

SENAT DE BELGIQUE**BELGISCHE SENAAT**

SESSION DE 1985-1986

ZITTING 1985-1986

9 JUILLET 1986

9 JULI 1986

**Projet de loi
portant des dispositions fiscales****Ontwerp van wet
houdende fiscale bepalingen**AMNDEMENTS PROPOSES PAR
MM. DE SMEYTER ET PATAERAMENDEMENTEN VAN
DE HEREN DE SMEYTER EN PATAER

ART. 53

ART. 53

Supprimer cet article.

Dit artikel te doen vervallen.

*Justification**Verantwoording*

Strictement parlant, cet article fait double emploi : le premier alinéa de l'article 251 du C.I.R. prévoit déjà d'une manière générale l'obligation d'indiquer les motifs, sans prévoir aucune exception, même pas pour la procédure comparative visée ici.

Strikt genomen vormt dit dubbel gebruik : het eerste lid van artikel 251 W.I.B. stelt reeds in het algemeen de motiveringsplicht, en maakt daarop geen enkele uitzondering, dus ook niet voor de hier bedoelde « vergelijkingsprocedure ».

Dans la pratique, cette indication est déjà obligatoire à l'heure actuelle. Si elle n'est pas toujours faite, c'est en raison d'une mauvaise interprétation de la notion de « secret professionnel ».

In de praktijk moet nu reeds deze **mededeling gebeuren**. De reden waarom die niet altijd gedaan wordt is een verkeerd begrepen « beroepsgeheim ».

Certains agents des contributions estiment à tort que l'article 244 du C.I.R., qui définit de manière générale le « secret professionnel » pour l'application des lois fiscales, implique également pour eux l'interdiction de communiquer les « éléments de comparaison ». Il y a toutefois lieu d'établir une distinction entre l'identité des contribuables similaires et les « renseignements utiles » dont il doit être tenu compte avant qu'on puisse conclure à la « similarité ».

Sommigen taxatieambtenaren menen, ten onrechte, dat artikel 244 W.I.B. dat, in algemene zin, het « beroepsgeheim » inricht in de belastingwetten, het ook zou beletten de « vergelijkingspunten » mede te delen. Er dient echter een onderscheid te worden gemaakt tussen de identiteit van de soortgelijke belastingplichtigen, en de « nuttige inlichtingen » die moeten worden in acht genomen vooraleer te besluiten tot « soortgelijkheid ».

Ce malentendu ne doit pas être dissipé par la voie législative, mais peut l'être au moyen d'une simple directive administrative.

Dit misverstand moet niet via wetgevende weg worden rechtgezet, doch kan in een eenvoudige administratieve onderrichting worden rechtgezet.

R. A 13620*Voir :***Documents du Sénat :**

310 (1985-1986) :

N° 1 : *Projet de loi.*N° 2/1° à 2/4° : *Rapports.*N° 2/5° : *Texte adopté par la Commission.*N° 3 et 4 : *Amendements.***R. A 13620***Zie :***Gedr. St. van de Senaat :**

310 (1985-1986) :

N° 1 : *Ontwerp van wet.*N° 2/1° tot 2/4° : *Verslagen.*N° 2/5° : *Tekst aangenomen door de Commissie.*N° 3 en 4 : *Amendementen.*

Quoi qu'il en soit, le problème se situe et continuera à se situer, même lorsqu'on aura apporté « l'amélioration » proposée, dans la dualité entre la notion de « secret professionnel » (art. 244 C.I.R.) et l'obligation d'indiquer les « motifs » (art. 251, premier alinéa, du C.I.R.). L'article 244 du C.I.R. demeurant inchangé, le contribuable ne pourra pas non plus, à l'avenir, vérifier vraiment l'exactitude des affirmations de l'administration, étant donné que toute possibilité d'identification continuera à faire défaut.

Subsidiairement :

Remplacer cet article par ce qui suit :

« Article 53. — Dans l'article 251 du Code des impôts sur les revenus, remplacé par l'article 41 de la loi du 8 novembre 1976, l'alinéa suivant est inséré entre les alinéas 1^{er} et 2 :

« Si l'administration fait usage à cette occasion du moyen de preuve prévue à l'article 248, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, elle communique en outre tous les renseignements utiles dont elle a tenu compte et dont elle estime pouvoir conclure qu'il s'agit en l'espèce de contribuables similaires. »

Justification

Même si nous continuons à penser, en ordre principal, qu'un tel ajout est superflu, étant donné que le premier alinéa de l'article 251 du C.I.R. impose déjà d'une manière générale l'indication des « motifs », si l'on ne partage pas ce point de vue; rien n'empêche d'améliorer la forme de cette disposition.

Le texte proposé se situe dans le prolongement des dispositions du premier alinéa et s'y intègre en fait. D'autre part, la preuve en question est une preuve imposée, même si elle ne doit être utilisée qu'en dernier ressort. L'administration n'a donc pas le choix; elle doit l'utiliser dans tous les cas où tous les autres moyens de preuve font défaut. Finalement, il s'agit en l'occurrence de « renseignements plus util. » dont il faut tenir compte pour déterminer des cas de « contribuables jugés similaires » (cf. art. 24, § 1^{er}, 1^{er} alinéa) et non pas de « données comparatives sur lesquelles est basée la comparaison avec des contribuables comparables », comme l'indique erronément le projet. Cette distinction est essentielle: en effet, il faut puiser les éléments requis dans les renseignements utiles, avant de pouvoir conclure qu'on a affaire à des « contribuables similaires ».

ART. 55

Remplacer cet article par ce qui suit :

« Article 55. — 1^o L'intitulé précédent l'article 276 du Code des impôts sur les revenus est remplacé par ce qui suit : « Sous-section IV. — Décision sur les griefs »;

2^o A l'article 276 du même Code, modifié par l'article 7 de la loi du 30 mai 1972, par l'article 2 de la loi du 16 mars 1976 et par l'article 41 de la loi du 8 août 1980, il est inséré, entre le premier et le deuxième alinéa, un alinéa nouveau, rédigé comme suit :

« Il est statué sur les griefs au plus tard quatre ans après la présentation de la réclamation initiale. Les griefs sur lesquels il n'a pas été statué dans ce délai sont d'office censés avoir été admis. »

Waar het schoentje hier echter knelt en ook na de voorgeselde: « verbetering » zal blijven knellen, is de dualiteit tussen het beroepsgel.eim » (art. 244 W.I.B.) en de « motiveringsplicht » (art. 251, eerste lid W.I.B.). Door het ongewijzigd blijven van artikel 244 W.I.B. zal ook in de toekomst de belastingplichtige nooit echt de juistheid van de beweringen van de administratie kunnen nagaan, omdat blijvend iedere identificatie zal ontbreken.

Subsidiar :

Dit artikel te vervangen als volgt :

« Artikel 53. — In artikel 251 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, vervangen door artikel 41 van de wet van 3 november 1976, wordt tussen het eerste en het tweede lid een nieuw lid ingevoegd, luidend als volgt :

« Indien de administratie daarbij gebruik maakt van het in artikel 248, § 1, eerste lid, voorgeschreven bewijsmiddel, vermeldt zij daarenboven alle in acht genomen nuttige inlichtingen waaruit zij meent te kunnen besluiten dat het ter zake gaat om soortgelijke belastingplichtigen. »

Verantwoording

Hoewel wij in hooforde van mening blijven dat dergelijke toevoeging overbodig is, omdat het eerste lid van artikel 251 W.I.B. reeds in algemene zin de motivering voorschrijft, kan deze bepaling dan toch naar de vorm verbeterd worden, indien men de redenering in hooforde niet aanneemt.

De voorgestelde bepaling sluit aan en integreert zich in feite bij het bepaalde in het eerste lid. Verder betreft het hier een voorgeschreven bewijsmiddel, weliswaar in laatste orde. De administratie kan het dus niet kiezen, maar moet het aanwenden telkens in die gevallen waarin alle andere bewijsmiddelen ontbreken. Tenslotte gaat het hier om « in acht te nemen nuttiger inlichtingen » die leiden tot « soortgelijk geachte belastingplichtigen » (cf., art. 248, § 1, eerste lid) en niet « vergelijkingsgegevens waarop vergelijking met vergelijkbare belastingplichtigen » worden gegrond, zoals het ontwerp ten onrechte stelt. Dit onderscheid is essentieel: uit de nuttige inlichtingen moet immers eerst gepuurd worden, vóórleer te kunnen besluiten tot « soortgelijke » belastingplichtigen.

ART. 55

Dit artikel te vervangen als volgt :

« Artikel 55. — 1^o Het opschrift boven artikel 276 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen wordt als volgt vervangen : « Onderafdeling IV. — Beslissing nopens de bezwaren »;

2^o In artikel 276 van hetzelfde Wetboek, zoals gewijzigd bij artikel 7 van de wet van 30 mei 1972, artikel 2 van de wet van 16 maart 1976 en bij artikel 41 van de wet van 8 augustus 1980, wordt tussen het eerste en het tweede lid een bijkomend nieuw lid ingevoegd, luidend als volgt :

« Uitspraak nopens de bezwaren wordt gedaan uiterlijk vier jaren nadat het oorspronkelijk bezwaarschrift is ingediend. Met betrekking tot de grieven waarover binnen deze termijn geen uitspraak werd gedaan, worden deze grieven van rechtswege geacht geheel te zijn ingewilligd. »

Justification

En ce qui concerne le problème de l'absence d'une décision à propos de réclamations, le projet propose une solution apparue lors de l'instauration du régime moderne d'imposition des revenus, mais supprimée il y a dix ans et qui consistait à suspendre les intérêts de retard dans pareil cas.

Nous préférons la solution de rechange qui consiste à fixer « le délai raisonnable dans lequel il doit être statué sur les réclamations ». Dans la déclaration gouvernementale, il est également question de cette solution de rechange, mais, jusqu'à présent, le Gouvernement n'a pas concrétisé sa promesse sur ce point par un texte de loi. Or, aujourd'hui, on ne peut plus différer l'établissement d'une réglementation légale en la matière.

**

L'article 50 de la loi du 13 juillet 1930 a, pour la première fois, prévu la suspension de la déduction des intérêts de retard courant au profit du Trésor public (un principe général et équitable, tout comme le principe inverse des intérêts moratoires au profit des redevables de l'impôt), plus précisément en ce qui concerne la partie contestée de la cotisation, et ce à partir de l'expiration d'un délai de 6 mois à compter de la réception d'une réclamation.

Cette disposition a été abrogée à partir du 1^{er} mars 1977 par l'article 3 de la loi du 24 décembre 1976. La rédaction de l'article 306 du C.I.R. ayant été modifiée par la suite, on s'est mis à parler, en jargon fiscal, de « l'ancien article 306 C.I.R. » pour désigner cette disposition initiale.

La loi du 27 juillet 1953 a prévu que le délai de 6 mois serait porté à 1 an pour toutes les réclamations introduites entre le 1^{er} septembre 1953 et le 31 août 1956.

Les circonstances qui imposèrent cette prolongation en 1953 étaient en fait les mêmes que celles qui sont invoquées actuellement (retour de la règle ancienne et délai de 18 mois) : en effet, en 1953, il y avait également de très nombreuses réclamations (notamment en ce qui concerne les impôts de guerre).

Cette solution (suspension des intérêts de retard) présente donc deux constantes :

1. retour à la règle ancienne en cas de nombreuses réclamations;
2. plus il y a de réclamations, plus le délai dans lequel les intérêts ne sont pas suspendus est allongé.

**

Cette disposition, à savoir « l'ancien article 306 C.I.R. », a été abrogée, à juste titre et pour des motifs cohérents, en décembre 1976, plus précisément pour éviter que des réclamations soient introduites uniquement en vue de prolonger le délai et d'obtenir par cette voie la remise d'une partie des intérêts, et parfois même de la majeure partie de ceux-ci.

La combinaison d'une pression fiscale toujours plus lourde et de l'amélioration du niveau de maturité fiscale des contribuables entraînera, avec le retour à une telle disposition, une multiplication des réclamations dont le nombre n'aura jamais été aussi élevé.

Comme le nombre de réclamations augmente, même indépendamment du retour à de tels incitants ou du rétablissement d'une telle prime en faveur des récalcitrants, il s'agit avant tout d'éviter que le nombre de réclamations augmente plus qu'à la normale. A cet égard, ce retour à la règle ancienne n'apporte aucune solution au problème que constitue le grand nombre de réclamations. Au contraire !

Deuxièmement, il ne faut pas perdre de vue ce qui est suspendu ici : il s'agit des intérêts de retard qui reviennent en fait légitimement au Trésor.

Verantwoording

Betreffend het probleem van het uitblijven van een beslissing nopens bezwaarschriften schuift het wetsontwerp een oplossing naar voor die na het invoeren van de moderne inkomstenbelastingen is ontstaan en inmiddels terug sedert 10 jaar werd opgeheven : het schorsen van de nalatigheidsinteressen in zulk geval.

Wij verkiezen de alternatieve oplossing : nl. het vastleggen van « de redelijke termijn waarbinnen een beslissing moet worden genomen nopens bezwaarschriften ». In haar regeringsverklaring wordt deze alternatieve benadering ook geopperd, doch de Regering laat na deze belofte in een wettekst om te zetten. Deze wettelijke regeling kan echter heden ten dage niet meer uitblijven.

**

Bij artikel 50 van de wet van 13 juli 1930 werden de nalatigheidsinteressen, die lopen ten bate van de Schatkist (een algemeen en billijk principe, net zoals het omgekeerde, de moratoriuminteressen ten voordele van de belastingschuldigen) voor het eerst geschorst, met name wat betrof het betwist gedeelte der belasting, en dit vanaf het ogenblik dat de beslissing nopens een bezwaar langer uitbleef dan 6 maanden.

Deze bepaling werd opgeheven bij artikel 3 van de wet van 24 december 1976, en dit met ingang van 1 maart 1977. Gezien nadien een nieuwe lezing van artikel 306 W.I.B. tot stand kwam, staat deze oorspronkelijke bepaling in het fiscaal jargon, bekend als artikel 306-oud W.I.B.

De wet van 27 juli 1953 voorzag in een verlenging van de gestelde termijn van 6 maanden tot 1 jaar, voor alle bezwaren ingediend tussen 1 september 1953 en 31 augustus 1956.

De omstandigheden die in 1953 noopten tot die verlenging waren toen in feite dezelfde als die welke nu worden ingeroepen (wederinvoering en 18 maanden) : nl. de in 1953 ook zeer talrijke bezwaren (o.a. van oorlogsbelastingen).

Deze oplossing (schorsing nalatigheidsinteressen) vertoont dus twee constanten :

1. herinvoering bij talrijke bezwaren;
2. hoe meer bezwaren, hoe breder de termijn wordt gesteld waarbinnen geen interest-schorsing geldt.

**

Deze bepaling, artikel 306-oud W.I.B. werd om juiste en coherente motieven afgeschaft in december 1976 : nl. om te beletten dat bezwaren worden ingediend louter om te kunnen « rekken », en alzo opschorting te bekomen van een deel van de interessen, soms zelfs van het grootste deel ervan.

De combinatie van steeds groter wordende fiscale druk, steeds groter wordende « fiscale mondigheid » van de belastingplichtigen, zal er, samen met de herinvoering van dergelijke bepaling, toe leiden dat de bezwaren op weg zijn naar een nog ongekende hoogte.

Gezien het aantal bezwaren, ook zonder de herinvoering van dergelijk stimulans en premie voor onwilligen, stijgt, is het eerst en vooral zaak om te beletten dat het aantal bezwaren nog meer dan normaal zal toenemen. Deze herinvoering is vanuit dat oogpunt geen enkele oplossing voor het probleem van het grote aantal bezwaren, wel integendeel !

Ten tweede men mag niet vergeten wat hier in feite wordt opgeschort : nl. nalatigheidsinteressen die in feite rechtmatig in de Schatkist horen.

De deux choses l'une :

— Ou bien la réclamation est jugée fondée et, dans ce cas, il n'est dû ni impôt ni intérêts de retard : le contribuable qui n'a rien à se reprocher n'a donc aucune raison de recourir à la ruse;

— Ou bien la réclamation n'est pas fondée et, par conséquent, des intérêts de retard sont normalement dus.

Tout raisonnement logique aboutit inmanquablement à la conclusion que les « tire-au-flanc » et les « petits malins » seront les seuls bénéficiaires de la mesure proposée : en effet, la suspension des intérêts de retard n'offre pas le moindre avantage à ceux qui ont introduit une réclamation jugée fondée, puisqu'ils ne doivent payer ni l'impôt injustifié ni les intérêts de retard.

Du reste, les intérêts de retard sont indissociables de l'impôt dû.

Réintroduire cette possibilité de suspension signifie, comme l'a déjà fait observer un précédent gouvernement en décembre 1976, (ré)introduire une prime en faveur des mauvais payeurs qui, sciemment et dans le seul but d'obtenir cette suspension, introduisent des réclamations, les compliquent, les complètent par d'autres et font durer ainsi les choses.

La (ré)introduction de la suspension ne résoudra en rien le problème du nombre des réclamations :

- Ce nombre augmentera encore plus que jamais;
- Pour ce qui est du règlement des affaires, le retard n'aura jamais été aussi grand;
- Seul le Trésor public aura à subir davantage de pertes et
- Les seuls qui pourront profiter de la mesure seront les auteurs de réclamations injustifiées.

Comme on l'a déjà expliqué, l'impôt en question et, par conséquent, les intérêts de retard, ne sont pas dus si la réclamation est jugée fondée.

Subsidiairement :

1° Faire précéder le texte de cet article, qui en devient le 2°, par un 1° rédigé comme suit :

« 1° Dans l'article 276 du même Code, l'alinéa suivant est inséré entre les alinéas 1^{er} et 2 :

« Il est statué sur les griefs au plus tard quatre années après la présentation de la réclamation initiale; pour ce qui est des griefs sur lesquels il n'a pas été statué dans ce délai, ils sont d'office censés avoir été pris en considération. »

Justification

Bien que nous ne puissions pas approuver le principe (*cf.* l'amendement en ordre principal), il faut tenter, à titre de solution minimale, de limiter les conséquences négatives pour le Trésor.

Cela se peut en limitant la prime en faveur des contribuables profiteurs et récalcitrants : à savoir, à 4 ans - 18 mois, ou 2 ans et 6 mois : ce délai de 4 ans suffit amplement pour permettre à l'administration d'apprécier de manière suffisante le bien-fondé ou non des griefs : s'il existe malgré tout des cas limites ou douteux, il doit être raisonnablement possible de trouver une solution dans les quatre ans. Dans de tels cas, il faut éviter que le Trésor subisse un désavantage excessif, ce qui est réalisable.

Van die twee zaken slechts één :

— Ofwel is een bezwaar gegrond bevonden, en dan zijn er noch belasting, noch nalatigheidsinteressen verschuldigd : de belastingschuldige die recht in zijn schoenen staat behoeft dus geen beroep te doen op kunstgrepen;

— Ofwel is een bezwaar ongegrond, en dan is er normaliter nalatigheidsinterest verschuldigd.

Iedere logika leidt onvermijdelijk tot de conclusie dat de enige bevoordeelden van de voorgestelde maatregel de lijntrekkers en schuimmarcheerders zijn : de opschorting van nalatigheidsinteressen biedt immers niet het geringste voordeel voor diegenen die een gegrond bevonden bezwaar hebben ingediend : zij betalen immers niet de ongegronde belasting, noch de nalatigheidsinteressen.

Nalatigheidsinteressen houden immers onverbrekkelijk verband met de verschuldigde belasting.

Deze schorsing opnieuw invoeren betekent, zoals reeds door een vorige Regering gesteld in december 1976, (terug) een premie invoeren voor slechte betalers, die wetens willens en enkel daarom bezwaren indienen, gecompliceerd maken, aanvullen met nieuwe bezwaren, en alles laten aanslepen.

Nopens het probleem van het aantal bezwaren zal deze herinvoering niets oplossen :

- Het aantal bezwaren zal nog meer dan ooit toenemen;
- De afhandeling zal meer dan ooit achterop geraken;
- Enkel de Schatkist zal nog meer verliezen lijden, terwijl
- De enigen die van de maatregel zelfs maar kunnen genieten de indieners van onterechte bezwaren zijn.

Zoals reeds uiteengezet is bij rechtmatig bevonden bezwaar de betwiste belasting niet verschuldigd, en dus ook niet de nalatigheidsinteressen.

Subsidiar :

1° De tekst van dit artikel, die als 2° genummerd wordt, te doen voorafgaan door een 1°, luidende :

« 1° In artikel 276 van hetzelfde Wetboek wordt tussen het eerste en het tweede lid een nieuwe lid ingevoegd, luidend als volgt :

« Uitspraak nopens de bezwaren wordt gedaan uiterlijk vier jaren nadat het oorspronkelijk bezwaarschrift is ingediend; met betrekking tot de grieven waarover binnen deze termijn geen uitspraak werd gedaan, worden deze grieven van rechtswege geacht geheel te zijn ingewilligd. »

Verantwoording

Hoewel wij ons niet akkoord kunnen verklaren met het principe (*zie* het hoofdamendement) moet, als een minimumoplossing, alsdan worden getracht de nadelige gevolgen voor de Schatkist te beperken.

Dit kan door de premie voor de profiterende en onwillige belastingsschuldigen in te perken, nl. tot 4 jaar - 18 maanden, of 2 jaar en 6 maanden : deze termijn van 4 jaar volstaat ruimschoots om de administratie voldoende inzicht te verschaffen nopens het al dan niet gegrond zijn van de grieven : indien er dan toch « grens- » of « twijfel- » gevallen bestaan, kan een oplossing toch redelijkerwijs binnen de vier jaar worden verwacht. In dergelijke gevallen moet en kan een buitensporig nadeel voor de Schatkist worden vermeden.

2° Remplacer la phrase liminaire du 2° par ce qui suit :

« 2° Dans le Code des impôts sur les revenus, il est inséré un article 306ter rédigé comme suit :

« Article 306ter. — ... »

Justification

Si l'on veut, malgré tout, réinsérer cette disposition abrogée il y a déjà dix ans, il est préférable d'en faire un article 306ter (nouveau) du C.I.R. et non pas le § 2 de l'article 305 actuel de ce Code.

Les dispositions actuelles des articles 306 et 306bis du C.I.R. qui ont toutes deux été insérées après l'abrogation de l'ancien article 306, commencent en effet par les mots suivants : « Par dérogation à l'article 305, l'intérêt de retard est dû... ».

Si l'on ne procède pas ainsi, il faut au moins modifier les deux phrases liminaires (306 et 306bis du C.I.R.) et les remplacer par ce qui suit : « Par dérogation à l'article 305, § 1^{er}, l'intérêt de retard est dû... », afin d'éviter que la nouvelle disposition devienne inopérante dans les cas prévus aux articles 306 et 306bis actuels du C.I.R.

ART. 56bis

Insérer un article 56bis (nouveau), rédigé comme suit :

« Article 56bis. — 1° Dans le Code des impôts sur les revenus, l'article 335 ainsi que l'intitulé qui le précède sont remplacés par ce qui suit :

« Sous-section 2. — Amendes administratives

Art. 335. Pour toute infraction aux dispositions du présent Code et aux dispositions législatives coordonnées autrement que par celui-ci, ainsi qu'aux arrêtés pris en vue de l'exécution de ces dispositions législatives, les fonctionnaires délégués par le directeur des contributions appliquent une amende administrative (proportionnelle).

Le montant de cette amende est fixé en fonction de la nature et de la gravité de l'infraction, suivant une échelle dont les graduations sont fixées par le Roi, et qui va de 2 000 à 100 000 francs.

Dans la lettre recommandée à la poste par laquelle le fonctionnaire délégué avertit le contribuable qu'une amende lui a été appliquée, celui-ci indique les motifs qui justifient à son avis l'amende, ainsi que les critères à prendre en considération pour en fixer le montant.

Cette amende est ensuite enrôlée et recouvrée suivant les règles applicables en matière d'impôts sur les revenus.

2° L'article 9 de l'arrêté du Régent du 18 mars 1831 (arrêté organique de l'administration des Finances) est abrogé. »

Justification

En ce qui concerne les amendes administratives en matière fiscale, le projet de loi apporte deux innovations distinctes :

- le principe de leur modulation par arrêté royal;
- l'explicitation de l'obligation d'indiquer les motifs, qui existe déjà à l'heure actuelle, lorsqu'une personne est invitée à payer une amende administrative.



2° De aanhef van het 2° te vervangen als volgt :

« 2° In het Wetboek van de inkomstenbelastingen wordt een artikel 306ter ingevoegd, luidend als volgt :

« Artikel 306ter. — ... »

Verantwoording

Indien men dan toch deze bepaling wil wederinvoeren nadat zij 10 jaar geleden reeds werd opgeheven, maakt men er beter artikel 306ter (nieuw) W.I.B. van, i.p.v. § 2 van het reeds bestaand artikel 305 W.I.B.

De huidige bepalingen van de artikelen 306 en 306bis W.I.B., welke beiden werden ingevoerd nadat het oude artikel 306 W.I.B. was opgeheven, beginnen inderdaad met de bepaling : « In afwijking van artikel 305 is nalatigheidsinterest verschuldigd... ».

Indien men deze plaatsverandering niet doorvoert, is het dan toch minimaal nodig de beide aanheffen (306 en 306bis W.I.B.) te wijzigen in : « In afwijking van artikel 305, § 1, is... », wil men beletten dat de nieuwe bepaling *overruled* wordt in de gevallen voorzien in de huidige artikelen 306 en 306bis W.I.B.

ART. 56bis

Een artikel 56bis (nieuw) in te voegen, luidende :

« Artikel 56bis. — 1° In het Wetboek van de inkomstenbelastingen worden artikel 335 alsmede het opschrift ervan vervangen door de volgende bepalingen :

« Onderafdeling 2. — Administratieve geldboeten

Art. 335. Voor iedere overtreding van de bepalingen van dit Wetboek en van niet middels dit Wetboek gecoördineerden wetsbepalingen, evenals van de ter uitvoering ervan genomen besluiten, leggen de door de directeur der belastingen gedelegeerde ambtenaren een (proportionele) administratieve geldboete op.

Het bedrag van deze geldboete wordt vastgesteld naar gelang van de aard en de ernst van de overtreding, volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden bepaald, en gaande van 2 000 frank tot 100 000 frank.

In de ter post aangetekende brief waarbij de gedelegeerde ambtenaar de belastingschuldige in kennis stelt van het opleggen van deze geldboete, vermeldt deze de redenen die naar zijn oordeel de oplegging ervan rechtvaardigen, alsmede de criteria die voor de bepaling van het bedrag van deze geldboete van toepassing zijn.

Deze geldboete wordt vervolgens ingekohierd en ingevorderd volgens de regelen die van toepassing zijn inzake de inkomstenbelastingen.

2° Artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831 (*arrêté organique de l'administration des Finances*) wordt opgeheven. »

Verantwoording

Qua administratieve geldboeten in fiscale zaken, bevat het wetsontwerp 2 verschillende innovaties :

- het moduleren ervan volgens koninklijk besluit;
- het expliciteren van de nu reeds aanwezige motiveringsplicht van het bericht ervan.



A l'instar d'autres législations fiscales, l'article 67 de la loi du 20 novembre 1962 a introduit dans la législation en matière d'impôts sur les revenus (et ce à l'article 76bis des lois coordonnées aux impôts sur les revenus C.I.R.), la disposition pénale suivante :

« Le fonctionnaire délégué par le directeur régional peut appliquer, pour toute infraction aux dispositions de lois relatives aux impôts sur les revenus, ainsi que des arrêtés pris pour leur exécution, une amende de 200 à 10 000 francs.

Cette amende est recouvrée suivant les règles applicables en matière d'impôt des personnes physiques.

Le Ministre des Finances ou son délégué statue sur les requêtes ayant pour objet la remise des amendes fiscales. »

Cette disposition a été reprise en 1964 dans la nouvelle coordination, et ce en tant qu'article 335 du C.I.R., sous l'intitulé « Amende administrative ».

Pour donner aux intéressés la possibilité de se défendre, on a étendu (à partir de 1962) la disposition actuelle de l'article 267 du C.I.R. (possibilité d'introduire des réclamations) aux amendes, de sorte qu'à la suite d'un recours, le pouvoir judiciaire peut également statuer sur une décision relative à une réclamation.

Nous pouvons totalement approuver les deux innovations visées en la matière, mais nous souhaitons profiter de l'occasion pour apporter une série d'autres corrections :

1. il faut que l'on applique également des amendes administratives en cas d'infraction aux dispositions légales coordonnées autrement que par le C.I.R. : ces infractions ont toujours existé et leur nombre n'a pas diminué depuis 1962;

2. comme ces amendes sont maintenant établies par la loi et modulées par le Roi, que des réclamations peuvent être présentées contre elles et que le pouvoir judiciaire peut les annuler, que, suivant un principe qui remonte à l'Ancien Régime, cette amende peut être remise sur une simple demande faite en ce sens auprès du Ministre ou de son délégué; nous proposons l'abrogation de l'article 9 de l'arrêté du Régent du 18 mars 1931 et ne reprenons pas, dans notre amendement, le dernier alinéa de la disposition actuelle de l'article 335 du C.I.R.

Nous appliquons le même raisonnement en ce qui concerne les accroissements d'impôts prévus à l'article 334 du C.I.R. qui sont également modulés par arrêté royal en application de l'article 46 de la loi du 8 août 1980.

La très grande indulgence que traduit cette possibilité d'accorder une remise d'amende, était peut-être encore, dans une certaine mesure admissible jadis, lorsque l'administration pouvait fixer librement le montant des amendes, mais elle constitue aujourd'hui un véritable anachronisme, puisque les accroissements, comme les amendes, sont établis par la loi et modulés par le Roi.

3. en 1962, le projet initial prévoyait que cette amende pouvait aller de 1 000 à 20 000 francs, mais, dans la loi, ces montants furent finalement ramenés à 200 francs et 10 000 francs.

Les montants initiaux correspondaient en 1962 aux montants prévus dans l'actuel article 339 du C.I.R. (pour les amendes pénales qui doivent être prononcées par le juge : en 1962 : 1 000 à 20 000 francs).

Ces montants qui avaient déjà été réduits en 1962 (200 à 10 000 francs) font maintenant sourire et nous proposons dès lors de les adapter sur la base des principes suivants :

a) rétablissement de la tension minimum entre les articles 335 et 339 du C.I.R. : le minimum prévu en 1962 à l'article 335 du C.I.R. (200 francs) était égal au 1/5 du minimum prévu à l'époque à l'article 339 du C.I.R. (1 000 francs); nous proposons, compte tenu du fait que le minimum prévu à l'article 339 du C.I.R. a été porté, depuis 1981, à 10 000 francs, de rétablir le minimum prévu à l'article 335 du C.I.R. à 1/5 de celui-ci, soit 2 000 francs;

Bij artikel 67 van de wet van 20 november 1962, werd, ter navolging van andere fiscale wetgevingen, de volgende strafbepaling geïntroduceerd in de wetgeving inkomstenbelastingen (als artikel 76bis W.I.B.) :

« De door de gewestelijke directeur gemachtigde ambtenaar kan een geldboete van 200 tot 10 000 frank opleggen voor iedere overtreding van de bepalingen van de gecoördineerde wetten betreffende de inkomstenbelastingen, evenals van de ter uitvoering ervan genomen besluiten.

Deze geldboete wordt ingevorderd volgens de regelen toepasselijk inzake personenbelasting.

De Minister van Financiën of zijn gemachtigde doet uitspraak over de verzoekschriften welke de kwijtschelding van de fiscale boeten tot voorwerp hebben. »

Deze bepaling werd in 1964 in de nieuwe coördinatie opgenomen als artikel 335 W.I.B., onder het opschrift « Administratieve geldboete ».

Ten einde verweer mogelijk te maken, werd de huidige bepaling van artikel 267 W.I.B. (bezwaar-mogelijkheid) vanaf 1962 uitgebreid tot de boeten, zodat, via beroep tegen een beslissing over een bezwaar, de rechterlijke macht ook ten deze kan oordelen.

Wij kunnen ons volledig vinden in de beide innovaties die het wetsontwerp ter zake beoogt aan te brengen, doch willen van de gelegenheid ook gebruik maken om enkele andere correcties aan te brengen :

1. administratieve geldboeten moeten ook gelden voor overtredingen van « niet middels het W.I.B. gecoördineerde wetsbepalingen » : deze hebben altijd bestaan, en zijn er sinds 1962 niet op verminderd;

2. nu deze geldboeten ingericht zijn bij wet, en gemoduleerd door de Koning, en waartegen bezwaar mogelijk is, én de censuur van de rechterlijke macht openstaat, dat, volgens een principe dat teruggaat op het *Ancien Régime*, deze boete kan worden kwijtgescholden op eenvoudige aanvraag daartoe bij de Minister of zijn gemachtigde; daarom stellen wij dan ook de opheffing voor van artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1931, en hernemen wij in ons amendement niet meer de laatste alinea van de huidige bepaling van artikel 335 W.I.B.

Dezelfde identieke redenering geldt voor de belastingverhogingen ingericht bij artikel 334 W.I.B., dewelke sinds artikel 46 van de wet van 8 augustus 1980 ook per koninklijk besluit worden gemoduleerd.

Deze verregaande toegeeflijkheid van mogelijke kwijtschelding kon misschien enigszins vroeger nog worden gebillijkt omdat de administratie vrijelijk een bedrag kon bepalen, doch wordt thans, nu zowel verhogingen als geldboeten door de wet worden ingericht en door de Koning gemoduleerd, een voorbijgestreefd anachronisme.

3. in het oorspronkelijk ontwerp was in 1962 bepaald dat deze geldboete kon gaan van 1 000 frank tot 20 000 frank, doch deze bedragen werden uiteindelijk in de wet afgezwakt tot 200 frank en 10 000 frank.

De oorspronkelijke bedragen kwamen in 1962 gelijk met de bedragen uit het huidige artikel 339 W.I.B. (nl. voor de strafrechtelijke geldboeten, uit te spreken door de rechter : in 1962 : 1 000 tot 20 000 frank).

Deze in 1962 reeds afgezwakte bedragen (200 tot 10 000 frank) doen thans lachwekkend aan, en wij stellen dan ook voor deze aan te passen, uitgaande van volgende principes :

a) herstel van de minima-spanning tussen artikelen 335 en 339 W.I.B. : waar het minima 1962 van artikel 335 W.I.B. 1/5 (200 frank) was van het toen geldend minimum artikel 339 W.I.B. (1 000 frank) stellen wij voor, er rekening mee houdend dat het minimum van artikel 339 W.I.B. sinds 1981 op 10 000 frank werd gesteld, het minimum van artikel 335 W.I.B. thans te herstellen op hetzelfde 1/5, of 2 000 frank;

b) maintien de la tension interne 1/50 pour la fixation du maximum; on obtient ainsi les montants suivants : 2 000 et 100 000 francs, au lieu des 200 et 10 000 francs actuels.

4. Le projet de loi de 1961 utilisait les mots : « le fonctionnaire applique ».

Dans l'avis qu'il a donné sur ce point (doc. Chambre 264/1 (61-62), Annexe I, p. 5), le Conseil d'Etat déclarait :

« Si, selon les termes du projet, le système d'amende fiscale doit trouver application pour « toute infraction selon l'exposé des motifs, le régime nouveau ne paraît devoir trouver application qu'en vue de permettre à l'administration... Il appartiendra aux Chambres législatives d'apprécier, d'une part, s'il ne convient pas de limiter, par un texte précis, le domaine d'application de l'amende administrative et, d'autre part, s'il ne s'indique pas de protéger plus efficacement les droits de la défense dans le déroulement de la procédure purement administrative. »

En réaction, on a utilisé dans la loi du 20 novembre 1962 les mots « peut appliquer » au lieu du mot « applique » qui était prévu.

Aujourd'hui que le système de l'amende administrative est organisé dans le détail grâce au pouvoir, confié au Roi, d'en modifier les échelles, il n'est plus justifié de maintenir cette disposition facultative.

Maintenant que, par l'explicitation de l'obligation d'indiquer les motifs dans l'avis d'imposition d'une amende, le cycle complet des garanties est bouclé (obligation d'indiquer les motifs, possibilité de présenter des réclamations, accès au pouvoir judiciaire), il ne se justifie plus de maintenir le caractère facultatif de cette amende administrative.

Comme en ce qui concerne les accroissements d'impôts prévus à l'article 334 du C.I.R., il faut remplacer dès à présent ce caractère facultatif par un caractère impératif.

Cette nécessité est étroitement liée à ce qui vient d'être expliqué au 2° ci-dessus : ces amendes administratives continueront à avoir un caractère arbitraire tant qu'au début de leur cycle, un fonctionnaire « pourra » estimer qu'il n'y a pas lieu de les appliquer et qu'au terme de ce cycle (décision d'appliquer l'amende, indication des motifs, réclamation, recours devant le pouvoir judiciaire), un autre fonctionnaire pourra finalement en décider la remise.

Il faut exclure toute forme d'arbitraire : les efforts qu'on a faits en ce sens, dans le cadre du projet, en confiant au Roi le pouvoir de fixer le taux des amendes, auront en effet été inutiles si l'on fait déjà dépendre d'une forme d'arbitraire l'application de la disposition elle-même.

5. Le projet de loi ne tient pas compte de la différence qui existe entre un « contribuable » et un « redevable de l'impôt » : les « redevables de l'impôt » (par exemple les redevables du précompte mobilier ou professionnel) ont également droit à l'application de l'obligation pour l'administration d'indiquer les motifs et ce droit ne doit pas être réservé aux « contribuables » (notion plus étroite, limitée aux personnes supportant finalement la charge en question; cette distinction en matière d'impôts sur les revenus est essentielle et très actuelle).

6. Pour ce qui est des impôts sur les revenus, la définition générale (art. ... du projet) de l'obligation d'indiquer les motifs (« requise ») est imprécise : l'amende administrative ne peut être recouvrée que par enrôlement.

C'est pourquoi, en matière d'impôts sur les revenus, il faut procéder en deux étapes :

L'obligation d'indiquer les motifs vaut pour « l'avis d'application de l'amende » et non pour « l'invitation à payer »;

L'amendement précise en outre que l'enrôlement et le recouvrement doivent nécessairement suivre (« ensuite ») l'avis motivé d'application de l'amende.

ART. 106

Supprimer cet article ainsi que l'intitulé « Modifications à la loi du 29 juin 1964 concernant la suspension, le sur-sis et la probation ».

b) behoud van de interne spanning 1 op 50 voor het vaststellen van het maximum; dit geeft alsdan : 2 000 tot 100 000 frank, ter vervanging van de huidige 200 frank tot 10 000 frank.

4. het wetsontwerp 1961 voorzag « (de ambtenaar) legt op ».

In haar advies daarover zei de Raad van State (Kamer, Gedr. St. 264 (zitting 61-62), 264/1, bijlage I, blz. 5) :

« Volgens het ontwerp moet de... geldboete toepassing vinden voor iedere overtreding... maar volgens de memorie van toelichting schijnt de nieuwe regeling alleen te moeten worden toegepast om de administratie de gelegenheid te geven... Het zal de zaak van de wetgever zijn te oordelen, enerzijds, of het toepassingsgebied van de administratieve geldboete niet door een nauwkeurige tekst moet worden begrensd, anderzijds, of het niet aangewezen is de rechten van de verdediging doeltreffender te beschermen in de afwikkeling van de blote administratieve procedure. »

Als reactie daarop werd in de wet van 20 november 1962 de bepaling « kan opleggen » gebruikt, i.p.v. het voorziene « legt op ».

Nu, door het moduleren van de schalen door de Koning, deze administratieve geldboete volledig is ingericht, gaat het derhalve niet langer op deze facultatieve bepaling te handhaven.

Nu met het expliciteren van de motiveringsverplichting van het bericht van oplegging, de volledige cyclus van waarborgen gesloten is (motivering-verplichting, mogelijk bezwaar, toegang tot rechterlijke macht) gaat het niet langer op deze administratieve geldboete als facultatief te handhaven.

Net als bij de belastingverhogingen artikel 334 W.I.B. dient vanaf nu deze facultatieve te worden omgezet in een imperatief.

Deze bekommernis hangt nauw samen met hetgeen onder 2° hiervoor is uiteengezet : deze administratieve geldboeten blijven op willekeur berusten zolang, bij het begin van de cyclus ervan, een ambtenaar « kan » oordelen ze niet op te leggen, en zolang, na het doorlopen van de cyclus (oplegging, motivering oplegging, bezwaar, beroep op rechterlijke macht) een andere ambtenaar uiteindelijk kan oordelen ze kwijt te schelden.

Er mag geen enkele willekeur zijn : de willekeur die het ontwerp beoogt uit te bannen door tarieven vastgesteld door de Koning, verzinkt immers in het niet indien men het toepassen van de bepaling zelf reeds laat afhangen van willekeur.

5. Het wetsontwerp ziet het verschil over het hoofd tussen « belastingplichtige » en « belastingschuldige » : ook de « belastingschuldigen » (van bijvoorbeeld roerende- of bedrijfsvoorheffing) hebben recht op de motiveringsverplichting vanwege de administratie, en deze dient niet enkel te worden voorbehouden aan « belastingplichtigen » (engere uitdrukking, beperkt tot diegenen die uiteindelijk de last dragen; dit onderscheid is in de inkomstenbelastingen zeer essentieel en actueel).

6. Inzake inkomstenbelastingen is de algemene bepaling (art. ... ontwerp) van de motiveringsverplichting (« gevorderd ») onnauwkeurig : de administratieve geldboete kan niet « (in)gevorderd » worden dan door een kohier.

Daarom dient inzake inkomstenbelastingen in twee stadia te worden gewerkt :

De motiveringsverplichting geldt voor het « bericht van oplegging » en niet voor het « bericht van vordering »;

Tevens verduidelijkt het amendement dat de inkohiering en invordering noodzakelijk moet volgen op (« vervolgens ») het gemotiveerd bericht van oplegging.

ART. 106

Dit artikel alsmede het opschrift « Wijzigingen aan de wet van 29 juni 1964 betreffende de opschorting, het uitstel en de probatie » te doen vervallen.

Justification

Dans l'exposé des motifs, il est dit que le Gouvernement souhaite mettre cet article à exécution dans le souci d'adapter les codes fiscaux aux principes généraux du droit pénal commun.

Il est dès lors curieux de devoir constater que l'article 104 ne touche pas aux codes fiscaux, mais bien au droit pénal commun.

Nous ne pouvons par conséquent nous empêcher de penser que cet article permettra au Gouvernement de faire l'inverse de ce qu'il prétend souhaiter faire, c'est-à-dire adapter le droit pénal commun à ce qu'il entend réaliser dans le cadre de la législation fiscale.

Nous demandons dès lors la suppression de l'article 104.

ART. 108

Supprimer cet article.

Justification

Les auteurs du présent amendement sont d'accord à 100 p.c. sur le contenu de l'article 105 et ils sont eux aussi partisans de la non-rétroactivité des dispositions fiscales.

Cependant, d'autre part, ils sont également partisans d'un travail législatif sérieux, ce qui veut dire qu'ils n'attachent aucune valeur à des intentions, aussi prometteuses soient-elles.

Il n'est normalement pas dans les usages qu'un gouvernement inscrive ses intentions dans une loi. Or, l'actuel gouvernement le fait de plus en plus et le projet à l'examen contient également une telle déclaration d'intention concernant l'épargne-pension et l'opération de consolidation. Mais la grande différence entre ces deux dernières intentions — sous forme de pouvoirs fiscaux en matière fiscale — et la disposition relative à la non-rétroactivité des dispositions fiscales à l'article 105, est que le Gouvernement foule aux pieds cette dernière intention dès le chapitre 1^{er}.

Ne soyons donc pas dupes : si des modifications sont apportées au Code des impôts sur les revenus à la mi-1986 et que ces modifications sont applicables à partir de l'exercice d'imposition 1987, nous sommes en présence d'une législation à effet rétroactif puisque la base imposable de l'exercice d'imposition 1987, c'est-à-dire les revenus de l'année 1986, se trouve déjà constituée pour moitié.

Nous voudrions citer à cet égard deux exemples empruntés à l'éditorial de l'hebdomadaire *Actualité fiscale Samson*, n° 172, du 6 juin 1986 :

« — la diminution de la réduction d'impôt pour prépensionnés frappera déjà les revenus 1986 pour autant qu'il s'agisse de nouvelles prépensions, convenues à partir du 1^{er} juin 1986. Ce délai de mise en vigueur est fort court. Les intéressés auront-ils été à temps informés de la diminution de leurs revenus nets ?

— l'immunisation de 2,5 p.c. d'avantages sociaux au personnel sera supprimée dès cette année, avec toutes les conséquences que cela pourra entraîner pour les entreprises. Par contre, la diminution de l'impôt des sociétés à 43 p.c. ne sera, elle, applicable qu'aux revenus 1987. »

Si le Gouvernement n'apporte pas de modification au régime d'entrée en vigueur prévu à l'article 49, il énerve lui-même l'article 105, ce qui justifie le présent amendement qui — si regrettable que cela soit — adapte la loi à la réalité.

Verantwoording

In de memorie van toelichting lezen we dat de Regering dit artikel wenst door te voeren vanuit de zorg de belastingmethoden aan te passen aan de algemene beginselen van het gemeen strafrecht.

Het is dan ook merkwaardig te moeten vaststellen dat artikel 104 niet ingrijpt in de belastingwetboeken, maar wel omgekeerd ingrijpt in het gemeen strafrecht.

We kunnen ons dan ook niet van de indruk ontdoen dat de Regering met dit artikel het omgekeerde doet van wat ze zegt te wensen te doen, m.n. het gemeen strafrecht aanpassen aan wat zij wil verwezenlijken binnen de belastingwetgeving.

In die zin vragen we dan ook de schrapping van artikel 104.

ART. 108

Dit artikel te doen vervallen.

Verantwoording

De indieners van dit amendement zijn inhoudelijk 100 pct. akkoord met artikel 105 en zijn ook voorstander van niet-terugwerkende kracht van belastingbepalingen.

Anderzijds zijn zij echter ook voorstanders van ernstig wetgevend werk en dit betekent dat zij geen waarde wensen te hechten aan intenties, hoe beloftevol deze ook mogen zijn.

Het behoort normaal niet tot de Geplogenheden dat een regering haar intenties in een wet inschrijft. Deze regering doet dit echter meer en meer en ook in dit ontwerp vinden we zo een intentieverklaring om iets te doen rond pensioensparen en de consolidatie-operatie. Het grote verschil echter tussen deze laatste twee intenties — in de vorm van fiscale volmachten — en de bepaling inzake met terugwerkende kracht van belastingbepalingen in artikel 105 is dat de regering deze laatste intentie reeds in hoofdstuk I met de voeten treedt.

Laten we nu immers geen struisvogel spelen wanneer midden 1986 wijzigingen worden doorgevoerd aan het Wetboek der inkomstenbelastingen en deze ingang vinden vanaf aanslagjaar 1987, dan is dit een wetgeving met terugwerkende kracht omdat de belastbare grondslag van het aanslagjaar 1987, zijnde de inkomsten van het jaar 1986, reeds half verdiend werd.

We citeren op dit vlak graag twee voorbeelden die vermeld werden in het editoriaal van het weekblad *Samson fiscale actualiteit* nr. 172, 6 juni 1986.

« — de lagere belastingvermindering voor brugpensioenen zal reeds voor de inkomsten 1986 gelden, voor zover het over nieuwe brugpensioenen gaat afgesloten vanaf 1 juni 1986. Zouden de betrokkenen geen andere beslissing genomen hebben, moesten ze geweten hebben dat hun netto-uitkering lager zal uitvallen ?

— de 2,5 pct. regeling van de belastingvrije sociale voordelen aan het personeel wordt vanaf de inkomsten 1986 afgeschaft, hetgeen ook de afschaffing bij de ondernemer kan betekenen, als hij niet bereid is hierop 45 pct. vennootschapsbelasting te betalen. De verlaging tot 43 pct. immers gaat slechts in vanaf de inkomsten 1987. »

Indien de Regering in artikel 49 geen wijzigingen doorvoert aan de inwerkingtreding, dan ontkracht ze meteen zelf artikel 105 en vandaar dan ook dit amendement dat hoe spijtig ook de wet aanpast aan de realiteit.

G. DE SMEYTER.

P. PATAER.