

COUR DES COMPTES

**Le traitement administratif
des réclamations en
matière de contributions
directes**

*Rapport de la Cour des comptes transmis à la
Chambre des représentants*

Bruxelles, mars 2004



COUR DES COMPTES

Le traitement administratif des réclamations en matière de contributions directes

*Rapport de la Cour des comptes transmis à la
Chambre des représentants*

Au fil des ans, l'arriéré dans le traitement des réclamations en matière de contributions directes n'a cessé de croître. Au 31 décembre 1998, le nombre de réclamations en cours d'examen s'élevait à 189.215.

La loi du 15 mars 1999 relative au contentieux fiscal a transformé la procédure de réclamation en un simple recours administratif. De son côté, la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale a rendu les procédures civiles applicables au traitement judiciaire du contentieux fiscal.

La Cour des comptes a examiné l'efficacité de l'administration dans le traitement des réclamations, sous l'angle de la résorption de l'arriéré d'une part et de la nouvelle procédure contentieuse, d'autre part.

Dans une première phase, le rapport de faisabilité a porté sur l'examen d'un rapport d'audit interne, de la législation et de la réglementation, des documents parlementaires et des directives administratives. Des réunions ont ensuite été tenues avec les fonctionnaires dirigeants de l'administration centrale et avec les fonctionnaires de la *Task force contentieux*.

La réalisation de l'audit s'est poursuivie par les démarches suivantes :

- poursuite des entretiens et de la collecte de documents auprès des services centraux de l'Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus sur le pilotage de la résorption de l'arriéré et la mise en oeuvre de la nouvelle procédure ; traitement de ces informations ;
- analyse chiffrée et traitement des statistiques 330 A du service Automatisation ainsi que des statistiques de la *Task force contentieux* et des statistiques que les directions régionales compétentes tiennent à leur propre initiative au niveau local ;
- examen et discussion sur place de la problématique avec deux directeurs régionaux ;
- enquête restreinte menée par écrit auprès de l'ensemble des directeurs concernés ;
- actualisation au cours du dernier trimestre de l'année 2002.

Dans le présent rapport établi à l'issue d'un débat contradictoire tant avec l'administration fiscale qu'avec le ministre des Finances, il est notamment fait état des constatations qui suivent.

En dépit du fait que diverses mesures positives ont été prises (notamment, la mise à disposition de personnel supplémentaire, une amélioration manifeste du rendement et la délégation de la compétence de décision), l'objectif visant à résorber l'ancien stock de réclamations (introduites en 1999 ou antérieurement) n'a pas été atteint à la fin de la période transitoire (31 mars 2001), ni au 31 octobre 2002 ni davantage au 31 mai 2003.

En effet, à la fin de la période transitoire, environ 40.000 anciennes réclamations (procédure approfondie) n'avaient pas encore été traitées. De celles-ci, environ 10.000 n'avaient toujours pas été traitées au 31 octobre 2002 et environ 9.000 ne l'étaient pas encore au 31 mai 2003. La part des réclamations relatives à l'ISI dans ce nombre s'est fortement accrue : sur les 3.133 réclamations relatives à l'ISI encore pendantes au 31 octobre 2002, 2.177 avaient déjà été introduites en 1999 ou antérieurement. Sur les 2.840 réclamations relatives à l'ISI encore pendantes au 31 mai 2003, 2.160 avaient déjà été introduites en 2000 ou antérieurement.

La Cour estime que l'objectif visant à résorber l'ancien stock de réclamations pour la fin de la période transitoire n'a pas été atteint, et ce pour les motifs suivants :

- l'action a été entreprise tardivement ;
- les mesures requises ont été prises avec trop de retard ;
- l'absence de statistiques et de support sur le plan du contenu a rendu le pilotage pratiquement impossible ;
- le stock accumulé au fil des années était devenu trop important.

Il est toutefois manifeste que, ces dernières années, des efforts importants ont été accomplis en vue de résorber l'ancien stock. A cet égard, il convient certainement de souligner le rôle positif joué par la *Task force contentieux* qui a suivi étroitement la situation sur le terrain au sein de chaque direction et est parvenue à imposer, dans le cadre des structures administratives existantes, diverses mesures organisationnelles contribuant, dans une large mesure à la poursuite de la résorption de l'ancien stock. Si cette résorption n'a pas été réalisée plus rapidement, c'est peut-être aussi parce que des mesures structurelles fondamentales n'ont été envisagées que dans le cadre de la réforme Coperfin et que les mesures qui, précédemment, étaient effectivement possibles ont été prises tardivement.

Le nombre des réclamations en cours reste néanmoins plutôt élevé du point de vue structurel. C'est ainsi qu'au 31 octobre 2002, le stock complet des réclamations était encore de 138.486, dont 87.050 étaient des réclamations introduites depuis plus de six ou neuf mois.

La Cour est d'avis que le droit légal dont jouit le contribuable de connaître le point de vue de l'administration dans un délai de six mois (ou neuf mois en cas d'une imposition d'office) n'est en réalité pas respecté. Il ne fait d'ailleurs aucun doute que, dans la pratique, ces délais ne sont pas tenables, et ce en raison de la complexité de certains dossiers (principalement les dossiers relatifs aux sociétés et à l'ISI).

Il s'avère par ailleurs que l'arriéré dans le traitement des réclamations n'a pas entraîné un afflux de procédures judiciaires devant les tribunaux fiscaux et que la plupart des contribuables préfèrent attendre la décision de l'administration avant de s'adresser au tribunal. Il faut néanmoins signaler que les tribunaux fiscaux sont d'ores et déjà confrontés à un lourd arriéré structurel.

Bien qu'il ne fasse aucun doute qu'un changement des mentalités et un support quant au contenu pourront se traduire, à l'avenir, par une efficacité accrue, la Cour insiste pour que les mesures nécessaires soient prises dans le cadre de la réforme Coperfin.

A cet égard, la maîtrise du stock de réclamations constitue un élément crucial. Elle doit être réalisée d'une part, en prévenant les réclamations superflues et d'autre part, en traitant de manière efficiente les dossiers de contentieux en cours. A ce propos, il y a lieu de souligner qu'un système performant, cohérent, intégré et automatique de suivi des dossiers fait toujours défaut. Il en résulte une charge de travail matériel accrue dans les services d'exécution et une possibilité plus réduite, pour la hiérarchie de suivre l'affaire et d'y apporter, si nécessaire, des corrections en temps opportun.

La Cour recommande dès lors l'adoption des mesures suivantes :

- poursuivre le développement d'un système performant, cohérent, intégré et automatique de suivi des dossiers ;
- poursuivre le développement d'une banque de données relative au contenu des réclamations, des décisions administratives et des décisions judiciaires ;

- poursuivre l'activation du changement des mentalités et de la responsabilisation des services de taxation et du contentieux;
- simplifier au maximum les méthodes de travail (principalement pour ce qui concerne les dossiers de l'ISl qui font l'objet de procédures lourdes et fastidieuses) et éviter les doubles emplois et la fragmentation des moyens;
- poursuivre la mise au point et la mise en oeuvre de critères et des ratios de mesure des performances afin de pouvoir évaluer adéquatement le rendement des services de taxation et du contentieux.

Même si, la réforme Coperfin maintient strictement la séparation entre les services de taxation et du contentieux d'une part, et les services de recouvrement d'autre part, la Cour insiste pour qu'un lien soit (puisse être) établi entre le montant des droits constatés par service de taxation et le montant qui en est effectivement perçu. Ce lien permettrait d'obtenir des informations très utiles sur le rendement réel des divers services de taxation.

Table des matières

Synthèse	2
Liste des abréviations	7
Chapitre 1 Cadre dans lequel se situe l'audit	8
Chapitre 2 Description de l'audit	10
2.1 Délimitation du domaine de contrôle	10
2.2 Contexte légal du régime de contentieux fiscal	10
2.3 Brève description de l'organisation administrative et de la procédure de traitement des réclamations	11
2.4 Objet de l'audit	13
2.5 Objectif de l'audit	13
2.6 Questions d'audit	14
2.7 Méthodologie	16
Chapitre 3 Résultats de l'audit	17
3.1 A quelle hauteur le stock de réclamations s'est-il élevé et comment a-t-il évolué ?	17
3.2 Quelles mesures l'administration a-t-elle prises pour résorber l'arriéré ?	42
3.3 Comment l'administration s'est-elle organisée pour réagir à la nouvelle législation ?	48
Chapitre 4 Conclusions	59
4.1 Statistiques disponibles	59
4.2 Ampleur et évolution du stock des réclamations	59
4.3 Rendement du traitement des réclamations	60
4.4 Contenu des réclamations et des décisions	60
4.5 Mesures prises par l'administration pour résorber l'arriéré	60
4.6 Manière dont l'administration s'est organisée pour réagir à la nouvelle législation	61
4.7 Appréciation générale	62

Chapitre 5 Recommandations	63
Chapitre 6 Réaction de l'administration	66
Chapitre 7 Réaction du ministre	68
Annexe 1 Réponse de l'administration	69
Annexe 2 Réponse du ministre	71

Liste des abréviations

AAF	Administration des affaires fiscales
ACI	Service d'assistance et de contrôle interne
AFER	Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus
A.R.	Arrêté royal
A.R./C.I.R. 1992	Arrêté royal du 27 août 1993 d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992
BCT	Bureau central de taxation
Cass.	Cour de cassation
CD	(Administration des) Contributions directes
CESDH	Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales
C.I.R. 1992	Code des impôts sur les revenus 1992
Com.IR. 1992	Commentaire du Code des impôts sur les revenus 1992
Com.IR. 1992	Commentaire du Code des impôts sur les revenus 1992
Inspecteur pp.	Inspecteur principal
IPP	Impôt des personnes physiques
ISI	(Administration de l') Inspection spéciale des impôts
ISoc	Impôt des sociétés
M.B.	Moniteur belge
SPF	Service public fédéral
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Chapitre 1

Cadre dans lequel se situe l'audit

Le présent audit s'inscrit dans le cadre de la mission générale de contrôle des recettes fiscales dévolue à la Cour des comptes¹.

En vertu de l'article 4 du *protocole du 22 décembre 1995 relatif au contrôle des recettes fiscales par la Cour des comptes*, le ministère des Finances a été prévenu par lettres du 7 avril 2000, respectivement à l'attention de M. H. DE GREEF, Administrateur général des impôts, et de M. G. BROUHNS, Secrétaire général du ministère des Finances, que la Cour consacrerait un audit sur la manière dont l'administration traite les réclamations.

Au terme de la réalisation du rapport de faisabilité, la Cour a, par lettre du 14 février 2001 (référence A6-1.836.831 B3), informé le ministre des Finances de l'exécution de l'audit.

L'audit a été exécuté en 2001. Les données ont été actualisées au cours du dernier trimestre de l'année 2002. Fin avril 2003, un projet de rapport a été transmis à l'administration dans le cadre d'une procédure contradictoire. La note d'observations reçue dans ce cadre est jointe au présent rapport (annexe 1) et est discutée succinctement dans le chapitre 6.

Par lettre du 3 septembre 2003, le projet de rapport a été adressé au ministre des Finances en vue d'un débat contradictoire.

Dans sa lettre du 2 octobre 2003, le ministre a émis certaines considérations. Cette lettre est reprise dans l'annexe 2 et est discutée brièvement au chapitre 7 du présent rapport.

L'audit s'inscrit dans le prolongement des examens déjà réalisés sur la déclaration, l'enrôlement et le contrôle des impôts des personnes physiques et des sociétés.

Lorsqu'un contribuable est confronté à des erreurs dans l'enrôlement ou à des majorations d'impôt, la procédure de recours administratif est la voie à suivre obligatoirement: elle constitue, en quelque sorte, le service après vente. Dans ce cadre, le contribuable conteste, entièrement ou partiellement, la dette fiscale établie dans son chef. Seule une décision administrative ou judiciaire tranchera le litige.

Jusqu'en 1999, l'arriéré dans le traitement des réclamations n'a cessé de croître²³.

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Réclamations pendantes au 31/12	165.870	169.770	178.195	189.215	187.657	161.012	135.913
dont impôt des sociétés	16.703	17.829	17.585	19.605	20.378	16.808	10.912
dont impôt des personnes physiques	85.802	87.413	91.807	105.405	107.757	94.044	73.705
Total de l' ISoc et de l'IPP	102.505	105.242	109.392	125.010	128.135	110.852	84.617

¹ Article 180 de la Constitution coordonnée.

² Rapports annuels 1997, 1998, 1999, 2000 et 2001, Administration générale des impôts.

³ Les données ont été actualisées; à partir de l'année 2000, les tendances se modifient à la suite des actions menées par l'administration.

Cette situation a été dénoncée au Parlement et la presse a été tenue informée. L'arriéré dans le traitement du contentieux a pour conséquence que les receveurs des contributions directes ne peuvent procéder au recouvrement des droits constatés qui font l'objet d'un recours et, partant, que ceux-ci doivent être reportés d'année en année dans leurs comptes de gestion.

Le 31 décembre 1999, le montant de ces droits s'élevait à 217 milliards de francs et, au 31 décembre 2001, à 5,449 milliards d'euros, soit 220 milliards de francs⁴.

⁴ Montant des cotisations échues depuis plus d'un an, provisoirement non exigible en raison d'un contentieux fiscal et civil (contributions directes).

Chapitre 2

Description de l'audit

2.1 Délimitation du domaine de contrôle

L'audit est limité à la procédure de réclamation telle que décrite à l'article 366 du C.I.R. 1992: «*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.*»

A défaut de décision, ou en cas de décision négative, le contribuable peut désormais porter le différend devant le tribunal de première instance. C'est la raison pour laquelle l'ampleur prise par les procédures judiciaires a également été incluse dans l'audit.

L'autre possibilité de recours administratif, la procédure de dégrèvement d'office, n'est pas prise en considération.

Seules sont examinées les réclamations contre les impositions en matière d'impôts des personnes physiques et des sociétés, et non celles relatives au précompte mobilier, au précompte professionnel, à l'impôt des non-résidents, à l'impôt sur les revenus des personnes morales, au précompte immobilier et aux taxes assimilées à l'impôt sur les revenus (notamment, la taxe de circulation). Les réclamations relatives à ces derniers impôts sont toutefois incluses dans certaines des statistiques citées. Lorsque tel est le cas, il en est fait mention.

2.2 Contexte légal du régime de contentieux fiscal

La loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale⁵, modifiée par la loi du 17 février 2000⁶, et la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale⁷ ont sensiblement modifié cette matière.

La nouvelle législation a mis un terme à l'insécurité juridique résultant des positions contradictoires de la Cour de cassation⁸, qui jugeait que le directeur servait d'instance judiciaire⁹ et de la Cour d'arbitrage, qui, elle, estimait qu'une telle interprétation viole les articles 10 et 11 de la Constitution¹⁰ dans la mesure où les garanties d'indépendance et d'objectivité ne sont pas, en l'espèce, garanties.

La première loi a modifié les dispositions du C.I.R. 1992 relatives aux voies de recours (articles 366 à 392) et a transformé la procédure de réclamation en un simple recours administratif¹¹.

⁵ M.B. du 27 mars 1999, 9.882.

⁶ M.B. du 22 mars 2000, 8.969.

⁷ M.B. du 27 mars 1999, 9.894.

⁸ Cass. 21 novembre 1996, F.J.F., 99/31.

⁹ Le directeur devait donc se prononcer de manière objective et impartiale (garantie judiciaire); aucun ordre ni intervention de l'administration n'était possible.

¹⁰ Arrêt Walgraffe, Cour d'arbitrage n° 67/98, 10 juin 1998, M.B. 12 septembre 1998, 29.399.

¹¹ L'article 375, § 1er, premier alinéa, du C.I.R. 1992 dispose ce qui suit: *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 ...*

La deuxième a retiré le traitement judiciaire du contentieux en matière fiscale du C.I.R. 1992 et l'a intégré dans le Code judiciaire, de telle sorte que les procédures civiles sont désormais d'application, avec la double instance judiciaire (tribunal de première instance et Cour d'appel) et la possibilité d'un pourvoi en cassation.

Les tribunaux fiscaux de première instance ont été créés par l'arrêté royal du 25 mars 1999¹² portant exécution de l'article 7 de la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale. Après l'annulation partielle de cet arrêté royal par l'arrêt du 24 janvier 2002 rendu par le Conseil d'Etat, la compétence du tribunal fiscal de première instance de Louvain a été limitée à l'arrondissement judiciaire de Louvain¹³. L'arrondissement de Hal-Vilvorde est du ressort de compétence du tribunal fiscal de première instance de Bruxelles.

La procédure même de réclamation a donc perdu son caractère juridictionnel et est désormais qualifiée de recours purement administratif, de *filtre administratif* obligatoire.

En outre, des mesures ont été mises au point pour réduire le délai d'exécution de l'ensemble de la procédure: d'une part, le contribuable reçoit moins de temps qu'auparavant pour introduire une réclamation¹⁴ et d'autre part, l'administration fiscale doit à son tour prendre position beaucoup plus rapidement¹⁵; à défaut d'accord, c'est en dernier ressort le tribunal qui doit trancher sur base d'un débat contradictoire, dans le cadre duquel tant le point de vue du contribuable que celui de l'administration fiscale sont entendus.

Lors de l'entrée en vigueur de la nouvelle procédure fiscale, une période transitoire de deux ans (jusqu'au 1er avril 2001) a été prévue en vue de permettre à l'administration fiscale de résorber le stock de réclamations pendantes qui, à la fin de l'année 1999, s'élevait, pour les impôts des personnes physiques et des sociétés, à 128.135 dossiers contentieux¹⁶.

Il est clair que les nouvelles lois relatives à la procédure ont conféré une orientation totalement neuve au traitement du contentieux au sein de l'administration fiscale, et qu'elles requièrent un changement radical des mentalités de la part de l'ensemble des fonctionnaires fiscaux, tant dans l'administration centrale que dans les services extérieurs, aussi bien au niveau de la taxation qu'en matière de traitement du contentieux.

2.3 Brève description de l'organisation administrative et de la procédure de traitement des réclamations

Les réclamations sont introduites auprès des seize directeurs régionaux compétents. Ceux-ci sont à la tête des directions *Taxation* régionales classiques (de

¹² M.B. du 27 mars 1999, 9.897.

¹³ A.R. du 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. du 12 mars 2002, 9.866.

¹⁴ La réclamation doit être introduite dans un délai de trois mois à partir de la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle.

¹⁵ Si l'administration n'a pas pris de décision dans un délai de six mois (neuf mois en cas d'imposition d'office) au sujet de la réclamation, le contribuable peut saisir de l'affaire le tribunal fiscal de première instance.

¹⁶ Article 11, 2°, de la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale: «Pour ce qui est des réclamations relatives aux années d'imposition 1998 et antérieures pour lesquelles le directeur n'a pas pris de décision dans le délai de six ou neuf mois, une action ne peut être introduite devant le tribunal qu'à partir du 1^{er} avril 2001».

l'ancienne administration des Contributions directes) qui, avec les centres de contrôle créés dans le cadre de la restructuration, sont actuellement subordonnées aux services centraux de l'administration de la Fiscalité des entreprises et des revenus (AFER).

Dans les directions régionales, les réclamations sont soit traitées sur place, soit transmises pour traitement dans une des 95 inspections compétentes pour le contentieux.

Dans les grandes lignes, on peut considérer que les dossiers simples restent à la direction et y font l'objet d'une décision, tandis que les dossiers (plus) difficiles sont transmis en vue d'un examen approfondi à l'une des inspections du contentieux (selon le ressort de compétence).

L'inspecteur du contentieux concerné doit alors instruire le dossier et formuler une proposition de décision, après quoi le dossier est renvoyé au directeur régional pour que celui-ci prenne la décision effective.

Le directeur régional peut aussi déléguer le pouvoir de décision à un inspecteur du contentieux pour les réclamations qui ne contiennent pas d'objections de principe¹⁷.

Les réclamations relatives aux impositions effectuées par les centres de contrôle doivent, actuellement encore, être introduites auprès du centre de contrôle concerné, lequel en assure le traitement¹⁸.

Dans les services centraux de l'AFER, le traitement des litiges est du ressort du service IV-Contentieux et de la 6^e direction du service VI-Automatisation. Le service Contentieux comprend d'une part quatre directions (pour les contributions directes et la TVA conjointement) chargées des questions de procédure, du contentieux judiciaire et des sanctions pénales, et d'autre part la *Task force contentieux* (pour résorber l'arriéré) ainsi qu'un service chargé de l'organisation et du suivi du traitement du contentieux. Le service *Task force contentieux*, composé de deux personnes, a été créé en date du 1^{er} septembre 1999¹⁹.

Des cellules spécialisées de l'ISI ont été créées au sein des directions régionales des CD pour le traitement des contestations relatives aux impositions établies par cette administration. Elles sont considérées, dans les statistiques, comme constituant des entités distinctes, comparables à une inspection du contentieux. Quoique l'ISI forme une administration fiscale distincte, l'examen des dossiers de réclamations relatifs à l'ISI et la décision y afférente ressortissent, en principe, à la compétence exclusive (du directeur régional) de l'administration des Contributions directes²⁰.

¹⁷ *Manuel de taxation*, 17/1302.

¹⁸ L'objectif initial était de confier le traitement des contestations relatives à une imposition établie par les centres de contrôle et l'ISI à des services du contentieux créés au sein de ces entités. Toutefois, un tel objectif ne pouvait être pratiquement rencontré que dès le moment où ceux-ci étaient identifiés comme autorité compétente sur les avertissements-extraits de rôle (Rapport annuel 1999 de l'Administration générale des impôts, p. 36). Pour les taxations établies à partir de l'exercice d'imposition 2000, les centres de contrôle sont eux-mêmes compétents (Circulaire AFER, 23 juillet 2001, Ci. RH. 861/543.369).

¹⁹ Note aux membres du comité directeur des administrations fiscales, 9 septembre 1999, 2. La note au comité directeur du 20 mai 2000 expose la mission de la *Task force contentieux*. L'une de ses principales missions consiste à proposer une méthodologie pour la résorption du stock de réclamations et, ensuite, à suivre l'évolution et le traitement des réclamations nouvellement introduites.

²⁰ *Manuel de taxation*, 13/5424.

2.4 Objet de l'audit

L'efficacité du traitement administratif des plaintes sera examinée, d'une part, en fonction de la résorption de l'arriéré et, d'autre part, sous l'angle de l'organisation de la nouvelle procédure du contentieux.

Les modifications apportées à la législation ont contraint l'administration à résorber à un rythme accéléré l'important stock d'anciennes réclamations. Ce problème chronique, qui est né et s'est aggravé lentement au fil des années, au point qu'une certaine accoutumance a pu être relevée dans le chef de l'administration, est soudainement devenu aigu. En outre, le ministre des Finances a confirmé, dans une réponse à une question parlementaire, que l'administration avait fait de l'accélération du traitement des réclamations un de ses principaux objectifs²¹.

L'occasion était ainsi donnée à la Cour d'examiner de quelle manière l'administration aborde un problème aussi aigu, quels sont les mesures prises, les priorités fixées et les organes impliqués dans ce processus. A cet effet, les chiffres disponibles ont également été analysés, offrant ainsi des indications, d'une part, sur le nombre absolu de réclamations et des décisions y afférentes et, d'autre part, sur l'évolution de ces montants suite aux mesures prises. L'analyse des chiffres est précédée d'un examen de la disponibilité des statistiques et de leur fiabilité.

L'examen porte en outre sur la mise en œuvre de la nouvelle législation. A quel moment et de quelle manière les structures et les directives ont-elles été adaptées et des leçons ont-elles été tirées du passé ?

2.5 Objectif de l'audit

Les audits effectués par la Cour des comptes ont pour objectif de contribuer à un fonctionnement plus efficace de l'administration fiscale.

La plus grande efficacité dans le traitement des réclamations vise, évidemment, à prévenir les réclamations superflues. Le nombre de réclamations introduites et les griefs invoqués constituent une source potentielle d'informations. Elles peuvent fournir une indication sur la qualité de l'enrôlement (gestion des déclarations), de la taxation (contrôle des déclarations) et de la réglementation (lois, arrêtés et circulaires). C'est ici que se trouve l'origine des litiges et donc aussi la clé de prévention des contestations superflues. Une législation et une taxation de qualité permettent de réduire au maximum la zone grise du doute, dans laquelle s'applique l'adage *in dubio contra fiscum*.

Il est toutefois inévitable qu'un certain pourcentage des dossiers fiscaux donne lieu à contestation, étant donné que les contribuables, même s'ils sont enclins à se conformer à la règle, cherchent cependant toujours la voie la moins imposée et ce faisant, s'approchent des limites de l'admissible. Il est évident qu'une telle attitude ne manquera pas de créer un champ de tension avec le fisc et de susciter de nombreux litiges.

C'est pourquoi un traitement efficace des litiges doit s'efforcer d'éliminer autant que faire se peut cette zone grise en tranchant aussi rapidement que possible les points de désaccord sur les principes. Le traitement des litiges devient alors le point d'aboutissement de la relation entre l'administration et les contribuables.

²¹ *Questions et Réponses*, Chambre, 1999-2000, 21 août 2000, 5.041 (Question. n° 194 de M. LETERME).

Les constatations relatives au passé ont été surtout effectuées dans le but de trouver des illustrations ou symptômes révélateurs des problèmes structurels et des lacunes en matière de traitement des litiges qu'il conviendra d'éliminer à l'avenir.

2.6 Questions d'audit

2.6.1 Quelle a été l'ampleur du stock de réclamations et comment a-t-il évolué? (cf. 3.1)

En premier lieu, la vérification porte sur les statistiques établies aux différents niveaux et sur la fiabilité des chiffres obtenus (cf. 3.1.1).

L'objectif est d'obtenir, par le biais d'une analyse chiffrée, une idée de l'ampleur et de l'évolution du stock des réclamations. Le nombre global de réclamations en cours d'examen dans les divers services est évalué à différentes périodes significatives. Dans la mesure où les statistiques disponibles donnent une répartition pertinente du chiffre global des réclamations, on pourra tirer de cette analyse chiffrée des conclusions préliminaires.

L'analyse chiffrée, effectuée sur la base de ces statistiques, tentera d'apporter une réponse aux questions concrètes suivantes:

Concernant l'ampleur et l'évolution de l'arriéré en matière de traitement des réclamations (cf. 3.1.2):

- A quel niveau s'élève le lot total des réclamations au 31 décembre, respectivement des années 1998, 1999 et 2000 et comment évolue-t-il?
- A quel niveau s'élève l'ancien stock (réclamations introduites dans les années 1997 et antérieures) au 31 décembre, respectivement des années 1998, 1999 et 2000 et comment celui-ci évolue-t-il?
- Une distinction est-elle faite entre les réclamations ancienne procédure (relatives aux exercices d'imposition 1998 et antérieurs) et les réclamations nouvelle procédure (relatives aux exercices d'imposition 1999 et suivants)?

Concernant le rendement (efficience) en matière de traitement des réclamations (cf. 3.1.3):

- Les services qui traitent les réclamations peuvent-ils être comparés, l'un à l'autre, tant en ce qui concerne les nombres absolus de réclamations, éventuellement par rapport au nombre de déclarations à introduire, que sur le plan de leur rendement en matière de traitement des dossiers?

Concernant le contenu des réclamations et des décisions (cf. 3.1.4):

- Les statistiques permettent-elles de déterminer combien de réclamations pendantes sont bloquées? L'administration connaît-elle, éventuellement avec les chiffres y afférents, les raisons de ce blocage (procédure judiciaire en cours, augmentation du chiffre d'affaires, attente d'une décision de l'administration de la TVA, questions posées à l'administration centrale, attente liée à la résolution d'autres réclamations, etc.²²)?
- Dans quelle mesure a-t-on prévu de répartir des réclamations introduites en fonction des matières fiscales? Est-il possible de classer le stock des

²² On observera que certaines raisons de blocage sont imputables à l'administration elle-même.

anciennes réclamations en fonction de leur objet (par exemple, au 31 décembre 2000)?

- Dans quelle mesure les réclamations sont-elles classées selon les décisions prises: réclamation rejetée ou acceptée, résultat mitigé?
- Dispose-t-on de chiffres relatifs au nombre de requêtes introduites auprès des tribunaux de première instance et, auparavant, auprès des Cours d'appel? Ces chiffres peuvent-ils être ventilés selon la nature fiscale du contentieux?
- Connaît-on le montant des droits constatés qui sont en litige dans les réclamations pendantes? Ce montant peut-il être calculé, par exemple, au 31 décembre 2000?

2.6.2 Quelles sont les mesures prises par l'administration pour résorber l'arriéré? (cf. 3.2)

- Les services compétents ont-ils déterminé en temps utile les nécessaires priorités? Un suivi a-t-il été effectué aux différents niveaux en vue de corriger le processus en temps utile?
- Quelles mesures concrètes ont été prises?
- De quelle manière le traitement du stock des réclamations est-il réparti en fonction de la présence, du grade, de la compétence ou de l'expérience du personnel?
- Une guidance et un support sur le plan du contenu ont-ils été assurés?
- Est-il possible de justifier ou d'expliquer les mesures prises à l'aide d'analyses chiffrées? L'impact des mesures peut-il être illustré à l'aide des données chiffrées?

2.6.3 Comment l'administration s'est-elle organisée pour réagir à la nouvelle législation? (cf. 3.3)

- Comment et à quel moment la nouvelle législation a-t-elle été mise en œuvre? Existe-t-il d'importantes lacunes ou imperfections dans les directives juridiques?
- Comment l'organisation a-t-elle été adaptée à la nouvelle procédure?
- Comment s'effectue actuellement le suivi des dossiers? Dans quelle mesure est-il informatisé?
- Existe-t-il une base de données, inventoriant la nature fiscale des réclamations introduites et l'argumentation juridique des décisions finales de l'administration et des tribunaux? Cette base de données offre-t-elle des informations de fond aux services de contentieux et de taxation?
- Existe-t-il une rétroaction des décisions relatives au contentieux vers les services chargés de la taxation, de manière à éviter des contentieux similaires à l'avenir, et comment s'effectue-t-elle?
- Analyse-t-on globalement, sur le plan du contenu, les réclamations et les décisions de l'administration et des tribunaux, en vue de détecter des règles imprécises, donnant lieu à des contestations et qui devraient être explicitées? Existe-t-il une rétroaction de ces informations vers les niveaux supérieurs (et même vers les pouvoirs législatif et réglementaire) en vue de réaliser d'éventuelles adaptations de la réglementation?

2.7 Méthodologie

Dans le cadre du rapport de faisabilité, le rapport d'audit interne²³, la législation et la réglementation, les documents parlementaires et les directives administratives ont été examinés dans une phase préparatoire. Des réunions ont ensuite été tenues avec les fonctionnaires dirigeants de l'administration centrale et avec les fonctionnaires de la *Task force contentieux*.

La réalisation de l'audit s'est poursuivie par les démarches indiquées ci-après :

- poursuite des entretiens et de la collecte de documents auprès des services centraux de l'AFER sur le pilotage de la résorption de l'arriéré, la mise en oeuvre de la nouvelle procédure et le traitement de ces informations.
- analyse chiffrée (traitement) des statistiques 330 A du service Automatisation.
- analyse des statistiques de la *Task force contentieux*.
- analyse et comparaison des statistiques que les directions régionales compétentes tiennent à jour, sur leur initiative et localement.
- examen et discussion sur place de la problématique avec deux directeurs régionaux.
- enquête restreinte menée par écrit auprès de l'ensemble des directeurs concernés.

Au cours de l'exécution de l'audit en 2001, il est rapidement apparu que, si l'administration s'employait aussi activement à résorber l'ancien stock qu'à mettre en oeuvre la nouvelle procédure, ces deux opérations ne pourraient cependant être achevées avant la fin des travaux de l'audit.

Il a été décidé de marquer une pause afin d'éviter que les constatations effectuées dans le cadre de l'audit ne se limitent à un instantané d'un problème en évolution. Une actualisation a eu lieu au cours du dernier trimestre de l'année 2002.

Bien que la réforme Copernic (Coperfin) soit toujours en cours – le ministère des Finances était déjà transformé en service public fédéral Finances – et bien que la réalisation pratique de la réorganisation des services et des processus doive encore être entamée, plusieurs constatations pertinentes purent néanmoins être faites dès le dernier trimestre 2002 :

- la résorption de l'ancien stock pouvait être appréciée sur une période plus longue ;
- l'incidence de la nouvelle loi sur la procédure de recours administratif d'une part, et sur la procédure judiciaire d'autre part, pouvait être décrite et évaluée sur la base de chiffres concrets ;
- les réformes Coperfin avaient dépassé le stade de la conception et reflétaient donc la manière dont le traitement du contentieux s'effectuera à l'avenir.

²³ Rapport BEDIBEL de la Cellule d'audit interne de novembre 1994 relatif au traitement des réclamations.

Chapitre 3

Résultats de l'audit

3.1 A quelle hauteur le stock de réclamations s'est-il élevé et comment a-t-il évolué ?

3.1.1 Statistiques disponibles

Des statistiques sont établies aux différents niveaux (service Automatisation, *Task force contentieux*, directions régionales).

Dans ce cadre, il a été vérifié, d'une part, dans quelle mesure ces chiffres résultent d'un suivi automatisé des dossiers, et se répercutent automatiquement dans les statistiques du service Automatisation et, d'autre part, dans quelle mesure celles-ci découlent de la collecte périodique ou à des moments fixes, des informations tenues localement à jour dans les directions régionales.

3.1.1.1 Description

En règle générale, une réclamation est introduite auprès d'une des directions régionales (classiques), où elle est inscrite et introduite dans le système automatisé. L'année du dépôt de la déclaration, le numéro de l'article et la catégorie d'impôt sont conjointement renseignés.

Le *bureau d'ordre* de la direction régionale assure la répartition des réclamations et leur attribution au service compétent. En effet, au moment de l'inscription du dossier à la direction régionale, les réclamations qui peuvent être instruites²⁴ suivant la procédure simplifiée²⁵ doivent être distinguées de celles qui requièrent un examen approfondi.

Les dossiers simples sont conservés à la direction jusqu'à la prise de décision. Les dossiers difficiles sont, pour traitement approfondi, transmis également à d'autres entités. Ces dossiers sont alors inscrits en sortie au niveau de la direction et inscrits manuellement en entrée par l'entité qui reçoit le dossier en traitement et qui, à son tour, l'inscrit en sortie à l'issue de son traitement. A l'occasion de l'envoi et du renvoi d'un dossier contentieux entre les différents services, l'entrée et la sortie de données dans les systèmes automatisés est, dans chaque cas, réalisée complémentirement. Les données collectées et tenues à jour manuellement sont transmises par courriel au service Automatisation.

Sur cette base, le service Automatisation fournit ensuite trimestriellement aux directions régionales et à la *Task force contentieux* les états 330 A, qui présentent le résultat cumulatif et la situation découlant des entrées et sorties effectuées dans les systèmes automatisés par les différents destinataires. Ces états 330 A constituent l'instrument de base qui permet à l'administration de suivre le traitement des dossiers. Les chiffres repris dans le rapport annuel sont également tirés de ces statistiques.

Par ailleurs, tous les destinataires des dossiers contentieux tiennent aussi – pour leur usage personnel et selon leur propre méthode – des listes destinées à rendre

²⁴ Travaux périodiques, I-Contentieux, Etat 330 A, 3.

²⁵ En matière d'ISoc, les réclamations ne sont, normalement, jamais traitées sur la base de la procédure simplifiée.

compte des travaux effectués. En outre, des listes sont également établies (en double exemplaire au moins) pour assurer le suivi du traitement des réclamations en tant que tel. Ces listes doivent être comparées trimestriellement aux états 330 A fournis par le service Automatisation.

Enfin, la *Task force contentieux* établit elle-même des statistiques portant sur le rythme et le rendement à l'appui des états 330 A fournis par le service Automatisation d'une part, et des données demandées chaque mois par la *Task force* aux entités concernées d'autre part.

États 330 A du service Automatisation

Ces états sont remis par direction régionale (globalement) et à destination des différentes entités au sein de la direction auxquelles le traitement (ou une partie de celui-ci) peut être confié: direction, inspections (dans la direction, la cellule du contentieux de l'ISI est, en ce qui concerne les statistiques, considérée comme une inspection distincte), bureaux de recettes, bureau de contrôle et centres de contrôle.

Ces statistiques informent trimestriellement sur la quantité de réclamations et de dossiers contentieux, pour l'ensemble et par entité.

Les dossiers contentieux sont d'une part subdivisés en dossiers donnant lieu à une analyse approfondie (colonnes 1 à 12) et dossiers faisant l'objet d'une procédure simplifiée (colonnes 13 à 16). D'autre part, ils sont ventilés suivant la nature de l'impôt (rangées 1 à 10):

- IPP Impôt des personnes physiques;
- INR/p.p. Impôt des non-résidents/Personnes physiques;

à savoir conjointement l'IPP au sens large.

- INR/soc Impôt des non-résidents/sociétés;
- ISoc. Impôt des sociétés;
- IPM Impôt des personnes morales;

à savoir conjointement l'ISoc au sens large.

- Pr.I. Précompte immobilier;
- Pr. M. C. Précompte mobilier contrats;
- Pr. M. autre Précompte mobilier autre;
- Pr. P. Précompte professionnel;

à savoir conjointement les précomptes.

- TA Taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

Dans cet ensemble, font l'objet d'un suivi:

- le nombre total de nouvelles réclamations introduites durant la période (colonne 1) et accumulées durant l'année (colonne 13);
- les dossiers restant à examiner au début de la période (colonne 2 et colonne 14);
- les dossiers reçus au cours de la période et accumulés pendant l'année, nouveaux (colonne 3) et renvoyés par d'autres services (colonne 4);
- le nombre total de dossiers à examiner (colonne 5);

- le nombre total de dossiers examinés durant la période et accumulés durant l'année (colonnes 6 et 7 et colonne 15);
- les dossiers restant à examiner à la fin de la période (colonne 8 et colonne 16);
- la ventilation de la colonne 8 suivant l'année d'introduction des réclamations (colonnes 9 à 12).

Pour les dossiers ayant donné lieu à un examen approfondi, des statistiques sont également tenues en ce qui concerne la nature de la décision (acceptation, rejet, rejet partiel, renonciation et autres).

Après les modifications légales, le service Automatisation et les directions régionales ont, à la demande de la *Task force contentieux*, ventilé les données introduites en :

- procédure approfondie;
- procédure simple;
- exonérations d'office;
- plus récemment: accidents du travail.

En 1999, une opération supplémentaire a été prévue pour permettre le suivi distinct des contestations relatives aux exercices d'imposition 1999 et suivants (nouvelle procédure). C'est ainsi que, depuis le 1^{er} avril 1999, il est possible aux directions régionales d'imprimer un listing des réclamations introduites durant les exercices d'imposition 1999 et suivants et pour lesquelles le délai de six mois est déjà dépassé. Cette mesure est importante car les tribunaux de première instance peuvent être saisis de ces réclamations.

Pour les réclamations relatives aux impositions d'office, pour lesquelles la loi prévoit un délai de décision de neuf mois, ce même listing n'a cependant pu être imprimé, si ce n'est indirectement par l'impression (ou la consultation sur l'écran) à une date déterminée d'un listing des réclamations encore en cours de traitement à cette date. Ce listing contient, certes, les données utiles, mais pas de totaux partiels.

Par le biais de l'application *réclamations*, les directions régionales disposent donc de moyens limités pour assurer le suivi du traitement des réclamations.

Ces applications sont basées sur le même fichier de données qui est utilisé pour confectionner les états 330 A.

Statistiques Task force contentieux

Chaque mois, le service Automatisation met des versions retravaillées des états 330 A précités à la disposition de la *Task force contentieux*.

Ces statistiques comprennent les réclamations approfondies relatives à l'IPP au sens large, à l'ISoc au sens large et au PM. Elles ne comportent pas les réclamations approfondies relatives au précompte immobilier, les taxes assimilées aux impôts sur les revenus et aux accidents du travail. Ces statistiques ne comprennent pas davantage les réclamations traitées selon la procédure simplifiée.

Sur base de ces données mensuelles, la *Task force contentieux* a établi les statistiques suivantes:

- Statistiques relatives au rythme: à quel rythme les décisions sont-elles prises? A quel rythme l'arriéré est-il résorbé? De même que l'ancien stock

proprement dit? Le rythme entre les différentes directions varie-t-il? Les rythmes respectivement antérieur et postérieur au mois d'avril 2000 (personnel supplémentaire) sont-ils différents?

- Statistiques relatives au rendement: outre le rythme même des décisions prises, leur nombre dépend en l'occurrence également du nombre de membres du personnel. Les différences de rythme sont-elles dues à un effectif plus ou moins élevé ou bien à un rendement supérieur ou inférieur?.

Ces statistiques sont établies et utilisées en vue de la surveillance exercée par la *Task force contentieux* en collaboration avec l'ACI sur les services chargés du traitement des réclamations. Elles n'ont toutefois pas toujours été établies uniformément, de sorte qu'elles ne permettent pas d'effectuer des constatations générales et de tirer des conclusions. Elles peuvent, cependant, être utilisées à titre d'illustration ou pour indiquer des tendances.

Pour réaliser l'analyse chiffrée, il est également fait appel aux statistiques établies à l'intention de la *Task force contentieux*.

3.1.1.2 Fiabilité

La *Task force contentieux* et l'ACI ont constaté que tous les services n'utilisent pas les mêmes normes pour ouvrir un dossier contentieux. Ainsi, certains services ouvrent-ils, indûment, un dossier contentieux par exercice d'imposition pour une même réclamation portant sur différents exercices d'imposition.

En outre, il a été observé que, pour obtenir une image correcte de la réalité, les différents services concernés par le traitement des réclamations sont tenus de remplir toutes les rubriques de ces états, et ce correctement. Dans la pratique, il s'est avéré que ce point de départ n'est pas évident.

Etant donné que seule est périodiquement contrôlée la présence, par direction régionale, de tous les états 330 A et que les directions régionales, en l'absence de tout contrôle exercé par l'administration centrale, sont directement responsables de l'exactitude des états transmis, le contrôle interne qu'exercent la plupart des directions sur les états 330 A est très restreint.

Lorsque ce contrôle n'est pas exercé de manière satisfaisante, les imprécisions s'accumulent lentement au fil des ans. Il en résulte que des erreurs de chiffres se sont glissées dans les états 330 A centralisés.

Quelques-unes des erreurs constatées sont énumérées ci-après:

- Le nombre de nouvelles réclamations introduites durant l'année civile (relatives à l'impôt des personnes physiques et à l'impôt des sociétés) ayant donné lieu à un examen approfondi ne correspondait pas au nombre de dossiers reçus qui nécessitaient un tel examen. Une explication possible de cette situation tient aux dossiers flottants. Il s'agit de dossiers effectivement transmis par les directions régionales mais non encore reçus (inscrits comme étant reçus) par le service destinataire. Les fichiers automatisés relatifs, respectivement, à l'entrée et à la sortie des pièces transmises ne sont pas interconnectés entre eux.
- Le stock initial des états 330 A de l'année 2000 afférents aux réclamations (relatives à l'impôt des personnes physiques et à l'impôt des sociétés) restant à traiter et qui ont fait l'objet d'un examen approfondi ne correspondait pas au stock final, pour l'année 1999, de ces mêmes états.

Stock	IPP approfondi	ISoc approfondi
Stock final des directions régionales pour 1999	7.690	1.982
Stock final des inspections du contentieux pour 1999	66.898	16.478
Total du stock final pour 1999	74.588	18.460
Stock initial des directions régionales pour 2000	7.652	1.958
Stock initial des inspections du contentieux pour 2000	60.970	14.807
Total du stock initial de l'année 2000	68.622	16.765
Ecart (stock final – stock initial)	5.966	1.695

Source: états 330 A aux 31 décembre 1999 et 2000

En l'occurrence, les différences sont aussi en partie dues aux dossiers *flotants* entre les entités²⁶.

Au cours de ses visites sur place, la *Task force contentieux* a signalé que le stock final d'un mois devait coïncider avec le stock initial du mois suivant.

- Les états 330 A relatifs à une même année civile, mais imprimés à un moment différent, ne concordent pas. Les modifications et corrections, transmises par les directions régionales et exécutées par le service Automatisation après la date de l'établissement des états 330 A sont à l'origine de ces différences.
- Le nombre total des décisions prises par entité (pour tous les impôts) dans les dossiers ayant donné lieu à un examen approfondi (colonne 6 des états 330 A des entités) ne correspondait pas au nombre total des décisions prises. En outre, le nombre total des décisions prises (pour l'ensemble des impôts) dans les dossiers ayant donné lieu à un examen approfondi ne concordait pas davantage avec le total des décisions ventilées selon leur nature.
- Le rapport annuel 1999 reprend les chiffres du nombre de réclamations pendantes au 31 décembre 1999. Le nombre de réclamations pendantes en matière d'ISoc comprend le chiffre total des réclamations relatives à l'impôt des sociétés, l'impôt des personnes morales et l'impôt des sociétés pour les non-résidents. Le nombre de réclamations pendantes en matière d'IPP inclut le chiffre total des réclamations relatives à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des non-résidents pour les personnes physiques, au précompte mobilier et au précompte professionnel. L'un et l'autre comprennent aussi bien les réclamations à traiter de manière approfondie que celles à examiner selon la procédure simplifiée.

Les chiffres inscrits dans le rapport annuel ont été déduits des états 330 A, après la réalisation d'un calcul de correction. Ce dernier est à l'origine d'un écart par rapport aux états 330 A au 31 décembre 1999 de respectivement 0,83% pour l'impôt des sociétés et de 2,5% pour l'impôt des personnes physiques.

²⁶ Un exemple d'explication (fourni par la *Task force contentieux*) est que, si une réclamation arrive dans une inspection du contentieux non concernée, elle doit être renvoyée à l'inspection compétente. Ce renvoi du dossier ne peut s'effectuer en corrigeant la colonne *renvoi*, puisque celle-ci est uniquement destinée aux renvois à la direction régionale. La seule possibilité dont disposent les inspections du contentieux consiste dans l'adaptation du stock initial (il s'agit d'effectuer à l'inspection du contentieux erronée une correction en moins et à l'inspection du contentieux compétente une correction en plus). Si cette adaptation est réalisée par l'une des inspections du contentieux et non par l'autre, il en résulte une accumulation d'erreurs réparties sur plusieurs années.

3.1.1.3 Conclusion partielle

Les statistiques disponibles sont constituées par les états 330 A (application du service Automatisation) et les statistiques de la *Task force contentieux*. L'examen de la fiabilité de ces statistiques a permis de relever des erreurs et des écarts minimes. Les écarts constatés lors de l'examen résultent directement de l'absence de contrôle interne lors de l'établissement des états 330 A dans les directions régionales. L'application du service Automatisation ne donne pas une image entièrement correcte de la réalité.

La *Task force contentieux* a entamé, pour la première fois en 2000, la réalisation d'un contrôle par sondage des états 330 A. Le 10 janvier 2001, le nombre de réclamations encore à traiter au 31 décembre 2000 a fait l'objet d'une comparaison entre les statistiques tenues par la *Task force contentieux* et l'état cumulatif 330 A. Un écart de 27 unités a été constaté.

Toutefois, les états 330 A sont jugés suffisamment fiables pour procéder à une analyse chiffrée et indiquer des tendances sur le traitement des réclamations. C'est pourquoi la réalisation de l'analyse chiffrée s'est appuyée sur les états 330 A des années 1998, 1999, 2000 et 2001.

Lors de l'actualisation, il a été constaté qu'à la fin de l'année 2002, cette situation ne s'était pas encore notablement modifiée.

Au sein de l'administration et dans le cadre d'un projet de *mesure des performances*, un système spécifique pour le suivi des réclamations²⁷ a été élaboré. A cet effet, un groupe de travail, ayant pour objectif la mise au point fonctionnelle d'un projet *workflow* dans le cadre du règlement des litiges, a été constitué²⁸. Il s'agit d'un programme informatique qui s'appuie sur la gestion électronique des documents en vue de la répartition et du suivi des tâches relatives au traitement du contentieux. L'objectif de ce système était d'assurer la circulation des dossiers selon un schéma préétabli et de confier au programme *workflow*, pour chacune des phases, la définition des dates-limites et le contrôle du suivi des dossiers jusqu'à leur réalisation complète.

Des fonctionnaires des services extérieurs ont effectué une étude préparatoire en 2001²⁹. En l'absence de la connaissance et de l'expertise nécessaires en interne, l'administration fiscale a décidé de faire réaliser, par la voie de l'*externalisation* l'installation d'un tel système de suivi par une entreprise privée extérieure³⁰. En attendant la mise en œuvre du nouveau système, l'ancienne application est toujours utilisée.

Un système performant, cohérent, intégré et automatique de suivi des dossiers fait donc toujours défaut.

Il ne fait aucun doute que la tenue à jour et l'enregistrement additionnel de l'ensemble de ces opérations par la voie manuelle (ou au moyen d'applications développées par l'administration même) et qui résultent de l'absence d'un système performant et intégré, entraînent un important surcroît de travail.

²⁷ Pour un aperçu des objectifs et des indicateurs proposés au niveau du processus de traitement du contentieux au sein de l'AFER, cf. le *Verslag van de Tweede Belgisch-Nederlandse Conferentie (Rapport de la Deuxième Conférence Belgo-Néerlandaise)*, Bruges, 20-22 novembre 2000, n° 19, aspects relatifs à la gestion.

²⁸ A. ZENNER, *Pour une nouvelle culture fiscale, Simplification des procédures fiscales et lutte contre la grande fraude fiscale*, Plan d'action du Commissaire du Gouvernement, mars 2001, 25.

²⁹ Rapport annuel 2001, Administration générale des impôts, 21.

³⁰ Le 5 juillet 2002, le Conseil des ministres a marqué son accord sur le lancement de l'appel d'offres général.

3.1.2 Ampleur et évolution de l'arriéré dans le traitement de réclamations

Dans le cadre de cette analyse chiffrée, il est fait usage des notions suivantes:

- Stock très ancien: Nombre total de l'ensemble des réclamations encore pendantes introduites avant 1998; il donne une image de l'arriéré accumulé au cours des années.
- Stock ancien: Nombre total de l'ensemble des réclamations encore pendantes introduites avant 1999; il donne une image du nombre de réclamations dont le traitement doit encore être réalisé selon la procédure ancienne.
- Stock: Nombre total de l'ensemble des réclamations encore pendantes à une date déterminée.

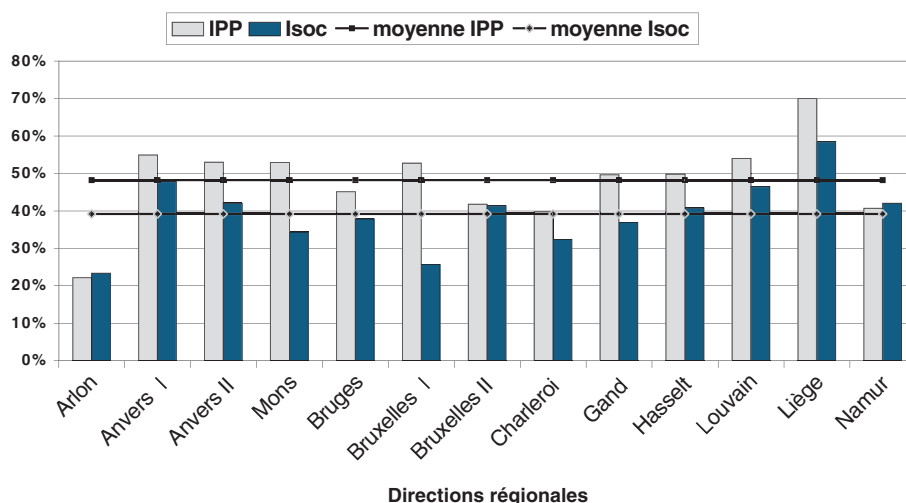
3.1.2.1 Ampleur et évolution de l'arriéré en matière de traitement des réclamations introduites avant 1998 (stock très ancien)

Ce stock très ancien, accumulé au fil des années, contient, en grande partie des réclamations difficiles, restées en attente de traitement dans les inspections du contentieux. En attendant que la décision soit prise dans ces dossiers, les dossiers similaires ont aussi été bloqués. En outre, conformément au régime transitoire légal, toutes ces contestations ont pu, après le 31 mars 2001, être introduites devant le tribunal de première instance.

Les chiffres concernent toujours les réclamations qui ont été (ou doivent être) traitées selon la procédure approfondie dans les inspections du contentieux et leurs directions régionales.

Le graphique ci-après indique, par direction, dans quelle mesure ce stock très ancien a été résorbé au cours de l'année 2000.

Graphique 1: proportion du nombre de décisions prises en 2000 dans des dossiers de réclamation introduits avant 1998 par rapport au nombre total des dossiers de réclamations antérieurs à 1998



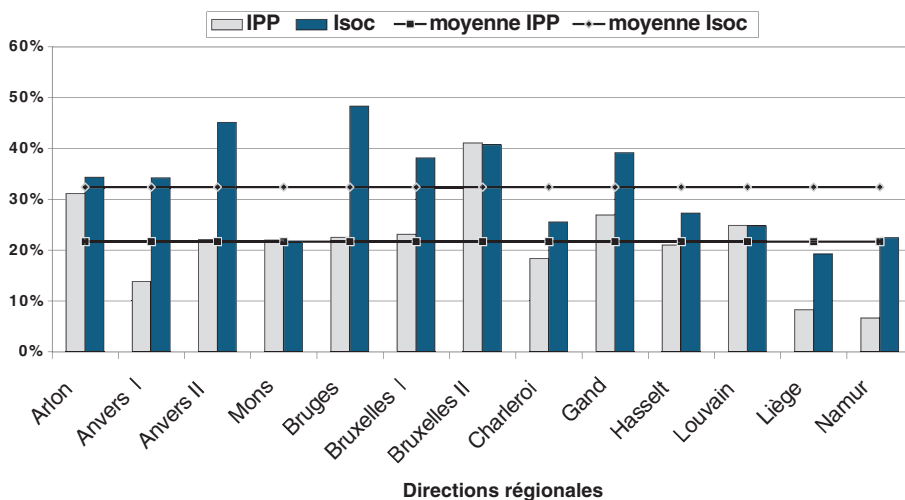
Source: états 330 A au 31 décembre 2000

La baisse à l'Isoc (39,13% en moyenne) a été inférieure à celle enregistrée à l'IPP (48,14% en moyenne). Cet écart est probablement dû à la différence dans le degré de difficulté des dossiers.

Seule une direction régionale de l'impôt des sociétés (avec les inspections qui en dépendent) a réalisé un résultat supérieur à 50%.

Le graphique qui suit indique, par direction, dans quelle mesure les travaux effectués en 2000 ont été axés spécifiquement sur la résorption du stock très ancien.

Graphique 2: proportion du nombre de décisions prises en 2000 dans des dossiers de réclamation introduits avant 1998 par rapport au nombre total des décisions prises en 2000



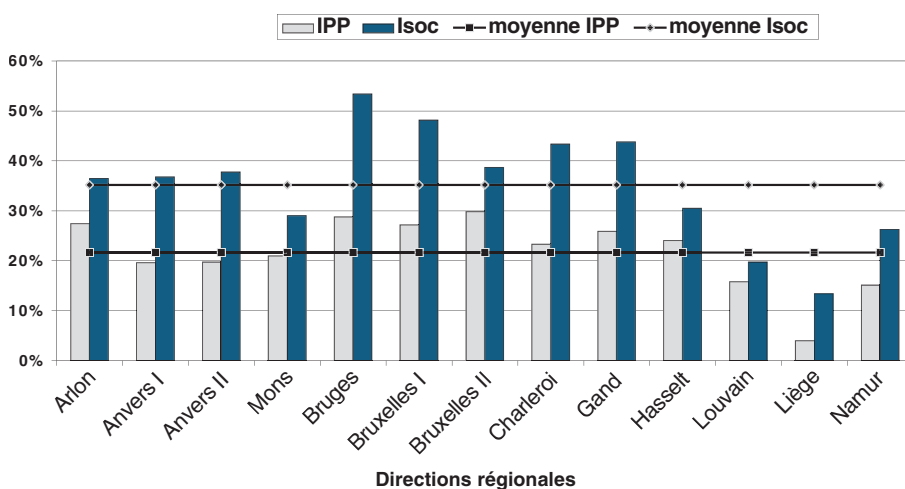
Source: états 330 A au 31 décembre 2000

Pour l'IPP, une moyenne de 21,67% des décisions (procédure approfondie) a porté, en 2000, sur le stock très ancien. Pour l'Isoc, ce pourcentage moyen s'est élevé à 32,37%.

Le pourcentage n'atteint 50% dans aucune direction (ni dans les inspections du contentieux qui y ressortissent). Les écarts enregistrés entre les directions régionales sont très importants.

Le graphique qui suit indique, par direction, dans quelle mesure le stock très ancien (à la date du 31 décembre 2000) impliquait encore pour l'avenir une charge supplémentaire pour ces services.

Graphique 3: proportion du stock des réclamations antérieures à 1998 par rapport au nombre total de réclamations au 31/12/2000



Source: états 330 A au 31 décembre 2000

La part moyenne de ce stock très ancien dans le stock total s'est élevée, au 31 décembre 2000, à 21,62% pour l'IPP et encore toujours à 35,14% pour l'ISoc.

A la direction régionale de Bruges, par exemple, cette part s'est encore élevée pour l'ISoc à plus de 50% au 31 décembre 2000 (graphique 3), bien que près de 50% de toutes les décisions afférentes à l'ISoc, en 2000, portaient sur le stock très ancien (graphique 2), de telle sorte qu'à Bruges, ce dernier a été résorbé au cours de l'année 2000 à raison de 40%.

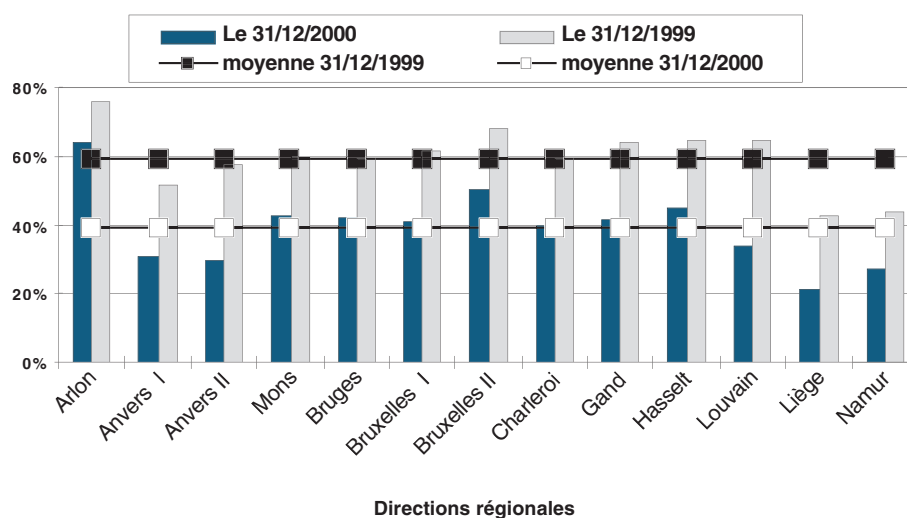
Le graphique 3 révèle que les efforts fournis en 2000 pour résorber le stock très ancien (cf. graphique 2) ont dû être poursuivis sans relâche en 2001.

Bien que des données à peine consistantes soient collectées, on peut déduire de cette situation que les dossiers encore à finaliser étaient des dossiers difficiles.

3.1.2.2 Ampleur et évolution de l'arriéré dans le traitement des réclamations introduites avant 1999 (stock ancien)

Les chiffres figurant dans les graphiques suivants concernent toujours les réclamations qui ont été (ou devaient être) traitées suivant la procédure approfondie dans les inspections du contentieux et leurs directions régionales.

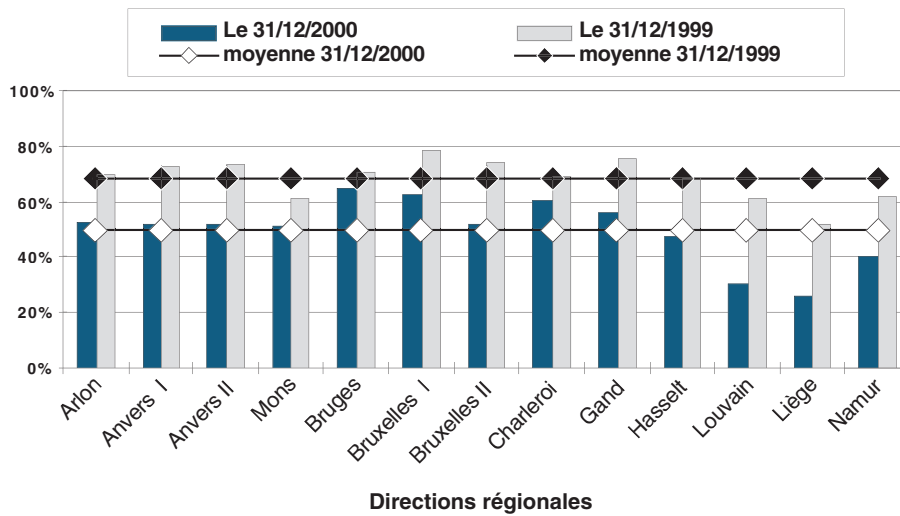
Graphique 4: proportion du stock des réclamations IPP introduites avant 1999 par rapport au stock total des réclamations IPP



Source: états 330 A au 31 décembre 1999 et au 31 décembre 2000

Il ressort de ce graphique que, pour l'IPP, le pourcentage du stock ancien par rapport au stock total s'est, durant l'année 2000, réduit de 20,29% en moyenne pour atteindre 39,18%. C'est surtout dans les directions régionales d'Arlon, de Bruxelles II et de Hasselt que ce pourcentage était encore très élevé au 31 décembre 2000.

Graphique 5: proportion du stock des réclamations ISoc introduites avant 1999 par rapport au stock total des réclamations ISoc

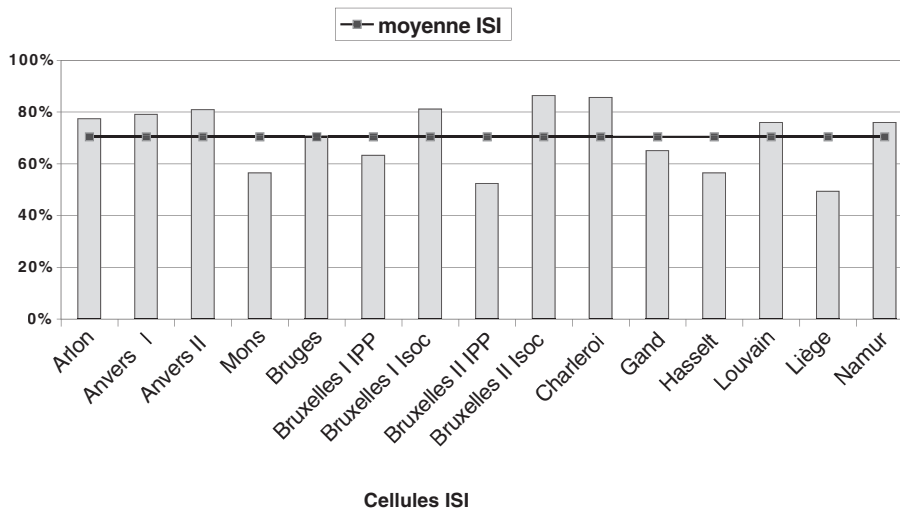


Source: états 330 A au 31 décembre 1999 et au 31 décembre 2000

Ce graphique montre que pour l'ISoc, la proportion de l'ancien arriéré par rapport à l'arriéré total a, au cours de 2000, diminué en moyenne de 18,61% pour atteindre 49,71%. Les directions régionales de Bruges³¹, Bruxelles I ISoc et Charleroi viennent en tête pour ce qui est de l'ancien arriéré au 31 décembre 2000.

Le graphique qui suit indique que, pour les réclamations relatives aux dossiers ISI, la proportion de l'ancien arriéré par rapport à l'arriéré total au 31 décembre 2000 était même encore de 70,40%. Ce taux était le plus élevé à Bruxelles II ISoc, Charleroi et Brussel I ISoc³².

Graphique 6: proportion du stock des réclamations IPP introduites avant 1999 par rapport au stock total des réclamations IPP au 31/12/2000



Source: statistiques Task force contentieux

³¹ Dans le rapport du 19 février 2001 sur leur visite à la direction régionale de Bruges, l'ACI et la Task force contentieux font état du blocage d'un grand nombre de réclamations en raison des dossiers de réclamation relatifs aux chèques-repas.

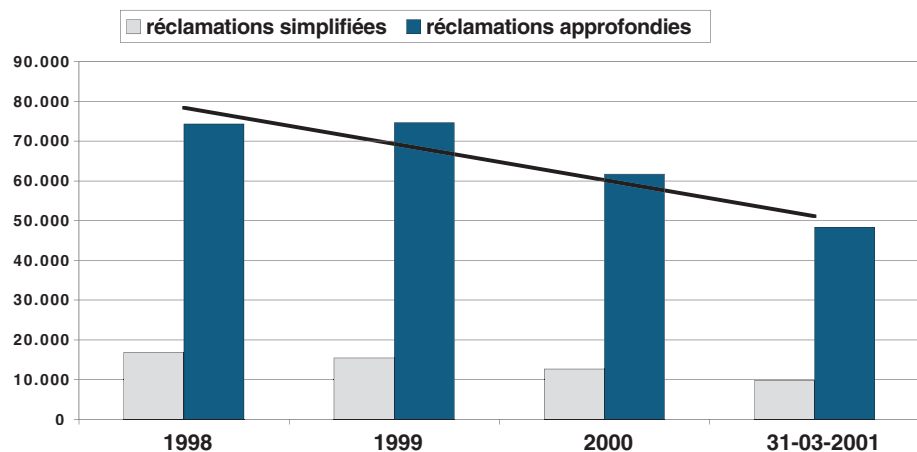
³² Dans un fax du 11 janvier 2001, le directeur régional de Bruxelles I ISoc évoque l'évolution préoccupante de l'arriéré des dossiers ISI. En effet, ceux-ci sont complexes, et les réticences du service de taxation envers les propositions de l'ISI semblent être importantes et avoir un effet inhibiteur sur le traitement des dossiers ISI.

De l'analyse des griefs organisée en date du 31 mars 1999 (voir infra), il ressort que pour environ 59 % (3514/5970) des réclamations ISI alors pendantes, l'examen même devrait encore être entamé. Dans les cellules ISI d'Anvers, Bruxelles, Charleroi, Hasselt, Liège et Namur, plus de la moitié des réclamations dont l'examen n'était pas encore entamé portaient sur des réclamations antérieures à 1997. Dans les cellules ISI de Mons, Bruges et Gand, la moitié de ces réclamations étaient antérieures à 1998³³.

3.1.2.3 Ampleur et évolution générales de l'arriéré dans le traitement de réclamations (stock)

Les graphiques 7 et 8 indiquent que le stock a diminué. Les efforts consentis en 2000 et au début de 2001 ont eu pour effet de ramener le stock total (procédure approfondie et procédure simplifiée confondues), au 31 mars 2001, à 58.041 dossiers pour l'IPP hors les accidents du travail (c'est-à-dire une diminution de 36,9% par rapport au 31 décembre 1999) et à 13.419 pour l'I Soc (c'est-à-dire une diminution de 34,9 % par rapport au 31 décembre 1999).

Graphique 7: évolution annuelle du nombre des réclamations IPP (procédures simplifiée et approfondie) à la fin de chaque année et au 1/03/2001

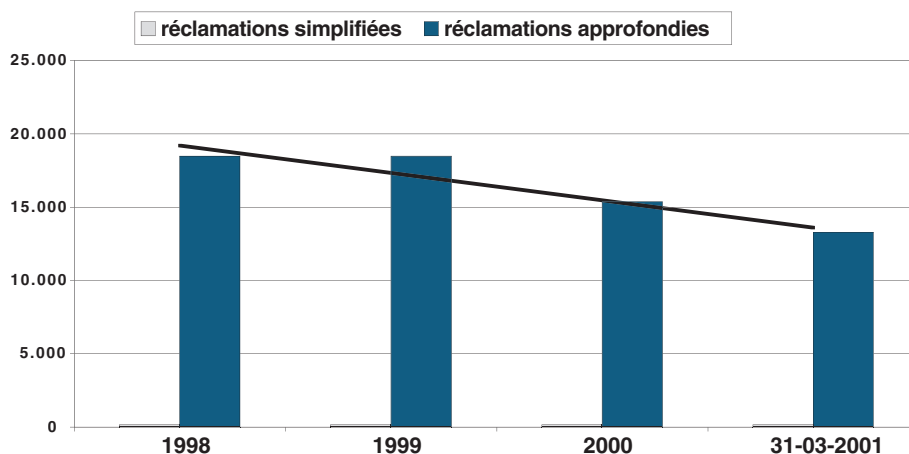


Source: états 330 A aux 31 décembre 1998, 31 décembre 1999, 31 décembre 2000 et 31 mars 2001

Le stock relatif aux accidents du travail (problème spécifique) s'élevait encore à 75.354 dossiers au 31 mars 2001.

³³ Note de direction du directeur général ISI, 14 juin 1999, 1 et 2.

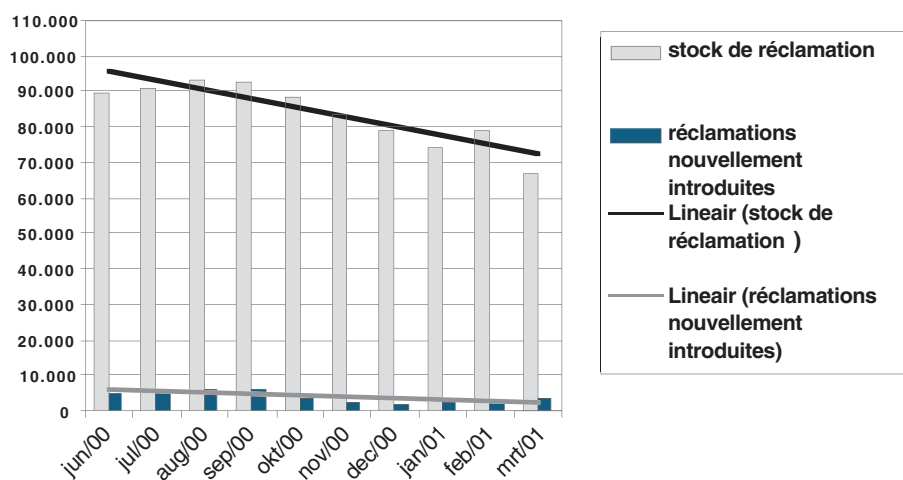
Graphique 8: évolution annuelle du nombre des réclamations ISoc (procédures simplifiée et approfondie) à la fin de chaque année et au 31/03/2001



Source: états 330 A aux 31 décembre 1998, 31 décembre 1999, 31 décembre 2000 et 31 mars 2001

Le graphique 9 reflète l'évolution mensuelle (juin 2000 à mars 2001) du stock de réclamations qui devaient (doivent) être traitées selon la procédure approfondie.

Graphique 9: évolution mensuelle des réclamations approfondies (à l'exclusion des accidents du travail)



Source: statistiques mensuelles réclamations approfondies
Task force contentieux

Au 31 mars 2001, ce stock de réclamations approfondies (à l'exclusion des accidents du travail, du précompte immobilier et des taxes assimilées aux impôts sur les revenus) relatives à toutes les catégories d'impôts s'élevait, en termes absolus, à 67.240 dossiers.

Dans ce total, 27.296 (40,5%) réclamations ont été introduites avant 1999 (ancien stock). Les 4.691 réclamations relatives à l'ISI sont comprises dans les 67.240 dossiers.

Ces chiffres ont ensuite évolué comme suit:

Situation au:	Total, ISI compris	dont datant des années 1998 et antérieures	dont datant de 1999	Dossiers ISI
31/12/2000	83.765	36.286	17.740	4.788
31/03/2001	67.240 ³⁴	27.296	12.375	4.691
30/06/2001	63.119	22.457	9.362	4.641
30/09/2001	64.252	19.532	7.660 ³⁵	4.487
			dont datant des années 1999 et antérieures	
31/12/2001	54.596		22.759	3.997
31/03/2002	46.527		18.324	3.816
30/06/2002	40.313		14.159	3.585
30/09/2002	41.280		11.214	3.286
31/10/2002	38.858		10.486	3.133

Source: statistiques mensuelles des réclamations approfondies
Task force contentieux

L'ensemble du stock de réclamations approfondies s'était, au 31 octobre 2002, réduit à 38.858 réclamations, dont 10.486 avaient été introduites en 1999 ou auparavant. Ce chiffre comprenait 3.133 réclamations ISI, dont 2.177 avaient été introduites en 1999 ou antérieurement.

Il faut ajouter à ces totaux les réclamations provenant des centres de contrôle qui, depuis l'exercice d'imposition 2000, doivent examiner les réclamations introduites contre leurs propres taxations³⁶. Au 31 octobre 2002, ce chiffre s'élevait à 576 réclamations, dont 248 avaient été introduites plus de 6 mois auparavant.

Le nombre total de réclamations pendantes (procédure approfondie et simplifiée pour tous les impôts confondus, y compris les accidents du travail) s'élevait encore, au 31 octobre 2002, à 138.486³⁷. A cette date, 87.050 parmi celles-ci avaient été introduites plus de six ou neuf mois auparavant.

Depuis 2000, il est désormais possible de séparer les réclamations ayant trait aux accidents du travail. Au 31 décembre 2000, 75.891 réclamations de ce type étaient encore en traitement. Au 31 octobre 2002, ce chiffre avait été ramené à 9.996³⁸.

³⁴ Ce chiffre est également celui mentionné par le ministre des Finances dans sa réponse à la question parlementaire n° 615 posée par M. Claude EERDEKENS du 6 mars 2001 (*Questions et réponses*, Chambre, 2002-2003, 22 octobre 2002, 17.841).

³⁵ Le ministre des Finances a signalé à la commission des Finances et du Budget que l'arriéré de réclamations des années 1999 et précédentes se montait, au 30 septembre 2001, à 27.192. Ce chiffre correspond à celui signalé, soit 19.532 + 7.660 (*Annales Chambre*, 2001-2002, Commission des Finances et du Budget, 13 novembre 2001, 575, 7).

³⁶ Circulaire AFER, 23 juillet 2001, Ci. RH. 861/543.369.

³⁷ Statistiques de la *Task force contentieux*.

³⁸ L'arriéré serait résorbé pour la fin 2002. Cette résorption a, notamment, été rendue possible par la loi du 19 juillet 2000 modifiant les articles 34, § 1^{er}, et 39 du C.I.R. 1992 (*Moniteur belge* du 4 août 2000, 26.779), qui a permis d'effectuer les rectifications nécessaires, si possible, par le biais du rôle.

3.1.2.4 Conclusion partielle

L'analyse chiffrée sur l'ampleur et l'évolution de l'arriéré dans le traitement des réclamations fait apparaître que la résorption du stock très ancien des réclamations introduites avant 1998, qui s'était formé au fil des années avant l'entrée en vigueur de la nouvelle procédure, a constitué une lourde charge pour les services compétents au cours de l'année 2000.

Pour l'ISoc, plus de 30% des décisions prises en 2000 selon la procédure approfondie portait sur le stock très ancien. Pour l'IPP, ce chiffre s'élevait à plus de 20%. Ces dossiers complexes ont donc fait l'objet d'une attention particulière.

Quoiqu'il s'agisse ici de dossiers en principe difficiles, près de 50% de ces très anciennes réclamations relatives à l'IPP et près de 40% de celles relatives à l'ISoc ont été traitées en 2000, de telle sorte que l'arriéré accumulé au fil des ans a été diminué de moitié en l'espace d'une seule année. Il en ressort à tout le moins qu'un effort sérieux a été consenti. La diminution en 2000 de près de la moitié du stock très ancien de réclamations indique que si ce rythme de travail était maintenu en 2001, ce stock très ancien pourrait être presque entièrement résorbé.

L'arriéré des anciennes réclamations (introduites avant 1999, en ce compris aussi le stock très ancien) a, en 2000, été progressivement réduit d'environ un tiers (pour l'IPP, il a été ramené d'environ 60% à environ 40%, et pour l'ISoc, il est passé de 70 à 50%). A cette même cadence, il faudrait encore attendre plus de deux ans (soit jusqu'en 2003) avant de résorber entièrement cet ancien arriéré.

Ces chiffres indiquent qu'un effort remarquable a été consenti en 2000 pour résorber l'arriéré des réclamations très anciennes. Cet effort a sans doute été réalisé en partie au détriment du traitement des réclamations introduites en 1998, dont vraisemblablement seuls les dossiers les plus simples ont été traités. Ce sont apparemment les dossiers les plus complexes qui subsistaient.

Au cours de l'année 2001, il a donc été nécessaire de poursuivre, voire d'intensifier les efforts pour éviter que le stock ancien encore présent à la fin de la période transitoire (31 mars 2001) ne continue d'être inutilement une charge pour les services compétents.

Les derniers chiffres font apparaître que l'ancien stock et le stock très ancien ont continué à être résorbés. Au 31 octobre 2002, environ 10.000 réclamations des exercices 1999 et antérieurs n'avaient pas encore été traités alors que le chiffre dépassait 50.000 au 31 décembre 2000 et environ 40.000 à la fin de la période transitoire.

La proportion des réclamations ISI dans ces dossiers s'accroît. Sur les 3.133 réclamations ISI pendantes au 31 octobre 2002, 2.177 avaient été introduites en 1999 ou antérieurement.

Malgré les efforts déployés, l'objectif visant à éponger l'ancien stock n'a donc été atteint ni à la fin de la période transitoire, ni au 31 octobre 2002³⁹.

Le stock total des réclamations approfondies s'élevait à 38.858 au 31 octobre 2002 alors qu'il était de 67.240 au 31 mars 2001.

Au 31 octobre 2002, le stock total de réclamations s'élevait encore à 138.486, dont pas moins de 87.050 avaient été introduites plus de six (ou neuf en cas d'une imposition d'office) mois auparavant. Ce dernier chiffre est élevé.

³⁹ Dans les statistiques utilisées à partir du 1^{er} janvier 2002, les réclamations introduites antérieurement à 2000 (exercice 1999 et antérieur) étaient considérées comme ancien stock.

L'arriéré des dossiers relatifs aux accidents du travail a presque été entièrement résorbé.

3.1.3 Rendement (efficience) du traitement des réclamations

La résorption de l'ancien stock de réclamations portait sur des dossiers difficiles et de contrôle approfondi. L'arriéré accumulé, qui devait être résorbé pendant la période transitoire, a surchargé les services.

Toutefois, ces dossiers difficiles n'ont pas été et ne sont pas les seuls à traiter. Les constatations chiffrées figurant ci-après concernent la charge de travail et les prestations en général des services de contentieux.

Dans un premier temps, le nombre de nouvelles réclamations introduites en 2000 (évolution de la charge de travail) et celui des décisions prises en 2000 (évolution de la production) ainsi que l'évolution du rapport entre ces deux composantes a été examiné par direction.

Le nombre moyen de jours prestés, nécessaires pour prendre la décision dans un dossier de réclamation, a été mesuré dans un second temps.

3.1.3.1 Nombre de réclamations introduites en 2000 et nombre de décisions prises en 2000

Comme l'arriéré total de réclamations en traitement a régressé à la fin de l'exercice 2000, on peut en déduire que le nombre de décisions prises a dépassé celui des nouvelles réclamations introduites.

Cette conclusion est confirmée par les chiffres qui suivent.

IPP (procédure approfondie et simplifiée)	ISoc (procédure approfondie et simplifiée)
Augmentation du nombre de réclamations introduites (1999=100): 105,69%	Augmentation du nombre de réclamations introduites (1999=100): 113,24%
Augmentation du nombre de décisions (1999=100): 128,59%	Augmentation du nombre de décisions (1999=100): 157,91%

Le nombre de nouvelles réclamations a augmenté et celui des décisions prises davantage encore.

Au cours du premier trimestre 2000, 323 membres du personnel sont venus s'ajouter à l'effectif des 667 agents⁴⁰ compétents pour traiter le contentieux⁴¹, ce qui explique en partie l'augmentation du nombre de décisions.

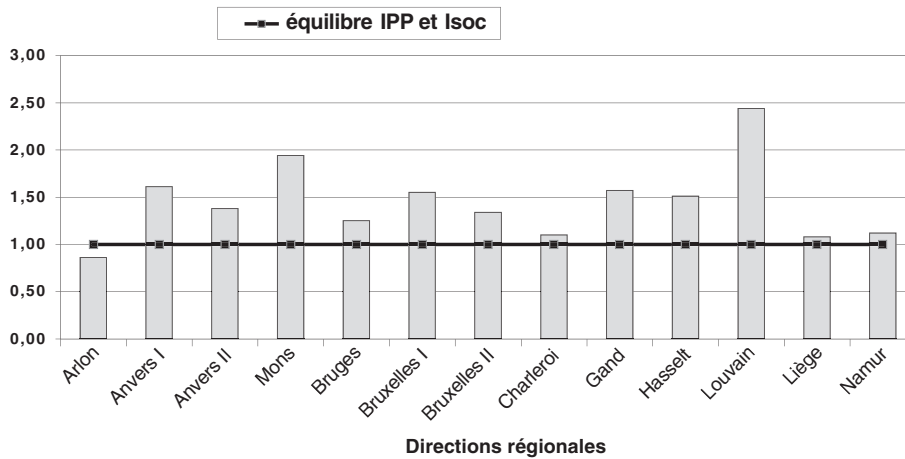
Le graphique 10 ci-après compare, pour l'exercice 2000, et par direction régionale, le nombre de décisions avec celui des réclamations nouvellement introduites. Plus le rapport était élevé, plus l'arriéré a dès lors décré rapidement en 2000.

Il n'a été tenu compte que des réclamations relatives à la procédure approfondie (les décisions prises tant au niveau des directions régionales mêmes que des inspections Contentieux, inspections A et centres de contrôle qui en relèvent).

⁴⁰ Situation au 31 décembre 1999.

⁴¹ Une note de direction de la *Task force contentieux* du 22 janvier 2001 adressée au directeur général de l'AFER précise explicitement que les mesures visant à réduire le nombre de réclamations ont été prises pendant le premier trimestre de 2000.

Graphique 10: proportion des décisions prises (IPP et ISoc) en 2000 par rapport aux réclamations (IPP et ISoc) introduites en 2000



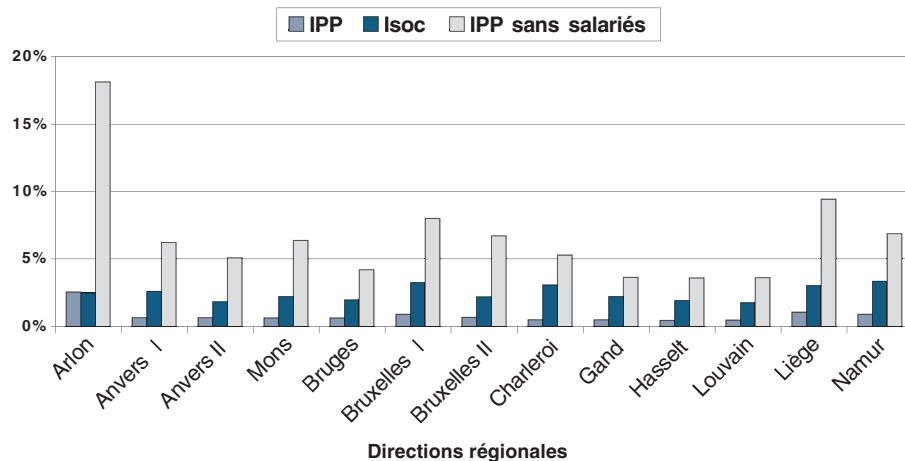
Source: états 330 A au 31 décembre 2000

Ce n'est que dans la direction régionale d'Arlon que le nombre de nouvelles réclamations introduites est plus important que celui des décisions prises.

Cette situation peut s'expliquer par le graphique 11 ci-après, lequel reflète, par direction régionale, le rapport entre le nombre de réclamations introduites et celui des contribuables du ressort.

Ce rapport donne une indication intéressante sur la discipline (*compliance*) et l'autonomie des contribuables d'une part et la qualité (ou la sévérité) de la taxation d'autre part.

Graphique 11: nombre de réclamations introduites en 2000 par rapport au nombre de contribuables en 2000



Source: états 330 A et statistiques 275G

⁴² Cette différence s'explique, peut-être par les arrêts de la Cour d'arbitrage n^{os} 79/97 du 17 décembre 1997 (*Moniteur belge* du 11 février 1998) et 21/98 du 18 février 1998 (*Moniteur du* 30 avril 1998), qui prescrivent une application déduite de l'exemption de la réserve de progression pour les revenus d'origine étrangère. Toutefois, le programme de calcul de l'IPP pour l'exercice d'imposition 1999 présentait une erreur dans les cas où la conjointe bénéficiait de tels revenus étrangers immunisés.

Ce rapport s'élevait en moyenne à 0,8% pour l'IPP et à 2,43% pour l'ISoc. Si, pour l'IPP, on fait abstraction des salariés, bénéficiaires de revenus de remplacement et contribuables exemptés de déclaration, le rapport s'élevait en moyenne à 6,69%. Dans la direction régionale d'Arlon⁴², ce dernier pourcentage s'est élevé à près de 20%, ce qui explique que le seuil de rupture n'a pas été atteint.

Cette approche est intéressante, dans la mesure où elle met en évidence qu'outre le traitement proprement dit des réclamations, les nouvelles réclamations rentrantes contiennent aussi des informations pertinentes, lesquelles doivent pouvoir être utilisées.

3.1.3.2 Nombre moyen de jours prestés par décision prise

Le rendement du traitement des dossiers de réclamation approfondis, exprimé en nombre de jours prestés par réclamation, a été calculé en divisant le nombre total de jours prestés par le nombre total de décisions prises et de dossiers renvoyés à la direction régionale.

Ce rendement a été calculé pour les diverses entités compétentes et donne, peut-être, une meilleure idée sur le degré de difficulté des dossiers que sur les efforts et le zèle des agents concernés⁴³.

Le rendement moyen des inspections de contentieux (à l'exclusion des cellules ISI) s'est élevé à 1,5 jour⁴⁴ pour l'ensemble de l'année 2000. Un agent du contentieux y a donc consacré en moyenne un jour et demi avant de prendre une décision sur la réclamation.

La *Task force contentieux* a également mesuré le rendement sur les quatre trimestres 2000 séparément pour toutes les inspections de contentieux (parmi lesquelles étaient également comprises les cellules spécialisées ISI). Pour celles-ci, une amélioration a été observée à partir du deuxième trimestre. Le rendement est passé de 1,98 jour par réclamation au cours du premier trimestre à 1,37 jour au cours du quatrième trimestre.

Le rendement moyen des centres de contrôle (mesuré pendant la période août-décembre 2000) s'est établi à 3,2 jours. Les centres de contrôle ont été appelés à partir de février 2001 à accélérer le traitement des réclamations restantes⁴⁵.

Le rendement mesuré pour l'ISoc séparément, ce qui n'a été possible que dans les directions régionales de Bruxelles I et Bruxelles II spécifiquement compétentes pour l'ISoc, s'établissait en moyenne à 4,7 jours et était donc considérablement moindre.

Pour les dossiers ISI (cellules ISI), le rendement moyen en 2000 s'est élevé à 7 jours⁴⁶, sans doute en raison de la complexité et du degré de difficulté croissants

⁴³ Sur la base des entretiens avec les directeurs régionaux respectifs, les rapports établis par les inspections ACI et des statistiques disponibles (notamment, les états 330 A), la *Task force contentieux* a procédé à diverses analyses, notamment, des rendements atteints par les différentes inspections et du temps consacré aux différentes catégories de réclamations traitées au cours des derniers mois et réparties selon l'année de dépôt (années 1999 et antérieures, 2000 et 2001). Il en est ressorti qu'existaient de grandes différences dans le temps requis pour le traitement des réclamations, variant de 0,5 à 2,4 jours (IPP), de 0,6 à 4,7 jours (ISoc) et de 2,3 à 60 jours (dossiers ISI).

⁴⁴ Le rendement moyen au niveau national a été calculé pour toutes les inspections de contentieux relevant des 16 directions régionales (y compris Bruxelles Etranger), à l'exclusion des cellules ISI.

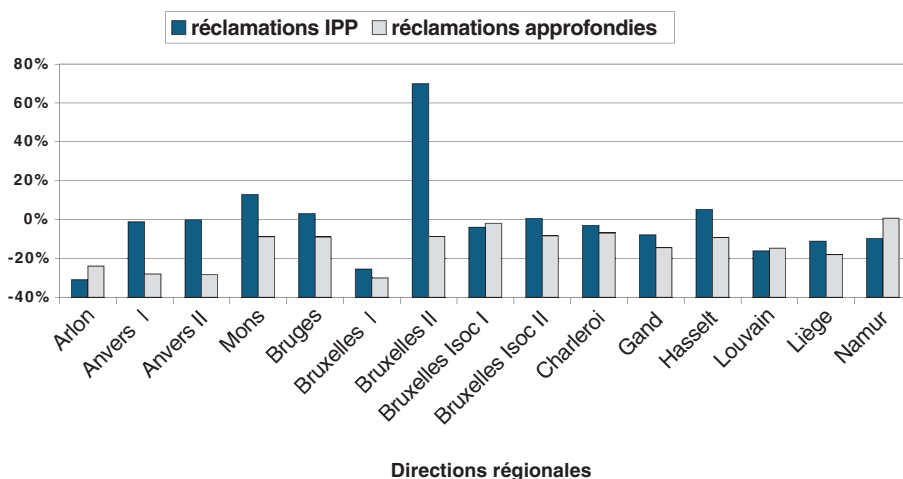
⁴⁵ Lettre commune du 6 février 2001 des directeurs généraux de l'AFER et de l'ISI, adressée à tous les directeurs régionaux des centres de contrôle à la suite de la note de la *Task force contentieux* du 22 janvier 2001 transmise au directeur général de l'AFER.

⁴⁶ La rentabilité moyenne au niveau national a été calculée pour les cellules ISI relevant des 16 directions régionales.

de ces réclamations. En outre, cette durée s'est allongée du fait que différentes administrations sont concernées dans le traitement de ces dossiers de réclamation.

Dans le graphique 12 ci-après, l'évolution du stock de dossiers ISI pour la période du 31 mai 2000 au 31 décembre 2000, est exprimée par comparaison avec le stock total de réclamations approfondies (y compris les dossiers ISI).

Graphique 12: évolution du stock final au 31/12/2000 par rapport au stock final au 31/05/2000



Source: statistiques *Task force contentieux*

Alors que le stock total des réclamations approfondies (directions régionales, inspections contentieux, inspections A, centres de contrôle et cellules ISI conjointement) diminuait de 14,09%, le nombre de dossiers ISI n'a diminué que de 1,31%. A la cellule ISI de la direction régionale de Bruxelles II, l'arriéré a même augmenté de 70%⁴⁷. Les chiffres actuels confirment cette tendance. La part de l'arriéré des réclamations ISI dans le stock total de réclamations approfondies est passé de 5,7% au 31 décembre 2000 à 8% au 31 octobre 2002.

On peut déduire de ces chiffres qu'il est difficile de maintenir le système actuel de traitement des réclamations relatives aux taxations ISI, lequel implique la transmission du projet de décision par les cellules ISI au service de taxation ISI, avec avis négatif éventuel de ce service donnant lieu à une nouvelle discussion. L'administration de l'ISI l'a en partie admis en transmettant deux fois à l'AFER une liste des réclamations ISI pendantes qui ne devaient plus être soumises avant décision à l'avis du service de taxation ISI.

⁴⁷ Au cours de la visite, à la direction régionale de Bruxelles II, le 6 mars 2001, il est apparu clairement que la cellule ISI a, durant la période de juin à décembre 2000, reçu 133 nouvelles réclamations KB-Lux, alors que seulement 54 réclamations ont été traitées pendant cette période. Auparavant, de tels dossiers KB-Lux étaient conservés dans les inspections de contentieux. Lors de l'entrevue, il a été explicitement précisé qu'il est impossible de traiter ces dossiers complexes dans un délai de six mois. En outre, le contribuable recourt fréquemment au droit de regard sur le dossier de réclamation. Cette consultation fait apparaître que des pièces justificatives semblent manquer, ce qui donne lieu à des discussions sur la charge de la preuve avec les contribuables. Bien entendu, ces discussions ont pour effet de retarder les travaux.

Cf. aussi le rapport de l'ACI et de la *Task force contentieux* du 7 mars 2001 portant sur la visite à la direction régionale de Bruxelles II Soc, 4.

3.1.3.3 Conclusion partielle

En 2000, l'administration des Finances est parvenue à traiter un nombre de réclamations IPP et ISoc plus important que celui des nouvelles réclamations introduites. L'affectation de personnel complémentaire a contribué à accélérer la résorption de l'arriéré.

En outre, le rendement (jours de travail prestés par dossier de réclamation) a également augmenté au cours de l'année 2000. Le rendement atteint variait suivant le service en charge, ce qui résultait peut-être de la différence dans le degré de difficulté des dossiers. Le rendement était plus élevé pour les réclamations traitées par les inspections de contentieux IPP. Puis venaient les réclamations traitées par les centres de contrôle, celles traitées par les inspections contentieux ISoc et, enfin, celles traitées par l'ISI dont le rendement était le plus faible.

3.1.4 Constatations relatives au contenu des réclamations et aux décisions prises

3.1.4.1 Introduction

Un classement portant sur le contenu (selon la nature fiscale des réclamations qui restaient à traiter) n'était pas possible au sens strict. Les statistiques, telles qu'elles sont établies, ne contiennent presque aucun élément relatif au contenu⁴⁸.

Un examen unique des griefs a été effectué le 31 mars 1999. Toutes les directions régionales ont été invitées à établir un inventaire en huit⁴⁹ catégories des griefs relatifs à la procédure approfondie des réclamations introduites après le 1^{er} janvier 1998⁵⁰ (à l'exception des réclamations PI et impôts spéciaux).

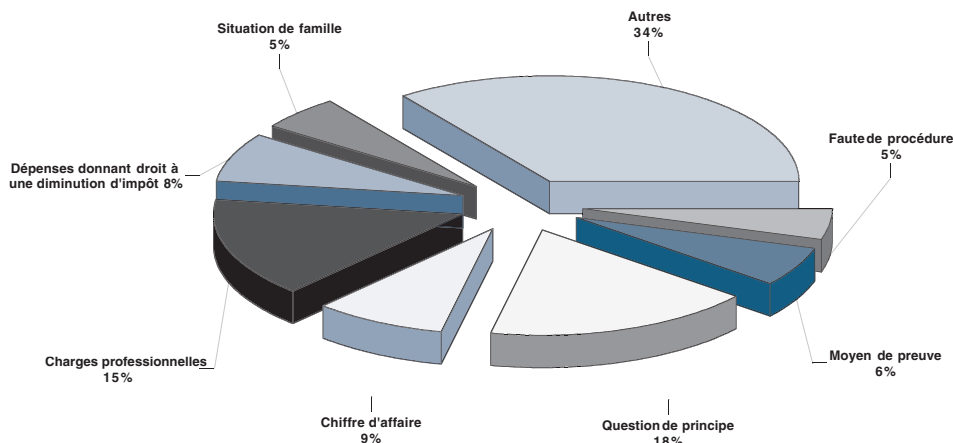
⁴⁸ Dans la note de direction du 29 novembre 2000 du directeur général de l'AFER, il est bien mentionné explicitement que 40 % des réclamations IPP quant au fond concernent des déductions de rentes alimentaires ou des réductions d'impôts pour épargne à long terme. Ces données ont dû faire l'objet d'une demande concrète.

⁴⁹ Ont en l'espèce été retenues les catégories suivantes de griefs principaux: moyens de preuve, détermination du chiffre d'affaires, frais professionnels, dépenses déductibles et dépenses donnant droit à une réduction d'impôts, situation familiale, questions de principe (important au niveau national), fautes de procédure, autres. Pour certains de ces griefs (par exemple, le chiffre d'affaires, les frais professionnels,...) une subdivision supplémentaire a été effectuée en fonction de l'importance de la base imposable modifiée.

⁵⁰ Cet examen des griefs portait cependant sur toutes les réclamations ISI (donc, également celles introduites avant le 1^{er} janvier 1998).

Le résultat est le suivant:

Graphique 13: ventilation des réclamations selon la nature du grief

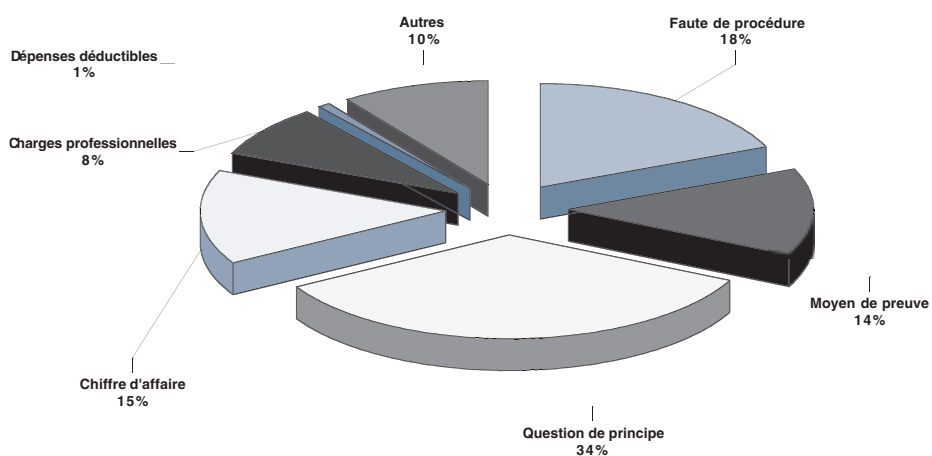


Source: note de direction du 20 mai 1999

Il est frappant de constater le pourcentage élevé dans la catégorie résiduaire *Autres*.

En ce qui concerne plus spécifiquement les réclamations ISI, cet examen des griefs a fourni le résultat suivant:

Graphique 14: ventilation des réclamations ISI selon la nature du grief



Source: note de direction du 20 mai 1999

Les deux graphiques montrent la part importante prise par les questions de principe⁵¹.

Etant donné l'aspect restreint et unique de cet examen des griefs, l'audit relatif à la nature fiscale des réclamations récemment traitées ou encore à traiter, a été nécessairement limité à quatre matières telles que reprises ci-après et au sujet desquelles il a malgré tout été possible de rassembler des informations.

⁵¹ Par « questions de principe », on entend notamment les taxations en application des traités de double imposition, les taxations sur des revenus d'origine étrangère, les taxations distinctes pour les fonctionnaires européens, les membres du personnel des écoles européennes, de l'OTAN et d'Eurocontrol...

Il convient de signaler qu'une initiative a été prise en 2001, pour compte de la cellule Mesure des performances, afin d'entamer un nouvel examen des griefs qui, cette fois, serait automatisé.

3.1.4.2 Procédure approfondie et simplifiée

La répartition des réclamations entre, d'une part, celles qui font l'objet d'un contrôle approfondi et, de l'autre, celles qui sont soumises à la procédure simplifiée⁵², donne également une indication sommaire quant à leur contenu.

Dans les dossiers relatifs à l'ISoc, 99,9% des réclamations font l'objet d'un contrôle approfondi alors que, dans ceux relatifs à l'IPP, 17% des réclamations sont tout de même résolues par la procédure simplifiée.

Cette constatation donne, à elle seule, une indication sur le degré de complexité plus élevé des réclamations ISoc, par rapport aux réclamations IPP.

3.1.4.3 Réclamations bloquées

Des questions de principe importantes, qui doivent être tranchées en dernier ressort par les cours et tribunaux (même par la Cour de Cassation et la Cour d'arbitrage) peuvent aussi, dans l'attente d'une décision judiciaire, bloquer le traitement de nombreux dossiers de plaintes similaires. Certains de ces jugements peuvent, à leur tour, générer de nouvelles réclamations (elles-mêmes parfois également bloquées). L'arriéré judiciaire et le délai nécessaire à l'obtention d'une décision judiciaire bloquent, dès lors, toutes les réclamations similaires (dossiers en chaîne).

Le nombre des dossiers de réclamations bloqués pour ce motif dépend donc, dans les grandes lignes, d'une part, de la qualité de la législation et de l'interprétation qui en est donnée par l'administration, laquelle ose parfois maintenir son opposition à la jurisprudence établie et, d'autre part, de l'efficacité (durée de la procédure) du pouvoir judiciaire.

Le blocage de dossiers de réclamations pour cause de procédure judiciaire en cours est un mal nécessaire. De même, la longueur de ces procédures ne peut être imputée à l'administration. L'efficacité des instances judiciaires n'entre pas dans le cadre du présent audit.

De son côté, l'administration (pouvoir exécutif) doit éviter de maintenir à la légère ses positions et interprétations lorsqu'elles sont en contradiction avec les arrêts, interprétations et argumentations de la Cour de cassation. La question parlementaire n° 1102 du 4 septembre 2002⁵³, met l'accent sur cette problématique. Il en ressort que c'est par l'absence d'instructions définitives et indicatives qu'en plus des nombreuses réclamations ISI, l'examen des dossiers de réclamation

⁵² Peuvent être examinées à l'aide de la procédure simplifiée les réclamations suivantes: rectification d'erreurs matérielles ou de la double imposition, prise en considération des charges familiales correctes, exonération des primes d'assurance-vie, non-imputation ou imputation erronée de précomptes et de paiements anticipés, déduction de sommes affectées à l'acquisition d'actions ou de parts du capital dans des sociétés belges, ou de certificats de fonds communs de placement belges spécialement agréés. Dans la procédure simplifiée la réclamation est transmise pour traitement non à l'inspection du contentieux, mais à l'instance (en l'occurrence, le premier inspecteur ou le directeur du BCT) qui, en cas d'acceptation de la réclamation, peut régulariser la situation (Travaux périodiques, I Contentieux, Etat 330 A, 3).

⁵³ Questions et réponses. Chambre, 2002-2003, 24 février 2003, 20244 (Question N° 1102 PIETERS).

simples notamment mentionnés ci-après a été bloqué pour une durée indéterminée:

- frais accessoires pour les terrains;
- quotité forfaitaire d'impôt étranger;
- leasing automobile et secret bancaire;
- requalification d'intérêts versés en dividendes;
- provision pour pension;
- déduction d'investissement en cas d'utilisation mixte par des particuliers et des entreprises;
- chèques-repas;
- taxe compensatoire des accises (taxe diesel).

Dans la réponse à cette question parlementaire, le ministre des Finances reconnaît que les réclamations qui soulèvent des questions de principe non encore tranchées de manière explicite et définitive peuvent générer du retard. Mais il observe d'autre part que, lorsqu'une décision est rendue, c'est sur un ensemble de réclamations qu'on peut en mesurer l'impact. Le ministre avait d'ailleurs souligné dans sa réponse à des questions parlementaires antérieures⁵⁴ que l'argumentation des cours et des tribunaux est intégrée dans les instructions et circulaires, et qu'à partir de la mi-2002, une base de documentation fiscale reprenant la jurisprudence, tant en faveur qu'en défaveur de l'administration, serait progressivement mise à la disposition des fonctionnaires du contentieux et des services de taxation. Des réclamations superflues devraient ainsi pouvoir être évitées et le point de vue de l'administration être arrêté dans les réclamations en cours qui font l'objet d'un blocage.

Le traitement judiciaire de litiges d'ordre fiscal auprès des cours d'appel et de la Cour de cassation⁵⁵ se traduit par l'évolution suivante:

	96/97	97/98	98/99	99/00 ⁵⁶	00/01	01/02
Requêtes introduites	2.278	1.921	1.925	639	224	345
Cours d'appel	2.171	1.818	1.814	542	122	277
Cour de cassation	107	103	111	97	102	68
Arrêts	1.163	1.413	1.890	1.918	1.596	1.418
Cours d'appel	1.088	1.307	1.810	1.782	1.489	1.323
Cour de cassation	75	106	80	136	107	95
Affaires pendantes à la fin de l'année judiciaire	11.243	11.751	11.786	10.507	9.135	8.064
Cours d'appel	11.043	11.554	11.558	10.318	8.951	7.907
Cour de cassation	200	197	228	189	184	157

Source: rapports annuels 1998-1999-2000-2001 de l'Administration générale des impôts et, en ce qui concerne la dernière année judiciaire, le Service IV, Contentieux impôts sur les revenus.

A vitesse constante, les cours d'appel ont un arriéré de cinq à six ans.

⁵⁴ Questions et réponses, Chambre, 2001-2002, 19 mars 2002, 13.951 (Question n° 736 VAN HOOREBEKE), Questions et réponses, Chambre, 2001-2002, 8 janvier 2002, 12.323 (Question n° 623 PIETERS). *Annales*, Chambre 2000-2001, séance plénière, 3 juillet 2001, 520, 4 (question orale MOERMAN).

En commission des Finances et du Budget du 6 février 2001⁵⁷, le ministre des Finances estimait qu'«une seule décision d'un tribunal relative à une question préjudicielle particulière peut régler, d'un seul coup, des milliers de réclamations».

Inversément, une question préjudicielle posée à la Cour d'arbitrage peut générer, en une seule fois, des milliers de nouvelles réclamations. Des réclamations-types sont diffusées par internet. L'administration agit avec pragmatisme, en excluant ces nombres du suivi régulier des dossiers de réclamations⁵⁸. L'article 114 de la loi-programme du 8 avril 2003 habilite le ministre à prendre une décision collective sur certains recours administratifs au moyen d'une notification à faire paraître au Moniteur belge⁵⁹.

Des dossiers peuvent toutefois être bloqués aussi pour d'autres raisons, telles que l'attente de décisions concernant le volet-TVA (augmentations du chiffre d'affaires) ou, dans d'autres dossiers de réclamations (questions de principe), l'attente de réponses à des questions posées à la direction générale, etc., toutes choses qu'il appartient à l'administration de résoudre elle-même.

En date du 31 mai 2000, la *Task Force contentieux* a demandé à toutes les directions régionales de lui fournir un relevé du nombre de dossiers bloqués. Le nombre de dossiers bloqués et les motifs pour lesquels ils l'étaient n'étaient alors pas encore répertoriés systématiquement. A présent, la *Task Force* effectue ce suivi systématiquement. Le pourcentage de dossiers bloqués (calculé par rapport à l'ensemble du stock, y compris les dossiers relatifs à des accidents de travail) ne s'élevait, à ce moment, qu'à 20,3%. Au 31 octobre 2002, sur le stock total de 138.486 réclamations pendantes (en ce compris les accidents de travail), il restait encore 19.221 dossiers bloqués (soit environ 14%)⁶⁰. Cette diminution est probablement due au contrôle plus strict effectué par la *Task Force contentieux*.

Les dossiers bloqués ne représentaient donc pas la cause principale de l'arriéré dans le traitement des réclamations. La part des dossiers bloqués dans l'ancien stock augmentera, il est vrai, à mesure que le stock total diminuera et que l'arriéré de traitement se réduira progressivement.

3.1.4.4 Importance financière des réclamations pendantes

La question essentielle est évidemment de savoir quelle est l'ampleur de l'impact financier des réclamations en souffrance.

Au 31 décembre 2000, le montant total de droits à recouvrer (de plus d'un an) relatifs aux réclamations pendantes et aux procès en cours s'élevait à

⁵⁵ Le traitement judiciaire du contentieux en matière fiscale devant les tribunaux fiscaux de première instance est discuté dans la partie qui traite de la manière dont l'administration s'est organisée pour réagir à la nouvelle législation.

⁵⁶ A partir de l'année judiciaire 1999/2000, la nouvelle procédure prévoyait qu'en principe, seuls des recours contre des jugements prononcés par des tribunaux pourraient encore être introduits. Il apparaît toutefois que, même au cours de l'année judiciaire 2001/2002, des recours ont encore été introduits auprès des cours d'appel conformément à l'ancienne procédure. Cette situation est due aux problèmes de sécurité juridique liés à l'entrée en vigueur des nouvelles lois (voir, à cet égard, l'exposé des motifs du projet de loi interprétant ces lois, déposé à la Chambre des représentants le 3 juillet 2001 (*Doc. Parl.*, Chambre, 50/1329/001, 1-11) rapporté). Les chiffres cités ici comprennent toutes les affaires.

⁵⁷ *Annales*, Chambre, 2000-2001, Com. Fin. et Budget, 6 février 2001, 377, 8.

⁵⁸ En matière de *taxes spéciales* (concrètement, il s'agit surtout de la taxe compensatoire des accises), 50.217 réclamations étaient exclues des statistiques régulières, au 31 octobre 2002.

⁵⁹ M.B. 17 avril 2003, 19.455.

⁶⁰ Statistiques de la *Task force contentieux* au 31 octobre 2000 et au 31 octobre 2002.

5,007 milliards d'euros (202 milliards des francs), sur un montant total de droits à recouvrer de 9,693 milliards d'euros (391 milliards des francs). Le contentieux en cours représente donc, dans son ensemble, plus de la moitié (51,6%) du montant total des droits à recouvrer.

Au 31 décembre 2001, ce montant s'élevait à 5,449 milliards d'euros (un peu moins de 220 milliards de francs)⁶¹ sur un montant total de droits à recouvrer de 11,178 milliards d'euros. En d'autres termes, l'ensemble des litiges en cours représentaient 48,7% du montant total des droits à recouvrer.

Les statistiques relatives aux réclamations ne permettent pas de se prononcer en détail à ce sujet.

Pour les cellules ISI des trois directions régionales, il a tout de même été possible de chiffrer le rapport entre le montant litigieux et le montant enrôlé de l'impôt établi par l'ISI. Pour la cellule ISI de Gand, 95,75% du montant de l'impôt établi était contesté. Pour les cellules ISI de Bruxelles I et II, ces montants s'élevaient respectivement à 99,7% et 97,7%. Ces chiffres montrent que les impositions contre lesquelles un recours est introduit sont contestées quasiment dans leur intégralité.

La *Task Force contentieux* a, toutefois, confirmé que toutes les directions régionales ne disposent pas systématiquement d'une telle information.

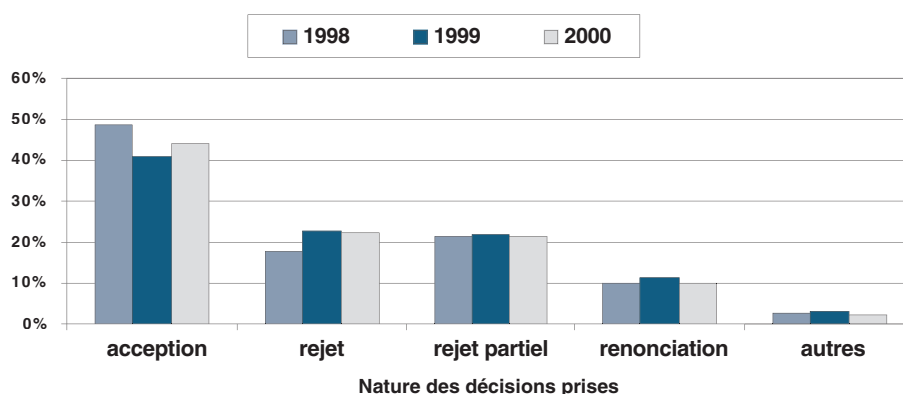
3.1.4.5 Manière dont les décisions, comparées sur trois années (1998, 1999 et 2000), sont prises dans les dossiers de réclamation IPP et ISoc

Dans les états 330 A, les décisions prises sont réparties sous les rubriques suivantes: acceptation, rejet, rejet partiel, renonciation et autres.

Les graphiques 15 et 16 ci-après montrent que la prise de décision en matière d'IPP et d'ISoc s'est à peine modifiée au cours des trois dernières années. La pression exercée pour traiter davantage de réclamations a donc eu peu d'influence sur la nature de la décision.

On remarque toutefois que le pourcentage de réclamations ISoc acceptées augmente de 12,5 % en 2000 par rapport à 1999.

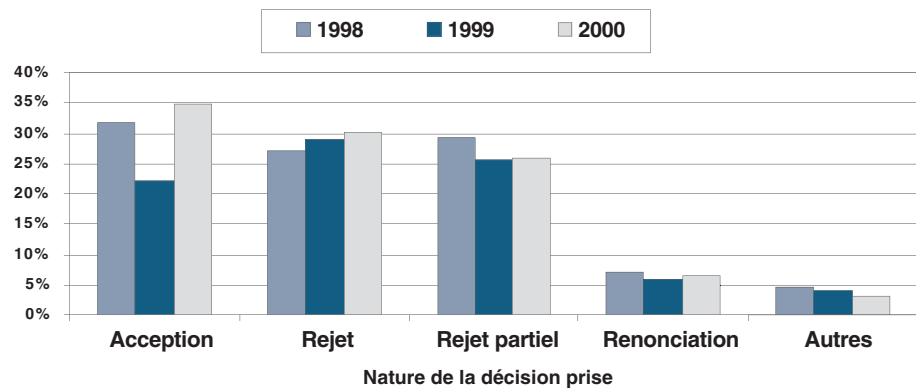
Graphique 15: évolution, mesurée sur 3 ans, de la nature des décisions IPP prises



Source: états 330 A aux 31 décembre 1998, 31 décembre 1999 et 31 décembre 2000

⁶¹ Montant des impositions échues (contributions directes) depuis plus d'un an, provisoirement non exigibles en raison d'un contentieux fiscal et civil, Rapports annuels 2000 et 2001, Administration générale des impôts).

Graphique 16: évolution, mesurée sur 3 ans, de la nature des décisions ISoc prises



Source: états 330 A aux 31 décembre 1998, 31 décembre 1999 et 31 décembre 2000

3.1.4.6 Conclusion partielle

Au niveau du contenu, presque aucune information n'a été consignée.

Certes, un examen unique des réclamations a été réalisé en 1999, rendant possible une meilleure compréhension du problème et mettant en évidence la part importante des questions de principe et de la catégorie *Autres*. Toutefois, aucune suite structurelle n'a été apportée à cet examen.

De même, la manière d'appréhender les dossiers de réclamations (procédure approfondie/procédure simplifiée) et la question de savoir qui devait se charger de leur examen (l'inspection, le centre de contrôle, l'ISI) en indiquent le degré de difficulté. En matière d'ISoc, 99,9% des réclamations font l'objet d'un examen approfondi.

Suite au manque d'informations, il était difficile d'imposer des normes de prestations au cours de cette période transitoire. En outre, ce défaut de statistiques *quant au contenu des dossiers* rendait une répartition et un pilotage du travail presque impossibles. De nombreux fonctionnaires, dont certains étaient chargés pour la première fois de dossiers de contentieux, ont dû résoudre des problèmes similaires de manière totalement indépendante. Enfin, beaucoup d'informations ont été perdues alors qu'elles auraient pu servir dans une appréciation systématique de la qualité de la taxation et de la législation.

Le nombre de dossiers bloqués semble relativement peu important, malgré un arriéré judiciaire d'environ cinq ans dans les cours d'appel. Leur part est passée d'environ 20% à environ 15%, mais elle représentait au 31 octobre 2002 encore 19.221 dossiers.

Le volume financier de l'arriéré dans le traitement des réclamations était encore estimé, le 31 décembre 2001, à 5,449 milliards d'euros au minimum. Des statistiques détaillées ne sont pas disponibles. Il a néanmoins été possible de constater, lors de l'examen, que les impositions ISI contre lesquelles un recours est intenté sont presque toujours contestées dans leur intégralité.

Il ressort aussi de l'examen que la proportion entre les dossiers de réclamation acceptés et rejetés n'a pas changé de manière significative entre 1998 et 2000. La charge de travail accrue n'a apparemment pas influencé la nature de la décision.

Toutefois, l'attention est attirée par l'augmentation de 12,5% du pourcentage de réclamations ISoc acceptées en 2000, par rapport à 1999.

3.2 Quelles mesures l'administration a-t-elle prises pour résorber l'arriéré ?

3.2.1 Mesures administratives concrètes pour résorber l'arriéré des anciennes réclamations

Afin de résorber le stock des anciennes réclamations, l'administration fiscale a pris plusieurs mesures particulières qui sont passées en revue ci-après, sommairement et chronologiquement.

3.2.1.1 Instructions (n° Ci. 20C3) du directeur général de l'AFER du 24 mars 1999, adressées aux directeurs régionaux (secteur taxation)

Un *directeur responsable* devait être désigné par direction régionale, chargé spécifiquement de la problématique du traitement du contentieux et habilité, sous l'autorité du directeur régional, à prendre toutes les initiatives jugées nécessaires dans le cadre du suivi du traitement du contentieux et de l'accélération du processus de traitement des litiges encore en cours.

Le directeur responsable, en passant par le directeur régional, devait veiller à rédiger à l'attention de la direction générale un rapport trimestriel synthétique sur les progrès dans le traitement des stocks de réclamations.

Une distinction a été établie entre le stock existant de réclamations (dénommé auparavant le *stock très ancien*) et l'*augmentation* de ce stock due aux nouvelles réclamations reçues après le 31 décembre 1997.

Sur la base d'un inventaire de ces réclamations, il serait possible d'indiquer dans quelle mesure l'ISI, l'AFER et les inspections A, en plus des inspections du contentieux, pourraient être associées au traitement du contentieux. Lors de cet inventaire, une distinction serait aussi faite entre réclamations ISI et autres réclamations.

Il est remarquable qu'à l'occasion de cet inventaire, a pu avoir lieu pour la première fois un examen des plaintes (sur le plan du contenu)⁶² selon la nature du grief principal sur lequel se basaient les réclamations.

3.2.1.2 Création de la Task force contentieux

A partir du mois de juin 1999, les premiers rapports et inventaires ont été soumis à la direction générale. Les données chiffrées alarmantes et le manque de coordination au niveau de la direction générale (plusieurs auditeurs généraux compétents...) ont rendu évidente la nécessité d'entreprendre une action sans tarder. C'est ainsi que la *Task force contentieux* a été créée le 1^{er} septembre 1999⁶³.

⁶² Voir supra : cet examen des griefs concernait uniquement les réclamations introduites à partir du 1^{er} janvier 1998 (à l'exception des réclamations concernant le P.I. et les taxes spéciales), ainsi que toutes les réclamations ISI (donc, également celles introduites avant le 1^{er} janvier 1998).

⁶³ Il semble qu'il n'existe pas de désignation officielle ou de description de tâche formelle pour cette *Task Force contentieux*; par contre, il en est fait mention dans les rapports du comité de direction des administrations fiscales. Parmi les quatre membres désignés au départ, deux sont partis rapidement à la retraite (et n'ont pas été remplacés) et un troisième était en congé de maladie (de longue durée), de sorte que la *Task Force contentieux* est en fait constituée d'une seule personne, dont le grade est celui de directeur et qui bénéficie, il est vrai, de la collaboration de l'ACI.

Elle recevait pour mission de coordonner le traitement du contentieux et de faire rapport directement au directeur général de l'AFER et à son adjoint.

3.2.1.3 *Dépêche du directeur général de l'AFER du 23 décembre 1999, adressée aux directeurs régionaux des impôts directs (taxation) et aux directeurs des centres de contrôle*

Cette dépêche expose la stratégie en vue de résorber l'arriéré dans le traitement des réclamations.

En tout premier lieu, le principe d'une plus grande responsabilisation des services de taxation a été confirmé. Ceci signifie que l'on s'efforce de faire traiter les réclamations (examen et décision) par les services qui ont effectué la vérification du dossier fiscal et qui sont à l'origine de la taxation. Comme ce principe ne pouvait être transposé immédiatement dans la pratique, la dépêche précise que la date à partir de laquelle les centres de contrôle et l'ISI devraient traiter leurs propres contentieux administratifs serait communiquée ultérieurement.

En outre, la dépêche annonçait des mesures extraordinaires et temporaires, principalement au niveau du personnel: les services contentieux des directions régionales classiques et les inspections du contentieux seraient renforcées par des agents des services classiques de taxation des centres de contrôle récemment créés (plus particulièrement, de la section V *Contentieux*).

Tout en conservant leur résidence administrative, ces agents ressortiraient temporairement à la compétence et à la responsabilité du directeur régional (services classiques) qu'ils assisteraient.

Tenant compte des principes précités et en concertation avec les chefs de service des centres de contrôle, les directeurs régionaux (services classiques) ont été chargés d'établir un calendrier de travail et un schéma organisationnel global, à soumettre à la direction générale. Un suivi régulier était prévu et la situation devait être évaluée fin 2000, dans la perspective d'une prolongation éventuelle de l'opération d'appui en 2001. Par cette opération de détachement de personnel, le nombre d'agents collaborant au traitement du contentieux est passé de 667 fin 1999 à 990 à partir du mois d'avril 2000⁶⁴. Après une certaine période de rodage, l'effet de cet apport de personnel supplémentaire s'est fait sentir, à partir du mois de juin 2000, par l'augmentation d'environ 45% du nombre de décisions dans les dossiers de réclamations, par rapport à l'année précédente (soit 69.352 décisions en 2000 pour 47.890 en 1999)⁶⁵.

Malgré cette opération de soutien, un problème subsistait néanmoins, à savoir que pour obtenir la décision finale dans un dossier de réclamation, il fallait toujours passer par le goulet d'étranglement au niveau de l'inspecteur du contentieux et/ou du directeur régional.

3.2.1.4 *Instruction administrative du 19 janvier 2001*

A partir du mois de juin 2000, l'AFER a systématiquement rendu un rapport mensuel au comité de direction des administrations fiscales.

⁶⁴ *Annales*, Chambre, 2000-2001, Com. Fin. et Budg., 6 février 2001, 377, 7.

⁶⁵ *Idem*, voir aussi A. ZENNER, *Pour une nouvelle culture fiscale, simplification des procédures fiscales et lutte contre la grande fraude fiscale*, Plan d'action du Commissaire du Gouvernement, mars 2001, 26.

A la fin de l'année 2000, il est apparu que, malgré le rythme plus élevé de traitement des dossiers, l'arriéré total avait à peine diminué en chiffres absolus.

Eu égard à la proximité de la date charnière du 1^{er} avril 2001, une sorte de mesure d'amnistie générale a même été envisagée pour les dossiers en litige dont le montant restait en-dessous d'un certain seuil. Toutefois cette option n'a pas été retenue, en raison de difficultés techniques d'application, mais surtout du risque éventuel d'atteinte à l'égalité (constitutionnelle) de chaque citoyen devant la loi fiscale.

Afin d'augmenter encore le nombre de décisions et de faire diminuer de manière significative le stock de réclamations pendantes, on a, dès lors, recouru⁶⁶ à une délégation du pouvoir décisionnel du directeur à des agents de niveau 1 et 2+, pour autant que la réclamation ne concerne pas une question de principe et que le montant de l'imposition litigieuse n'atteigne pas 60.000 francs. Cet acte de délégation cadrerait entièrement avec l'objectif d'une responsabilisation accrue de tous les agents.

Cependant, tout laissait déjà prévoir à ce moment-là qu'à l'issue de la période transitoire, au 1^{er} avril 2001, il resterait encore un stock important de réclamations pendantes, qui pourraient éventuellement être portées devant les tribunaux de première instance (\pm 70.000 dossiers à examiner selon la procédure approfondie).

Une note du comité de direction du 23 novembre 2000, désigne explicitement le stock existant (c'est-à-dire le stock ancien) comme le motif d'inquiétude principal dans la réalisation de l'objectif visant à faire disparaître le stock de réclamations. C'est pourquoi il était recommandé de maintenir le contrôle interne permanent sur le traitement des anciennes réclamations (souvent des cas complexes) pour éviter que les réclamations récentes et faciles ne soient traitées en priorité.

3.2.1.5 Circulaire du 26 mars 2001

La fin de la période transitoire au 1^{er} avril 2001 et le passage au système définitif de la nouvelle procédure ont été qualifiés de nouvelle opportunité⁶⁷ en vue de nouer ou de reprendre le dialogue avec le contribuable pour la résolution des anciens dossiers. Toute question d'un contribuable, indiquant qu'il était encore prêt à un dernier dialogue avec l'administration, devait être saisie afin qu'un maximum d'affaires puissent se régler administrativement et que les anciens dossiers ne soient pas portés devant les tribunaux.

En ce qui concerne la disparition du stock encore existant d'anciens litiges, la circulaire soulignait que l'effort devait être poursuivi. Le détachement des agents de taxation qui collaboraient au traitement du contentieux a donc été prolongé jusque fin octobre 2001, après quoi la situation devait être évaluée à nouveau.

Le traitement du contentieux devait être confié progressivement au service qui avait vérifié le dossier. Dans une première phase, cette décision a été appliquée aux rectifications effectuées par les centres de contrôle qui, à partir de l'enrôlement pour l'exercice 2000⁶⁸, devaient être eux-mêmes responsables de leur contentieux, en ce compris la décision finale.

⁶⁶ Instruction AFER, 19 janvier 2001, Ci. RH. 861/317.718.

⁶⁷ Circulaire AFER, 26 mars 2001, Ci. RH. 863/540.857.

⁶⁸ Circulaire AFER, 23 juillet 2001, Ci. RH. 861/543.369.

3.2.1.6 Instructions communes AFER/ISI du 26 juin 2001 et du 14 juin 2002

L'instruction du 26 juin 2001⁶⁹ prévoit toujours, comme mesure transitoire, que les réclamations ISI doivent être introduites auprès des (cellules ISI des) directions régionales des CD et analysées par celles-ci. Avant toute décision, le dossier doit être soumis pour avis au service de taxation ISI concerné, à moins que le dossier soit repris dans la liste⁷⁰ des cas signalés par l'ISI pour lesquels un avis préalable n'est pas exigé. Si la divergence de vues entre les deux administrations persiste, une procédure d'arbitrage est prévue auprès du collège des chefs de service de l'Administration générale des impôts.

Selon la *Task force contentieux*, cette catégorie de dossiers de réclamations pose toujours problème. La plupart des directeurs régionaux ont considéré cette instruction administrative comme impossible à exécuter ou à appliquer. Les dossiers doivent être envoyés d'un service à l'autre et être copiés.

L'instruction du 14 juin 2002⁷¹ confirme à nouveau cette mesure transitoire et insiste auprès des services des deux administrations pour qu'elle soit exécutée correctement, en prenant en compte les principes généraux du traitement du contentieux.

Les problèmes posés par les réclamations ISI ont également été mis en évidence par les analyses chiffrées (voir les graphiques 6 et 12).

3.2.1.7 Instructions supplémentaires de la Task Force contentieux

Lors de son démarrage en septembre 1999, avec peu de données utiles, la *Task Force contentieux* a, à partir de l'année 2000, commencé à suivre les litiges à l'aide des états 330 A et à établir des statistiques sur le rythme et le rendement. Les connaissances ainsi acquises se limitaient au suivi chiffré de la problématique, mais étaient en soi suffisantes pour préparer les directives générales précitées.

Par la suite, ce suivi chiffré a été combiné avec des visites sur place systématiques dans les directions régionales et les inspections du contentieux. A cet effet, la *Task Force contentieux* a bénéficié de la collaboration de l'ACI.

C'est ainsi que la *Task Force contentieux* est devenue la plaque tournante entre les services contentieux et l'administration centrale, tout en veillant aussi à l'équilibre entre le traitement des nouvelles réclamations⁷² et la disparition progressive de l'arriéré. Sur proposition de la *Task Force contentieux*, le comité de direction des administrations fiscales (DIRCOM) a ainsi décidé d'introduire une délimitation claire entre le stock existant des dossiers contentieux et les nouveaux litiges. Le 30 juin 2001, il a été décidé de laisser le stock existant de réclamations dans les services qui les traitaient et de confier aux inspections A le traitement des réclamations introduites après cette date et dont le traitement n'était pas encore entamé. Cette délimitation claire a d'ailleurs également permis un meilleur suivi

⁶⁹ Instruction AFER-ISI, 26 juin 2001, Ci. RH. 861/542.864.

⁷⁰ En 2002, tout comme en 2001, une telle liste a été transmise par l'ISI aux CD, ce qui a permis de traiter les dossiers de réclamations qui y figuraient sans retard supplémentaire.

⁷¹ Instruction AFER-ISI, 14 juin 2002, Ci. RH. 861/550.632.

⁷² La *Task Force contentieux* a constaté à un moment donné que les réclamations introduites plus récemment étaient traitées, alors que les réclamations plus anciennes et plus complexes étaient négligées. Cette situation serait également liée à la volonté de certains services d'embellir leurs résultats en matière de rendement, par la priorité donnée au traitement des réclamations *faciles* récentes.

sur le terrain du traitement du stock existant de litiges, ainsi qu'un meilleur contrôle du respect des délais légaux (6 ou 9 mois) pour le traitement des nouveaux litiges.

Des rapports réguliers ont été établis à destination tant de la hiérarchie supérieure que des services exécutifs.

Alors que le stock des dossiers de réclamations s'était constamment réduit au cours du premier semestre de l'année 2001, il a stagné à partir des mois de juillet et août 2001⁷³. Deux actions complémentaires distinctes ont alors été entreprises par la *Task Force contentieux*⁷⁴.

D'une part, chaque directeur régional a été invité à émettre des propositions sur la résorption du stock de réclamations, la problématique des dossiers ISI, l'organisation de la Cellule tribunaux de première instance et la gestion des nouvelles réclamations.

D'autre part, toutes les sections ACI de l'AFER ont été chargées d'entamer un examen, par un tour de table et des visites, et ce pour toutes les inspections de contentieux et les inspections A qui traitent des litiges, afin d'établir l'état d'avancement des travaux dans chaque service et de faire rapport, entre autres, sur la situation du personnel (notamment, le grade, les prestations de service, etc.), les dossiers bloqués et le motif du blocage, et la nature des réclamations introduites en 2001 (réparties selon trois critères: erreur de l'administration, correction de sa propre déclaration par le contribuable, correction à la suite d'une vérification...).

La *Task Force contentieux* a également suivi la situation par après, et a pu ainsi, d'une part, affiner dans la mesure du possible les chiffres et d'autre part, favoriser le redéploiement du personnel au sein des structures et des cadres existants⁷⁵.

C'est ainsi qu'il a été décidé de procéder à une fusion fonctionnelle et progressive des inspections existantes, au fur et à mesure que diminuait la charge de travail relative à l'ancien stock de dossiers de réclamations.

Les inspecteurs des litiges devenus disponibles ont été alors affectés au traitement des dossiers portés devant les tribunaux de première instance et des dossiers de réclamations ISI. Ultérieurement, ils pouvaient être mis à la disposition des centres de contrôle pour un traitement éventuel des dossiers contentieux. Les autres collaborateurs devenus disponibles ont été affectés aux inspections A pour la résolution du contentieux, afin d'apporter leur aide en matière de litiges en justice (par exemple, la rédaction de conclusions pour les tribunaux de première instance...) et de traitement des dossiers ISI. La collaboration avec les

⁷³ Ce phénomène est lié aux saisons: les enrôlements ont lieu au printemps, de sorte qu'en général, les réclamations arrivent surtout en été, précisément au moment où les agents sont en vacances et où, dès lors, moins de décisions sont prises.

⁷⁴ Note de service de la *Task Force contentieux*, 4 octobre 2001.

⁷⁵ En témoignent:

- la note de la *Task Force contentieux* du 16 janvier 2002, distribuée lors de la réunion des directeurs régionaux;
- la note de service de l'AFER, *Task Force contentieux* du 31 mai 2002, aux directeurs régionaux et aux directeurs des CD et des centres de contrôle;
- la note de service de l'AFER, *Task Force contentieux* du 17 septembre 2002, aux directeurs régionaux et aux directeurs taxation des CD;
- la note de service de l'AFER, *Task Force contentieux* du 29 octobre 2002, aux directeurs régionaux et aux directeurs taxation des CD et des centres de contrôle;
- la note de service de l'AFER, *Task Force contentieux* du 11 décembre 2002, aux directeurs régionaux et aux directeurs des CD.

centres de contrôle en matière de litiges a été maintenue, et est même renforcée là où cela s'avère nécessaire.

Les mesures qui précèdent, prises à l'initiative de la *Task Force contentieux*, se rapportaient exclusivement au fonctionnement de l'administration (nouvelle répartition des membres du personnel et des tâches ou des dossiers qui leur étaient confiés), sans impliquer une quelconque modification des structures administratives existantes.

La réalisation et l'incidence des mesures prises devaient être envisagées direction par direction et en concertation avec les directeurs régionaux concernés, étant donné que la situation des directions respectives peut différer fortement (certaines directions bruxelloises, essentiellement, doivent faire face à d'énormes problèmes de personnel...).

Ce suivi assez rigoureux sur le terrain a sans aucun doute contribué à la diminution progressive de l'ancien stock, ce que reflète l'analyse chiffrée.

L'objectif est dès lors que la *Task Force contentieux* continue à suivre de près la situation dans chaque direction prise individuellement.

3.2.2 Conclusion partielle

L'arriéré dans le traitement du contentieux était un phénomène connu depuis longtemps à l'administration des Contributions directes. La cellule d'audit interne avait déjà fait un rapport à ce sujet en 1994. C'est pourquoi une période de transition, se terminant le 31 mars 2001, a été prévue dans la nouvelle législation, afin de donner à l'administration un délai suffisant pour éliminer ce stock.

Cette nouvelle législation n'était donc pas inattendue lors de son entrée en vigueur en mars 1999.

Néanmoins, ce n'est qu'à partir de ce moment que l'administration est passée à l'action.

Un examen sur le contenu des griefs a été réalisé et les responsabilités au sein des services traditionnels ont été mises en évidence et déterminées de manière plus précise. Cette initiative n'a eu, dans un premier temps, qu'un résultat très limité sur le terrain.

Six mois plus tard, en automne 1999, la *Task Force contentieux* a été créée, par nécessité: d'une part, à défaut d'un pilotage performant au niveau du contenu et d'un soutien des services centraux aux services du contentieux et, de l'autre, par manque de personnel ou de moyens supplémentaires, les problèmes devaient être résolus par l'ajustement des priorités et une réorientation des moyens au sein de l'administration elle-même (en particulier, les CD et l'AFER et, dans une moindre mesure, l'ISI).

La *Task Force contentieux*, constituée en théorie de quatre personnes, mais en pratique de seulement une ou deux, est alors devenue la plaque tournante entre les divers services d'exécution respectifs, ainsi qu'entre ceux-ci et la direction générale. Elle a tenté de réunir des données et de les analyser; en collaboration avec l'ACI, elle a contrôlé et motivé, par des visites sur place, les agents des services concernés et a fait rapport à ce sujet au directeur général de l'AFER, lequel a établi à son tour, à partir de juin 2000, un rapport destiné au comité de direction des administrations fiscales. Elle a mis en comparaison les services qui pouvaient être comparés entre eux et a exercé une pression sur les retardataires.

Peu à peu, il est devenu évident que cette vigilance intensive portée aux services du contentieux traditionnels était en soi insuffisante, d'autant plus qu'à la suite de

la création de l'AFER (services centraux et centres de contrôle), de nombreux agents ne pouvaient plus être affectés à ces services du contentieux et que l'objectif visant à rendre plus opérationnels les services extérieurs (centres de gestion) de l'AFER était contrecarrée par l'imminence de la réforme Coperfin.

Au sein des structures existantes, l'urgence aidant, des mesures plus strictes ont alors été graduellement prises, et une priorité toujours plus marquée a été donnée au traitement du contentieux :

- la remise à disposition temporaire de personnel qui avait été transféré aux centres de contrôle ou aux bureaux de contrôle classiques lors de la création des centres de contrôle (en mars 2000) ;
- l'octroi d'une compétence décisionnelle à des agents de niveau 1 et 2+, pour autant que la réclamation ne concerne pas une question de principe et que le montant de l'imposition litigieuse n'atteigne pas 60.000 francs (janvier 2001) ;
- la compétence accordée aux centres de contrôle et aux bureaux de contrôle classiques pour les réclamations introduites contre leurs taxations, et ce à partir de l'exercice d'imposition 2000 (juillet 2001).

Malgré ces décisions et les efforts de la *Task Force contentieux*, l'objectif visant à résorber l'arriéré au 31 mars 2001 n'a pas été atteint. L'ancien stock était sans doute tellement important que l'administration n'a pas réussi à le résorber avant la fin de la période transitoire.

De même, le nouvel objectif de gestion⁷⁶, visant à la résorption complète du stock existant de réclamations pour le 31 mars 2002, n'a pas été atteint.

Toutefois, les chiffres et les mesures prises indiquent que des efforts sérieux ont été entrepris et que le stock a été sensiblement réduit. Si la résorption n'a pas été réalisée plus rapidement, c'est parce que des mesures structurelles fondamentales n'ont été envisagées que dans le cadre de la réforme Coperfin et que les mesures qui étaient effectivement possibles ont été prises avec trop de retard.

3.3 Comment l'administration s'est-elle organisée pour réagir à la nouvelle législation ?

Les causes principales de l'arriéré, telles que développées ci-après, ont pu être identifiées. Des leçons immédiates pour l'avenir peuvent en être tirées.

3.3.1 Causes de l'arriéré accumulé au cours des années

Dans les CD existait une séparation stricte entre les services de taxation, du contentieux et du recouvrement. C'est principalement la séparation structurelle entre les secteurs de taxation et de contentieux qui a créé une culture d'entreprise néfaste, dans le cadre de laquelle la taxation s'effectuait parfois à tort et à travers, sans beaucoup de préoccupation pour les réclamations qui en découleraient. Celles-ci devaient en tout état de cause être traitées par d'autres services, à savoir ceux du secteur contentieux. Il était évident qu'il fallait abandonner cette approche à courte vue, orientée sur les processus, et qu'il fallait donner résolument la préférence à une approche plus intégrée, et orientée sur les résultats,

⁷⁶ Objectifs de gestion et indicateurs du processus contentieux, cellule contrôle de la performance.

mettant davantage l'accent sur la collaboration administrative et sur la prévention de réclamations évitables.

Les directeurs régionaux du contentieux exerçaient leur fonction juridictionnelle en toute impartialité et indépendance. Ils devaient statuer sur la réclamation sans être tenus à un quelconque délai. Il était pratiquement impossible à la hiérarchie d'effectuer un pilotage. Dans la nouvelle législation, la procédure de recours a perdu ce caractère juridictionnel⁷⁷ et le contribuable a la possibilité, après une période de six mois, et quel que soit le stade de l'examen de la réclamation, de porter l'affaire devant le tribunal fiscal de première instance si, à ce moment, le directeur ne s'est pas encore prononcé sur la plainte.

La législation fiscale, toujours plus complexe, donnait souvent lieu à des interprétations diverses, ce qui générait évidemment davantage de contestations.

Les contribuables étaient de plus en plus à même de se défendre et mieux informés. Ils introduisaient une réclamation bien plus vite que par le passé. Pour certains sujets, l'action était parfois collective et s'appuyait sur des modèles de réclamations pouvant se trouver tels quels sur internet. Les procédures administratives existantes pour le traitement des réclamations n'étaient visiblement pas adaptées à de telles méthodes.

Une banque de données sur le contenu de décisions et de modèles de décisions en matière de jurisprudence administrative faisait entièrement défaut, de sorte que chaque agent du contentieux devait à nouveau tout reprendre à zéro lors du traitement de certains dossiers litigieux.

3.3.2 Exécution juridico-technique de la nouvelle législation

Sur le plan technique, la nouvelle législation a tout d'abord été explicitée par une circulaire administrative du 11 octobre 1999⁷⁸. Une circulaire élargie du 18 septembre 2000⁷⁹ donnait une explication plus fondamentale de la nouvelle procédure du contentieux, ainsi que certaines directives générales pour le traitement des dossiers relatifs au contentieux administratif et judiciaire dans le nouveau système. La représentation de l'Etat par des fonctionnaires est détaillée et commentée dans la circulaire du 1^{er} mars 2002⁸⁰.

3.3.3 Changement de mentalité

Tous les fonctionnaires fiscaux doivent être bien conscients que le traitement du contentieux forme une partie intégrante du processus fiscal complet. L'administration fiscale a donc l'intention de consacrer beaucoup d'attention à cet aspect des choses lors de la formation des (nouveaux) agents⁸¹. Il ne peut plus être question de taxer un contribuable sans plus et, hors de toute prise en

⁷⁷ Le directeur régional n'intervient donc plus comme juge mais seulement en qualité d'autorité administrative, et il n'est dès lors plus soumis aux principes de bonne administration de la justice (indépendance, impartialité...). En revanche, il doit se tenir aux prescriptions s'appliquant à l'exercice d'une fonction administrative en général, à savoir les principes de bonne gestion (principe d'égalité, norme d'exactitude, principes de sécurité juridique et de caractère raisonnable, etc.).

⁷⁸ Circulaire AAF, 11 octobre 1999, n° AAF/99-0792.

⁷⁹ Circulaire AFER, 18 septembre 2000, Ci. RH. 863/530.827.

⁸⁰ Circulaire AFER, 1^{er} mars 2002, Ci. RH. 863/547.570, avec, en annexe, les directives de l'administrateur général des impôts du 15 février 2001.

⁸¹ Rapport de la deuxième Conférence belgo-néerlandaise, Bruges, 20-22 novembre 2000., n° 19, aspects de la gestion.

compte de son point de vue, de reporter la discussion ainsi que la responsabilité à ce sujet vers un autre service.

L'accent est mis clairement sur la nécessité d'éviter les litiges (inutiles) par une meilleure taxation. Il s'agit principalement de faire preuve, dès les premiers stades du processus de taxation, de l'attitude proactive nécessaire en vue de maintenir le volume de réclamations dans des limites raisonnables⁸². Par meilleure taxation on entend d'une part, qu'il ne peut être procédé à des taxations dont la justification devant un tribunal serait plus que douteuse et d'autre part, que toutes les règles de procédure ainsi que les principes de bonne gestion ont à être dûment respectés à tous les stades du dossier⁸³.

La nouvelle procédure du contentieux elle-même exige de l'administration une nouvelle approche et une autre mentalité. La relation avec le contribuable devrait en effet changer, en ce sens que l'administration fiscale devrait exécuter sa tâche d'une manière moins unilatérale, c'est-à-dire en accordant plus d'attention aux observations et au point de vue du contribuable. Cette évolution s'inscrit dans le contexte du plus grand respect possible que l'administration doit porter aux principes que leur commun dénominateur permet de regrouper sous le concept des principes de bonne gestion.

3.3.4 Nouvelle organisation administrative et nouvelles méthodes de travail lors de l'examen et du traitement des réclamations

3.3.4.1 Introduction

Pour éviter qu'à l'issue de la période transitoire les tribunaux fiscaux ne soient submergés et que n'en résulte un arriéré judiciaire significatif, une importante circulaire administrative a été publiée le 26 mars 2001⁸⁴, comportant un bilan de la situation et indiquant en outre ce qu'on attendait des différents services.

Il y était souligné que l'administration avait tout intérêt à limiter autant que possible le nombre de litiges portés devant les tribunaux, ne serait-ce que pour éviter que la tâche administrative ne devienne encore plus lourde.

La modification structurelle la plus importante a été de supprimer au sein des CD la séparation entre les services de taxation d'une part, et ceux du contentieux de l'autre. Dans les structures de l'AFER, le traitement du contentieux – tant dans le temps que géographiquement – a été délibérément rapproché de la vérification et de la taxation, en vue de rendre possible l'interaction entre les deux processus (taxation et contentieux).

Dans le contexte de la réforme des structures administratives, il était prévu, en ce qui concerne le contentieux, de supprimer l'échelon des directions régionales et d'intégrer les services du contentieux dans les centres opérationnels. Ce changement entrainé dans le cadre de l'achèvement de la restructuration des services extérieurs de l'AFER, laquelle a été contrecarrée par la réforme Copernic.

Dans l'attente de la restructuration prévue dans le cadre de ce plan Copernic – Coperfin en ce qui concerne le SPF Finances –, la *Task Force contentieux* a proposé⁸⁵ une diminution drastique du nombre d'inspections du contentieux, afin

⁸² C. SIX, *Fininfo*, 2001, n° 1, 18.

⁸³ J.-M. DELPORTE, *Fininfo*, 2000, n° 5, 44.

⁸⁴ Circulaire AFER, 26 mars 2001, Ci. RH. 863/540.857.

⁸⁵ Note de la *Task Force contentieux* au directeur général de l'AFER, 15 mars 2001.

de créer des entités plus grandes et d'éviter ainsi la fragmentation des moyens et les pertes de temps. Grâce à cette fusion fonctionnelle, on devait ainsi idéalement aboutir, par direction régionale, à deux inspections pour les personnes physiques et une inspection pour les personnes morales. Cette fusion fonctionnelle a été réalisée progressivement à partir de 2002.

3.3.4.2 Pré-contentieux

La discussion sur les observations éventuelles du contribuable doit avoir lieu, en première instance, avec l'agent du service de taxation même. Celui-ci peut, si nécessaire, être assisté dans cette tâche. C'est dans cette optique qu'une section V *Contentieux* a été créée au sein de chaque centre de contrôle.

On peut également se référer, dans ce contexte, à un passage éloquent d'une contribution faite à la deuxième Conférence belgo-néerlandaise, qui s'est tenue à Bruges en novembre 2000⁸⁶: «*L'objectif est clair: il s'agit dorénavant de procéder d'un commun accord à la vérification et à l'établissement de l'imposition et de justifier celle-ci de manière à éviter toute contradiction dans l'établissement de l'impôt, aussi bien pour la T.V.A. que pour les impôts sur les revenus. Une telle approche requiert la volonté de mieux taxer: il convient surtout de mieux respecter toutes les règles de procédure et d'examiner soigneusement les arguments déjà avancés par le contribuable au cours de la vérification de son dossier. Avec l'aide de la section pré-contentieux⁸⁷, qui peut – si nécessaire – intervenir en tant que conseiller des sections de taxation, tout doit être mis en oeuvre pour réduire de manière drastique le nombre de litiges susceptibles de déboucher sur des réclamations administratives. Ceci ne signifie en aucun cas qu'il faille rechercher à tout prix l'accord avec le contribuable, mais plutôt que les vérifications et les taxations doivent être basées sur des fondements juridiquement défendables.*» (Traduction).

Il peut aussi être fait référence à la procédure d'imposition adaptée par la loi du 30 juin 2000⁸⁸, qui oblige explicitement l'administration fiscale à réagir dans tous les cas aux observations du contribuable lors d'un avis de modification ou d'une notification d'imposition d'office. Auparavant, il s'agissait seulement d'une règle administrative qui n'était pas toujours respectée. Depuis l'entrée en vigueur de cette modification de la loi (au 1^{er} octobre 2000), l'administration est tenue de faire connaître au contribuable, au plus tard au jour de l'établissement de l'imposition, les motifs pour lesquels elle n'a (partiellement) pas tenu compte de ses observations.

3.3.4.3 Contentieux administratif

Le traitement du contentieux administratif même devait d'ailleurs être confié progressivement au service qui effectue la vérification du dossier. Dans une première phase, ce principe a été appliqué aux rectifications effectuées par les centres de contrôle qui, à partir des enrôlements de l'exercice d'imposition

⁸⁶ C. Six, Directeur général adjoint linguistique de l'AFER, Rapport de la deuxième Conférence belgo-néerlandaise, Bruges, 20-22 novembre 2000, n° 19, aspects de gestion.

⁸⁷ Au sein des centres de contrôle, une section V Contentieux a été créée, chargée en particulier d'assister les agents de la taxation lors de contentieux surgissant avant l'établissement définitif de l'imposition par le centre de contrôle.

⁸⁸ Loi du 30 juin 2000 modifiant la loi générale sur les douanes et accises et le Code des impôts sur les revenus 1992, M.B. 12 août 2000, 27.650, erratum M.B. 26 août 2000, 29.177.

2000⁸⁹, sont eux-mêmes responsables de leur contentieux, en ce compris la décision finale.

Dans ce contexte, de nombreuses questions parlementaires ont révélé l'inquiétude qui existe quant à l'application correcte des principes de bonne gestion, et plus particulièrement de l'impartialité, lorsque les liens sont trop étroits entre le service de taxation et la section du pré-contentieux d'une part, et la section qui traite elle-même la réclamation de l'autre. L'administration veille à ce qu'en règle générale, les décisions ne soient pas prises par un fonctionnaire qui est intervenu dans le dossier pour établir la perception ou la percevoir⁹⁰.

3.3.4.4 Contentieux judiciaire

Une autre implication de ce principe de responsabilisation est que l'agent taxateur qui est à l'origine du litige devra dorénavant assurer lui-même la défense et le suivi de son dossier devant le tribunal. On considère, en effet, qu'il est en général le mieux placé pour exposer lui-même ses constatations. Dans ce nouveau contexte et selon la circulaire, les agents taxateurs ne seront pas abandonnés à leur sort : une nouvelle méthode de travail des services et une formation juridique spécialisée ont dès lors également été programmées.

Le ministre lui-même⁹¹ a estimé nécessaire, malgré les critiques de la doctrine spécialisée⁹², de rendre les agents taxateurs compétents pour plaider leurs propres dossiers devant le tribunal fiscal de première instance. Après le rejet par la jurisprudence du point de vue du ministre en la matière⁹³, ce principe a été inscrit explicitement dans la loi⁹⁴. Selon le ministre des Finances, tout ceci se justifie dans le processus de responsabilisation et de nouvelle culture administrative, dont le but est d'inciter les agents fiscaux à mieux taxer⁹⁵. La circulaire du 3 juillet 2001 constate d'ailleurs que le rôle des avocats du département se réduit généralement à celui d'intermédiaire. Ce n'est que dans les cas de questions complexes et de principe exigeant une importante recherche juridique que l'administration fera encore appel à des avocats spécialisés en droit fiscal.

Fin 2002, des protocoles ont été négociés avec les le barreaux tant flamand que francophone, assouplissant les relations entre avocats et agents du fisc appelés à intervenir et les assimilant, dans la mesure du possible, aux relations existant entre les avocats eux-mêmes.

Le requérant est dans tous les cas le contribuable. Le dossier judiciaire est préparé formellement par un service central du centre de contrôle ou de la direction régionale CD, puis déposé au greffe. Une personne de contact est renseignée à la partie adverse, de telle sorte qu'il devienne possible d'échanger une correspondance confidentielle en vue de résoudre les questions de fait liées au litige. L'agent taxateur se charge, en principe, de la défense aussi bien quant au fond qu'à l'audience.

⁸⁹ Circulaire AFER, 23 juillet 2001, Ci. RH. 861/543.369.

⁹⁰ *Questions et réponses*. Chambre, 2001-2002, 27 août 2002, 16.817 (Question n° 636 PIETERS).

⁹¹ Lettre du Ministre D. REYNDERS, 28 mars 2001.

⁹² VANISTENDAEL, F., *Hoe pleit de fiscus?*, A.F.T., 8-9/2001, 301.

⁹³ Trib. Anvers, 8 juin 2001; Trib. Gand, 14 juin 2001, Trib. Louvain, 29 juin 2001.

⁹⁴ 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 décembre 2001, 44.653.

⁹⁵ *Annales*, Sénat, session plénière, 15 mars 2001, n° 2-102, 52.

3.3.4.5 Dérogation pour les réclamations ISI

Le processus de responsabilisation des services fiscaux n'est, semble-t-il, pas (encore) étendu aux réclamations relatives aux impositions de l'ISI.

Avant la clôture de l'examen, et en tout cas avant que le directeur régional des CD ne prenne sa décision, le service de taxation compétent de l'ISI doit toujours avoir eu l'occasion de défendre son point de vue sur les griefs du contribuable. Le service compétent de l'ISI formule alors ses observations dans une note, qui est annexée au dossier litigieux. La décision définitive est ensuite transmise au directeur régional des CD, qui doit trancher en cas de divergence d'opinions. Si la contestation persiste, une procédure d'arbitrage est prévue;

Suite à deux instructions communes⁹⁶ de l'AFER et de l'ISI, ces réclamations continueront, par mesure transitoire, à être traitées par les services des CD. En pratique, il s'agit de la cellule spéciale chargée des réclamations ISI et du directeur régional compétent des CD⁹⁷.

Ces instructions règlent aussi la répartition des activités entre les deux administrations (AFER et ISI) en matière de défense devant les cours et tribunaux. Pour les réclamations ISI qui sont portées devant le tribunal fiscal de première instance alors qu'aucune décision⁹⁸ n'a encore été prise par un directeur régional des CD, la défense de l'administration doit être assurée par l'ISI.

3.3.4.6 Encadrement portant sur le contenu

En plus de Fisconet, la banque de données juridiques que chacun peut consulter sur le site internet du ministère des Finances, il existe depuis la mi-2002 une base de données juridiques plus étendue sur l'intranet du ministère à disposition de tous les fonctionnaires de taxation et du contentieux. Ce fichier comprend plus de 7.000 jugements et arrêts rendus tant en faveur qu'en défaveur de l'administration et peut être consulté par le biais de mots-clé. Son utilisation devrait contribuer à l'adoption d'avis de modification et de décisions administratives correctement motivés.

3.3.4.7 Coperfin

La réforme Copernic – Coperfin en ce qui concerne le SPF Finances – a contrecarré l'achèvement de la réforme de l'administration. L'objectif de cette réforme est de créer un meilleur environnement de travail, d'augmenter l'efficacité et d'améliorer les services au citoyen.

La réforme Coperfin a débuté en automne 2000 et a débouché, après deux rapports préparatoires, sur le démarrage de 16 programmes de *Business Process Reengineering* en septembre 2001. Entre septembre 2001 et juin 2002,

⁹⁶ Voir les instructions susmentionnées du 26 juin 2001 et du 14 juin 2002.

⁹⁷ Avant de prendre une décision sur une réclamation ISI, le directeur régional des CD doit soumettre son projet de décision pour avis au directeur du centre ISI compétent. L'ISI rend son avis dans les deux mois. En cas de désaccord (persistant), une procédure d'arbitrage est entamée, qui consiste à soumettre le dossier pour décision au collège des chefs de service de l'Administration générale des impôts.

⁹⁸ Lorsque le directeur a pris une décision, la direction régionale CD doit continuer à défendre les intérêts de l'administration. Le fait qu'un avocat du département est désigné et que l'agent taxateur ISI doit l'accompagner aux audiences du tribunal n'y porte pas préjudice (voir les instructions précitées du 26 juin 2001 et du 14 juin 2002).

environ 250 fonctionnaires (répartis en 16 groupes de travail et 4 réseaux), assistés par un groupe important de conseillers externes et encadrés par un réseau de communication, ont décrit les processus et élaboré un plan global pour les processus et les services. Le service public fédéral Finances (SPF Finances) a été créé par arrêté royal du 17 février 2002⁹⁹. La version finale des plans date de juillet 2002 et est progressivement mise en œuvre depuis 2003.

La structure AFER-TVA-CD est remplacée par trois nouvelles entités :

Entité	Direction générale	Services d'encadrement		
Particuliers	1 directeur-général	19 administrateurs régionaux	3 chefs de département	chefs d'équipe
PME	1 directeur-général	28 administrateurs régionaux	2 (3) chefs de département	chefs d'équipe
Grandes entreprises	1 directeur-général	7 administrateurs régionaux	1 (2) chef(s) de département	chefs d'équipe

La section *Traitement Spécifique* sera notamment compétente pour les blocs d'activités *contentieux administratif* et *litiges judiciaires*, qui représentent une partie du processus *collecte et gestion de données fiscales*.

Etant donné que des sections (ou des équipes) distinctes d'une même administration régionale exécutent les tâches liées à la taxation, au contentieux préalable, au contentieux administratif et aux litiges judiciaires, le changement des mentalités devra être poursuivi dans le contexte d'interactions et de rétroactions accrues. D'autre part, la distance et l'impartialité nécessaires à la détermination du point de vue de l'administration doivent ainsi être également garanties.

3.3.5 Délai impératif de six ou neuf mois pour la détermination du point de vue de l'administration

Selon la nouvelle loi de procédure, la procédure de réclamation est donc un simple filtre administratif, par lequel il faut obligatoirement passer et qui doit permettre à l'administration de formuler son dernier mot dans un délai de six (ou de neuf) mois avant que l'affaire puisse éventuellement être portée devant un tribunal de première instance.

Si l'administration fiscale veut remplir son rôle de filtre administratif de manière efficiente, il est évidemment crucial que les délais précités soient respectés. Bien que le citoyen-contribuable ait la possibilité de porter le litige devant les tribunaux si l'administration ne tranche pas à temps, il y va de son intérêt, et de son droit, que l'administration détermine et motive clairement son point de vue dans les délais prévus.

C'est pourquoi l'examen a porté spécifiquement sur l'efficacité de l'administration dans l'exécution de cette mission légale, qui s'inscrit en conclusion de sa relation avec les contribuables et forme dès lors également au sein de l'administration la garantie ultime de l'égalité de traitement entre les contribuables.

Il convient de rappeler ici, en premier lieu, qu'un système intégré, performant et informatisé de suivi des réclamations et de leur traitement fait toujours défaut.

⁹⁹ Arrêté royal du 17 février 2002 portant création du service public fédéral Finances, M.B. 22 février 2002, 6.860.

Le total des réclamations pendantes (procédure approfondie et procédure simplifiée pour l'ensemble des impôts, y compris les accidents de travail) s'élevait encore, au 31 octobre 2002, à 138.486. A cette date, 87.050 réclamations avaient été introduites plus de six ou neuf mois auparavant (selon le cas)¹⁰⁰. Sur ces dossiers, 16.109 sont bloqués.

Il convient d'ajouter encore à ces chiffres globaux les réclamations propres aux centres de contrôle qui, depuis l'exercice d'imposition 2000, doivent traiter les réclamations contre leurs propres taxations¹⁰¹. Au 31 octobre 2002, il s'agissait de 576 réclamations, dont 248 avaient été introduites plus de six ou neuf mois auparavant.

Ces chiffres parlent d'eux-mêmes. L'administration ne parvient pas pour l'instant à remplir sa mission légale, qui l'oblige à arrêter son point de vue dans les six ou neuf mois.

En outre, il y a danger que se constitue à nouveau un arriéré dans le traitement des litiges.

3.3.6 Evolution et situation du traitement des litiges en justice selon la nouvelle procédure auprès des tribunaux de première instance

Le litige administratif peut être porté devant le tribunal de première instance dans les circonstances suivantes:

- après décision du directeur;
- au terme du délai de six ou de neuf mois ou, en cas de réclamations contre une imposition d'office, en l'absence d'une décision¹⁰².

Au 30 septembre 2001, et pour les exercices 1998 et antérieurs, 7.868 réclamations avaient été introduites auprès des tribunaux de première instance, dont 7.650 l'avaient été à la suite d'une décision administrative et seulement 218 en raison de l'absence d'une telle décision¹⁰³.

Sur les 4.311¹⁰⁴ requêtes introduites entre le 1^{er} septembre 2001 et le 31 août 2002, 345 n'avaient pas fait l'objet d'une décision et les 3.943 autres étaient consécutives à une décision administrative.

Ces chiffres indiquent que le recours aux tribunaux de première instance a effectivement eu lieu, mais qu'il est dû au grand nombre de décisions prises ces deux dernières années dans le cadre de la réduction de l'arriéré plutôt qu'au retard constaté en matière de décisions administratives. C'est également ce qui ressort du fait (mentionné ci-dessus) que le grand nombre actuel de réclamations datant de plus de six ou neuf mois ne semble pas donner lieu à une augmentation importante du nombre de requêtes introduites avant une décision.

Il est donc peu probable que les nouveaux tribunaux fiscaux soient assaillis de requêtes, puisqu'on peut supposer que la plupart des contribuables préféreront essayer de résoudre leur litige au niveau administratif. Le recours administratif offre en tout cas une chance supplémentaire et, dans les circonstances actuelles,

¹⁰⁰ Statistiques de la *Task Force contentieux*.

¹⁰¹ Circulaire AFER, 23 juillet 2001, Ci. RH. 861/543.369.

¹⁰² En vertu du règlement transitoire, cette possibilité a été supprimée jusqu'au 1^{er} avril 2001 pour les réclamations portant sur des impositions relatives aux exercices d'imposition 1998 et antérieurs.

¹⁰³ Réponse du ministre des Finances à la question orale de M. LETERME (*Annales*, Chambre, 2001-2002, Com. Fin. et Budg., 13 novembre 2001, 575, 7).

¹⁰⁴ 23 requêtes ont été introduites avant chaque enrôlement.

il est probable qu'une décision administrative intervienne aussi beaucoup plus rapidement qu'un jugement du tribunal de première instance.

En outre, le règlement des intérêts est devenu (plus) avantageux pour le contribuable depuis la loi du 15 mars 1999¹⁰⁵: les intérêts de retard (à charge du contribuable) sur la partie contestée de l'imposition ne sont pas dus jusqu'à la fin du mois au cours duquel une action en justice est intentée¹⁰⁶; les intérêts moratoires (en faveur du contribuable) continuent toutefois à courir et sont désormais alloués, contrairement à la situation antérieure, pour toutes les sommes remboursées¹⁰⁷.

Le tableau ci-dessous reprend l'évolution complète du nombre de litiges portés devant les tribunaux de première instance:

	98/99	99/00	00/01	01/02
Réclamations introduites auprès des tribunaux de première instance	640	2.825	5.316	4.311
Jugements définitifs	0	21	391	1.035
Affaires pendantes à la fin de l'année judiciaire	640	3.444	8.369 ¹⁰⁸	11.534

Source: rapports annuels 1998-1999-2000-2001, Administration générale des impôts et pour la dernière année, service IV, Contentieux impôts sur les revenus, des services centraux de l'AFER. Il s'agit pour chaque année des chiffres à la date du 31 août qui clôture l'année judiciaire.

Il ressort de ces chiffres qu'au cours des deux dernières années, le nombre de requêtes introduites a été de loin supérieur à celui des jugements définitifs qui ont été prononcés. Actuellement, le rapport entre le nombre d'affaires judiciaires pendantes et le nombre annuel des jugements définitifs représente déjà un arriéré théorique de onze ans.

Cet arriéré doit toutefois s'analyser de manière nuancée pour les raisons suivantes:

- Le retard important dans le traitement administratif du contentieux a été résorbé à un rythme accéléré; ces deux dernières années, le grand nombre de décisions administratives a sûrement eu un effet en cascade sur le nombre de litiges judiciaires.
- Auparavant, le nombre d'affaires introduites annuellement auprès des cours d'appel était d'environ 2.000; bien que le seuil soit plus bas pour les tribunaux de première instance, on peut malgré tout supposer que le nombre moyen de nouvelles affaires introduites ne sera pas beaucoup plus élevé que 2.000 par an.

¹⁰⁵ Voir les articles 414 à 418 du C.I.R. 1992.

¹⁰⁶ A défaut d'une telle action en justice, les intérêts ne sont donc pas dus jusqu'à la fin du mois au cours duquel la décision du directeur a été notifiée au contribuable (art. 414, § 2, C.I.R. 1992). Voir également la réponse du ministre des Finances à la question parlementaire n° 930 de Mme PIETERS, du 22 février 2002 (*Questions et réponses*, Chambre, 2002-2003, 4 novembre 2002, 18.125).

¹⁰⁷ Au cours des exercices budgétaires 1997 à 1999, lors du remboursement des impôts sur les revenus et des impôts y assimilés, les montants des intérêts moratoires payés étaient les suivants:
 1997 1.608.138.789 francs
 1998 1.302.367.062 francs
 1999 1.940.803.853 francs
 (*Questions et réponses*, Chambre, 1999-2000, 21 août 2000, 5.041 Question n° 194 LETERME).

¹⁰⁸ Dans les statistiques du service IV, Contentieux impôts sur les revenus, des services centraux de l'AFER, ce chiffre est de 8.289.

- Tant les tribunaux fiscaux que les services du contentieux fiscal ont eu besoin d'une période de rodage; à l'avenir, un rendement supérieur doit être possible.

Il ressort des mêmes statistiques que pour 5.539 des 11.534 affaires pendantes, le dossier doit encore être déposé au greffe par l'administration¹⁰⁹. L'administration a donc ici également un arriéré d'environ quinze mois. Le dépôt d'un dossier requiert beaucoup de travail matériel, en particulier en matière de copies. On veille en effet à établir de manière correcte et uniforme les décisions administratives et les dossiers déposés.

Enfin, sur le contenu des 1.035 affaires traitées au cours de cette dernière année judiciaire, les statistiques révèlent que:

- dans 85 cas, le contribuable a renoncé à intenter un procès;
- dans 404 cas, le jugement a été prononcé en faveur de l'administration;
- dans 383 cas, le jugement était prononcé en faveur du contribuable.

La balance des résultats semble donc équilibrée. Dans le contexte de la résorption accélérée de l'arriéré du contentieux administratif, les décisions ont dû être prises de manière correcte, mais également sur base d'un dialogue constructif avec le contribuable et en accordant une attention suffisante à ses arguments. C'est pourquoi elles étaient sans aucun doute solidement motivées lorsqu'elles étaient prises à son détriment. Par ailleurs, le pourcentage relativement élevé de sentences défavorables indique également que, lors des décisions administratives, les cas sur lesquels l'administration hésitait n'ont pas tous été systématiquement et immédiatement tranchés en faveur du contribuable.

Jusqu'au 31 août 2001, appel a été interjeté contre 56 jugements (nouvelle procédure). Au cours de l'année judiciaire 2001-2002 (situation au 31 août 2002), il a été interjeté appel contre 292 jugements (nouvelle procédure), dans 64 cas par l'administration fiscale et dans 177 cas par le contribuable. Evidemment, ces nombres sont en augmentation; il conviendra de suivre l'évolution ultérieure.

3.3.7 Conclusion partielle

La mise en œuvre juridico-technique de la nouvelle législation s'est réalisée assez rapidement (1999 et 2000).

En ce qui concerne les nouvelles méthodes de travail et la nouvelle organisation, l'administration a placé beaucoup d'espoir dans un changement des mentalités des fonctionnaires et dans la levée des barrières entre les agents taxateurs et leurs collègues du contentieux.

D'un côté, les agents taxateurs doivent agir de manière proactive et, lors de l'imposition, fournir des motivations juridiques sérieuses de leurs taxations supplémentaires. A l'époque où l'examen a été effectué, les fonctionnaires étaient quasi seuls à assumer cette tâche. C'est au sein des seuls centres de contrôle que des sections Contentieux préalable avaient déjà été créées et non dans les services classiques contentieux des CD. L'objectif de ces sections est d'éviter les réclamations superflues.

D'autre part, les agents qui traitent les plaintes doivent être plus attentifs aux arguments des contribuables, les examiner à fond et les évaluer de manière motivée. L'objectif est d'éviter ainsi des litiges judiciaires superflus.

¹⁰⁹ Statistiques du service IV, Contentieux impôts sur les revenus, des services centraux de l'AFER.

Si on ne peut toutefois éviter un litige judiciaire, il appartient au service taxateur, et de préférence à l'agent taxateur lui-même, d'assurer la défense de l'administration (quant au fond) devant le tribunal de première instance. Selon l'administration, ce dispositif constitue, pour le contribuable, la garantie d'une taxation honnête et, pour l'agent taxateur lui-même, favorise un suivi et une rétroaction (*feedback*) de ses activités de taxation.

Ces principes ont été appliqués progressivement au sein des structures existantes, sauf pour les taxations ISI. Pour celles-ci, les plaintes et même les litiges en justice après décision continuent à être traités par les services contentieux des CD et seuls les litiges en justice pour lesquels aucune décision administrative n'est intervenue sont traités par les services ISI eux-mêmes.

Pour plus d'efficacité, les services du contentieux de l'administration des Contributions directes ont été progressivement fusionnés à partir de l'année 2002, de sorte que, sans modification du cadre organique, des fonctionnaires et des services ont malgré tout pu être libérés pour assurer la gestion des litiges judiciaires auprès des tribunaux de première instance. Les mesures nécessaires à la gestion des dossiers ont également été prises.

Un système de suivi intégré, performant et informatisé des dossiers fait toujours défaut, mais est en plein développement. Le suivi des litiges judiciaires devant le tribunal fiscal de première instance serait déjà en partie automatisé. En attendant, il est encore difficile d'imposer des normes de rendement.

Le support nécessaire en matière de contenu a aussi fait défaut pendant longtemps mais, depuis la mi-2002, une base de données sur le contenu, dans laquelle figurent plus de 7.000 jugements et arrêts, a été mise progressivement à disposition des agents taxateurs et de ceux du contentieux. Elle devrait contribuer à favoriser de meilleures motivations juridiques de la part de l'administration. Quant aux décisions administratives mêmes, leur contenu n'est pas encore repris dans une base de données. De même, une analyse systématique globale de la jurisprudence administrative ainsi que des jugements et arrêts n'est pas développée.

Malgré ces différentes mesures, l'administration n'est pas encore parvenue, jusqu'à présent, à respecter sa nouvelle obligation légale de déterminer son point de vue dans un délai de six ou de neuf mois. Le nombre total de réclamations pendantes était encore, au 31 octobre 2002, de 138.486. 87.050 d'entre elles dataient à ce moment de plus de six ou neuf mois et 16.109 étaient bloquées. Il ne fait aucun doute que ces délais sont parfois impossibles à respecter en raison de la complexité de l'affaire ou de la nécessaire collaboration avec l'ISI, mais leur nombre élevé n'en révèle pas moins que le droit du citoyen-contribuable d'obtenir le point de vue de l'administration dans le délai légal n'est pas garanti.

L'arriéré dans le traitement des réclamations à l'issue de la période transitoire et l'arriéré actuel n'ont, malgré tout, pas donné lieu à un afflux d'affaires judiciaires auprès des tribunaux fiscaux de première instance. Les contribuables préfèrent manifestement attendre la décision de l'administration. Toutefois, 11.534 affaires étaient pendantes au 31 août 2002, alors que 1.035 affaires seulement ont été traitées pour l'ensemble de l'année judiciaire 2001/2002.

Chapitre 4

Conclusions

Au fil des années, le retard dans le traitement des réclamations n'a cessé de croître. Au 31 décembre 1998, le nombre de réclamations pendantes s'élevait à 189.215.

La loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale a transformé la procédure de réclamation en un simple recours administratif. Complémentairement, la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale a rendu les procédures civiles applicables au traitement judiciaire du contentieux fiscal.

La Cour des comptes a examiné l'efficience dont fait preuve l'administration dans le cadre du traitement administratif des réclamations sur base, d'une part, de la résorption de cet arriéré et, d'autre part, de l'organisation de la nouvelle procédure contentieuse.

4.1 Statistiques disponibles

Des écarts et des erreurs minimes ont été relevés dans les statistiques 330 A, utilisées pour la gestion de la problématique par suite de l'absence de contrôle interne sur les opérations (parfois encore effectuées manuellement) d'établissement de ces états 330 A dans les directions régionales. Cette application du service Automatisation ne donne pas une image entièrement correcte de la réalité. Néanmoins, les états 330 A, combinés avec les statistiques plus restreintes de la *Task force contentieux*, ont été jugés suffisamment fiables pour procéder à une analyse chiffrée.

A l'occasion de l'actualisation, il a été constaté qu'à la fin de l'année 2002, cette situation ne s'était pas encore notablement modifiée. Un système performant, cohérent, intégré et automatique de suivi des dossiers fait toujours défaut. Il en résulte une charge de travail matériel accrue dans les services d'exécution et une limitation des possibilités, pour la hiérarchie, de suivre l'affaire et, si nécessaire, d'y apporter des corrections en temps opportun.

4.2 Ampleur et évolution du stock des réclamations

Le stock très ancien de réclamations (introduites avant 1998), qui s'était accumulé au fil des ans, a pu être presque réduit de moitié au cours de l'année 2000 sur laquelle a porté l'examen. Ces dossiers complexes ont représenté une lourde charge de travail pour les services concernés: plus de 30% des décisions se rapportaient à l'ISoc, et plus de 20% à l'IPP.

Le stock ancien de réclamations (introduites avant 1999, incluant dès lors aussi le stock très ancien) a été, en 2000, résorbé à raison d'un tiers environ. Ce résultat indique qu'un effort sérieux a certainement été fourni.

La résorption des stocks s'est poursuivie par après: à la fin de la période transitoire (31 mars 2001), environ 40.000 anciennes réclamations (procédure approfondie) relatives aux années 1999 et antérieures n'avaient pas encore été traitées. Au 31 octobre 2002 subsistaient encore 10.000 réclamations environ, dont 2.177 relatives à l'ISI des années 1999 et antérieures n'avaient pas été traitées.

L'objectif visant à la résorption de l'ancien stock de réclamations n'a donc pas été atteint à la fin de la période transitoire, ni au 31 octobre 2002, et ce en dépit des efforts fournis.

Le stock des réclamations approfondies était de 38.858 unités au 31 octobre 2002 contre 67.240 au 31 mars 2001.

Au 31 octobre 2002, le stock complet des réclamations était encore de 138.486 dossiers, dont 87.050 avaient été introduites depuis plus de six ou neuf mois. Ces nombres sont encore assez élevés, même s'il s'agit à présent d'un stock récent.

4.3 Rendement du traitement des réclamations

Le rendement obtenu (journées de travail prestées par dossier de réclamation), qui s'est amélioré dans le courant de l'année 2000, variait selon le service traitant, ce qui est probablement dû en grande partie à la différence dans le degré de difficulté des dossiers. Le rendement était le plus élevé dans les inspections du contentieux relatif à l'IPP, puis dans les centres de contrôle, ensuite dans les inspections du contentieux relatif à l'ISoc et, enfin, il était le plus bas à l'ISI.

4.4 Contenu des réclamations et des décisions

Sur le plan du contenu, presque aucune information statistique n'a été établie.

Le défaut de statistiques sur le contenu rend impossibles une répartition du travail et un pilotage efficaces: par manque d'informations il a été difficile de fixer des normes de performance durant cette période transitoire.

Pour l'ISoc, 99,9% des réclamations sont traitées suivant la procédure approfondie, ce qui illustre la complexité des dossiers.

Malgré l'arriéré judiciaire de près de cinq ans dans les cours d'appel, le nombre de dossiers bloqués ne semble, relativement, pas si important. Sa part est passée d'environ 20 à 15%, mais s'élevait encore à 19.221 dossiers au 31 octobre 2002.

L'impact financier de l'arriéré dans le traitement des réclamations était encore estimé, au 31 décembre 2001, à 5,449 milliards d'euros au moins. Des statistiques détaillées ne sont pas disponibles.

Les impositions de l'ISI contre lesquelles un recours est introduit sont presque toujours contestées dans l'intégralité de la taxation.

Le rapport entre les réclamations acceptées et rejetées ne s'est pas fondamentalement modifié entre 1998 et 2000.

4.5 Mesures prises par l'administration pour résorber l'arriéré

L'administration n'est passée à l'action qu'en mars 1999.

En l'absence de statistiques sur le contenu, le pilotage s'est avéré impossible et seule la quantité a fait l'objet d'un suivi permanent.

L'action s'est trop longtemps limitée à mettre en évidence les missions des services du contentieux traditionnels, d'abord par une circulaire puis, après la

création en septembre 1999 de la *Task force contentieux*, par des visites sur place en collaboration avec l'ACI.

La *Task force contentieux*, composée en théorie de quatre, mais dans la pratique de seulement une ou deux personnes, a constitué le pivot entre les différents services d'exécution. La *Task force* faisait rapport au directeur général de l'AFER qui, à partir du mois de juin 2000, rendait compte à son tour au comité directeur des administrations fiscales.

Au sein des structures existantes, la priorité donnée au traitement du contentieux s'est progressivement affirmée par :

- la remise à disposition temporaire de personnel qui, lors de la création des centres de contrôle, avait été transféré aux centres de contrôle ou aux bureaux de contrôle classiques (mars 2000) ;
- l'attribution d'une compétence décisionnelle à des agents des niveaux 1 et 2+, pour autant que la réclamation ne concerne pas une question de principe et que le montant des impôts contestés soit inférieur à 60.000 francs (janvier 2001) ;
- l'attribution aux centres de contrôle et aux bureaux de contrôle classiques de la compétence sur les réclamations résultant des taxations qu'ils ont effectués depuis l'année fiscale 2000 (juillet 2001).

Toutefois, ces mesures ont été prises avec trop de retard.

Par ailleurs, le support au niveau du contenu a été pratiquement inexistant. De nombreux fonctionnaires, dont certains étaient chargés pour la première fois de dossiers contentieux, ont dû chercher, isolément les uns des autres, des solutions à des problèmes similaires.

L'objectif visant à résorber l'arriéré pour le 31 mars 2001 n'a pas été atteint. Néanmoins, les chiffres et les mesures prises révèlent que de sérieux efforts ont été fournis et que le stock ancien a été sensiblement résorbé.

4.6 Manière dont l'administration s'est organisée pour réagir à la nouvelle législation

La mise en œuvre juridico-technique de la nouvelle législation s'est réalisée assez rapidement (1999 et 2000).

En ce qui concerne les nouvelles méthodes de travail et la nouvelle organisation, beaucoup d'espoirs ont été placés dans un changement des mentalités des fonctionnaires et dans la levée des barrières entre les agents taxateurs et leurs collègues du contentieux. Les réclamations et les litiges judiciaires superflus devaient ainsi être évités.

L'administration entendait réaliser le changement des mentalités en rendant le service de l'agent taxateur, lequel peut désormais avoir recours à son service du contentieux préalable, également compétent pour traiter la réclamation introduite à l'encontre de sa taxation et en laissant l'agent défendre lui-même l'affaire devant le tribunal de première instance. Ces principes ont été mis en œuvre par étapes au sein des structures existantes, sauf pour les taxations de l'ISI.

Le nécessaire support sur le plan du contenu s'est fait attendre jusqu'à la mi-2002. A présent, une banque de données portant sur le contenu et contenant plus de 7.000 jugements et arrêts, est à la disposition des agents taxateurs et de leurs collègues du contentieux. Les décisions administratives ne sont pas encore

reprises quant à leur contenu dans une banque de données. De même, une analyse globale et systématique de la jurisprudence administrative et des jugements et arrêts n'a pas encore été développée.

Pour le traitement des litiges judiciaires devant les tribunaux de première instance, les services du contentieux de l'administration des Contributions directes ont, depuis 2002, été progressivement fusionnés dans leur fonctionnement de sorte que, sans modification du cadre organique, des fonctionnaires et des services ont néanmoins pu être libérés. Les mesures nécessaires à la gestion des dossiers ont été également prises.

Un système performant, intégré et automatisé de suivi des dossiers fait toujours défaut, mais est en plein développement. Le suivi du contentieux judiciaire devant le tribunal de première instance serait déjà automatisé. En attendant, il reste difficile d'imposer des normes de performances.

A ce jour, l'administration n'est pas parvenue à respecter sa nouvelle mission légale lui imposant d'arrêter sa position en tant qu'administration dans un délai de six ou neuf mois (en cas de réclamation contre une imposition d'office). Au 31 octobre 2002, le nombre total de réclamations pendantes s'élevait encore à 138.486, dont 87.050 dataient alors de plus de six ou neuf mois, 16.109 de celles-ci étant bloquées.

Le retard dans le traitement des réclamations à la fin de la période transitoire et l'arriéré actuel n'ont pas conduit à un afflux d'affaires judiciaires auprès des tribunaux fiscaux de première instance. Les contribuables préfèrent manifestement attendre la décision de l'administration. Au 31 août 2002, 11.534 affaires étaient pendantes, tandis que seules 1.035 affaires avaient été traitées sur l'ensemble de l'année judiciaire 2001/2002.

4.7 Appréciation générale

La Cour des comptes estime que l'objectif visant à résorber l'ancien stock des réclamations pour la fin de la période transitoire n'a pas été atteint pour les raisons suivantes :

- l'action a démarré trop tard ;
- les mesures nécessaires ont été prises tardivement ;
- le manque de statistiques sur le contenu a rendu le pilotage impossible ;
- l'arriéré accumulé au cours des années était très important.

Il est cependant clair que d'importants efforts ont été consentis ces dernières années. Le nombre de réclamations pendantes demeure toutefois structurellement élevé. La Cour des comptes estime que le droit du contribuable à être informé du point de vue de l'administration dans le délai légal de six ou neuf mois n'est pas garanti dans la pratique.

En outre, elle attire l'attention sur l'important arriéré structurel auquel les tribunaux fiscaux de première instance sont actuellement déjà confrontés.

Même si le changement des mentalités et le support relatif au contenu se traduiront certainement à l'avenir par un gain d'efficacité dans la prévention et le traitement du contentieux, la Cour des comptes insiste cependant sur la nécessité de prendre les mesures qui s'imposent dans le cadre de la réforme Coperfin.

Chapitre 5

Recommandations

L'arriéré considérable d'anciennes réclamations constituait un très lourd héritage du passé. Il convient d'en tirer les enseignements pour éviter toute nouvelle dérive de même ampleur.

Il est essentiel de maîtriser le stock de réclamations. Il importe à cet effet de prévenir les réclamations superflues et de traiter les dossiers de réclamations avec efficacité.

Dans cette optique, la Cour des comptes recommande l'adoption des mesures suivantes:

- Poursuivre l'élaboration d'un système performant, cohérent, intégré et automatique de suivi des dossiers.

Il est souhaitable que ce système de suivi rende également possible une différenciation suffisante quant au contenu. Les contentieux exigeant une certaine spécialisation de même que les grands nombres de litiges similaires pourraient alors être centralisés.

Des normes de rendement spécifiques peuvent dès lors être imposées, qui tiendraient compte de la diversité des dossiers à traiter et des services qui en ont la charge. Il devrait en être bien tenu compte dans l'élaboration des programmes de mesure des performances de l'administration fiscale.

Il peut également en ressortir que certaines positions des services de taxation ou certaines interprétations donnent lieu à de nombreuses contestations. D'une telle observation devrait alors résulter un traitement uniforme et efficace de ces réclamations, avec un appui hiérarchique et un pilotage direct des taxations.

- Poursuivre le développement d'une base de données sur le contenu des réclamations, des décisions administratives et des décisions judiciaires.

En ce qu'elles représentent l'ensemble des plaintes émanant des contribuables, les réclamations introduites constituent une mine d'informations précieuses sur le fonctionnement de l'administration fiscale et sur la législation fiscale.

Une analyse systématique globale du contenu des réclamations, des décisions et du déroulement du contentieux judiciaire ultérieur n'est pas seulement utile pour le traitement des litiges futurs, mais est également pertinente pour la qualité de l'enrôlement, de la taxation et des circulaires, des instructions et de la législation.

Cette banque de données devrait contenir aussi bien des décisions types que des motivations juridiques reflétant la position de l'administration fiscale. Elle permet d'accélérer le traitement des dossiers de contentieux et offre une plus grande sécurité juridique, par la réponse cohérente et uniforme donnée par l'administration de manière constante à des griefs clairement définis.

Il peut être envisagé de publier ces décisions types et motivations (entièrement ou partiellement), et de manière anonyme, sur le site Internet du SPF Finances en vue de permettre leur consultation par un large public.

Cette façon de procéder de l'administration pourrait empêcher qu'à l'avenir les contribuables introduisent encore des réclamations en bloc. En permettant

au ministre des Finances de prendre une décision collective sur certains recours administratifs au moyen d'une publication au Moniteur belge, l'article 114 de la loi-programme du 8 avril 2003 a fait un pas dans la bonne direction.

De même, les modifications des points de vue de l'administration sur l'appréciation de certains faits et leurs applications concrètes devraient toujours faire l'objet d'une diffusion préalable claire, de telle sorte que les contribuables et leurs conseillers sachent en temps utile ce qu'ils doivent faire dans l'établissement de leur déclaration fiscale et que des réclamations superflues puissent être ainsi évitées.

Enfin, l'administration devrait se soumettre aux décisions claires des plus hautes instances judiciaires du pays. En effet, si elle n'adapte pas son point de vue au niveau des contrôles et des impositions, elle ne fera qu'encourager de nouvelles procédures de réclamation.

- Continuer d'encourager le changement des mentalités et la responsabilisation des services de taxation et de contentieux.

Les objectifs préconisés (prévention par une meilleure taxation et responsabilisation) sont, certes, positifs mais les moyens doivent être mis à disposition pour pouvoir les réaliser (principalement un personnel bien formé, un soutien informatique adéquat, des structures et des méthodes de travail administratives appropriées). C'est ainsi qu'existe un besoin urgent de juristes ou, à tout le moins, d'un encadrement et d'argumentations juridiques pour garantir la réussite des principes fixés. L'objectif d'une meilleure taxation doit en effet également se matérialiser au niveau *juridique*.

La Cour des comptes souscrit à cette responsabilisation et, dans le cadre de la réforme Coperfin, recommande que, dans chaque service de contrôle régional, une section *contentieux préalables et judiciaires*, composée de juristes spécialisés, puisse donner son plein appui aux agents taxateurs. Cette section peut également assurer la défense ultérieure devant le tribunal. Il n'est pas réaliste ni opportun de la confier aux agents taxateurs eux-mêmes. La responsabilisation peut être réalisée par la coopération, la communication et le retour d'information.

En vertu du principe d'impartialité, le contentieux administratif devrait être examiné et traité de préférence par une section séparée *contentieux administratifs*, composée également de juristes. Cette section pourrait alors arrêter définitivement le point de vue de l'administration de manière impartiale, indépendamment de l'agent taxateur et de la section précitée *contentieux préalables et judiciaires*.

Pour des raisons de cohérence, il semble approprié d'appliquer également la responsabilisation aux dossiers ISI et de prévoir la mise en place des mêmes structures recommandées au sein de l'ISI.

Les méthodes de travail peuvent à coup sûr être simplifiées, et les doubles emplois et la fragmentation des moyens doivent pouvoir être évités. En particulier pour les dossiers ISI, la procédure actuelle s'avère très lourde et fastidieuse.

Enfin, la Cour des comptes tient à souligner que la responsabilisation des agents et des services pourrait être favorisée par la mise en comparaison des services de taxation au moyen de ratios pouvant être calculés, par service, à l'aide des paramètres suivants :

- nombre de contribuables et de déclarations par ressort;
- nombre de déclarations contrôlées et nombre de déclarations modifiées;
- nombre et montant des droits constatés ainsi générés par le service;
- nombre de réclamations et rapport entre les décisions positives et négatives;
- nombre de procédures judiciaires et rapport entre les arrêts favorables et défavorables;
- impact financier des décisions et des arrêts.

Nonobstant le maintien strict, dans la réforme Coperfin, de la séparation entre services de taxation et contentieux d'une part et services de recouvrement d'autre part, la Cour des comptes insiste sur le lien qui devrait malgré tout être établi entre le montant des droits constatés par service de taxation et celui qui en est effectivement perçu. De cette manière, des informations très utiles peuvent être obtenues sur le rendement final *réel* des différents services de taxation.

Chapitre 6

Réaction de l'administration

En vertu du protocole conclu entre la Cour des comptes et le ministre des Finances, l'administration a eu l'occasion de se prononcer sur les conclusions de l'audit.

Par lettre du 26 mai 2003, l'administrateur général des impôts et du recouvrement a transmis les remarques de l'administration. La lettre est reprise en annexe.

L'administration note que la Cour des comptes a souligné le rôle positif joué par la *Task force contentieux*.

Pour expliquer que l'ancien stock de réclamations n'a pu être résorbé en temps voulu, deux raisons supplémentaires ont été invoquées.

Il s'agit d'une part de l'arrêt relatif aux *indemnités versées en réparation d'une incapacité permanente due à un accident du travail ou à une maladie professionnelle*, qui a donné lieu à 75.000 réclamations et à 200.000 rectifications d'office. Ces réclamations, non reprises dans les statistiques sur les réclamations approfondies, ont été traitées prioritairement au cours de l'année 2002.

D'autre part, 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 prévoit que les agents taxateurs eux-mêmes représentent l'Etat devant les tribunaux. Les agents concernés ont dû consacrer le temps nécessaire à cette représentation, ce qui a par conséquent réduit le temps disponible pour la résorption de l'arriéré du stock de réclamations.

L'administration a, tels que repris dans le tableau ci-après, transmis à la Cour, en date du 31 mai 2003, les données chiffrées sur le stock de réclamations.

Situation au	Total, ISI inclus	dont datant de 1998 et années antérieures	dont datant de 1999	Dossiers ISI
31/12/2000	83.765	36.286	17.740	4.788
31/03/2001	67.240 ¹¹⁰	27.296	12.375	4.691
30/06/2001	63.119	22.457	9.362	4.641
30/09/2001	64.252	19.532	7.660 ¹¹¹	4.487

¹¹⁰ Ce chiffre est également celui mentionné par le Ministre des Finances dans sa réponse à la question parlementaire n° 615 du 6 mars 2001 posée par M. C. EERDEKENS (*Questions et réponses*, Chambre, 2002-2003, 22 octobre 2002, 17.841).

¹¹¹ Le ministre des Finances a signalé à la commission des Finances et du Budget que l'arriéré de réclamations des années 1999 et précédentes était, au 30 septembre 2001, de 27.192. Ce chiffre correspond à celui signalé, à savoir 19.532 + 7.660 (*Annales*, Chambre, 2001-2002, Commission des Finances et du Budget, 13 novembre 2001, 575, 7).

Situation au	Total, ISI inclus	dont datant de 1998 et années antérieures	dont datant de 1999	Dossiers ISI
			dont datant de 1999 et années antérieures	
31/12/2001	54.596		22.759	3.997
31/03/2002	46.527		18.324	3.816
30/06/2002	40.313		14.159	3.585
30/09/2002	41.280		11.214	3.286
31/10/2002	38.858		10.486	3.133
			dont datant de 2000 et années antérieures	
31/05/2003	31.315		8.846	2.840

Au 31 mai 2003, environ 9.000 réclamations des années 2000 et antérieures, dont 2.160 réclamations relatives à l'ISI, n'avaient pas encore été traitées. L'objectif visant à résorber l'ancien stock n'a pas été atteint à la fin de la période transitoire, ni au 31 octobre 2002, ni davantage au 31 mai 2003.

Des recommandations de la Cour, une seule est en voie d'exécution, à savoir le flux de production (*work-flow*) des litiges.

Le 8 juillet 2003, la Cour a donné suite à l'invitation qui lui était faite d'assister à une présentation du flux de production des litiges. Il s'agit d'un système intégré de gestion électronique des documents, destiné à assurer le traitement automatisé du contentieux de l'AFER et de l'ISI. Un suivi relatif au contenu (selon la nature fiscale du grief) est prévu; sa qualité dépendra toutefois en grande partie d'une définition claire et uniforme des griefs.

Par ailleurs, de nouvelles mesures complémentaires et structurelles sont également soumises au comité de direction, dans l'optique de créer des services de précontentieux et de contentieux judiciaire conformément aux recommandations de la Cour.

Chapitre 7

Réaction du ministre

Le 5 septembre 2003, le projet de rapport a été adressé au ministre des Finances en vue d'un débat contradictoire.

Dans une lettre du 2 octobre 2003, jointe en annexe, le ministre a fait connaître sa réaction. Il se rallie au point de vue de la Cour, reconnaissant que, malgré les efforts fournis ces dernières années, le nombre de réclamations pendantes demeure toujours structurellement élevé. Pour la poursuite de la résorption du stock structurel de réclamations, le ministre se réfère à l'accord du Gouvernement qui prévoit une réforme et une simplification de la loi relative à la procédure fiscale, sans cependant donner davantage de précisions.

En outre, les recommandations formulées par la Cour des comptes seront prises en considération lors de la mise en œuvre de la réforme Coperfin.

Annexe 1

Réponse de l'administration

TRADUCTION

SPF FINANCES	1010 Bruxelles, le 26 mai 2003
Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus	CAE – Tour Finances – bte 61 Boulevard du Jardin Botanique, 50 Tél. (02) 210.24.40
Services centraux	COUR DES COMPTES
Votre note du 23 avril 2003	A l'attention de M. P. VERHULST Premier auditeur-directeur
Réf. : 6 ^e direction N6-1.836.831 N1	2, rue de la Régence 1000 BRUXELLES
Notre référence: Task force contentieux	
Personne de contact: Mme A. VAN DEN STOCK Vérificatrice Tél. : 02:210.28.23	

En réponse à votre note précitée concernant votre projet de rapport relatif à la procédure de recours administratif, j'ai l'honneur, par la présente, de porter à votre connaissance un certain nombre d'observations et/ou de réserves.

Généralités

Je constate avec un plaisir tout particulier que la Cour des comptes a un avis extrêmement positif quant au rôle joué par la «Task force contentieux» et aux résultats qu'elle a obtenus, malgré les moyens très limités dont elle disposait.

Pour les agents concernés, ainsi que pour moi-même, cette appréciation est la preuve que les bonnes décisions ont été prises en la matière et que la méthodologie suivie s'est révélée efficace et efficiente.

Remarques

- Deux «événements» importants, qui sont moins pris en considération dans le rapport, ont eu une influence négative sur la résorption du stock de réclamations.
 1. L'arrêt N° 132/98 du 9 décembre 1998 de la Cour d'arbitrage relatif aux «indemnités versées en réparation d'une incapacité permanente due à un accident du travail ou à une maladie professionnelle».

Cet arrêt a généré environ 75.000 réclamations, qui n'ont pas été reprises dans les statistiques des réclamations à traiter.

En outre, cet arrêt a également donné lieu à environ 200.000 rectifications d'office.

Tous ces dossiers ont été traités **prioritairement** au cours de l'année 2002, à la demande du ministre des Finances.

2. La loi du 10 décembre 2001 concernant la représentation de l'Etat devant les cours et tribunaux.

Cette loi implique que les agents taxateurs eux-mêmes représentent l'Etat devant les tribunaux. Cette mesure exige beaucoup de temps, d'énergie et d'efforts de la part des agents concernés et elle a également eu un effet négatif sur la résorption du retard du stock de réclamations.

- Dans l'intervalle, de nouvelles mesures structurelles ont été soumises à l'approbation du comité de direction.

Ces mesures consistent à supprimer définitivement les inspections du contentieux actuelles et à transformer les emplois d'inspecteur principal qui s'y rapportent en emplois requis, notamment, par la création de services de «précontentieux» et de «contentieux judiciaire», comme le suggère votre rapport.

- Il est pris bonne note des recommandations.

Les premières recommandations sont en voie d'exécution (flux de production – «work-flow» – du contentieux).

A cet égard, l'administration est toujours disposée à vous inviter à assister à un exposé en la matière. Veuillez, le cas échéant, prendre les contacts nécessaires à cet effet.

Les autres recommandations sont analysées minutieusement et leur application se poursuit, dans les cas où elle a déjà été entamée; pour ce qui est des recommandations qui restent à mettre en œuvre, les initiatives requises pour en rendre la réalisation possible seront prises, en tenant compte des moyens disponibles.

Pour l'administrateur général
des impôts et du recouvrement,

P. DE ROM
Auditeur général, Chef de service.

Annexe 2
Réponse du Ministre

TRADUCTION

MINISTERE DES FINANCES

LE MINISTRE

Bruxelles, le 2 octobre 2003

Monsieur Dumazy
Premier Président
Cour des comptes
1000 BRUXELLES

Votre réf. : A 6-1.836.831 B4
Notre réf.: KABFIN/FPH/107291/gs/2003-102

Monsieur le Premier Président,

Me référant à votre lettre du 3 septembre 2003, je vous informe que j'ai pris connaissance des résultats de l'examen figurant dans le rapport de la Cour des comptes ainsi que des observations formulées en la matière par M. l'Administrateur général des impôts et du recouvrement.

Même si la Cour des comptes reconnaît expressément que des efforts importants ont été consentis en la matière ces dernières années, je suis d'accord avec vous pour estimer que le nombre de réclamations en suspens reste structurellement élevé. Afin de poursuivre sur cette lancée, l'accord gouvernemental prévoit d'ailleurs dans son chapitre «*une politique fiscale renouvelée*» que le Gouvernement accordera la priorité à une meilleure perception de l'impôt. A cet effet, la loi relative à la procédure fiscale, notamment, sera réformée et simplifiée.

Sachant que la réforme Coperfin est un processus continu d'évaluation et d'adaptation, il va de soi que les recommandations figurant dans ledit rapport seront prises en compte lors de l'élaboration de ladite réforme.

Veillez agréer, Monsieur le Premier Président, l'assurance de ma haute considération.

Didier REYNDERS

dépôt légal	D/2002/1128/8
imprimeur	N.V. PEETERS S.A.
adresse	Cour des comptes Rue de la Régence, 2 B-1000 Bruxelles
tél	02-551 81 11
fax	02-551 86 22
site internet	http://www.courdescomptes.be