

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

3 mars 2023

PROPOSITION DE RÉSOLUTION

**relative à diverses mesures
visant à renforcer les droits
des contribuables**

(déposée par M. Christian Leysen et consorts)

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

3 maart 2023

VOORSTEL VAN RESOLUTIE

**betreffende diverse maatregelen
met het oog op het versterken van de rechten
van de belastingplichtigen**

(ingediend door de heer Christian Leysen c.s.)

N-VA	: Nieuw-Vlaamse Alliantie
Ecolo-Groen	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
PS	: Parti Socialiste
VB	: Vlaams Belang
MR	: Mouvement Réformateur
cd&v	: Christen-Democratisch en Vlaams
PVDA-PTB	: Partij van de Arbeid van België – Parti du Travail de Belgique
Open Vld	: Open Vlaamse liberalen en democraten
Vooruit	: Vooruit
Les Engagés	: Les Engagés
DéFI	: Démocrate Fédéraliste Indépendant
INDEP-ONAFH	: Indépendant - Onafhankelijk

Abréviations dans la numérotation des publications:		Afkorting bij de nummering van de publicaties:	
DOC 55 0000/000	Document de la 55 ^e législature, suivi du numéro de base et numéro de suivi	DOC 55 0000/000	Parlementair document van de 55 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA	Questions et Réponses écrites	QRVA	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV	Version provisoire du Compte Rendu Intégral	CRIV	Voorlopige versie van het Integraal Verslag
CRABV	Compte Rendu Analytique	CRABV	Beknopt Verslag
CRIV	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)	CRIV	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaalde beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)
PLEN	Séance plénière	PLEN	Plenum
COM	Réunion de commission	COM	Commissievergadering
MOT	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)	MOT	Moties tot besluit van interpellaties (beigegekleurig papier)

DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

Un État performant ne peut accomplir ses missions sans prélever des impôts. Les diverses contributions de l'ensemble des contribuables financent l'appareil étatique ainsi que toutes les formes de services publics et la redistribution sociale qui en découlent.

Dans le même temps, ces impôts constituent une atteinte directe au droit de propriété de l'individu. Sans protection juridique, ce droit de propriété est mis en péril.

C'est pourquoi il est essentiel de trouver un équilibre durable et équitable entre, d'une part, la nécessité pour l'État de se financer en levant des impôts, et, d'autre part, la protection de l'individu contre ce même État.

Dans le cadre d'un tel "contrat fiscal" entre l'État et les contribuables, trois dimensions sont essentielles pour optimiser le respect des règles fiscales ("*tax compliance*"):

1° la simplicité: l'administration fiscale met tout en œuvre pour faciliter les relations avec les autorités fiscales par le biais d'une simplification administrative et d'une réglementation simplifiée. Les contribuables sont considérés *a priori* comme des clients et non comme des fraudeurs potentiels;

2° l'application: l'administration mise sur une perception efficace et efficiente des recettes fiscales en appliquant des procédures basées sur les risques et un système de sanctions approprié qui punit et décourage la fraude;

3° la confiance: la manière dont l'État prélève des impôts est aussi importante que les montants prélevés. Le respect des règles fiscales sera renforcé si:

a) les recettes fiscales sont perçues de manière effective et efficace;

b) la charge fiscale est équitablement répartie;

c) l'administration fiscale agit de manière responsable et transparente envers les contribuables;

d) la quantité et la qualité des services et des biens publics sont proportionnelles aux impôts payés par les citoyens et les entreprises.

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

Een performante Staat kan haar taken niet uitvoeren zonder belastingen. De diverse bijdragen van alle belastingplichtigen financieren het overheidsapparaat en alle vormen van publieke diensten en de sociale herverdeling die daaruit voortvloeien.

Tezelfdertijd vormen die belastingen een rechtstreekse aantasting van het eigendomsrecht van het individu. Zonder wettelijke bescherming komt dat eigendomsrecht in gevaar.

Het is daarom essentieel dat een duurzaam en rechtvaardig evenwicht wordt bereikt tussen de nood van de Staat om zich te financieren via het heffen van belastingen, enerzijds, en de bescherming van het individu tegen diezelfde overheid, anderzijds.

Bij zo een "fiscaal contract" tussen de Staat en de belastingplichtigen zijn drie dimensies essentieel om de naleving van de fiscale regels ("*tax compliance*") te maximaliseren:

1° eenvoud: de fiscale administratie stelt alles in het werk om de omgang met de fiscus te vergemakkelijken door een administratieve vereenvoudiging en een eenvoudiger regelgeving. De belastingplichtigen worden in de eerste plaats benaderd als klanten en niet als potentiële fraudeurs;

2° handhaving: de administratie zet in op een efficiënte en kosteneffectieve inning van de fiscale inkomsten door de inzet van risicogedreven procedures en een gepast sanctioneringssysteem dat fraude bestraft en ontraadt;

3° vertrouwen: de manier waarop de Staat belast is net zo belangrijk als hoeveel ze belast. De *tax compliance* zal toenemen als:

a) de fiscale inkomsten op een efficiënte en effectieve manier worden geïnd;

b) de belastingdruk billijk is verdeeld;

c) de fiscale administratie zich verantwoordelijk en transparant opstelt tegenover de belastingbetaler;

d) de kwantiteit en kwaliteit van de publieke dienstverlening en goederen in verhouding staan tot de belastingen die de burgers en bedrijven betalen.

Ces dernières années, le sentiment qu'il existe un déséquilibre dans le contrat fiscal entre l'État et les contribuables s'est renforcé. Cela est dû à plusieurs facteurs tels que la pression fiscale élevée, la complexité de la législation fiscale et les diverses réformes qui ont doté l'administration fiscale d'armes supplémentaires pour faire appliquer les règles, comme, par exemple:

1° le fameux processus "110", qui oblige les agents du fisc à rejeter les réclamations en matière d'impôts sur les revenus lorsqu'elles ne contiennent aucun grief ou argument nouveau par rapport à la réponse à l'avis de rectification;

2° la possibilité pour l'administration fiscale d'établir une nouvelle cotisation ou une cotisation subsidiaire en cas d'irrégularités de procédure;

3° la doctrine fiscale dite "doctrine Antigone", sur la base de laquelle la jurisprudence admet *de facto*, sauf circonstances exceptionnelles, l'usage de preuves obtenues irrégulièrement.¹

Ces exemples montrent que l'exécution du contrat fiscal est encore trop souvent basée sur un modèle conflictuel, malgré toutes les intentions d'évoluer vers un modèle fondé sur le respect mutuel et la coopération.

L'accord de gouvernement du gouvernement Michel I indiquait déjà qu'il fallait renforcer "la confiance mutuelle entre les contribuables et l'administration fiscale" (ce qu'on appelle la "*taxification*"), ce qui augmente la prévisibilité.²

L'accord de gouvernement de la coalition dirigée par Alexander De Croo souligne la nécessité d'instaurer une nouvelle "charte fiscale du contribuable", ainsi qu'un "code de conduite de respect mutuel et de professionnalisme pour améliorer les relations entre les services de contrôle fiscal et les entrepreneurs dans le cadre des contrôles fiscaux et des procédures de lutte contre la fraude."³ Dans son exposé d'orientation politique, Vincent Van Peteghem, le ministre des Finances, annonçait ce qui suit: "Je vais faire évaluer et voir comment une charte peut être élaborée, en tenant compte des évolutions sociétales, sociales et économiques. Un code de conduite sur le respect mutuel et le professionnalisme sera élaboré en concertation avec les parties prenantes."⁴

De afgelopen jaren nam de perceptie toe dat het evenwicht zoek is in het fiscaal contract tussen de Staat en de belastingplichtigen. Dit is het gevolg van verschillende factoren zoals de hoge belastingdruk, de complexiteit van de fiscale wetgeving en de verschillende hervormingen die de fiscus extra wapens gaf op het vlak van de handhaving. Zo is er bijvoorbeeld:

1° het fameuze proces "110" dat fiscale ambtenaren verplicht het bezwaarschrift inzake inkomstenbelastingen te verwerpen wanneer het bezwaar, in vergelijking met het antwoord op het bericht van wijziging, geen nieuwe grieven of argumenten bevat;

2° de mogelijkheid voor de fiscale administratie om een nieuwe aanslag of een subsidiaire aanslag te vestigen bij procedurele onregelmatigheden;

3° de zogenaamde fiscale 'Antigoon-doctrine' op basis waarvan de rechtspraak onrechtmatig verkregen bewijs *de facto* toelaat tot de bewijsvoering tenzij uitzonderlijke omstandigheden.¹

Deze voorbeelden tonen aan dat men bij de uitvoering van het fiscaal contract nog al te vaak vertrekt van een conflictmodel, ondanks alle intenties om te evolueren naar een model gestoeld op wederzijds respect en samenwerking.

Het regeerakkoord van de regering Michel I stelde reeds dat het "wederzijds vertrouwen tussen de belastingplichtigen en de belastingadministratie moet worden versterkt (de zogenaamde "*taxificatie*") wat de voorzienbaarheid verhoogt.²

Het regeerakkoord van de regering De Croo wijst op de noodzaak van een nieuw "Fiscaal Charter van de Belastingplichtige" en op de noodzaak van het instellen van een "gedragscode inzake wederzijds respect en professionalisme om de betrekkingen tussen de fiscale controlediensten en de ondernemers in het kader van de fiscale controles en fraudebestrijdingsprocedures te verbeteren."³ In zijn beleidsverklaring stelde minister van Financiën Vincent Van Peteghem: "Ik zal laten evalueren en bekijken hoe een charter kan worden opgesteld, rekening houdend met de maatschappelijke, sociale en economische evoluties. Een gedragscode inzake wederzijds respect en professionalisme zal in overleg met de stakeholders worden ontwikkeld."⁴

¹ Voir à ce sujet la proposition de loi Doc 55 2783 de M. Piedboeuf et Mme Gilson.

² Accord de gouvernement fédéral du 9 octobre 2014, p. 62.

³ Accord de gouvernement fédéral du 30 septembre 2020, p. 44.

⁴ Doc. parl., Chambre, 2020-2021, Doc 55 1610/009, p. 31.

¹ Zie in dit verband ook het wetsvoorstel Piedboeuf-Gilson, Doc 55 2783.

² Federaal Regeerakkoord, 9 oktober 2014, p. 62.

³ Federaal Regeerakkoord, 30 september 2020, p. 44.

⁴ Parl. St., Kamer, 2020-2021, Doc 55 1610/009, p. 31.

Nous considérons que la confiance entre l'administration fiscale et le contribuable doit être restaurée et consolidée. La présente proposition de résolution adresse au gouvernement des recommandations articulées autour de trois axes (une sécurité juridique accrue, une protection juridique renforcée et la *taxification*) afin de progresser dans ce domaine.

1. Sécurité juridique

Ancrer dans la loi le principe de protection de la confiance en droit fiscal

Il est dans l'intérêt de l'État de droit d'ancrer, dans la loi, le principe de protection de la confiance en droit fiscal (ce qui, du reste, est déjà le cas dans la réglementation européenne en matière de douanes). Dans l'état actuel des choses, la jurisprudence indique que la légalité doit prévaloir sur la confiance fiscale. Les circulaires fiscales et les accords avec le fisc peuvent être laissés de côté s'il apparaît par la suite qu'ils vont à l'encontre de la loi fiscale, indépendamment du fait que la situation soit favorable ou défavorable au contribuable. Ce n'est pas acceptable.

Dans l'arrêt Elmeka du 14 septembre 2006, la Cour européenne de Justice estimait déjà qu'en matière de TVA, les services fiscaux nationaux doivent respecter le principe de protection de la confiance.⁵ Si le contribuable peut raisonnablement admettre que les politiques fiscales et les accords fiscaux aient été édictés par les services compétents, il faut que ces politiques et accords soient honorés par le fisc, même s'ils portent atteinte à la finalité exacte de la loi.

2. Une protection juridique renforcée

Simplifier et harmoniser les procédures fiscales

En matière fiscale, la sécurité juridique est absolument indispensable pour harmoniser en profondeur les règles de procédure fiscale, sans porter atteinte à la particularité de chaque impôt. Contrairement aux Pays-Bas, par exemple, le législateur belge a choisi d'instaurer des règles de procédure distinctes par impôt en matière de contrôle fiscal, de taxation, de recouvrement et de règlement des litiges. Au niveau de la procédure, seule la phase judiciaire du règlement des différends fiscaux et du recouvrement fiscal a été harmonisée actuellement. Il est évident que d'autres règles de procédure peuvent également être harmonisées, comme les compétences d'enquête, les recours administratifs et les règles de prescription. La diversité des procédures fiscales crée

⁵ <https://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?num=C-181/04&language=fr>

Wij menen dat het vertrouwen tussen de fiscale administratie en de belastingplichtige moet worden hersteld en verder versterkt. Dit voorstel van resolutie doet aanbevelingen aan de regering op drie assen (meer rechtszekerheid, meer rechtsbescherming, *taxificatie*) om hieromtrent stappen vooruit te zetten.

1. Rechtszekerheid

De wettelijke verankering van het vertrouwensbeginsel in het fiscaal recht

Het is in het belang van de rechtstaat om het vertrouwensbeginsel wettelijk te verankeren in het fiscaal recht (wat overigens reeds het geval is in de Europeesgeregelde douanereglementering). In de huidige stand van zaken stelt de rechtspraak dat de wettelijkheid moet prevaleren op het fiscale vertrouwen. De fiscale omzendbrieven en de afspraken met de fiscus kunnen worden ter zijde geschoven indien later zou blijken dat zij ingaan tegen de fiscale wet, en dit ongeacht of dit in het voor- of nadeel is van de belastingplichtige. Dit kan niet.

In het arrest Elmeka van 14 september 2006 stelde het Europees Hof van Justitie reeds dat de nationale belastingdiensten in het kader van de btw het vertrouwensbeginsel in acht moeten nemen.⁵ Indien de belastingplichtige redelijkerwijze kan aannemen dat de fiscale beleidslijnen en fiscale afspraken werden uitgevaardigd door de bevoegde diensten, dan moeten zij worden gehonoreerd door de fiscus, zelfs als zij ingaan tegen de exacte bedoeling van de wet.

2. Meer rechtsbescherming

Het vereenvoudigen en harmoniseren van fiscale procedures

Op het vlak van fiscale rechtszekerheid is het een absolute noodzaak om de fiscale procedureregeling verregaand te harmoniseren zonder hierbij afbreuk te doen aan de eigenheid van elke belasting. In tegenstelling tot bijvoorbeeld Nederland heeft de wetgever er in ons land voor geopteerd om per belasting aparte procedureregels in te voeren op het vlak van fiscale controle, van taxatie, van invordering en van geschillenbeslechting. Op procedurevlak is momenteel enkel de gerechtelijke fase van de fiscale geschillenbeslechting en de fiscale invordering geharmoniseerd. Het is duidelijk dat ook andere procedureregels kunnen worden geharmoniseerd, zoals de onderzoeksbevoegdheden, de administratieve beroepen en de verjaringsregels. De verscheidenheid in fiscale

⁵ <https://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?num=C-181/04&language=nl>

souvent une confusion (par exemple concernant les obligations administratives du contribuable et la portée des pouvoirs d'investigation fiscaux) et n'est donc plus justifiable. Un Code de procédure fiscale global est dès lors indispensable en vue de renforcer les droits des contribuables.

Publicité de l'administration

Tout contribuable jouit du droit à la publicité de l'administration et peut donc consulter son dossier fiscal.⁶ Or, la mise en œuvre de ce droit se heurte, en pratique, à de nombreux obstacles. Premièrement, l'absence de "dossier fiscal unique" contraint tout contribuable à s'adresser à différents services fiscaux en vue de connaître sa situation globale. De plus, il n'est pas rare que l'administration fiscale refuse d'autoriser la consultation ou de communiquer certaines informations, par exemple à propos des causes de l'ouverture d'une enquête fiscale. S'il est vrai que la loi relative à la publicité de l'administration permet à l'administration fiscale d'invoquer des motifs de refus, ces motifs – notamment l'existence d'un intérêt économique ou financier fédéral – sont souvent très vagues et imprécis, et il convient de préciser ce cadre légal.

La prétaxation au travers du référé fiscal

En réponse à plusieurs questions juridiques fondamentales, il convient de permettre à tout contribuable d'introduire une action en référé fiscal. Dans l'intervalle, il va sans dire que le droit autorise les "litiges de prétaxation", à savoir les discussions préalables à la taxation. Ces litiges peuvent être tout à fait justifiés – notamment lorsque le fisc souhaite prolonger le délai d'enquête ou entreprendre des démarches pour lever le secret bancaire –, mais il doit être possible de contraindre les autorités judiciaires à statuer à court terme, tant au profit du fisc qu'au bénéfice du contribuable.

Procédure relative aux lanceurs d'alerte en matière fiscale

Le nombre de "dénonciations fiscales" augmente au fil des ans. Par analogie avec la réglementation sur les lanceurs d'alerte en matière sociale, il convient de créer également un cadre légal en matière fiscale pour protéger, d'une part, le lanceur d'alerte mais aussi, d'autre part, le contribuable soupçonné, à tort, de fraude fiscale.

⁶ https://financien.belgium.be/fr/sur_le_spf/publicite_administration

procedures leidt vaak tot verwarring (bijvoorbeeld over de administratieve verplichtingen van de belastingplichtige en de draagwijdte van de fiscale onderzoeksmachten) en is dan ook niet meer te verantwoorden. Een globaal fiscaal procedurewetboek om de rechten van de belastingplichtige te versterken is dan ook onontbeerlijk.

De openbaarheid van bestuur

De belastingplichtige heeft recht op openbaarheid van bestuur en heeft dus de mogelijkheid om zijn fiscaal dossier in te zien.⁶ Hier duiken in de praktijk heel wat problemen op. Vooreerst is er geen "enig belastingdossier", waardoor de belastingplichtige verschillende fiscale diensten moet aanspreken om zicht te krijgen op zijn globale situatie. Verder is het niet ongebruikelijk dat de fiscale administratie de inzage weigert of bepaalde informatie niet wil delen, bijvoorbeeld over de oorzaken van het opstarten van een fiscaal onderzoek. De fiscale administratie kan dan wel op basis van de wet openbaarheid van bestuur weigeringsgronden invoeren, deze weigeringsgronden – onder andere een federaal economisch of financieel belang – zijn vaak zeer vaag en onduidelijk. Dit wettelijk kader moet worden aangescherpt.

De pretaxatie door fiscaal kort geding

In het kader van fundamentele rechtsvragen dient de belastingplichtige de mogelijkheid te hebben om een fiscaal kort geding in te stellen. Ondertussen is duidelijk dat de zogenaamde pretaxatiegeschillen, dit zijn de discussies voorafgaand aan de taxatie, juridisch mogelijk zijn. Dit kan zeer valabel zijn – onder andere indien de fiscus de onderzoekstermijn wenst uit te breiden of wenst stappen te zetten om het bankgeheim te doorbreken – maar er moet een mogelijkheid bestaan om op korte termijn een gerechtelijke beslissing af te dwingen. Dit is zowel in het voordeel van de fiscus als van de belastingplichtige.

De fiscale klokkenluidersprocedure

Het aantal fiscale "verklissingen" stijgt jaar na jaar. Naar het voorbeeld van de klokkenluidersregeling in sociale zaken, is er ook een wettelijk kader nodig in fiscale zaken. Dit om enerzijds de klokkenluider te beschermen, maar anderzijds ook de belastingplichtige die ten onrechte wordt beticht van fiscale fraude.

⁶ https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/openbaarheid_van_bestuur

Régime de sanctions transparent et uniforme

Il convient de disposer d'un régime de sanctions performant pour garantir le respect de la législation fiscale. Le droit actuel en matière de sanctions pourrait être amélioré.

Les disparités régionales sont considérables en ce qui concerne la probabilité de contrôle et de sanction fiscale administrative ultérieure.

Dans un rapport récent sur les contrôles fiscaux des PME, la Cour des comptes indique ce qui suit:

“Certains centres PME sont responsables de nombreuses PME et reçoivent plus de missions impératives qu'ils ne peuvent en contrôler (83 % en trop pour Bruxelles et 37 % pour Anvers), alors que d'autres reçoivent trop peu de missions impératives par rapport à leurs capacités de contrôle.

Un même risque fiscal n'entraîne donc pas partout une même probabilité de contrôle. Les contrôles impératifs et indicatifs sont plus susceptibles d'être réalisés dans les centres PME mieux dotés en ressources humaines et plus de PME y sont contrôlées. L'égalité de traitement est aussi insuffisamment garantie lors de la mise en œuvre des contrôles.

L'examen d'un échantillon de contrôles fiscaux a mis en évidence diverses anomalies (non-respect des procédures, manque d'exhaustivité des dossiers, erreurs dans les montants ou heures encodés, etc.) et un manque d'encadrement et d'harmonisation de la politique de sanction.”⁷.

C'est pourquoi il convient de mettre en place un régime de sanctions extrêmement transparent qui permette à chaque contribuable de savoir ce qu'il risque en cas de constatation d'infractions fiscales légères ou lourdes. Cela nécessitera une politique coordonnée en matière de sanctions.

Création d'un Comité F

Ce problème d'opacité fiscale alimente en outre la crainte de l'arbitraire fiscal. Cette crainte d'inégalité de traitement des contribuables concerne principalement les sanctions fiscales, l'application de la disposition anti-abus et l'application de la cotisation sur les commissions secrètes. Cette crainte n'est pas entièrement infondée. Il ressort en effet d'une étude réalisée par Deloitte à la demande de M. Carl Devlies, ancien secrétaire d'État

⁷ <https://www.ccrek.be/FR/Publications/PublicationsRecentes.html>

Een transparante en eenvormige sanctieregeling

Er is nood aan een performant sanctiesysteem om de navolging van de fiscale wetgeving te verzekeren. Het huidige sanctierecht is voor verbetering vatbaar.

Er bestaan zeer grote regionale verschillen op het vlak van de kans op controle en naderhand de administratieve fiscale sanctionering.

In een recent rapport over de fiscale controles van kmo's stelt het Rekenhof:

“Sommige centra van kmo's zijn verantwoordelijk voor heel wat kmo's en moeten meer verplichte opdrachten uitvoeren dan ze kunnen controleren (83 % te veel voor Brussel I en 37 % voor Antwerpen), terwijl andere centra te weinig verplichte opdrachten krijgen in verhouding tot hun controlecapaciteit.

Eenzelfde fiscaal risico wordt dus niet overal met dezelfde waarschijnlijkheid gecontroleerd. Er is meer kans dat de verplichte en indicatieve controles worden uitgevoerd in de centra van kmo's met meer personeel, en er worden in die centra ook meer kmo's gecontroleerd.

Ook bij de uitvoering van de controles is er onvoldoende waarborg op een gelijke behandeling. Uit het onderzoek van een steekproef van fiscale controles bleken diverse anomalieën (niet-naleving van de procedures, onvolledige dossiers, fouten in de ingevoerde bedragen en uren enzovoort) en een gebrek aan omkadering en harmonisering van het sanctiebeleid.”⁷.

Er is daarom nood aan een zeer transparant systeem van sanctionering, zodat iedereen weet waar hij of zij aan toe is indien kleine of grote fiscale overtredingen worden vastgesteld. Dit impliceert een gecoördineerd sanctioneringsbeleid.

De oprichting van een Comité F

In het verlengde van deze problematiek van fiscale troebelheid bestaat ook de vrees voor fiscale willekeur. Voornamelijk bij de fiscale sanctionering, bij de toepassing van de antimisbruikbepaling en bij de toepassing van de aanslag op de geheime commissielonen, bestaat de vrees voor ongelijke behandeling van de belastingplichtigen. Deze vrees is niet geheel onterecht. Een Deloitte-studie besteld door de toenmalige staatssecretaris voor

⁷ <https://www.ccrek.be/NL/Publicaties/RecentePublicaties.html>

à la Lutte contre la fraude, que les disparités régionales en matière de contrôle fiscal sont considérables.⁸

En 2018, la Cour des comptes a publié un audit sur la politique de sanction en matière d'impôts directs dans lequel elle constate ce qui suit: "L'égalité de traitement des contribuables doit être garantie au maximum lors de l'application des sanctions administratives. L'audit a révélé que l'égalité de traitement n'est pas mesurable dans différents cas et qu'elle n'est pas respectée dans d'autres situations spécifiques."⁹

Un audit récent de la Cour des comptes sur les paiements vers des paradis fiscaux va plus loin: "La Cour n'a pas pu obtenir de précisions sur les critères concrets utilisés lors de la sélection. Ils sont manifestement en grande partie fixés au cas par cas sans être explicitement documentés et le choix repose sur l'expertise acquise. Si l'expertise et le recours au jugement professionnel peuvent sans aucun doute représenter une plus-value, cette manière de procéder comporte aussi des inconvénients. Les contribuables courent ainsi le risque d'être traités de façon inégale."¹⁰ Il est évident que cette différence de traitement se manifeste également dans d'autres domaines. Or, cette inégalité de traitement n'est pas digne d'un État de droit.

C'est pourquoi la création d'un "Comité F", chargé de contrôler l'égalité de traitement des contribuables et l'interprétation uniforme de la réglementation fiscale s'impose.

Cette démarche vise à renforcer les droits du contribuable. Sanctionner n'est pas une fin en soi. La fonction incitative de la (menace de) sanction et la nécessité de faire preuve de certaines tolérances doivent également être prises en considération.

3. Proposition de taxification

États généraux de la fiscalité

Force est de constater qu'il existe une certaine ignorance ou incompréhension mutuelle entre, d'une part, les contribuables, et d'autre part, l'administration fiscale et la justice. Cette situation découle d'un manque de concertation. Il convient dès lors de convoquer des "États généraux de la fiscalité", c'est-à-dire d'organiser une concertation périodique de l'ensemble des parties prenantes associant notamment des contribuables

⁸ https://www.vrt.be/vrtnws/nl/2009/10/07/fiscale_controlesterkregionaalgebonden-1-611955/

⁹ https://www.ccrek.be/docs/2018_17_PolitiqueDeSanctionImpotsDirects.pdf p. 44.

¹⁰ https://www.ccrek.be/docs/2022_25_ParadisFiscaux.pdf p. 30.

Fraudebestrijding Carl Devlies toonde aan dat de regionale verschillen op het vlak van fiscale controle enorm zijn.⁸

Het Rekenhof publiceerde in 2018 een audit die het sanctiebeleid bij directe belastingen belichtte en stelde vast: "Bij het toepassen van de administratieve sancties moet de gelijkheid onder de belastingplichtigen maximaal worden gegarandeerd. Tijdens de audit is gebleken dat de gelijke behandeling in verschillende gevallen niet kan worden gemeten en in andere specifieke situaties niet wordt gerespecteerd."⁹

In een recente audit van het Rekenhof over betalingen aan belastingparadijzen klinkt het scherper: "Het Rekenhof kreeg geen duidelijkheid over de concrete criteria die worden gebruikt bij de selectie. Blijkbaar worden ze grotendeels ad hoc vastgelegd maar niet expliciet gedocumenteerd en is de keuze gebaseerd op de opgebouwde expertise. Waar expertise en een zeker "buikgevoel" ongetwijfeld een meerwaarde kunnen betekenen, heeft die handelwijze ook nadelen. Zo lopen belastingplichtigen het risico op ongelijke behandeling."¹⁰ Het is voor de hand liggend dat dit verschil in behandeling zich ook laat gevoelen op andere domeinen. Deze ongelijke behandeling is een rechtstaat onwaardig.

Een "Comité F", dat toezicht houdt op de gelijke behandeling van de belastingplichtigen en op de uniforme interpretatie van de fiscale regelgeving is daarom aan de orde.

Dit initiatief moet de rechten van de belastingplichtigen versterken. Sanctioneren is geen doel op zich. Ook de aanmoedigende functie van (de dreiging van) sancties en de noodzaak blijf te geven van een stuk tolerantie moeten ook in overweging worden genomen.

3. Voorstellen tot taxificatie

Een Staten-Generaal van de Fiscaliteit

Er moet worden vastgesteld dat er ook heel wat onwetendheid of onbegrip bestaat tussen de belastingplichtigen aan de ene kant en de fiscale administratie en justitie aan de andere kant. Dit is het gevolg van een gebrek aan overleg. Er is daarom nood aan een "Staten-Generaal van de Fiscaliteit": een periodiek overleg tussen alle belanghebbenden waaronder de belastingplichtigen (natuurlijke personen en rechtspersonen), het fiscale

⁸ https://www.vrt.be/vrtnws/nl/2009/10/07/fiscale_controlesterkregionaalgebonden-1-611955/

⁹ https://www.ccrek.be/docs/2018_17_SanctiebeleidDirecteBelastingen.pdf p. 48-49.

¹⁰ https://www.ccrek.be/docs/2022_25_BelastingParadijzen.pdf p. 30.

(personnes physiques ou sociétés), des professionnels de la fiscalité, le Service des décisions anticipées en matières fiscales, le Service de Conciliation fiscale, les tribunaux fiscaux, les parquets, *etc.*

Contrôle horizontal

La poursuite du développement du contrôle horizontal constituerait également un pas en avant en matière de *taxification*. Établir des règles claires pour l'ensemble des parties associées à la procédure de déclaration permettrait de maintenir et d'améliorer la qualité des déclarations et d'éviter les duplications inutiles. À cet égard, on peut notamment citer le système appliqué par l'agence Vlabel pour l'estimation des biens immobiliers. En Région flamande, les biens immobiliers peuvent être estimés par des experts en estimation ayant adhéré au protocole Vlabel. Leurs estimations sont automatiquement acceptées par Vlabel¹¹. Ce système pourrait également être institué au niveau fédéral dans différentes matières nécessitant des estimations: immobilier, usufruit, *transfer pricing*, *etc.*

Politique de contrôle constructive

La politique de contrôle fiscal actuelle est trop axée sur les sanctions et nuit à la bonne entente entre le fisc, les citoyens et les entreprises dès lors qu'elle s'appuie sur un modèle conflictuel. Pour pouvoir mettre en œuvre le nouveau modèle consensuel, il conviendra de transformer cette politique en une politique de contrôle constructive.

Contrôles préventifs auprès des start-up

Il s'indiquerait de limiter le contrôle des jeunes entreprises à un contrôle préventif après leur première déclaration aux impôts sur les revenus, à la demande du contribuable. Cette mesure permettrait aux contribuables et au fisc de déterminer, de commun accord, dans quelle mesure l'entrepreneur tient correctement sa comptabilité et son administration sur le plan fiscal et, le cas échéant, de donner des directives correctrices à l'entrepreneur contrôlé, par exemple en matière de facturation ou en ce qui concerne la conservation de diverses pièces justificatives.

Champs d'expérimentation avec des contrôles inversés

Pour aller plus loin sur la voie d'une politique de contrôle constructive et préventive, les "contrôles inversés" constituent une autre piste envisageable pour les entreprises. Ces contrôles qui pourraient prendre place à

¹¹ <https://www.vlaanderen.be/informatie-voor-erkende-schatters-experten>

middenveld, de rulingdienst, de Fiscale Bemiddeling, de fiscale rechtbanken, de parketten, *et cetera*.

Een horizontaal toezicht

Ook de verdere uitbouw van het horizontaal toezicht zou een stap vooruit zijn in de *taxificatie*. Door goede afspraken te maken met alle partijen die bij het aangifteproces betrokken zijn, kan samen de kwaliteit van de aangiften worden behouden en verbeterd en voorkomt men onnodig dubbel werk. Hierbij kan onder andere worden gewezen op het Vlabel-systeem met betrekking tot de waardering onroerende goederen. In het Vlaams Gewest kan men waarderingen van onroerende goederen laten uitvoeren door expert-schatters die zich bij het Vlabel-protocol hebben aangesloten en waarvan de waardering sowieso wordt aanvaard door Vlabel.¹¹ Dit systeem kan ook op federaal vlak worden ingevoerd voor allerlei waarderingsissues zoals onroerend goed (OG), vruchtgebruik, *transfer pricing*, *et cetera*.

Een constructief controlebeleid

Het huidige fiscale controlebeleid is al te zeer gericht op het sanctioneren. Dit is nefast voor de goede verstandhouding tussen de fiscus en de burgers en de ondernemingen, omdat dit uiting geeft aan een conflictmodel. We moeten de oversteek maken naar een constructief controlebeleid om het nieuwe consensusmodel gestalte te kunnen geven.

Preventieve controles bij start-ups

Het zou een goede zaak zijn om startende ondernemingen na het indienen van de eerste aangifte in de inkomstenbelastingen preventief te controleren op aanvraag van de belastingplichtige. De belastingplichtigen en de fiscus kunnen op die manier in gemeen overleg nagaan in hoeverre de ondernemer zijn boekhouding en administratie fiscaal correct bijhoudt en kunnen, indien nodig, corrigerende richtlijnen meegeven aan de ondernemer, bijvoorbeeld op het vlak van de facturatie en het bijhouden van allerlei stavingstukken.

Proeftuinen met omgekeerde controles

Om verder te gaan op de weg richting een constructief en preventief controlebeleid zijn ook "omgekeerde controles" voor ondernemingen een volwaardige piste. Dit type controles kan ingevoerd worden als gevolg van

¹¹ <https://www.vlaanderen.be/informatie-voor-erkende-schatters-experten>

la demande des contribuables concernés supposent un climat de confiance réciproque que la présente résolution vise à restaurer. Ils impliquent un changement profond de la culture du contrôle au sein de l'administration fiscale. Dans ce cadre, les entreprises pourraient choisir de conclure, avec le fisc, un contrat en vertu duquel elles s'engageraient à transmettre volontairement et régulièrement leurs données comptables et financières au fisc, et à fournir des précisions à propos des choix fiscaux opérés durant la période visée (par exemple en ce qui concerne la répartition entre l'utilisation professionnelle et l'utilisation privée de certains actifs, la fixation des taux d'amortissement pour les nouveaux investissements, etc.). Le fisc disposerait ensuite d'une courte période (trois mois pour les entreprises unipersonnelles et les PME et neuf mois pour les entreprises plus importantes) pour valider les choix opérés par l'entreprise visée. Si le fisc statue positivement dans le délai prévu, l'entreprise visée aura immédiatement la sécurité juridique que ses choix sont fiscalement acceptés et qu'ils ne pourront pas être remis en cause lors de contrôles ultérieurs. Si le fisc ne statue pas dans le délai prévu, l'entreprise devra également pouvoir partir du principe que ses pratiques sont correctes sur le plan fiscal. Ce mécanisme de contrôle serait dès lors avantageux tant pour le fisc, qui serait immédiatement informé, que pour le contribuable, à qui la sécurité juridique serait immédiatement accordée.

de cultuuromslag binnen de fiscale administratie richting een wederzijds vertrouwen met de belastingplichtige - welke door deze resolutie wordt beoogd - plaats heeft gevonden. In dit systeem kunnen ondernemingen er voor kiezen om een contract te sluiten met de fiscus waarbij zij zich ertoe verplichten om op vrijwillige en op regelmatige basis hun boekhoudkundige en financiële gegevens aan de fiscus te bezorgen en hierbij ook duidelijkheid te verschaffen over de fiscaal relevante keuzes die de onderneming in de relevante periode heeft gemaakt (bijvoorbeeld de verdeling tussen het privé- en het beroepsgebruik van bepaalde activa, de bepaling van de afschrijvingspercentages bij nieuwe investeringen, et cetera). De fiscus moet dan zelf binnen een korte periode (drie maanden voor eenmanszaken en kmo's en negen maanden voor grotere bedrijven) zijn fiat geven over de gemaakte keuzes van de onderneming. Indien de fiscus positief reageert binnen de gestelde termijn heeft de onderneming onmiddellijk de rechtszekerheid dat haar keuzes fiscaal aanvaard worden en bij latere controles niet meer ter discussie kunnen worden gesteld. Ook indien de fiscus niet zou reageren binnen de antwoordtermijn moet de onderneming er kunnen van uitgaan dat zijn handelwijze fiscaal correct is. Een dergelijk controlemechanisme biedt aldus voordelen voor zowel de fiscus, die onmiddellijk geïnformeerd wordt, als voor de belastingplichtige, die onmiddellijk rechtszekerheid kan bekomen.

Christian Leysen (Open Vld)
Kathleen Verhelst (Open Vld)
Tim Vandenput (Open Vld)
Marianne Verhaert (Open Vld)
Jasper Pillen (Open Vld)
Benoît Piedboeuf (MR)
Marie-Christine Marghem (MR)

PROPOSITION DE RÉSOLUTION

LA CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS,

A. considérant que le Service des Décisions Anticipées a prouvé son utilité en renforçant la sécurité juridique du contribuable;

B. vu l'arrêt Elmeke de la Cour européenne de Justice du 14 septembre 2006 aux termes duquel, dans le cadre de la TVA, les autorités fiscales nationales sont tenues de respecter le principe de protection de la confiance légitime et vu l'importance communément admise de ce principe de protection de la confiance légitime dans l'État de droit;

C. soulignant que le renforcement de la sécurité juridique fiscale requiert une harmonisation poussée de la procédure, sans préjudice de la particularité de chaque impôt;

D. constatant que les droits et les devoirs dans le cadre de contrôles fiscaux et la "visite fiscale" continuent à soulever des questions;

E. soulignant que le droit à la publicité de l'administration s'applique également aux contribuables et qu'il convient de garantir, dans la pratique également, le droit de consulter le dossier fiscal;

F. constatant qu'il devrait être possible, dans les "litiges de prétaxation", de contraindre les autorités judiciaires à statuer à court terme, tant au profit du fisc que du contribuable;

G. constatant que le nombre de "dénonciations fiscales" augmente au fil des ans;

H. faisant observer que l'actuel droit sanctionnel mis en œuvre par le fisc est bien trop arbitraire et aboutit à une inégalité de traitement des contribuables;

I. constatant qu'il règne une grande incompréhension et méconnaissance entre, d'une part, les contribuables et les fiscalistes et, d'autre part, l'administration fiscale et la justice;

J. faisant observer que le contrôle horizontal, tel qu'appliqué par Vlabel en matière de valorisation des biens immobiliers, a fourni de bons résultats;

K. constatant que l'actuelle politique de contrôle fiscal est bien trop axée sur les sanctions;

VOORSTEL VAN RESOLUTIE

DE KAMER VAN VOLKSVERTEGENWOORDIGERS,

A. gelet op het bewezen nut van de Dienst Voorafgaande Beslissingen voor de versterking van de rechtszekerheid van de belastingplichtige;

B. gelet op het arrest Elmeke van het Europees Hof van Justitie van 14 september 2006 dat stelde dat de nationale belastingdiensten in het kader van de btw het vertrouwensbeginsel in acht moeten nemen en gelet op het algemeen aanvaarde belang van dit vertrouwensbeginsel in de rechtstaat;

C. wijst erop dat om de fiscale rechtszekerheid te vergroten een verregaande harmonisering van de procedureregeling noodzakelijk is en dit zonder afbreuk te doen aan de eigenheid van elke belasting;

D. stelt vast dat de rechten en plichten bij fiscale controles en de zogenaamde fiscale visitatie vragen blijven oproepen;

E. stipt aan dat het recht op openbaarheid van bestuur ook voor belastingplichtigen geldt en dat de mogelijkheid om het fiscaal dossier in te zien ook in de praktijk moet worden gegarandeerd;

F. stelt vast dat in zogenaamde pretaxatiegeschillen de mogelijkheid zou moeten bestaan om op korte termijn een gerechtelijke beslissing af te dwingen, zowel in het voordeel van de fiscus als van de belastingplichtige;

G. stelt vast dat het aantal "fiscale verklikkingen" jaar na jaar stijgt;

H. merkt op dat het huidige sanctierecht gevoerd door de fiscus te veel willekeurig is en leidt tot een ongelijke behandeling van de belastingplichtigen;

I. stelt vast dat er heel wat onbegrip en onwetendheid bestaat tussen de belastingplichtigen en de fiscalisten enerzijds en de fiscale administratie en justitie anderzijds;

J. merkt de goede resultaten op van het horizontaal toezicht zoals toegepast door Vlabel inzake de waardering van onroerende goederen;

K. stelt vast dat het huidige fiscale controlebeleid al te zeer op sanctioneren is gericht;

L. estimant qu'il serait positif de contrôler, après l'introduction de la première déclaration, les entreprises débutantes, à leur demande et uniquement dans un but préventif;

M. estimant qu'il devrait être possible d'instaurer un système de "contrôle inversé" qui permettrait les entreprises à fournir, sur une base volontaire et régulière, leurs données comptables et financières au fisc et, à cet égard, de clarifier également les choix fiscaux opérés, et ce, en échange d'une évaluation rapide de ce choix par le fisc,

DEMANDE AU GOUVERNEMENT FÉDÉRAL:

1. de continuer à renforcer le Service des Décisions Anticipées dans le but de raccourcir les délais des demandes de *ruling*;

2. d'inscrire dans le droit fiscal le principe de protection de la confiance légitime;

3. de simplifier les différentes règles de procédure;

4. considérant que l'accord de gouvernement fédéral prévoit d'élaborer une "charte fiscale du contribuable" et vu la nécessité d'instaurer un code de conduite en vue de renforcer le respect mutuel et le professionnalisme entre les services de contrôle fiscal et les entrepreneurs dans le cadre des contrôles fiscaux et des procédures de lutte contre la fraude;

5. d'inscrire dans la loi une définition plus stricte du droit à l'information et à la publicité de l'administration fiscale;

6. de permettre l'instauration d'un référé fiscal;

7. de créer un cadre légal en vue de l'adoption d'une réglementation sur les lanceurs d'alerte en matière fiscale, par analogie avec le régime existant en matière sociale;

8. d'instaurer une politique transparente et coordonnée en matière de sanctions;

9. de mettre en place un "Comité F" chargé de contrôler l'égalité de traitement des contribuables et l'interprétation uniforme de la réglementation fiscale;

10. d'organiser, de manière périodique, des "États généraux de la Fiscalité" qui permettent aux différentes parties concernées, notamment à la société civile fiscale et à l'administration fiscale, de se concerter;

L. meent dat het een goede zaak zou zijn om startende ondernemingen na het indienen van de eerste aangifte op hun verzoek en louter preventief te controleren;

M. meent dat het mogelijk zou moeten zijn om een systeem van "omgekeerde controle" in te voeren waarbij ondernemingen zich ertoe verplichten om op vrijwillige en regelmatige basis hun boekhoudkundige en financiële gegevens te bezorgen aan de fiscus en hierbij ook duidelijkheid te verschaffen over de gemaakte fiscale keuzes en dat in ruil voor een snelle beoordeling van deze keuze door de fiscus,

VERZOEKT DE FEDERALE REGERING:

1. de Dienst Voorafgaande Beslissingen verder te versterken met het oog op het inkorten van de doorlooptijden van de rulingaanvragen;

2. het vertrouwensbeginsel wettelijk te verankeren in het fiscaal recht;

3. de diverse procedureregels te vereenvoudigen;

4. gelet op het in het federaal regeerakkoord opgenomen voornemen om een "Fiscaal charter van de belastingplichtige" op te stellen en op de noodzaak van het instellen van een gedragscode om het wederzijds respect en professionalisme tussen de fiscale controle-diensten en de ondernemers in het kader van de fiscale controles en fraudebestrijdingsprocedures te verbeteren;

5. het recht op informatie en de openbaarheid van fiscaal bestuur wettelijk strikter te definiëren;

6. het instellen van een fiscaal kort geding mogelijk te maken;

7. een wettelijk kader te creëren voor een klokkenluidersregeling in fiscale zaken, in navolging van de regeling in sociale zaken;

8. een transparant en gecoördineerd sanctiebeleid in te voeren;

9. een "Comité F" op te richten dat toezicht houdt op de gelijke behandeling van de belastingplichtigen en de uniforme interpretatie van de fiscale regelgeving;

10. op periodieke wijze een "Staten-Generaal van de Fiscaliteit" te organiseren waarin de verschillende betrokken partijen, onder andere het fiscale middenveld en de fiscale administratie, overleggen;

11. d'envisager d'étendre également à l'échelon fédéral un système de contrôle horizontal pour de nombreux problèmes de valorisation tels que l'usufruit et le prix de transfert;

12. de renoncer à l'actuel modèle conflictuel et de mener une politique constructive en matière de contrôle, fondée sur le respect et la confiance mutuels;

13. de contrôler, lors de la première déclaration, les entreprises débutantes qui le demandent dans un but préventif;

14. de continuer à développer un projet pilote en matière de "contrôles inversés";

15. de finaliser l'élaboration d'une "charte fiscale du contribuable" et un code de conduite y afférent.

1 mars 2023

11. overwegen om het systeem van horizontaal toezicht ook op federaal vlak verder uit te breiden voor tal van waarderingssissues zoals het vruchtgebruik en de *transfer pricing*;

12. af te stappen van het huidige conflictmodel en een constructief controlebeleid te voeren dat gebaseerd is op wederzijds respect en vertrouwen;

13. startende ondernemingen die daar om verzoeken bij de eerste aangifte preventief te controleren;

14. een proeftuin verder uit te bouwen met "omgekeerde controles";

15. de opmaak van een "fiscaal charter van de belastingplichtige" en een bijhorende gedragscode te finaliseren.

1 maart 2023

Christian Leysen (Open Vld)
Kathleen Verhelst (Open Vld)
Tim Vandenput (Open Vld)
Marianne Verhaert (Open Vld)
Jasper Pillen (Open Vld)
Benoît Piedboeuf (MR)
Marie-Christine Marghem (MR)