

TAX & PRIVATE EQUITY

## De fiscale geschillenregeling – tips & tricks

20/05/2021 / Reageer / IMPOSTO Tax Lawyers

### Eerste luik : de taxatiefase als fundament van de fiscale procedure

Tegen een aanslag in de inkomstenbelastingen kan gedurende een termijn van 6 maanden een bezwaarschrift worden ingediend (art. 366 e.v. WIB 92). Het is een verplichte voorafgaande administratieve procedure vooraleer men de zaak aanhangig kan maken bij de fiscale rechtbank. Het betreft de zogenaamde uitputtingsvereiste. De filosofie van de wetgever is dat de bezwaarprocedure een filter uitmaakt die moet tegengaan dat te veel fiscale geschillen terecht komen bij de fiscale rechtbank.

Ook aan de bezwaarfase zelf gaat een procedure vooraf. Althans wanneer het gaat over een aanslag die niet wordt gevestigd conform de door de belastingplichtige ingediende fiscale aangifte. Het betreft de wijzigings- en aanslagprocedure.

### De wijzigingsprocedure van de fiscale aangifte

#### *Het bericht van wijziging*

Wanneer de aanslagambtenaar een geldige aangifte meent te moeten wijzigen omdat bepaalde inkomsten niet werden aangegeven, voor een verkeerd bedrag of onder een verkeerde kwalificatie, stuurt hij aan de belastingplichtige een **bericht van wijziging** (art. 346 lid 1 WIB 92).

Het bericht van wijziging moet drie elementen bevatten, te weten:

- de redenen waarom de wijzigingsprocedure wordt toegepast;
- het bedrag van de inkomsten en andere gegevens welke worden gewijzigd en
- de wijze waarop de inkomsten en gegevens werden vastgesteld.

Binnen de termijn van één maand kan de belastingplichtige schriftelijk een **antwoord op het bericht van wijziging** formuleren (art. 346 lid 3 WIB 92).

## ***De kennisgeving van beslissing tot taxatie***

Ten laatste de dag van de vestiging van de aanslag moet de administratie de belastingplichtige schriftelijk in kennis stellen van de motieven die haar beslissing rechtvaardigen om geen rekening te houden met de opmerkingen van de belastingplichtige. Het betreft de zogenaamde **kennisgeving van beslissing tot taxatie** (art. 346 lid 5 WIB 92).

De kennisgeving mag in principe niet worden gestuurd zolang de termijn van de belastingplichtige om op het bericht van wijziging te antwoorden nog niet is verstreken. Er is aldus voor de fiscus een **wachttermijn**.

## ***De aanslag***

Na of ten vroegste samen met laatstgenoemde kennisgeving kan dan een (aanvullende) **aanslag** volgen. Evenmin deze aanslag mag binnen de voornoemde antwoordtermijn van de belastingplichtige worden gevestigd.

## ***De motivering van het bericht van wijziging en de kennisgeving van beslissing tot taxatie***

Zoals blijkt uit wat voorafgaat, is de motivering van een bericht van wijziging van een andere orde dan een motivering van een kennisgeving van beslissing tot taxatie. Kort gesteld, moet het in het bericht van wijziging gaan over het '*waarom*' van wijziging van de aangifte terwijl het in de kennisgeving van beslissing van taxatie gaat over het '*waarom niet*' wat de opmerkingen van de belastingplichtige betreft. Wanneer een bericht van wijziging of een kennisgeving van beslissing tot taxatie **niet** afdoende worden **gemotiveerd**, leidt dit tot de **nietigheid van de aanslag**.

## ***De aanslag van ambtswege***

Hoewel wettelijk is voorzien dat de belastingplichtige "**kan**" antwoorden op een bericht van wijziging, zijn er wel degelijk voor hem negatieve gevolgen wanneer hij dit niet doet. De fiscus kan dan immers een **aanslag van ambtswege** vestigen op het bedrag van de belastbare inkomsten die zij kan vermoeden op grond van de gegevens waarover zij beschikt (art. 351 WIB 92). De bewijslast wordt dan ook in principe omgekeerd. Het is dan de belastingplichtige die aan de hand van bewijskrachtige stukken het bewijs moet leveren van het belastbaar netto inkomen. Het niet beantwoorden van een bericht van wijziging is dan ook geen goede optie.

## **Tips & tricks**

De bedoeling van de wetgever met de wijzigingsprocedure is precies **een dialoog op gang te brengen tussen de administratie en de belastingplichtige**, met het oog op het definitief vaststellen van de belastbare grondslag. Het antwoord op een bericht van wijziging is dan ook **cruciaal**. Daarin kan **de basis** worden gelegd voor een haalbare oplossing.

## ***Onderbouwde feitenrelaas***

Het is vooreerst zaak **de feiten zo volledig mogelijk in kaart te brengen** en bovenal te **documenteren** door stukken te verzamelen. Niemand kan immers omheen een (bewezen) feit. "*Feiten ruimt men niet uit de weg door te doen of ze er niet zijn*" (A. Huxley). Het bericht van wijziging is **het moment om** waar nodig **de taxateur meteen op eventuele misverstanden** in zijn hoofd te **wijzen over** bepaalde **feiten** of over het **bestaan van bepaalde stukken**. Een belastingplichtige heeft er weinig belang bij om **misvattingen** over feitelijkheden niet meteen **de wereld uit te helpen**. De kans is anders groot dat ze de ganse eventueel verdere fiscale procedure worden meegesleept.



## **Onderbouwde juridische analyse**

Juridische twistpunten worden best tot hun essentie herleid. Gaan voor de inhoud lijkt de boodschap: er moeten pertinente inhoudelijke **middelen** kunnen worden ontwikkeld. Daarbij dient men indachtig te zijn dat een middel een feit is waarop een juridische redenering wordt gebouwd die een invloed kan hebben op de oplossing van het geschil. Het is derhalve geen goed idee de gesprekspartner te overladen met allerlei – in het kader van het bericht van wijziging – niet relevante beschouwingen.

Het **legaliteitsbeginsel** *in fiscalibus* (art. 170 §1 van de Grondwet) maakt dat geen belasting ten behoeve van de Staat kan worden ingevoerd dan door een wet. Het betreft één van de pijlers van het Belgisch fiscaal recht. Uit dit beginsel wordt onder meer afgeleid dat de wet de enige bron is van belastingen, verminderingen en vrijstellingen. De fiscale schuld ontstaat uit de wet en niet uit een overeenkomst of beslissingen van de fiscale administratie. De regel dat alles vrij is van belasting tenzij de wet anders bepaalt, maakt dat de fiscale wet strikt moet worden geïnterpreteerd. Een aanvulling van de fiscale wet per analogie is uit den boze. De discussie wordt dan ook best zoveel mogelijk **geobjectiveerd**. Het emotionele heeft nu éénmaal weinig belang binnen het **fiscaal recht**, dat principieel de **openbare orde** raakt. Er kan omtrent het fiscaal recht zelf met de fiscus geen dading worden gesloten die afwijkt van de fiscale wet.

## **Onderbouwde procedurestrategie**

De **procedureargumenten**, als deze er zijn, hebben de beste slaagkansen wanneer zij zijn geruggesteund (al dan niet ondergeschikt) door goede inhoudelijke middelen. Daarbij dient overigens steeds te worden nagegaan wat de gevolgen zijn van een procedureargument dat wordt ingewilligd. Met andere woorden: men moet zich als belastingplichtige afvragen: "**wat kopen we ermee?**".

Een aanslag kunnen laten vernietigen in een geval waarna probleemloos kan worden overgegaan tot een hertaxatie (art. 355 WIB 92) is slechts een pyrrusoverwinning met tijdsverlies en onnodige kosten tot gevolg. Uiteraard is het steeds zaak na te gaan of de **aanslagtermijnen** worden gerespecteerd (art. 353 e.v. WIB 92). In geval van **verjaring** kan er immers sowieso niet meer worden getaxeerd. Ook een hertaxatie is dan uitgesloten.

## **Overleg met de taxatiediensten**

Eens men stevige onderbouwde middelen heeft uitgewerkt, kan **met open vizier** de discussie met de fiscus worden aangegaan. Een goede reflex daarbij is steeds de **administratieve commentaren** er op na te slaan (het zogenaamde Comm.IB). Een fiscaal ambtenaar krijgt het immers moeilijk uitgelegd waarom hij in een bepaald geval zou wensen af te wijken van de eigen administratieve richtlijnen.

Men leest bij voorbeeld in de administratieve commentaren ook dat een belastingplichtige, die verward is in een **principediscussie** met de administratie **niet kan verplicht worden zijn standpunt te wijzigen** door hem **verhogingen** op te leggen. Dat er anders duidelijk sprake is van een vorm van machtsmisbruik (Comm.IB nr. 444/26). In de praktijk is dit wel eens anders.

In sommige dossiers kan het aangewezen voorkomen om reeds naar aanleiding van het bericht van wijziging een **gesprek te vragen met de fiscale administratie** en desgevallend inzage te vragen van het dossier. Dergelijk moment leent er zich onder meer toe een gebeurlijk **gebrek aan kennis van het feitenmateriaal, van de regelgeving, van bepaalde (recente) rechtspraak of van de administratieve commentaren** bij de betrokken ambtenaar op te vangen.

*Hoe beter het antwoord op het bericht van wijziging wordt geredigeerd des te meer de fiscale administratie op haar beurt bij de dialoog wordt betrokken en hoe meer de kans groeit dat een oplossing reeds op administratief niveau wordt bereikt. De fiscus dient immers in een zogenaamde kennisgeving van beslissing tot taxatie te motiveren waarom zij desgevallend geen rekening meent te moeten houden met de argumenten van de belastingplichtige. De fiscale administratie wordt op die manier "gedwongen" standpunt in te nemen. Tegelijk wordt door een stevig antwoord op een bericht van wijziging minstens aan dossieropbouw gedaan.*

*Elk dossier is natuurlijk anders. Telkens is een geïndividualiseerde aanpak vereist: rijden op automatische piloot is dodelijk omdat men dan de finesses die eigen zijn aan ieder dossier uit het oog dreigt te verliezen. Telkens moeten de pertinente feiten in kaart worden gebracht en vervolgens het recht daarop correct worden toegepast. De daarin niet geoefende belastingplichtige laat dit dan ook best over aan een specialist ter zake. Het antwoord op het bericht van wijziging legt immers het fundament voor de eventuele verdere fiscale procedure. In een volgend artikel gaan we nader in op de Tips & Tricks in de bezwaarfase van de fiscale geschillenregeling. Wordt dus vervolgd!*

**Steven Vancolen en Jan Sandra**