

Kamer van Volksvertegenwoordigers

ZITTING 1977-1978.

3 NOVEMBER 1977

WETSONTWERP

betreffende de budgettaire voorstellen 1977-1978.

AMENDEMENTEN

VOORGESTELD DOOR DE HEER RISOPOULOS

OP DE TEKST

AANGENOMEN DOOR DE COMMISSIE.

Art. 38.

Het 1° vervangen door wat volgt :

1° § 1 wordt aangevuld met een 4°, luidende als volgt :

« 4° bewijskrachtige gegevens uit buitengerechtelijke procedures of overeenkomsten uitwijzen dat belastbare inkomsten niet werden aangegeven in de loop van één der vijf jaren vóór het jaar waarin de Administratie kennis krijgt van die gegevens ».

VERANTWOORDING.

A. Om de draagwijdte van artikel 38 te vatten moet gewezen worden op het gemeen recht van de buitengewone aanslagtermijnen zoals die onlangs nog bij de wetten van 5 januari en 3 november 1976 zijn aangepast.

1) Bij uitblijven van de aangifte, bij laattijdige aangifte of wanneer de verschuldigde belasting hoger ligt dan de aangegeven inkomsten mag de belasting of het belastingsupplement worden gevestigd gedurende drie jaar, te rekenen vanaf 1 januari van het aanslagjaar (dat in principe het jaar is dat volgt op het jaar waarop de inkomsten betrekking hebben).

2) Sinds de wet van 5 januari 1976 wordt die termijn evenwel met twee jaar verlengd en bijgevolg in geval van fraude op vijf jaar gebracht.

De belastingdienst kan gedurende een termijn van drie jaar gebruik maken van zijn recht van onderzoek bij de belastingplichtige of bij derden. Gedurende een extra termijn van twee jaar mag de dienst slechts van zijn recht van onderzoek gebruik maken op voorwaarde dat aan de belastingplichtige eerst de aanwijzingen inzake belastingfraude betekend zijn, welke op hem betrekking hebben voor de betrokken periode.

Zie :

113 (1977-1978) :

- N° 1 : Wetsontwerp.
- N°s 2 tot 10 : Amendementen.
- N° 11 : Verslag.

Chambre des Représentants

SESSION 1977-1978.

3 NOVEMBRE 1977

PROJET DE LOI

relatif aux propositions budgétaires 1977-1978.

AMENDEMENTS

PRÉSENTÉS PAR M. RISOPOULOS

AU TEXTE

ADOPTÉ PAR LA COMMISSION.

Art. 38.

Remplacer le 1° par ce qui suit :

1° le § 1^{er} est complété par un 4° rédigé comme suit :

« 4° des éléments probants provenant de procédures extrajudiciaires ou de conventions font apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés au cours des cinq années qui précèdent celle pendant laquelle ces éléments probants sont venus à la connaissance de l'Administration ».

JUSTIFICATION.

A. Pour comprendre la portée de l'article 38, il faut rappeler le droit commun des délais extraordinaires d'imposition, tel qu'il a été récemment mis au point par les lois des 5 janvier et 3 novembre 1976.

1) En cas d'absence de déclaration, de remise tardive de celle-ci ou lorsque l'impôt dû est supérieur aux revenus déclarés, l'impôt ou le supplément d'impôt peut être établi pendant trois ans à partir du 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition (lequel est, en principe, l'année qui suit l'année des revenus).

2) Toutefois, depuis la loi du 5 janvier 1976, ce délai est prolongé de deux ans et donc porté à cinq ans en cas de fraude.

L'administration peut user de son pouvoir d'investigation auprès du contribuable ou de tiers pendant le délai de trois ans. Pendant le délai supplémentaire de deux ans, l'administration ne peut user de ce pouvoir d'investigation qu'à condition d'avoir notifié préalablement au contribuable les indices de fraude fiscale qui existent, en ce qui le concerne, pour la période incriminée.

Voir :

113 (1977-1978) :

- N° 1 : Projet de loi.
- N°s 2 à 10 : Amendements.
- N° 11 : Rapport.

Laatstgenoemde regel, die ingevoerd werd bij de wet van 3 november 1976, wil zorgen voor een soort van evenwicht tussen de belangen van de Schatkist en die van de belastingplichtigen, die in principe en wanneer er geen aanwijzingen van fraude zijn, niet aan controles kunnen worden onderworpen welke betrekking hebben op belastbare periodes van meer dan drie jaar vóór het jaar waarin de controle wordt verricht.

Buiten die buitengewone termijnen, die het gemeen recht vormen, voorziet artikel 263 — eveneens aangevuld bij de wet van 5 januari 1975 — in termijnen die men niet als uitzonderlijk kan bestempelen, met name in het geval waarin een (burgerlijke of strafrechtelijke) rechtsvordering aan het licht brengt dat belastbare inkomsten niet werden aangegeven door een van de bij de vordering betrokken partijen of zelfs door een derde in de loop van één der vijf jaren vóór het jaar waarin de vordering is ingesteld (artikel 263, § 1, 3^o).

B. Artikel 38 wil aan artikel 263, dat onlangs werd aangevuld bij de wet van 5 januari 1976, een nieuw 4^o toevoegen, dat de belastingdienst het recht verleent om de belasting te vestigen binnen twaalf maanden na de datum waarop de administratie kennis heeft gekregen van de bewijskrachtige gegevens die uitwijzen dat belastbare inkomsten niet werden aangegeven in de loop van één der vijf jaren vóór het jaar waarin de administratie kennis krijgt van die gegevens.

Wat dient te worden verstaan onder bewijskrachtige gegevens?

De memorie van toelichting geeft als voorbeelden: « een controle, een onderzoek, een schatting, een scheidsrechtelijke uitspraak, een minnelijke schikking, enz.; waarmee de belastingplichtige heeft ingestemd » (blz. 17).

Het amendement wil de nieuwe tekst beperken tot de mogelijkheden die verband houden met die welke reeds in artikel 263, 3^o, is bedoeld.

C. Het is immers niet aanvaardbaar dat bewijskrachtige gegevens het gevolg zijn, zoals de memorie van toelichting voorstelt, van « een controle, een onderzoek » van de administratie, want zulks zou erop neerkomen dat de bepalingen die bij de wetten van 5 januari en 3 november 1976 (waarvan hierboven sprake sub A) werden aangenomen, en die de gevallen waarin de aanslagtermijn van drie op vijf jaar wordt gebracht, beperken tot de gevallen van fraude, van alle inhoud worden ontdaan: de tekst van het ontwerp zou uiteindelijk tot gevolg hebben dat de aanslagtermijn algemeen genomen op vijf jaar wordt gebracht, zelfs wanneer er geen sprake is van fraude (de termijn zou zelfs op meer dan vijf jaar worden gebracht, aangezien de belasting nog kan worden geheven binnen twaalf maanden na de datum waarop de administratie kennis heeft gekregen van de bewijskrachtige gegevens).

Art. 40.

De tekst van dit artikel vervangen door wat volgt:

« Artikel 306 van hetzelfde Wetboek, opgeheven bij artikel 3 van de wet van 24 december 1976 wordt opnieuw ingevoerd in de volgende bewoordingen:

Art. 306. — In afwijking van artikel 305 is nalatigheidsintrest verschuldigd vanaf het verstrijken van de bij artikel 258 bepaalde aanslagtermijn op alle belastingen (met uitsluiting van de voorheffingen en de belastingverhogingen) die na het verstrijken van die termijn ingekohierd zijn, voor zover die belastingen verhoudingsgewijs betrekking hebben op belastbare inkomens die de belastingplichtige met bedrieglijke bedoelingen niet heeft aangegeven. »

VERANTWOORDING.

In de huidige regeling beginnen de verwijlntresten voor degenen die belastingen op hun inkomsten verschuldigd zijn, niet eerder te lopen dan na het verstrijken van de op het aanslagbiljet aangeduide datum van betaling (twee maanden na toezending daarvan): zie de artikelen 304 en 305 van het Wetboek.

Artikel 40 van het ontwerp wil in deze regel een zeer gewichtige wijziging aanbrengen.

Wanneer de aangifte van de inkomsten niet binnen de wettelijke termijn is geschied en in alle gevallen waarin de belasting hoger is dan de regelmatig aangegeven inkomsten, kan de administratie de belasting nog inkohieren na het verstrijken van de gewone aanslagtermijn (die, volgens artikel 39 van het ontwerp, in principe eindigt op 30 juni van het tweede jaar dat volgt op het jaar van de inkomsten): zij beschikt over een buitengewone aanslagtermijn van drie jaar, ingaand op 1 januari van het aanslagjaar (hetwelk in principe het jaar is dat volgt op het jaar van de inkomsten), een termijn die in geval van fraude op vijf jaar wordt gebracht (Wetboek, art. 259, gewijzigd bij art. 37 van het ontwerp).

Cette dernière règle, introduite par la loi du 3 novembre 1976, a pour but de réaliser un certain équilibre entre les intérêts du Trésor et ceux des contribuables, qui ne peuvent, en principe et sauf indice de fraude, être exposés à des contrôles se rapportant à des périodes imposables antérieures de plus de trois ans à celle où le contrôle est effectué.

Outre ces délais extraordinaires, qui constituent le droit commun, l'article 263, également complété par la loi du 5 janvier 1976, prévoit des délais qu'on peut qualifier d'exceptionnels, notamment dans le cas où une action judiciaire (civile ou pénale) fait apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés par une des parties à l'action ou même par un tiers au cours d'une des cinq années qui précèdent celle de l'intentement de l'action (article 263, § 1^{er}, 3^o).

B. L'article 38 tend à ajouter à l'article 263, qui vient déjà d'être complété par la loi du 5 janvier 1976, un nouveau 4^o donnant à l'administration le droit d'établir l'impôt dans les douze mois de la date à laquelle sont venus à sa connaissance des éléments probants qui font apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés au cours d'une des cinq années qui précèdent celle pendant laquelle ces éléments probants sont venus à sa connaissance.

Que faut-il entendre par éléments probants?

L'exposé des motifs cite comme exemples: « les résultats d'un contrôle, d'une enquête, d'une expertise, d'un arbitrage, d'un arrangement amiable, etc. auxquels le contribuable a acquiescé » (p. 17).

L'amendement tend à limiter le nouveau texte aux hypothèses voisines de celle déjà visée par l'article 263, 3^o.

C. On ne peut en effet admettre que les éléments probants résultent, comme le suggère l'exposé des motifs, « d'un contrôle, d'une enquête » de l'administration, car cela reviendrait à vider de toute portée les dispositions qui viennent d'être adoptées par les lois des 5 janvier et 3 novembre 1976 (rappelées ci-avant, sub. A) et qui limitent aux cas de fraude les cas dans lesquels le délai d'imposition est porté de trois à cinq ans: le texte du projet aboutirait à étendre, de manière générale, le délai d'imposition à cinq ans même en dehors des cas de fraude (le délai serait même porté à plus de cinq ans, puisque l'impôt pourrait encore être établi dans les douze mois de la date à laquelle les éléments probants sont venus à la connaissance de l'administration).

Art. 40.

Remplacer le texte de cet article par ce qui suit:

« L'article 306 du même Code, abrogé par l'article 3 de la loi du 24 décembre 1976, est rétabli dans la rédaction suivante:

Art. 306. — Par dérogation à l'article 305, l'intérêt de retard est dû à partir de l'expiration du délai d'imposition prévu par l'article 258 pour tous impôts (à l'exclusion des précomptes et accroissements) enrôlés après l'expiration de ce délai dans la mesure où ces impôts se rapportent proportionnellement à des revenus imposables que le contribuable s'est abstenu de déclarer dans une intention frauduleuse. »

JUSTIFICATION.

Sous le régime actuel, les intérêts de retard ne courent contre les redevables d'impôts sur les revenus qu'à dater de l'expiration du délai de paiement indiqué sur l'avertissement-extrait de rôle (deux mois à dater de l'envoi de celui-ci): voir articles 304 et 305 du Code.

L'article 40 du projet propose d'apporter à cette règle une modification extrêmement grave.

Lorsque la déclaration de revenus n'a pas été faite dans le délai légal et dans tous les cas où l'impôt est supérieur aux revenus régulièrement déclarés, l'administration peut encore enrôler l'impôt après l'expiration du délai ordinaire d'imposition (qui prend fin, en principe, d'après l'article 39 du projet, le 30 juin de la deuxième année qui suit l'année des revenus): elle dispose d'un délai extraordinaire d'imposition de trois ans à dater du 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition (lequel est, en principe, l'année qui suit l'année des revenus), délai porté à cinq ans en cas de fraude (Code, art. 259, modifié par l'art. 37 du projet).

In de memorie van toelichting staat te lezen dat de belastingplichtigen die aldus buiten de normale aanslagtermijn belast worden « een onbetwistbaar geldelijk voordeel verwerven door zich te onttrekken aan hun fiscale verplichtingen, hetgeen onduidelijk is in een periode waarin alles in het werk wordt gesteld om de fiscale fraude te bestrijden » (blz. 17 en 18). Het ontwerp beoogt de schade te herstellen die door « de houding » van die « belastingplichtigen » aan de Schatkist berokkend wordt, de belastingverhogingen en boeten die zij krachtens de van kracht zijnde bepalingen oplopen buiten beschouwing gelaten.

Er zijn belastingplichtigen die zich te goeder trouw vergissen (bij voorbeeld bij de berekening van de kredietbelasting van 57,5 % m.b.t. de ontvangen dividenden) of die het om begrijpelijke redenen met de administratie oneens zijn over de interpretatie van de wet.

Daarenboven houden die intresten een zekere vorm van straf in, wat men in de memorie van toelichting ook moge beweren.

Immers :

1) de aanslagvoet van 12 % is hoger dan die van de geldmarkt;

2) nog erger is dat, in tegenstelling met de interesten van leningen die zijn aangegaan in het kader van een beroep of om inkomsten uit onroerende goederen of kapitalen te verwerven of te behouden (Wetboek art. 81), de aan het Rijk verschuldigde nalatigheidsinteresten niet aftrekbaar zijn van de belastbare inkomsten.

De fraude moet worden bestreden; maar aan de andere kant mogen de belastingplichtigen die te goeder trouw handelen niet aan zulke zware lasten bloot gesteld worden.

Het amendement wil bijgevolg de toepassing van artikel 306 beperken tot de belastingen die betrekking hebben op belastbare inkomsten die de belastingplichtige met een bedrieglijke bedoeling niet heeft aangegeven.

Daarom wordt voorgesteld :

— de bewoordingen van de tekst te verlichten door te verwijzen naar de bij artikel 258 bedoelde gewone aanslagtermijn;

— te preciseren dat de nalatigheidsinteresten hoe dan ook beginnen te lopen op het ogenblik dat die gewone termijn verstrijkt (al naar het geval is dat 30 juni van het tweede jaar van de aanslagtermijn of de datum waarop een termijn van 6 maanden te rekenen vanaf de datum van de aangifte verstrijkt);

— te preciseren dat de nalatigheidsinteresten niet van toepassing zijn op de belastingverhogingen.

L'exposé des motifs invoque que les contribuables qui sont ainsi imposés en dehors du délai ordinaire d'imposition « retirent un avantage pécuniaire incontestable en se soustrayant à leurs obligations fiscales, ce qui n'est pas admissible à une époque où tout est mis en œuvre pour lutter contre la fraude fiscale » (p. 17 et 18). Le but du projet est de réparer le dommage causé au Trésor par le « comportement » des « contribuables en cause », indépendamment des accroissements et amendes qu'ils encourent d'autre part en vertu des dispositions en vigueur.

Il y a des contribuables qui se trompent de bonne foi (par exemple dans le calcul du crédit d'impôt de 57,5% afférents aux dividendes recueillis), ou qui sont en désaccord compréhensible avec l'administration sur l'interprétation de la loi.

En outre et quoi qu'en dise l'exposé des motifs, ces intérêts comportent une part de pénalité.

En effet :

1) le taux de 12 % est supérieur au taux du marché financier;

2) et surtout, les intérêts de retard dus à l'Etat à la différence des intérêts des emprunts contractés dans le cadre de la profession (Code art. 44) ou en vue d'acquiescer ou de conserver des revenus d'immeubles ou de capitaux (Code, art. 71) ne sont pas déductibles des revenus imposables.

Autant il se justifie de combattre la fraude, autant il ne se justifierait guère d'exposer des contribuables de bonne foi à des charges nouvelles aussi lourdes.

L'amendement tend en conséquence à limiter l'application de l'article 306 aux impôts qui se rapportent à des revenus imposables que le contribuable s'est abstenu de déclarer dans une intention frauduleuse.

A cette occasion, il est proposé :

— d'alléger la rédaction du texte par une référence au délai ordinaire d'imposition visé à l'article 258;

— de préciser que le point de départ des intérêts de retard est en tout cas l'expiration de ce délai ordinaire (qui est, selon le cas, le 30 juin de la 2^e année de l'exercice d'imposition ou l'expiration d'un délai de 6 mois à dater de la déclaration);

— de préciser que les intérêts de retard ne s'appliquent pas aux accroissements.

B. RISOPOULOS.