d'impôts provinciaux et communaux qui sont pendants au 6 avril 1999 devant la députation permanente et devant le collège statuant de la région de Bruxelles capitale, doivent être menés et traités en application des règles en vigueur avant le 1er mars 1999. L'article 11, al. 1er L. 23 mars 1999, vise, ainsi qu'il a été dit par la Cour de cassation dans son arrêt du 21 juin 1999, «à faire traiter tous les litiges qui n'ont pas encore été définitivement tranchés au jour de l'entrée en vigueur de la présente loi, le 6 avril 1999, suivant les règles antérieurement en vigueur». Cela ressort également des travaux préparatoires de l'article 4 L. 17 février 2000. Contrairement à ce que prétend le Gouvernement wallon, une telle disposition transitoire en matière de litiges pendants relatifs à des impôts locaux existait bien également avant la loi du 17 février 2000.
C.A., n° 114/2000, 16 novembre 2000, *M.B.*, 7 décembre 2000, *L.R.B.*, 2001, 18, *A.A.,* 2000, 1523, *Act. dr.*, 2001, 607, *Act. fisc.*, 2001 n° 7, 9, *Juristenkrant*, 2001 (reflet L. DE MEYERE), n° 21, 4, *R.W.*, 2002-03, 1271, *T.B.P.*, 2001, 566 et *T.F.R.*, 2001, 493.
— Le fait que des réclamations en matière d'impôts locaux qui étaient encore pendantes le 6 avril 1999 devant la députation permanente doivent être traitées conformément à l'ancienne procédure n'est pas discriminant puisque cette députation permanente avait une fonction juridictionnelle et que le contribuable disposait bien d'un double degré de juridiction dans cette ancienne procédure.
C.A., 8 mai 2001, *A.A.*, 2001, 855, *M.B.*, 28 juin 2001, *Act. dr.*, 2001, 653, *Act. fisc.*, 2001, 1, *F.J.F.*, 2001, 542, *R.W.*, 2002-03, n° 32, 1274 et *T.F.R.*, 2001, 780.
— En vertu de l'article 11, al. 1er L. 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale, les procédure pendantes devant les cours, les tribunaux et les autres instances, y compris les voies de recours qui peuvent être introduites contre leurs décisions, seront poursuivies et clôturées conformément aux règles en vigueur avant le 1er mars 1999. En prenant cette disposition, le législateur a entendu que tous les litiges qui, le jour de l'entrée en vigueur de la loi, soit le 6 avril 1999, ne sont pas encore tranchés définitivement, soient clôturés suivant les règles en vigueur auparavant. Lorsqu'une procédure a déjà été déférée devant une juridiction avant le 6 avril 1999, l'ancienne procédure doit donc être suivie même pour ce qui concerne les recours, de sorte que le pourvoi en cassation qui a été déposé au greffe de la cour d'appel conformément aux règles antérieurement en vigueur est régulier. L'abrogation au 1er mars 1999 des art. 377 à 392 C.I.R. 92 par l'article 97 L. 15 mars 1999 peut être mise en relation avec le fait qu'à partir du 1er mars 1999 un recours est possible devant le tribunal de première instance contre la décision de l'administration par laquelle la réclamation a été rejetée. Cette dernière disposition n'est pas contraire à l'article 11 L. 23 décembre 1999 mais a la portée de préciser davantage que les recours fiscaux qui ont été introduits avant le 1er mars 1999 sont toujours régis par les règles des art. 377 à 392 C.I.R. 92.
Cass., R.G. F.99.0049, 21 juin 1999, *L.R.B.*, 1999, 159.
— En matière de taxes provinciales, est irrecevable, le pourvoi en cassation dirigé contre une décision rendue par la députation permanente qui, au moment de l'entrée en vigueur de la loi du 15 mars 1999, n'avait pas encore statué sur une réclamation introduite antérieurement, lorsque la requête n'a pas été déposée au greffe de la province.
Cass., 10 mai 2002, www.cass.be (25 septembre 2002).
— Le recours introduit le 12 avril 1999 à l'encontre de la décision de la députation permanente du 4 mars 1999 est régi par la loi du 23 mars 1999 et par ses dispositions transitoires. Conformément à l'article 11 de cette loi, les procédures pendantes en ce compris les voies de recours sont traitées en application des règles antérieures. Il y est fait une exception au troisième alinéa pour les décisions de la députation et du directeur qui au 1er mars 1999 étaient encore susceptibles d'un recours sur la base de l'art. 379 C.I.R. 92 en vigueur à ce moment, décisions qui peuvent être contestées devant le tribunal

de première instance dans les trois mois de leur notification. Cette exception s'applique aussi aux décisions qui n'étaient pas encore susceptibles de recours parce qu'elles n'avaient pas encore été prononcées ou notifiées 1er mars. La récente modification législative par la loi du 17 février 2000 ne s'applique pas à la décision de la députation permanente prononcée le 4 mars 1999. Dans les circonstances données, la cour n'est dès lors pas compétente et renvoie la cause au tribunal de première instance.
Gent, 5 octobre 2000, *L.R.B.*, 2001, 60.
— Il résulte de l'art. 97 de la loi du 15 mars 1999 qui stipule que les recours devant les cours, tribunaux et autres instances sont introduits à partir du 1er janvier 1999 et sauf pour l'application du C.I.R., du C.T.A.I.R. et du C.T.V.A., conformément aux dispositions de la procédure modifiée, que le recours en justice contre la décision de la députation permanente prise le 2 novembre 1999 est soumis aux dispositions de la nouvelle loi. L'article 11 de la loi du 23 mars 1999 qui dit plus largement que les procédures pendantes en ce compris les voies de recours sont traitées en application des règles antérieures constitue la règle générale des dispositions transitoires lors de la réforme de la procédure fiscale, dont une exception est faite toutefois précisément pour ce qui ne relève pas de l'application du C.I.R., du C.T.A.I.R. et du C.T.V.A., ce qui est le cas des impôts communaux. La cour est donc incompétente pour juger du recours et renvoie la cause au tribunal de première instance.
Mons, 3 novembre 2000, *L.R.B.*, 2001, 59.
— L'article 11, al. 1er L. 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale dispose que les procédures pendantes devant les cours, les tribunaux et les autres instances, y compris les voies de recours qui peuvent être introduites contre leurs décisions, seront poursuivies et clôturées conformément aux règles en vigueur avant le 1er mars 1999. L'art. 97, al. 3 L. 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale y ajoute que les recours introduits à partir du 1er janvier 1999 doivent l'être suivant la nouvelle procédure, sauf lorsqu'ils portent sur le C.I.R. 1992, le C.T.A.I.R. ou le C.T.V.A. Enfin l'art. 97, al. 10 dispose qu'en dérogation à cet alinéa 3 les réclamations contre les impôts communaux dont le collège n'a pas encore décidé sont soumis aux règles en vigueur avant le 6 avril 1999. Dans le cas présent la réclamation a été déposée avant le 6 avril 1999 et c'est donc bien la cour d'appel qui est compétente pour régler le litige.
Bruxelles, 16 novembre 2000, *Act. fisc.*, 2001, n° 8, 2 (reflet) et *F.J.F.*, 2001, 262.
— Si en matière d'imposition relative à la taxe communale, une réclamation a été introduite avant le 6 avril 1999, la procédure applicable à la voie de recours est celle qui était d'application avant la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale. C'est donc la cour d'appel qui sera compétente pour connaître du recours qui est introduit contre une décision de la députation permanente.
Mons, 24 mai 2002, *F.J.F.*, 2002, n° 7, 633.
— Par suite de la loi du 17 février 2000 modifiant la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, les réclamations qui ont été introduites contre les impôts provinciaux ou communaux sur lesquelles la députation permanente ou le collège statuant ne s'est pas encore prononcé au moment de l'entrée en vigueur de la nouvelle loi, restent régies par les dispositions en matière de réclamations et de recours qui étaient d'application avant le 6 avril 1999. Il en résulte que si le collège statuant s'est prononcé le 7 octobre 1999 sur une réclamation qui a été introduite le 24 février 1997, donc avant le 6 avril 1999, l'éventuel recours doit être introduit devant la cour d'appel et non pas devant le tribunal de première instance.
Bruxelles (6ème ch.), 26 septembre 2002, *J.D.F.*, 2003, n° 3-4, 120.
— Le recours introduit le 12 février 1999 contre la décision de la députation permanente est valable étant donné que la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale et la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale n'existaient pas à ce moment et que ces lois ne sont entrées en vigueur que le 6 avril 1999. On ne peut pas non plus déduire l'irrecevabilité du recours de l'instauration du nouvel art. 10 de la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des impôts provinciaux et communaux qui concerne clairement les décisions du collège des bourgmestre et échevins ou du gouverneur. En rendant le tribunal de première instance compétent à connaître des contentieux fiscaux, par l'abrogation de l'art. 603, 3 ° C. jud., et par l'abrogation rétroactive de l'art. 379 C.I.R. 92, la cour d'appel a toutefois perdu sa compétence rétroactive et elle ne peut plus connaître actuellement du recours du demandeur qui a pourtant été introduit régulièrement et en temps utile. En tenant compte de la modification de compétence, l'affaire doit être renvoyée au tribunal de première instance qui est compétent en vertu de l'art. 632 C. jud.
Antwerpen, 5 novembre 2002, *L.R.B.*, 2003, 21.
— La cour d'appel est bien compétente pour le traitement du recours à l'encontre de la décision de la députation permanente qui a jugé une réclamation qui a été envoyée en recommandé le 2 avril 1999 et qui a été reçue par la province le 6 avril. Au moment de l'envoi de la réclamation, la procédure de réclamation était en effet régie par les art. 5, 6 et 9 L.

23 décembre 1986, alors qu'il ressort des nouveaux art. 9 et 10 L. 24 décembre 1996 – tels que modifiés par les art. 91 et 92 L. 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale – qu'aucun recours ne peut être introduit auprès du tribunal de première instance contre une décision de la députation permanente. Les litiges à propos desquels la députation permanente ne s'était pas encore prononcée restent régis par les dispositions en matière de réclamations et de recours qui étaient d'application avant le 6 avril 1999, conformément à l'art. 97 L. 15 mars 1999.
Gent, 2 septembre 2003, *L.R.B.*, 2004, 31.
— Il faut partir du fait que la procédure des litiges en matière d'impôts locaux a toujours été menée en parallèle avec celle relative aux impôts sur les revenus. Avant l'entrée en vigueur des nouvelles lois fiscales, les contestations avaient lieu devant la députation permanente conformément aux articles 377 à 392 C.I.R. 92. Les dispositions précitées ont été abrogées par l'article 34 L. 15 mars 1999, de sorte que la compétence de la Cour en matière de recours à l'encontre d'une décision de la députation permanente doit être examinée. Conformément à l'article 11, al. 1er L. 23 mars 1999, les procédures qui sont pendantes devant les cours, tribunaux et autres instances (comme la députation permanente), en ce compris les voies de recours qui peuvent être utilisées contre leurs décisions doivent être poursuivies et traitées en application des règles en vigueur avant le 1er mars 1999. Le législateur y a prévu une exception à l'article 11, al. 3 L. 23 mars 1999. Conformément à cette disposition, un recours peut être introduit pour les litiges dont le délai de recours prévu à l'article 379 C.I.R. 92 n'a pas encore expiré le 1er mars 1999, conformément au nouvel article 1385decies C. jud. dans un délai de 3 mois à partir de la signification de la décision portant sur le recours administratif. Puisque la décision de la députation permanente a été portée à la connaissance du contribuable par lettre recommandée du 18 février 1999, de sorte que le délai de recours n'avait pas encore expiré au 1er mars 1999, le tribunal de première instance est en principe compétent. Le régime spécifique pour les impôts sur les revenus prévu à l'article 11, al. 3 L. 23 mars 1999 est également d'application pour les impôts communaux étant donné que le législateur n'est intervenu que par la loi du 17 février 2000 en précisant que les anciennes règles en matière de réclamations et de recours restent d'application aux réclamations sur lesquelles la députation permanente ne s'est pas encore prononcée le 6 avril 1999.
Gent, 21 janvier 2004, *L.R.B.*, 2004, 114.
— En vertu de l'art. 11, al. 1er L. 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale, entrée en vigueur le 6 avril, les procédures pendantes devant les cours, tribunaux et autres instances, en ce compris les voies de recours qui peuvent être utilisées contre leurs décisions doivent être poursuivies et traitées en application des règles en vigueur avant le 1er mars. Puisque le litige n'avait pas encore été traité devant la députation permanente en date du 1er mars, et que la députation permanente est une « autre instance », ce litige doit être traité conformément aux règles de procédure telles qu'elles étaient en vigueur avant le 6 avril 1999. La référence de la demanderesse à l'art. 11, al. 3 n'est pas utile en l'espèce, puisque cet article 3 ne concerne que l'appel contre une décision rendue à propos d'un «recours administratif», ce qui ne s'applique pas en l'espèce puisque la députation permanente est toujours une juridiction. Puisque l'art. 97 L. 15 mars 1999, même sans le complément apporté par la loi du 17 février 2000, stipule aussi clairement que les procédures qui n'ont pas encore été traitées au 31 décembre 1988 sont poursuivies conformément aux règles en vigueur à cette date, une lecture exacte des dispositions des lois des 15 et 23 mars 1999 ne permet aucune autre interprétation, et ne peut conduire ni à la confusion ni à l'incertitude. En tenant compte des constatations qui précèdent, le recours aurait dû être introduit conformément à l'art. 378 C.I.R. 92 qui dispose entre autres que le recours devait être déposé à peine de déchéance dans les 40 jours à compter depuis la notification de la décision. Vu la notification de la décision contestée de la députation permanente le 2 août 1999, le délai pour introduire un recours valable avait pris fin le 13 septembre 1999. Puisqu'aucune requête en recours n'avait été déposée à cette date au greffe de la cour de céans, le recours apparaît non seulement avoir été déposé devant une instance judiciaire incompétente, à savoir le tribunal de première instance, mais aussi ne pas répondre à une condition légale prescrite à peine de déchéance. Le recours n'est dès lors pas admissible.
Antwerpen, 30 novembre 2004, *L.R.B.*, 2005, n° 2.

Bibl.: — ASTAES, J., "Lokale belastingen. Nieuwe geschillenprocedure sinds 6 april", *Fisc. Act.*, 1999, afl. 17, 6-8; ASTAES, J., "Het overgangsrecht in de nieuwe geschillenprocedure inzake lokale belastingen", *L.R.B.*, 2000, 66-68; DE MEYERE, L., "Invordering van lokale belastingen", in X, *Fiscaal executierecht*, 257-2; MAUS, M., "De Wet van 17 februari 2000 tot wijziging van de Wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen. Het procedureel overgangsrecht inzake lokale belastingen: van de regen in de drop?", *T.F.R.*, 2000, 487-495; MAUS, M., "Nieuwe fiscale procedure – overgangsregeling", *T.F.R.*, 2001, 790-794; MAUS, M., "De juridische doolhof van de overgangsregeling van de

nieuwe fiscale procedure", *L.R.B.*, 2003, n° 1, 24-27; MOLITOR, C., "L'entrée en vigueur des nouvelles règles de procédure applicables au contentieux des taxes provinciales et communales", *J.L.M.B.*, 2001, 1085-1099; VANHEESWIJCK, L., "Is de nieuwe overgangsregeling voor de geschillen inzake gemeentelijke en provinciale belastingen overbodig?", *T.F.R.*, 2000, 496-497. □

Lois spéciales

LOI DU 29 OCTOBRE 1846 RELATIVE A L'ORGANISATION DE LA COUR DES COMPTES

□ **Lég.:** M.B. 1.XI.1846.

Voyez aussi la loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes (M.B. 25.VI.2003, éd. 1re). □

Art. 1er. [La Cour des comptes est composée de deux chambres.

Chacune de ces deux chambres est composée d'un président, de quatre conseillers et d'un greffier.

Ils sont nommés tous les six ans par la Chambre des représentants, qui a toujours le droit de les révoquer. [Les membres de la Cour des comptes sont mis à la retraite avec jouissance d'une pension, lorsqu'ils ont accompli l'âge de [soixante-dix ans] ou lorsqu'une infirmité grave et permanente ne leur permet pas de remplir convenablement leurs fonctions.]

Le président le plus ancien portera le titre de premier président et le greffier le plus ancien portera le titre de greffier en chef.

Les présidents et conseillers doivent avoir au moins l'âge de 30 ans.

Les greffiers doivent être âgés de 25 ans au moins; ils n'ont pas de voix délibérative.]

[Pour être nommé membre de la Cour des comptes, le candidat doit être porteur d'un des titres d'enseignement supérieur pris en considération pour l'admission au niveau 1 dans les administrations de l'Etat.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. unique L. 4 juin 1921 (M.B. 8.VII.1921);
Al. 3 modifié par l'art. 1er L. 23 mars 1951 (M.B. 9-10.IV.1951) et par l'art. 1er L. 5 janvier 1971 (M.B. 3.II.1971);
Al. 7 inséré par l'art. 4 L. 5 août 1992 (M.B. 12.IX.1992). □

[Art. 1erbis. La pension des membres de la Cour des comptes est liquidée sur la base du traitement moyen des cinq dernières années déterminé conformément aux dispositions [de l'alinéa 4 du présent article], à raison d'un trentième par année de services en qualité de membre de la Cour des comptes, pour autant qu'ils aient exercé leurs fonctions en ladite qualité au moins pendant douze ans. Toutefois, le membre qui a atteint l'âge de [soixante-huit ans] et dont le mandat ne serait pas renouvelé, peut solliciter de la Chambre des représentants le bénéfice du trentième précité.

Les services des membres de la Cour des comptes qui ne sont pas régis par l'alinéa précédent et qui sont admissibles dans le calcul d'une pension de retraite à charge de l'Etat, sont calculés d'après les lois fixant les pensions de retraite relatives à ces services.

[Le membre de la Cour des comptes reconnu hors d'état de continuer ses fonctions par suite d'infirmité, mais n'ayant pas atteint l'âge fixé à l'article 1er, peut être admis à la pension quel que soit son âge.]

[Toutefois, si sa fonction a un caractère accessoire, la pension pour cause d'inaptitude ne peut être octroyée qu'après dix années de services quelconques admissibles pour le calcul de la pension de retraite ou après cinq années en qualité de membre de la Cour. La pension est liquidée sur la base du traitement moyen des cinq dernières années établi conformément au régime applicable en matière de pension de retraite à charge de l'Etat. Le Roi définit la fonction accessoire au sens de la présente loi.]

Aucune pension de retraite des membres de la Cour des comptes ne pourra être supérieure aux neuf dixièmes du traitement moyen des cinq dernières années.

La loi générale sur les pensions civiles reste applicable dans les cas où les dispositions du présent article ne peuvent être invoquées.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 1er L. 23 mars 1951 (M.B. 9-10.IV.1951);
Al. 1er modifié par l'art. 1er L. 5 janvier 1971 (M.B. 3.II.1971) et l'art. 2 L. 27 avril 1978 (M.B. 13.VI.1978);
Al. 3 remplacé par l'art. 6 L. 17 juin 1971 (M.B. 13.VII.1971);
Al. 4 inséré par l'art. 6 L. 17 juin 1971 (M.B. 13.VII.1971). □

Art. 2. Les membres de la Cour des comptes ne peuvent être parents ou alliés entre eux jusqu'au quatrième degré inclusivement ni, à l'époque de leur première nomination, être parents ou alliés au même degré d'un ministre, chef d'administration générale.

Ils ne peuvent être membres de l'une ou de l'autre Chambre législative, ni remplir aucun emploi auquel est attaché un traitement ou une indemnité sur les fonds du Trésor, ni être

directement ou indirectement intéressés ou employés dans aucune entreprise ou affaire sujette à comptabilité envers l'Etat.

Ils ne peuvent délibérer sur les affaires qui les concernent personnellement ou dans lesquelles leurs parents ou alliés jusqu'au quatrième degré inclusivement sont intéressés.

Art. 3. Il est interdit, sous peine d'être réputé démissionnaire, à tout membre de la Cour des comptes, d'exercer, soit par lui-même, soit sous le nom de son épouse, ou par toute autre personne interposée, aucune espèce de commerce, d'être agent d'affaires, ou de participer à la direction ou à l'administration de toute société ou établissement industriel.

Art. 4. La présence de la majorité des membres de la Cour est requise pour arrêter ou clore les comptes.

Art. 5. Cette Cour est chargée de l'examen et de la liquidation des comptes de l'administration générale et de tous comptables envers le Trésor.

Elle veille à ce qu'aucun article des dépenses du budget ne soit dépassé, et à ce qu'aucun transfert n'ait lieu.

[Les opérations relatives à l'établissement et au recouvrement des droits acquis par l'Etat et les provinces, y compris les recettes fiscales, sont soumises au contrôle général de la Cour des comptes. Les modalités d'exécution de ce contrôle sont arrêtées dans un protocole conclu entre le Ministre des Finances et la Cour des comptes.]

Elle arrête les comptes des différentes administrations de l'Etat, et est chargée de recueillir, à cet effet, tous renseignements et toutes pièces comptables.

[...]

[La Cour des comptes contrôle a posteriori le bon emploi des deniers publics; elle s'assure du respect des principes d'économie, d'efficacité et d'efficience.

La Chambre des représentants peut charger la Cour des comptes de procéder, au sein des services et organismes soumis à son contrôle, à des analyses de gestion.]

□ **Lég.:** Al. 3 inséré par l'art. unique L. 4 avril 1995 (M.B. 16.VI.1995); voy. Prot. 22 décembre 1995 (M.B. 31.I.1936);
Al. 5 abrogé par l'art. 2, 1° L. 10 mars 1998 (M.B. 11.IV.1998);
Al. 6 et 7 (à présent al. 5 et 6) insérés par l'art. 2, 2° L. 10 mars 1998 (M.B. 11.IV.1998).

Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, l'art. 5 est modifié comme suit:

— 1° l'alinéa 1er, dont le texte formera le § 1er, est remplacé par la disposition suivante:
«§ 1er. La Cour des comptes est chargée du contrôle de la comptabilité générale et de la comptabilité budgétaire des différents services de l'Etat.
Elle arrête les comptes généraux des différents services de l'Etat et est chargée de l'examen et de la liquidation des comptes de tous les comptables de l'Etat.
Elle examine la légalité et la régularité des dépenses et des recettes de l'Etat.
La Chambre des représentants peut charger la Cour des comptes de procéder, au sein des services et organismes soumis au contrôle de la Cour, à un contrôle de légalité et de régularité de certains programmes de dépenses ainsi qu'à des audits financiers.
La Cour des comptes a accès en permanence et en temps réel aux imputations budgétaires, tant pour les crédits d'engagement que pour les crédits de liquidation.»
— 2° L'alinéa 2 ancien, devenu l'alinéa 6 du § 1er est complété par la disposition suivante:
«Elle signale sans retard à la Chambre des représentants tout manquement aux lois du budget.»
— 3° l'article est complété par les dispositions suivantes:
«§ 2. La Cour des comptes exerce une mission d'information en matière budgétaire et comptable en faveur de la Chambre des représentants.
§ 3. Les comptes des organismes publics créés par l'Etat ou qui en dépendent sont transmis à la Cour des comptes.
Sauf dérogation légale particulière, la Cour des comptes exerce à l'égard de ces organismes publics les compétences et le contrôle définis au § 1er.
Elle peut publier leurs comptes dans son Cahier d'observations.»

— l'alinéa 4 ancien est abrogé, vig. le 1er janvier 2006 ou au plus tard le 1er janvier 2007.

(L. 22 mai 2003, art. 2, 10 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27 décembre 2004, art. 499, M.B. 31.XII.2004, éd. 2). □

[Art. 5bis. La Cour des comptes est habilitée à se faire communiquer tous documents et renseignements, de quelque nature que ce soit, relatifs à la gestion des services et organismes soumis à son contrôle.

La Cour des comptes peut organiser un contrôle sur place.

L'autorité compétente est tenue de répondre aux observations de la Cour des comptes dans un délai maximum d'un mois. Ce délai peut être prolongé par la Cour des comptes.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 3 L. 10 mars 1998 (M.B. 11.IV.1998).

Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, l'art. 5bis est modifié comme suit:

1° l'alinéa 1er est remplacé par la disposition suivante:
«La Cour des comptes peut se faire communiquer à tout moment tous documents et renseignements, de quelque nature que ce soit, relatifs à la gestion et au processus budgétaire et comptable des services de l'Etat et des organismes publics soumis à son contrôle en application de l'article 5 ou qu'elle juge utiles à l'accomplissement de ses missions.»
2° l'alinéa 2 est complété comme suit:
«dans les services et organismes soumis à son contrôle.»

(L. 22 mai 2003, art. 3 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27 décembre 2004, art. 499, M.B. 31.XII.2004, éd. 2). □

Art. 6. La Cour correspond directement avec les diverses administrations générales; elle correspond de même avec les députations permanentes des conseils provinciaux pour la comptabilité des provinces […].

□ **Lég.:** Modifié par l'art. 1er L. 3 avril 1995 (M.B. 13.V.1995).

Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, l'art. 6 est remplacé par la disposition suivante:

«La Cour des comptes correspond directement avec les ministres compétents.»

(L. 22 mai 2003, art. 4 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27 décembre 2004, art. 499, M.B. 31.XII.2004, éd. 2). □

Art. 7. [Les comptes des comptables de l'Etat et des provinces sont transmis à la Cour annuellement ainsi qu'en cas de déficit et de cessation des fonctions des comptables.

Si un comptable ne rend pas son compte dans le délai fixé par l'administration dont il dépend ou s'il est décédé sans avoir rendu son compte, ce dernier est établi d'office par l'administration.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 2 L. 3 avril 1995 (M.B. 13.V.1995). □

Art. 8. [La Cour arrête les comptes des comptables de l'Etat et des provinces. Cette mission est accomplie, dans chaque chambre, par un conseiller unique désigné, selon le cas, par le premier président ou par le président. La Cour établit si ces comptables sont quittes, en avance ou en débet.

Dans les deux premiers cas, elle prononce leur décharge et ordonne la restitution des cautionnements et, s'il y a lieu, la mainlevée des oppositions et la radiation des inscriptions hypothécaires existant sur leurs biens, à raison de leur gestion.

Dans tous les cas, la Cour transmet sans délai les comptes arrêtés au département ministériel ou à la députation permanente du conseil provincial.

Lorsque le compte arrêté fait apparaître un débet, le ministre, ou la députation permanente du conseil provincial, décide s'il y a lieu de citer le comptable devant la Cour en remboursement du débet.

L'autorité administrative visée à l'alinéa précédent ne peut s'abstenir de citer le comptable en débet que si elle le considère comme fondé à se prévaloir de la force majeure ou si le débet n'excède pas un montant fixé par le Roi.

Quand cette autorité s'abstient de citer le comptable en débet, elle en avise la Cour par un écrit motivé, accompagné de toutes pièces justificatives. La Cour signale, dans ses observations annuelles aux Chambres, les cas dans lesquels l'autorité administrative n'a pas exercé son droit d'agir en remboursement du débet.

Le comptable cité est recevable à contester l'exactitude du compte arrêté dont il ressort qu'il est en débet.

La Cour prononce la décharge si elle conclut à l'absence de débet ou si le comptable est fondé à se prévaloir de la force majeure. Dans le cas contraire, elle le condamne à solder son débet. Elle peut néanmoins, en s'inspirant de toutes les circonstances de l'espèce et notamment de l'importance des manquements du comptable à ses obligations, ne le condamner qu'à rembourser une partie du débet.

Cinq ans après la cessation de ses fonctions, le comptable aura une décharge définitive si un arrêt de condamnation n'a été rendu dans ce délai.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 3 L. 3 avril 1995 (M.B. 13.V.1995);
Le montant spécifié à l'al. 5 de l'art. 8 est fixé à 1.250 euros par les art. 1er et 4 A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, éd. 1er).

Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, l'art. 8, al. 8 est remplacé par la disposition suivante:

«La Cour condamne le comptable à solder son débet si elle juge que celui-ci a commis une faute ou une négligence graves, ou bien une faute légère à caractère répétitif, ayant facilité ou permis la survenance du débet. Elle peut néanmoins, au vu de toutes les circonstances de l'espèce et notamment de l'importance des manquements du comptable à ses obligations, ne le condamner qu'à rembourser une partie du débet.»

(L. 22 mai 2003, art. 5 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27 décembre 2004, art. 499, M.B. 31.XII.2004, éd. 2). □

Art. 9. [La Cour arrête les sommes à recouvrer à charge des ordonnateurs délégués par le ministre, du chef des engagements de crédits constatés en violation des dispositions légales ou du chef de dommages supportés par le Trésor.

L'ordonnateur délégué est cité à cette fin devant la Cour par l'Etat, agissant par le ministre auteur de la délégation.

Dans ses observations annuelles aux Chambres, la Cour signale les condamnations prononcées à charges des ordonnateurs délégués.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 4 L. 3 avril 1995 (M.B. 13.V.1995).

Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, l'art. 9 est abrogé.

(L. 22 mai 2003, art. 10 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27 décembre 2004, art. 499, M.B. 31.XII.2004, éd. 2). □

[Art. 9bis. […]]

□ **Lég.:** Abrogé par l'art. 10 L. 3 avril 1995 (M.B. 13.V.1995). □

Art. 10. [Le comptable et l'ordonnateur sont cités par exploit d'huissier de justice. Le délai de comparution est de quinze jours. Lorsque le comptable ou l'ordonnateur n'a ni domicile ni résidence ni domicile élu en Belgique, le délai est augmenté conformément à l'article 55 du Code judiciaire.

L'exploit contient les mentions visées aux articles 43 et 702 du Code judiciaire. Il est signifié conformément aux articles 32 à 47 du Code judiciaire.

La citation est donnée devant la chambre française ou la chambre néerlandaise, selon la langue dont le service auquel le comptable ou l'ordonnateur appartient fait usage dans les services intérieurs, ou selon le rôle linguistique du comptable ou de l'ordonnateur si le cité appartient à un service amené à faire usage de plus d'une langue dans ses services intérieurs, en application des lois sur l'emploi des langues en matière administrative, coordonnées le 18 juillet 1966.

Si le comptable ou l'ordonnateur appartient à un service de la Communauté germanophone ou d'un organisme d'intérêt public dépendant de celle-ci, la citation est donnée devant la chambre française ou la chambre néerlandaise. Le comptable et l'ordonnateur ont le droit d'être assistés d'un interprète, aux frais du Trésor, à moins qu'ils ne demandent à être jugés par l'autre chambre. Cette exception doit être soulevée avant toute défense au fond et avant toute autre exception.

L'administration citante dépose le dossier au greffe de la Cour, où les parties et leurs avocats ont le droit d'en prendre connaissance depuis le jour de la citation jusqu'à la veille de l'audience.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 5 L. 3 avril 1995 (M.B. 13.V.1995).

Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, l'art. 10 est modifié comme suit:

1° à l'alinéa 1er, les mots «et l'ordonnateur sont cités» sont remplacés par les mots «est cité», et les mots «ou l'ordonnateur» sont supprimés;
2° à l'alinéa 3, les mots «ou l'ordonnateur» et «ou de l'ordonnateur» sont supprimés;
3° à l'alinéa 4, les mots «ou l'ordonnateur» sont supprimés, les mots «et l'ordonnateur ont» sont remplacés par le mot «a», et les mots «qu'ils ne demandent à être jugés» sont remplacés par les mots «qu'il demande à être jugé».

(L. 22 mai 2003, art. 6 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27.XII.2004, art. 499, M.B. 31 décembre 2004, éd. 2). □

Art. 11. [La majorité des membres de la chambre, compte non tenu du greffier, doit être présente pour pouvoir instruire et juger une affaire. Seuls les membres ayant assisté à toute l'instruction peuvent prendre part au jugement de l'affaire. Lorsque la procédure est suivie à charge d'un comptable, le membre de la Cour qui a arrêté le compte de ce comptable ne peut faire partie du siège.

La partie citante comparaît par un avocat ou par un fonctionnaire qu'elle désigne spécialement à cette fin.

Le comptable et l'ordonnateur comparaissent en personne. Ils peuvent se faire assister d'un avocat. La Cour peut autoriser la représentation, par un avocat, de la partie citée qui justifie de l'impossibilité de comparaître en personne.

Les parties peuvent déposer un mémoire.

Les débats ont lieu en audience publique. La Cour peut toutefois décider, par arrêt motivé, qu'ils auront lieu à huis clos parce que la publicité serait dangereuse pour l'ordre ou les moeurs, ou pour tout autre motif prévu à l'article 6, § 1er, de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950, approuvée par la loi du 13 mai 1955.

En vue de la solution d'un litige porté devant elle, la Cour peut recourir à une expertise. Les articles 962 à 988 et 990 du Code judiciaire sont applicables à celle-ci.

S'il y a lieu à enquête, la Cour ordonne qu'il y soit procédé soit à son audience, soit par celui de ses membres qu'elle aura commis. La Cour peut ordonner que les témoins seront entendus sous serment. En ce cas, ils prêteront le serment suivant:

«Je jure en honneur et conscience de dire toute la vérité, rien que la vérité».

ou:

«Ik zweer in eer en geweten dat ik de gehele waarheid en niets dan de waarheid zal zeggen».

ou:

«Ich schwöre auf Ehre und Gewissen, die ganze Wahrheit und nur die Wahrheit zu sagen».

Les témoins sont cités par lettre recommandée à la poste. Toute personne citée pour être entendue en témoignage par application du présent article sera tenue de comparaître et de satisfaire à la citation. Le refus de comparaître, de prêter serment ou de déposer sera puni d'une amende de vingt-six à cent [euros].

Procès-verbal relatif à la non-comparution ou au refus de témoigner sous serment sera dressé et transmis au procureur du Roi de l'arrondissement dans lequel le témoin devait être entendu.

Les dispositions du Code pénal relatives au faux témoignage en matière civile ainsi qu'à la subornation de témoins sont applicables à la procédure d'enquête prévue par le présent article.

Le membre de la Cour qui a procédé, en dehors de l'audience, à un devoir d'instruction, ne peut participer ultérieurement au jugement de l'affaire.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 6 L. 3 avril 1995 (M.B. 13.V.1995);
Al. 8 modifié par l'art. 2 L. 26 juin 2000 (M.B. 29.VII.2000).

Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, à l'art. 11, alinéa 3, les mots «Le comptable et l'ordonnateur comparaissent en personne. Ils peuvent» sont remplacés par les mots «Le comptable comparaît en personne. Il peut».
(L. 22 mai 2003, art. 7 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27 décembre 2004, art. 499, M.B. 31.XII.2004, éd. 2). □

Art. 12. [Si la partie citée ne comparaît pas, l'affaire est jugée par défaut. La partie condamnée par défaut peut frapper l'arrêt d'opposition. Le délai d'opposition est d'un mois à partir de la signification de l'arrêt. Lorsque le défaillant n'a en Belgique ni domicile ni résidence ni domicile élu, le délai d'opposition est augmenté conformément à l'article 55 du Code judiciaire.

L'opposition est signifiée par exploit d'huissier de justice, indiquant les moyens de l'opposant et contenant citation à comparaître devant la Cour.

La partie opposante qui se laisse juger une seconde fois par défaut n'est plus admise à former une nouvelle opposition.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 7 L. 3 avril 1995 (M.B. 13.V.1995). □

Art. 13. [Si le comptable ou l'ordonnateur est décédé avant citation ou avant jugement de l'affaire, la procédure est engagée ou pour-

suivie contre ses ayants cause. Dans les hypothèses prévues à l'article 815 du Code judiciaire, les articles 815 à 819 de ce Code sont applicables.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 8 L. 3 avril 1995 (M.B. 13.V.1995).

Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, à l'art. 13, les mots «ou l'ordonnateur» sont supprimés.

(L. 22 mai 2003, art. 8 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27 décembre 2004, art. 499, M.B. 31.XII.2004, éd. 2). □

[Art. 13bis. Les arrêts de la Cour sont motivés. Ils sont prononcés en audience publique. Ils sont exécutoires. Ils condamnent aux dépens la partie qui succombe. Les arrêts d'instruction réservent les dépens. Ceux-ci sont calculés comme devant le tribunal civil. Les articles 1018 à 1022 et 1024 du Code judiciaire sont applicables.

Les arrêts de la Cour peuvent être déférés à la Cour de cassation par toute partie pour contravention à la loi ou pour violation des formes, soit substantielles, soit prescrites à peine de nullité. Les articles 1073 à 1116 du Code judiciaire, à l'exception de l'article 1110, sont applicables au pourvoi et à la procédure suivie devant la Cour de cassation.

Si la Cour de cassation casse un arrêt de la Cour des comptes, l'affaire est renvoyée à une commission ad hoc, formée dans le sein de la Chambre des représentants, et jugeant sans recours ultérieur, selon les formes établies pour la Cour des comptes.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 9 L. 3 avril 1995 (M.B. 13.V.1995). □

[Art. 13ter. La Cour, nonobstant un compte arrêté ou un arrêt qui aurait définitivement condamné un comptable, peut, dans un délai de cinq ans, à partir de la date du compte arrêté ou de l'arrêt, procéder à la révision du compte ou de l'arrêt, soit sur requête du comptable, appuyée de pièces justificatives recouvrées depuis la date du compte arrêté ou de l'arrêt, soit à la demande de l'administration dont le comptable relève ou relevait, pour erreurs, omissions, ou double emploi reconnu par la vérification d'autres comptes.

Il y aura lieu, même après le délai fixé ci-dessus, à la révision de tout compte qui aurait été arrêté sur la production de pièces reconnues fausses.

Si la révision du compte arrêté fait apparaître un débet, l'administration dont le comptable dépend ou dépendait peut le citer devant la Cour conformément à l'article 8.]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 9 L. 3 avril 1995 (M.B. 13.V.1995). □

Art. 14. Aucune ordonnance de paiement n'est acquittée par le trésor qu'après avoir été munie du visa de la Cour des comptes.

Lorsque la Cour ne croit pas devoir donner son visa, les motifs de son refus sont examinés en conseil des Ministres.

Si les Ministres jugent qu'il doit être passé outre au paiement sous leur responsabilité, la Cour vise avec réserve.

[Elle rend immédiatement compte de ses motifs aux Chambres. D'une manière générale, elle signale sans retard aux Chambres tout manquement aux lois du budget [ainsi qu'aux articles 3 et 4 de la loi du 20 juillet 1921 instituant la comptabilité des dépenses engagées].]

□ **Lég.:** Al. 4 inséré par l'art. 7 L. 20 juillet 1921 (M.B. 5.IX.1921) et modifié par l'art. 2 L. 27 avril 1978 (M.B. 13.VI.1978).

Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, l'art. 14 est abrogé.

(L. 22 mai 2003, art. 10 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27 décembre 2004, art. 499, M.B. 31.XII.2004, éd. 2). □

Art. 15. La justification de la créance peut se faire postérieurement au visa:

1° lorsque la nature du service exige l'ouverture de crédits pour une dépense à faire;

2° [lorsque l'exploitation d'un service administratif régi par économie nécessite des avances à l'agent comptable de ce service.

Ces avances ne peuvent excéder [5.000 EUR], et il sera justifié de leur emploi dans le délai de quatre mois.

Aucune nouvelle avance ne peut, dans cette limite de [5.000 EUR], être faite pour un service régi par économie, qu'autant que toutes les pièces justificatives de l'avance précédente auraient été produites à la Cour des comptes, ou que la portion de cette avance, dont il resterait à justifier, aurait moins de quatre mois de date.

Toute autre exception doit être établie par la loi qui autorise la dépense.]

□ **Lég.:** Al. 1er, 2° remplacé par l'art. 2 L. 13 juillet 1930 (M.B. 20.VII.1930);
Al. 2 inséré par l'art. 2 L. 13 juillet 1930 (M.B. 20.VII.1930) et modifié par l'art. 41 A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, éd. 1re);
Al. 3 inséré par l'art. 2 L. 13 juillet 1930 (M.B. 20.VII.1930) et modifié par l'art. 41 A.R. 13 juillet 2001 (M.B. 11.VIII.2001, éd. 1re);
Al. 4 inséré par l'art. 2 L. 13 juillet 1930 (M.B. 20.VII.1930).

Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, l'art. 15 est abrogé.

(L. 22 mai 2003, art. 10 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27 décembre 2004, art. 499, M.B. 31.XII.2004, éd. 2). □

Art. 16. Un double du grand-livre de la Dette publique est déposé à la Cour des comptes.

Elle veille à ce que les transferts et les remboursements ainsi que les nouveaux emprunts y soient exactement inscrits; elle veille également à ce que tout comptable fournisse le cautionnement affecté à la garantie de sa gestion. A cet effet, elle reçoit des diverses administrations générales l'état indicatif des cautionnements de tous les comptables, à quelque titre que ce soit.

Toutes les obligations d'emprunt ou de conversion et les certificats de cautionnement n'auront de force qu'autant qu'ils soient revêtus du visa de la Cour des comptes.

La Cour tient un livre des prêts remboursables, faits en vertu des lois sur les allocations des budgets, au commerce, à l'industrie, à l'agriculture ou à toute autre partie prenante. Elle veille à ce que ces prêts soient renseignés exactement dans les comptes des comptables et dans le compte général de l'Etat.

□ **Lég.:** Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, l'art. 16 est remplacé par la disposition suivante:

«Toutes les obligations d'emprunt ou de conversion n'auront de force qu'autant qu'elles soient revêtues du visa de la Cour des comptes.»

(L. 22 mai 2003, art. 9 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27 décembre 2004, art. 499, M.B. 31.XII.2004, éd. 2). □

Art. 17. [La Cour des comptes statue sur la légalité et le taux des pensions à charge de l'Etat, sur le vu des pièces justificatives et des copies des arrêtés de collation qui lui sont soumis par les départements liquidateurs; la Cour vise à leur intention une fiche ou une copie de l'arrêté de collation établie par eux.

Il est fait application, le cas échéant, des dispositions de l'article 14, alinéas 2, 3 et 4.

La Cour tient le double du registre des pensions à charge de l'Etat.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 1er L. 7 décembre 1972 (M.B. 11.I.1973).

Avec entrée en vigueur le 1er janvier 2006 et au plus tard le 1er janvier 2007, l'art. 17 est abrogé.

(L. 22 mai 2003, art. 10 et 11, M.B. 3.VII.2003, telle que modifiée par L.-progr. 27 décembre 2004, art. 499, M.B. 31.XII.2004, éd. 2). □

Art. 18. A la Cour des comptes appartiennent la nomination et la révocation de tous ses employés.

Art. 19. […]

□ **Lég.:** Abrogé par la L. 7 août 1920 (M.B. 13.VIII.1920). □

Art. 20. Il ne peut être fait de changement au règlement d'ordre de la Cour des comptes qu'avec l'approbation de la Chambre des représentants.

Art. 21. La loi du 30 décembre 1830 et la loi du 14 juin 1845 sont abrogées.

CODE DES TAXES ASSIMILEES AUX IMPOTS SUR LES REVENUS (extrait)

□ **Lég.:** Codifié par A.R. 23 novembre 1965 (M.B. 18.I.1966). □

...

TITRE II

TAXES DE CIRCULATION SUR LES VEHICULES AUTOMOBILES

...

CHAPITRE X

[ETABLISSEMENT ET RECOUVREMENT]

□ **Lég.:** Intitulé remplacé par l'art. 13, § 1er L. 25 janvier 1999 (M.B. 19.II.1999). □

Art. 29. [La taxe doit être versée de la manière et dans le délai indiqués sur l'avis adressé à cette fin au redevable par le fonctionnaire ou le service désigné par le directeur général des contributions directes. Ce délai ne peut toutefois être inférieur à huit jours.

A défaut d'un tel avis, la taxe doit être versée, selon les modalités déterminées par le Roi, au plus tard à l'expiration du mois qui suit celui au cours duquel elle est due.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 13, § 2 L. 25 janvier 1999 (M.B. 19.II.1999). □

Art. 30. [Le lieu d'imposition est la commune qui figure ou doit figurer au certificat d'immatriculation au moment de la débition de la taxe.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 13, § 2 L. 25 janvier 1999 (M.B. 19.II.1999). □

Art. 31. [Des rappels de la taxe peuvent être établis pendant trois ans à compter du premier jour de l'exercice d'imposition pour lequel elle est due. Dégrèvement de la taxe peut être accordé d'office pendant le même délai lorsque celle-ci a été soit payée soit établie indûment.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 13, § 2 L. 25 janvier 1999 (M.B. 19.II.1999). □

Art. 32. [Les réclamations doivent être motivées et présentées, sous peine de déchéance, au plus tard quatre mois à partir du dernier jour de la période pour laquelle la taxe est due, sans cependant que le délai puisse être inférieur à six mois à partir de la date de l'avertissement-extrait de rôle ou de l'avis de cotisation.]

□ **Lég.:** Remplacé par l'art. 13, § 2 L. 25 janvier 1999 (M.B. 19.II.1999). □

Art. 33 – 36. [...]

□ **Lég.:** Abrogés par l'art. 13, § 3 L. 25 janvier 1999 (M.B. 19.II.1999). □

[CHAPITRE Xbis

DISPOSITIONS PARTICULIERES]

□ **Lég.:** Intitulé inséré par l'art. 8 L. 27 juin 1972 (M.B. 20.VII.1972). □

[Art. 36bis. [Les dispositions [des chapitres VIII et X] ne sont pas applicables:

1° [aux véhicules de tout genre qui sont soumis à la réglementation de l'immatriculation des véhicules à moteur et des remorques et qui font l'objet d'une immatriculation temporaire autre qu'une immatriculation temporaire pour longue durée pour laquelle une marque d'immatriculation internationale est délivrée];

2° aux véhicules de tout genre qui ne sont pas visés à l'article 21;

3° aux véhicules de tout genre qui ne sont pas soumis à la réglementation visée sub 1°.

[Par contre, lesdits véhicules sont soumis aux dispositions respectives des articles 36ter et 36quater.]]]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 8 L. 27 juin 1972 (M.B. 20.VII.1972) et remplacé par l'art. 14 L. 25 janvier 1999 (M.B. 19.II.1999);
Al. 1er, phrase liminaire modifiée par l'art. 2, § 1er L. 19 février 2001 (M.B. 15.III.2001);
Al. 1er, 1° remplacé par l'art. 39 L.-progr. 9 juillet 2004 (M.B. 15.VII.2004, éd. 2);
Al. 2 remplacé par l'art. 2, § 2 L. 19 février 2001 (M.B. 15.III.2001). □

[Art. 36ter. [§ 1er. La taxe est due pour le nombre de mois compris entre le 1er jour du mois au cours duquel le véhicule est mis en

usage sur la voie publique dans le courant d'une année civile et le 31 décembre de la même année.

Le montant dû est égal à un douzième de la taxe annuelle, multiplié par le nombre de mois déterminé à l'alinéa 1er.

§ 2. [Pour les véhicules visés à l'article 36bis, 1° et 3°, la taxe ou le supplément de taxe est payable au fonctionnaire ou service chargé du recouvrement, avant le 1er janvier si le véhicule est employé à cette date et, dans le cas contraire, préalablement à tout usage. Le redevable doit, au préalable, souscrire une déclaration qui doit contenir tous les éléments nécessaires au calcul de l'impôt et à la surveillance.]

§ 3. Par dérogation aux §§ 1er et 2 , aucune taxe n'est due pour le mois de décembre lorsque l'usage commence après le 15 décembre.

§ 4. Après paiement, il est remis au déclarant un signe distinctif dont le véhicule doit être constamment pourvu. Au besoin, ce signe distinctif est renouvelé chaque année.

Le Roi détermine les règles à suivre pour l'apposition des signes distinctifs.

§ 5. En cas de cessation d'usage dans le courant d'un mois, la taxe payée pour le restant de l'année est restituée, contre remise du signe distinctif, à concurrence des mois non écoulés.

§ 6. En cas de modification d'un véhicule, le redevable est tenu de modifier sa déclaration avant la mise en usage du véhicule modifié et, le cas échéant, d'acquitter en même temps le supplément de taxe pour les mois non écoulés restant à courir jusqu'au 31 décembre suivant.

§ 7. En cas de remplacement définitif d'un véhicule avant le 16 décembre, la taxe payée pour ce véhicule pourra être déduite, en ce qui concerne les mois non écoulés, de la taxe relative au véhicule de remplacement.

Le minimum fixé par l'article 10, § 2, s'applique au montant global des taxes dues pour les deux véhicules.

§ 8. A défaut de notification contraire, la déclaration remise pour une année est valable pour les années suivantes.

§ 9. Aussi longtemps que le changement apporté dans la détention du véhicule n'a pas été déclaré, l'ancien détenteur est responsable de la taxe, sauf son recours contre l'acquéreur.]]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 8 L. 27 juin 1972 (M.B. 20.VII.1972) et remplacé par l'art. 15 L. 25 janvier 1999 (M.B. 19.II.1999); § 2 remplacé par l'art. 3 L. 19 février 2001 (M.B. 15.III.2001, éd. 1re). □

[Art. 36quater. [§ 1er. La taxe est due pour le nombre de mois compris entre le 1er jour du mois au cours duquel le véhicule est mis en usage sur la voie publique dans le courant d'une année civile et le 31 décembre de la même année.

Le montant dû est égal à un douzième de la taxe annuelle, multiplié par le nombre de mois déterminé à l'alinéa 1er.

§ 2. Pour les véhicules visés à l'article 36bis, 2°, la taxe due pour l'exercice d'imposition en cours est payable au fonctionnaire ou service chargé du recouvrement, au plus tard le 15 décembre de ce même exercice d'imposition, si le véhicule est employé à cette date. Le redevable doit, préalablement à la mise en usage du véhicule, souscrire une déclaration qui doit contenir tous les éléments nécessaires au calcul de l'impôt et à la surveillance.

§ 3. Par dérogation aux §§ 1er et 2, aucune taxe n'est due pour le mois de décembre lorsque l'usage commence après le 15 décembre.

§ 4. Après déclaration, il est remis au déclarant un signe distinctif dont le véhicule doit être constamment pourvu. Au besoin, ce signe distinctif est renouvelé chaque année.

Le Roi détermine les règles à suivre pour l'apposition des signes distinctifs.

§ 5. En cas de cessation d'usage dans le courant d'un exercice d'imposition, le signe distinctif doit être remis au fonctionnaire ou service précité et la taxe est payable immédiatement à concurrence du montant dû pour les mois écoulés.

Ce montant ne peut être inférieur au minimum prévu à l'article 10, § 2.

§ 6. En cas de modification d'un véhicule, le signe distinctif doit être remis au fonctionnaire ou service précité et la taxe est payable immédiatement à concurrence du montant dû pour les mois écoulés.

§ 7. A défaut de notification contraire, la déclaration remise pour une année est valable pour les années suivantes.

§ 8. Aussi longtemps que le changement apporté dans la détention du véhicule n'a pas été déclaré, l'ancien détenteur est responsable de la taxe, sauf son recours contre l'acquéreur.]]

□ **Lég.:** Inséré par l'art. 26 L. 23 février 1974 (M.B. 31.XII.1974), abrogé par l'art. 16 L. 25 janvier 1999 (M.B. 19.II.1999) et réinséré par l'art. 4 L. 19 février 2001 (M.B. 15.III.2001). □

...

LOIS COORDONNEES DU 17 JUILLET 1991 SUR LA COMPTABILITE DE L'ETAT (extrait)

□ **Lég.:** Coordonnées par A.R. 17 juillet 1991 (M.B. 21.VIII.1991). □

...

TITRE II

DES SERVICES D'ADMINISTRATION GENERALE DE L'ETAT

...

CHAPITRE II

DE L'EXECUTION DU BUDGET

Section 1re

Des recettes et des dépenses budgétaires

...

Art. 42. Tout versement ou envoi en numéraire et autres valeurs fait dans les caisses de l'Etat pour un service public donne lieu à la délivrance d'un récépissé à talon avec imputation de versement.

Ce récépissé est libératoire et forme titre envers le Trésor public.

...

CHAPITRE IV

DES ORDONNATEURS ET DES COMPTABLES

Art. 59. La perception des deniers de l'Etat ne peut être effectuée que par un comptable du Trésor, et en vertu d'un titre légalement établi.

...

Art. 61. Aucun titulaire d'un emploi de comptable de deniers publics ne peut être installé dans l'exercice de ses fonctions, qu'après avoir justifié de sa prestation de serment et du versement de son cautionnement, dans les formes et devant les autorités à déterminer par les lois et règlements.

...

Art. 64. Le Trésor public a privilège, conformément à la loi du 5 septembre 1807, sur les biens de tout comptable, caissier, dépositaire ou préposé quelconque chargé d'un maniement de deniers publics.

...

Art. 66. Tout comptable est responsable du recouvrement des capitaux, revenus, droits et impôts dont la perception lui est confiée.

Avant d'obtenir décharge des articles non recouvrés, il doit faire constater que le non-recouvrement ne provient pas de sa négligence, et qu'il a fait en temps opportun toutes les diligences et poursuites nécessaires.

Quand un comptable a été forcé en recette, et qu'il a payé de ses deniers les sommes dues et non renseignées, il est subrogé de plein droit dans les créances et privilèges de l'Etat à la charge des débiteurs.

Art. 67. Tout receveur, caissier, dépositaire ou préposé quelconque chargé des deniers publics, ne pourra obtenir décharge d'un vol ou perte de fonds, s'il n'est justifié qu'il est l'effet d'une force majeure, et que les précautions prescrites par les règlements ont été prises.

En attendant l'arrêt de la Cour des comptes, et sans y préjudicier, le Ministre des finances peut ordonner le versement provisoire de la somme enlevée ou contestée.

...

Art. 70. Les fonctionnaires chargés spécialement et directement de la surveillance des comptables et du contrôle de leur comptabilité, sont responsables de tout déficit irrécouvrable qui pourrait être occasionné par un défaut de vérification de la gestion du comptable en déficit. Un arrêté royal motivé fixe, sur la proposition du Ministre des finances, le montant ou la partie du déficit dont le fonctionnaire est, dans ce cas, rendu responsable.

...

LOI DU 29 JUILLET 1991 RELATIVE A LA MOTIVATION FORMELLE DES ACTES ADMINISTRATIFS

□ **Lég.:** M.B. 12.IX.1991. □

Art. 1er. Pour l'application de la présente loi, il y a lieu d'entendre par:

— Acte administratif:

L'acte juridique unilatéral de portée individuelle émanant d'une autorité administrative et qui a pour but de produire des effets juridiques à l'égard d'un ou de plusieurs administrés ou d'une autre autorité administrative;

— Autorité administrative:

Les autorités administratives au sens de l'article 14 des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat;

— Administré:

Toute personne physique ou morale dans ses rapports avec les autorités administratives.

Art. 2. Les actes administratifs des autorités administratives visées à l'article premier doivent faire l'objet d'une motivation formelle.

Art. 3. La motivation exigée consiste en l'indication, dans l'acte, des considérations de droit et de fait servant de fondement à la décision.

Elle doit être adéquate.

Art. 4. L'obligation de motiver imposée par la présente loi ne s'impose pas lorsque l'indication des motifs de l'acte peut:

1° compromettre la sécurité extérieure de l'Etat;

2° porter atteinte à l'ordre public;

3° violer le droit au respect de la vie privée;

4° constituer une violation des dispositions en matière de secret professionnel.

Art. 5. L'urgence n'a pas pour effet de dispenser l'autorité administrative de la motivation formelle de ses actes.

Art. 6. La présente loi ne s'applique aux régimes particuliers imposant la motivation formelle de certains actes administratifs que dans la mesure où ces régimes prévoient des obligations moins contraignantes que celles organisées par les articles précédents.

Art. 7. La présente loi entre en vigueur le premier jour du quatrième mois qui suit le mois de sa publication au Moniteur belge.

LOI DU 11 AVRIL 1994 RELATIVE A LA PUBLICITE DE L'ADMINISTRATION

□ **Lég.:** M.B. 30.VI.1994.

Comm.: — Voyez aussi A.R. 27 juin 1994 réglant la composition et le fonctionnement de la "Commission d'accès aux documents administratifs" (M.B. 30.VI.1994, éd. 2). □

CHAPITRE Ier

DISPOSITIONS GENERALES

Art. 1er. La présente loi s'applique:

a) aux autorités administratives fédérales;

b) aux autorités administratives autres que les autorités administratives fédérales, mais uniquement dans la mesure où, pour des motifs relevant des compétences fédérales, la présente loi interdit ou limite la publicité de documents administratifs.

Pour l'application de la présente loi, on entend par:

1° autorité administrative: une autorité administrative visée à l'article 14 des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat;

2° document administratif: toute information, sous quelque forme que ce soit, dont une autorité administrative dispose;

3° document à caractère personnel: document administratif comportant une appréciation ou un jugement de valeur relatif à une personne physique nommément désignée ou aisément identifiable, ou la description d'un comportement dont la divulgation peut manifestement causer un préjudice à cette personne;

[4° directive 90/313/CEE: la directive 90/313/CEE du Conseil, du 7 juin 1990, concernant la liberté d'accès à l'information en matière d'environnement;

5° document administratif à caractère environnemental: toute information disponible sous forme écrite, visuelle et sonore ou contenue dans des banques de données, qui concerne l'état des eaux, de l'air, du sol, de la faune, de la flore, des terres et des espaces naturels, ainsi que les activités (y compris celles qui sont à l'origine de nuisances telles que le bruit) ou les mesures les affectant ou susceptibles de les affecter et les activités ou les mesures destinées à les protéger, y compris les mesures administratives et les programmes de gestion de l'environnement.]

□ **Lég.:** Al. 2, 4° et 5° insérés par l'art. 2 L. 26 juin 2000 (M.B. 15.VII.2000, err. M.B. 23.VIII.2000). □

CHAPITRE II

PUBLICITE ACTIVE

Art. 2. Afin de fournir au public une information claire et objective sur l'action des autorités administratives fédérales:

1° le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, l'organisation et les missions du service d'information fédéral et l'organisation détermine les autorités administratives fédérales tenues d'attribuer à une instance spécialisée la conception et la réalisation de l'information;

2° chaque autorité administrative fédérale publie et tient à disposition de toute personne qui le demande un document décrivant ses compétences et l'organisation de son fonctionnement;

3° toute correspondance émanant d'une autorité administrative fédérale indique le nom, la qualité, l'adresse et le numéro de téléphone de la personne en mesure de fournir de plus amples informations sur le dossier;

4° tout document par lequel une décision ou un acte administratif à portée individuelle émanant d'une autorité administrative fédérale est notifié à un administré indique les voies éventuelles de recours, les instances compétentes pour en connaître ainsi que les formes et délais à respecter, faute de quoi le délai de prescription pour introduire le recours ne prend pas cours.

Art. 3. Les rétributions éventuellement réclamées pour la délivrance des informations visées à l'article 2, 1° et 2°, ne peuvent excéder le prix coûtant.

CHAPITRE III

PUBLICITE PASSIVE

Art. 4. Le droit de consulter un document administratif d'une autorité administrative fédérale et de recevoir une copie du document consiste en ce que chacun, selon les conditions prévues par la présente loi, peut prendre connaissance sur place de tout document administratif, obtenir des explications à son sujet et en recevoir communication sous forme de copie.

Pour les documents à caractère personnel, le demandeur doit justifier d'un intérêt.

Le Roi peut régler l'intervention des administrations communales en vue de la consultation ou de la rectification de documents sur la base de la présente loi.

Art. 5. La consultation d'un document administratif, les explications y relatives ou sa communication sous forme de copie ont lieu sur demande. La demande indique clairement la matière concernée, et si possible, les documents administratifs concernés, et est adressée par écrit à l'autorité administrative fédérale compétente, même si celle-ci a déposé le document aux archives.

Lorsque la demande de consultation, d'explications ou de communication sous forme de copie est adressée à une autorité administrative fédérale qui n'est pas en possession du document administratif, celle-ci en informe sans délai le demandeur et lui communique la dénomination et l'adresse de l'autorité qui, selon les informations dont elle dispose, est détentrice du document.

L'autorité administrative fédérale consigne les demandes écrites dans un registre, classées par date de réception.

Art. 6. § 1er. L'autorité administrative fédérale ou non fédérale rejette la demande de consultation, d'explication ou de communication sous forme de copie d'un document administratif si elle a constaté que l'intérêt de la publicité ne l'emporte pas sur la protection de l'un des intérêts suivants:

1° la sécurité de la population;

2° les libertés et les droits fondamentaux des administrés;

3° les relations internationales fédérales de la Belgique;

4° l'ordre public, la sûreté ou la défense nationales;

5° la recherche ou la poursuite de faits punissables;

6° un intérêt économique ou financier fédéral, la monnaie ou le crédit public;

7° le caractère par nature confidentiel des informations d'entreprise ou de fabrication communiquées à l'autorité;

8° le secret de l'identité de la personne qui a communiqué le document ou l'information à l'autorité administrative à titre confidentiel pour dénoncer un fait punissable ou supposé tel.

§ 2. L'autorité administrative fédérale ou non fédérale rejette la demande de consultation, d'explication ou de communication sous forme de copie d'un document administratif qui lui est adressée en application de la présente loi si la publication du document administratif porte atteinte:

1° à la vie privée, sauf si la personne concernée a préalablement donné son accord par écrit à la consultation ou à la communication sous forme de copie;

2° à une obligation de secret instaurée par la loi;

3° au secret des délibérations du Gouvernement fédéral et des autorités responsables relevant du pouvoir exécutif fédéral ou auxquelles une autorité fédérale est associée.

[§ 2bis. Les motifs d'exceptions visés au § 1er, 6° et au § 2, 2°, ne peuvent être invoqués par une autorité administrative fédérale qui détient des documents administratifs à caractère environnemental.]

§ 3. L'autorité administrative fédérale peut rejeter une demande de consultation, d'explication ou de communication sous forme de copie d'un document administratif dans la mesure où la demande:

1° concerne un document administratif dont la divulgation peut être source de méprise, le document étant inachevé ou incomplet;

2° concerne un avis ou une opinion communiqués librement et à titre confidentiel à l'autorité;

3° est manifestement abusive;

4° est formulée de façon manifestement trop vague.

§ 4. Lorsque, en application des §§ 1er à 3, un document administratif ne doit ou ne peut être soustrait que partiellement à la publicité, la consultation, l'explication ou la communication sous forme de copie est limitée à la partie restante.

§ 5. L'autorité administrative fédérale qui ne peut pas réserver de suite immédiate à une demande de publicité ou qui la rejette communique dans un délai de trente jours de la réception de la demande les motifs de l'ajournement ou du rejet. En cas d'ajournement, le délai ne pourra jamais être prolongé de plus de quinze jours.

En cas d'absence de communication dans le délai prescrit, la demande est réputée avoir été rejetée.

[Par dérogation aux alinéas 1 et 2 et en application de l'article 3, § 4, de la directive 90/313/CEE, l'autorité administrative fédérale qui est saisie d'une demande de publicité relative à des documents administratifs à caractè-

re environnemental qu'elle détient y répond de manière formelle dans un délai non prorogeable de soixante jours à compter de la réception de la demande. En cas de rejet, l'autorité administrative fédérale communique les motifs de sa décision au demandeur au plus tard à l'échéance de ce délai. La motivation doit, en tout cas, être concomitante à la décision de rejet.]

□ **Lég.:** § 2bis inséré par l'art. 3, 1° L. 26 juin 2000 (M.B. 15.VII.2000, err. M.B. 23.VIII.2000);
§ 5, al. 3 inséré par l'art. 3, 2° L. 26 juin 2000 (M.B. 15.VII.2000, err. M.B. 23.VIII.2000). □

Art. 7. Lorsqu'une personne démontre qu'un document administratif d'une autorité administrative fédérale comporte des informations inexactes ou incomplètes la concernant, cette autorité est tenue d'apporter les corrections requises sans frais pour l'intéressé. La rectification s'opère à la demande écrite de l'intéressé, sans préjudice de l'application d'une procédure prescrite par ou en vertu de la loi.

L'autorité administrative fédérale qui ne peut pas réserver une suite immédiate à une demande de rectification ou qui la rejette communique dans un délai de soixante jours de la réception de la demande les motifs de l'ajournement ou du rejet. En cas d'ajournement, le délai ne pourra jamais être prolongé de plus de trente jours. En cas d'absence de communication dans le délai prescrit, la demande est réputée avoir été rejetée.

Lorsque la demande est adressée à une autorité administrative fédérale qui n'est pas compétente pour apporter les corrections, celle-ci en informe sans délai le demandeur et lui communique la dénomination et l'adresse de l'autorité qui, selon ses informations, est compétente pour le faire.

Art. 8. § 1er. Une Commission d'accès aux documents administratifs est créée.

Le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, la composition et le fonctionnement de la Commission.

§ 2. Lorsque le demandeur rencontre des difficultés pour obtenir la consultation ou la correction d'un document administratif en vertu de la présente loi, [y compris en cas de décision explicite de rejet visée à l'article 6, § 5, alinéa 3,] il peut adresser à l'autorité administrative fédérale concernée une demande de reconsidération. Au même moment, il demande à la Commission d'émettre un avis.

La Commission communique son avis au demandeur et à l'autorité administrative fédérale concernée dans les trente jours de la réception de la demande. En cas d'absence de communication dans le délai prescrit, l'avis est négligé.

L'autorité administrative fédérale communique sa décision d'approbation ou de refus de la demande de reconsidération au demandeur [et à la Commission] dans un délai de quinze jours de la réception de l'avis ou de l'écoulement du délai dans lequel l'avis devait être communiqué. En cas d'absence de communication dans le délai prescrit, l'autorité est réputée avoir rejeté la demande.

Le demandeur peut introduire un recours contre cette décision conformément aux lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées par arrêté royal du 12 janvier 1973. Le recours devant le Conseil d'Etat est accompagné, le cas échéant, de l'avis de la Commission.

§ 3. La Commission peut également être consultée par une autorité administrative fédérale.

§ 4. La Commission peut, d'initiative, émettre des avis sur l'application générale de la loi relative à la publicité de l'administration. Elle peut soumettre au pouvoir législatif des propositions relatives à son application et à sa révision éventuelle.

□ **Lég.:** § 2, al. 1er modifié par l'art. 4 L 26 juin 2000 (M.B. 15.VII.2000, err. M.B. 23.VIII.2000);
§ 2, al. 3 modifié par l'art. 2 L. 25 juin 1998 (M.B. 4.IX.1998). □

Art. 9. Lorsque la demande de publicité porte sur un document administratif d'une autorité administrative fédérale incluant une œuvre protégée par le droit d'auteur, l'autorisation de l'auteur ou de la personne à laquelle les droits de celui-ci ont été transmis n'est pas requise pour autoriser la consultation sur place du document ou pour fournir des explications à son propos.

Une communication sous forme de copie d'une œuvre protégée par le droit d'auteur n'est permise que moyennant l'autorisation préalable de l'auteur ou de la personne à laquelle les droits de celui-ci ont été transmis.

Dans tous les cas, l'autorité spécifie que l'œuvre est protégée par le droit d'auteur.

Art. 10. Les documents administratifs obtenus en application de la présente loi ne peuvent être diffusés ni utilisés à des fins commerciales.

Art. 11. Les dispositions de la présente loi sont également applicables aux documents administratifs qui sont déposés dans des archives par une autorité administrative fédérale.

L'administrateur d'archives fédérales est tenu d'apporter sa collaboration à l'application de la présente loi.

Les motifs d'exception visés à l'article 6 ne sont plus d'application après l'expiration du délai fixé pour le secret des archives concernées.

Les alinéas premier à trois ne s'appliquent pas aux Archives Générales du Royaume ou aux Archives de l'Etat dans les Provinces, auxquelles les dispositions légales relatives aux Archives restent entièrement d'application.

Art. 12. La réception d'une copie d'un document administratif peut être soumise au paiement d'une rétribution dont le montant est fixé par le Roi.

CHAPITRE IV

DISPOSITIONS FINALES

Art. 13. La présente loi ne préjudicie pas aux dispositions législatives qui prévoient une publicité plus étendue de l'administration.

Art. 14. La présente loi entre en vigueur à la date fixée par le Roi et au plus tard six mois après sa publication au Moniteur belge.

LOI DU 23 MARS 1999 RELATIVE A L'ORGANISATION JUDICAIRE EN MATIERE FISCALE (extrait)

□ **Lég.:** M.B. 27.III.1999. □

CHAPITRE Ier

DISPOSITION GENERALE

Art. 1er. La présente loi règle une matière visée à l'article 77 de la Constitution.

CHAPITRE II

MODIFICATIONS DU CODE JUDICIAIRE

Art. 2-9. (...)

□ **Lég.:** Concernant la modification des art. 42, 191, 569, 603, 617, 632, 728 et l'insertion des art. 1385decies à 1385undecies du Code judiciaire, voy. supra p. 186 et s. □

CHAPITRE III

MODIFICATION APPORTEE AU CODE D'INSTRUCTION CRIMINELLE

Art. 10. L'article 29, alinéa 2, du Code d'instruction criminelle, inséré par la loi du 4 août 1986 et modifié par la loi du 28 décembre 1992, est remplacé par l'alinéa suivant: "Toutefois, les fonctionnaires de l'Administration des Contributions directes, les fonctionnaires de l'Administration de la Taxe sur la valeur ajoutée, de l'Enregistrement et des Domaines, les fonctionnaires de l'Administration de l'Inspection spéciale des Impôts et les fonctionnaires de l'Administration de la Fiscalité des entreprises et des revenus, ne peuvent, sans autorisation du directeur régional dont ils dépendent, porter à la connaissance du procureur du Roi les faits pénalement punissables aux termes des lois fiscales et des arrêtés pris pour leur exécution.".

CHAPITRE IV

DISPOSITION TRANSITOIRE

Art. 11. Les procédures pendantes devant les cours, les tribunaux et les autres instances, y compris les voies de recours qui peuvent être introduites contre leurs décisions, seront poursuivies et clôturées conformément aux règles en vigueur avant le 1er mars 1999.

Par dérogation à l'article 1385undecies du Code judiciaire, inséré par l'article 9 de la présente loi, la possibilité d'introduire une action au plus tôt six mois ou neuf mois après la date de réception du recours administratif au cas où ce recours n'a pas fait l'objet d'une décision, n'est pas applicable lorsque ce recours porte sur une imposition afférente à l'exercice d'imposition 1998 ou à un exercice d'imposition antérieur, en ce qui concerne les impôts sur les revenus et les taxes assimilées aux impôts sur les revenus. La présente disposition n'est pas applicable aux réclamations qui sont toujours pendantes à l'administration et qui n'auront fait l'objet d'aucune décision au 31 mars 2001.

Lorsque le délai de recours visé à l'article 379 du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il existait avant d'être abrogé par l'article 34 de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, n'est pas expiré à la date du 1er mars 1999, le recours visé à l'article 1385decies du Code judiciaire, inséré par l'article 9 de la présente loi, peut être introduit dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif.

Jusqu'à l'entrée en vigueur de l'ensemble des dispositions des articles 45 et 46 de la loi du 22 décembre 1998 modifiant certaines dispositions de la deuxième Partie du Code judiciaire concernant le Conseil supérieur de la Justice, la nomination et la désignation de magistrats et instaurant un système d'évaluation pour les magistrats, les comités d'avis précédemment institués en vertu de l'article 259ter ancien du Code judiciaire rendent les avis prévus au paragraphe 2bis nouveau de l'article 191 du Code judiciaire sur les titres et l'expérience des candidats.