

**BELGISCHE KAMER VAN  
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS**

18 oktober 2002

**WETSVOORSTEL****ter bevordering van de gelijke behandeling  
tussen belastingplichtigen**(ingediend door de heren Peter Vanvelthoven  
en Dirk Van Der Maelen)**CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS  
DE BELGIQUE**

18 octobre 2002

**PROPOSITION DE LOI****favorisant l'égalité de traitement entre  
les contribuables**(déposée par MM. Peter Vanvelthoven  
et Dirk Van Der Maelen)**SAMENVATTING**

*De indieners hekelen het feit dat de fiscus niet efficiënt kan optreden tegen Belgische vennootschappen die geen fiscale aangifte indienen of dit slechts in laatste instantie doen.*

*Ten opzichte van vreemde firma's die in België gevestigd zijn en die dit doen, is er wel een efficiënte remedie: het door de Koning bepaalde minimum van de winst is belastbaar.*

*Daarom stellen de indieners voor dit systeem uit te breiden tot alle ondernemingen en beoefenaars van een vrij beroep.*

**RÉSUMÉ**

*Les auteurs fustigent le fait que le fisc ne puisse intervenir efficacement à l'encontre des sociétés belges qui ne remettent aucune déclaration fiscale ou qui n'en remettent qu'en dernière limite.*

*A l'égard des firmes étrangères qui sont établies en Belgique et qui agissent de la sorte, il existe par contre un remède efficace : le minimum des bénéfices imposables est déterminé par le Roi.*

*Les auteurs proposent dès lors d'étendre ce système à toutes les entreprises et à tous les titulaires d'une profession libérale.*

|              |   |                                                                                     |
|--------------|---|-------------------------------------------------------------------------------------|
| AGALEV-ECOLO | : | Anders gaan leven / Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales |
| CD&V         | : | Christen-Democratisch en Vlaams                                                     |
| FN           | : | Front National                                                                      |
| MR           | : | Mouvement Réformateur                                                               |
| PS           | : | Parti socialiste                                                                    |
| cdH          | : | Centre démocrate Humaniste                                                          |
| SPA          | : | Socialistische Partij Anders                                                        |
| VLAAMS BLOK  | : | Vlaams Blok                                                                         |
| VLD          | : | Vlaamse Liberalen en Democraten                                                     |
| VU&ID        | : | Volksunie&ID21                                                                      |

|                                                          |                                                                                                                                                                |                                                             |                                                                                                                                                                        |
|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>Afkortingen bij de nummering van de publicaties :</i> |                                                                                                                                                                | <i>Abréviations dans la numérotation des publications :</i> |                                                                                                                                                                        |
| DOC 50 0000/000 :                                        | Parlementair document van de 50e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer                                                                                   | DOC 50 0000/000 :                                           | Document parlementaire de la 50e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif                                                                                  |
| QRVA :                                                   | Schriftelijke Vragen en Antwoorden                                                                                                                             | QRVA :                                                      | Questions et Réponses écrites                                                                                                                                          |
| CRIV :                                                   | Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (op wit papier, bevat ook de bijlagen) | CRIV :                                                      | Compte Rendu Intégral, avec à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (sur papier blanc, avec les annexes) |
| CRIV :                                                   | Voorlopige versie van het Integraal Verslag (op groen papier)                                                                                                  | CRIV :                                                      | Version Provisoire du Compte Rendu intégral (sur papier vert)                                                                                                          |
| CRABV :                                                  | Beknopt Verslag (op blauw papier)                                                                                                                              | CRABV :                                                     | Compte Rendu Analytique (sur papier bleu)                                                                                                                              |
| PLEN :                                                   | Plenum (witte kaft)                                                                                                                                            | PLEN :                                                      | Séance plénière (couverture blanche)                                                                                                                                   |
| COM :                                                    | Commissievergadering (beige kaft)                                                                                                                              | COM :                                                       | Réunion de commission (couverture beige)                                                                                                                               |

|                                                                                    |  |                                                                                   |  |
|------------------------------------------------------------------------------------|--|-----------------------------------------------------------------------------------|--|
| <i>Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers</i> |  | <i>Publications officielles éditées par la Chambre des représentants</i>          |  |
| <i>Bestellingen :</i>                                                              |  | <i>Commandes :</i>                                                                |  |
| Natieplein 2                                                                       |  | Place de la Nation 2                                                              |  |
| 1008 Brussel                                                                       |  | 1008 Bruxelles                                                                    |  |
| Tel. : 02/ 549 81 60                                                               |  | Tél. : 02/ 549 81 60                                                              |  |
| Fax : 02/549 82 74                                                                 |  | Fax : 02/549 82 74                                                                |  |
| <a href="http://www.deKamer.be">www.deKamer.be</a>                                 |  | <a href="http://www.laChambre.be">www.laChambre.be</a>                            |  |
| e-mail : <a href="mailto:publicaties@deKamer.be">publicaties@deKamer.be</a>        |  | e-mail : <a href="mailto:publications@laChambre.be">publications@laChambre.be</a> |  |

## TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

Periodiek weerklinken in de pers alarmerende berichten over de onderbemanning van de fiscale administraties. Reeds in 1998 trekt de administrateur-generaal van de belastingadministratie aan de alarmbel in verband met het personeelstekort. Vooral de grote steden zijn het zorgenkind. De administratie ziet zich in haar jaarverslag zelfs genoodzaakt tot een serieuze waarschuwing: «Naast het algemene personeelstekort zijn er nog de problemen in de grote centra. [...] Wanneer zelfs een federale overheid niet meer ernstig investeert in tweetaligheid rijzen er vragen en daarenboven groeit Brussel anders binnen afzienbare tijd uit tot een fiscaal paradijs: rechtspersonen kunnen zich gemakkelijk verplaatsen om de weg van de minste belastingcontrole te kiezen. Op die manier komt de gelijkheid tussen belastingplichtigen in het gedrang.»<sup>1</sup>.

Goed drie jaar later blijkt er niet veel veranderd. Op de vraag of het klopt dat steeds meer vennootschappen omwille van het personeelstekort en het minder ervaren personeel aldaar hun statutaire zetel naar Brussel of Antwerpen overbrengen, hoewel hun activiteiten elders plaatsvinden, bevestigt de administrateur-generaal «dat Brussel nog steeds als een belastingparadijs moet worden beschouwd. De toestand is er tijdens het afgelopen jaar nauwelijks veranderd.»<sup>2</sup>.

Het probleem is stilaan gekend, ook bij de ondernemingen. In een fiscale adviesbrief verscheen onlangs een artikel onder de titel 'Een schrijnwerker op controle': «Een Controle Vennootschappen in Brussel wordt gemiddeld nog maar bevolkt door een drietal controleurs. Met als gevolg dat elk van hen jaarlijks ongeveer 500 dossiers te behandelen heeft. De beste controleurs moeten echter de bezwaarschriften 'oplossen'. Van controleren komt dus niet veel in huis. [...] Om de gaten op te vullen worden regelmatig zgn. tijdelijken aangeworven, ongeacht hun professionele achtergrond. Deze mensen genoten dikwijls geen hogere opleiding en hebben dikwijls geen kaas gegeten van de toch wel complexe fiscale wetgeving. Toch worden ze zonder enige bijkomende opleiding ingeschakeld bij de behandeling van de dossiers. Bij een discussie hoeft u dus niet alles te geloven wat de controleur zegt, vraag gerust waarop hij/zij zich baseert.»<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Ministerie van Financiën, Jaarverslag 1998, p.3

<sup>2</sup> Parl.St. Kamer 2001-2002, 1447/8, 9

<sup>3</sup> Tips&Advies Belastingen, 31 oktober 2001, 'Een schrijnwerker op controle'

## DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

Régulièrement circulent dans la presse des informations alarmantes concernant le manque d'effectifs des administrations fiscales. Dès 1998, l'administrateur général de l'administration des contributions tirait la sonnette d'alarme à propos de la pénurie de personnel. Ce sont surtout les grandes villes qui posent problème. Dans son rapport annuel, l'administration se voit même obligée de lancer un sérieux avertissement: «Outre le manque général de personnel, se posent encore les problèmes des grands centres urbains. [...] Des questions se posent quand un ministère fédéral lui-même n'investit plus sérieusement dans le bilinguisme. De plus, Bruxelles n'est pas loin de se transformer en paradis fiscal: les personnes morales peuvent facilement se déplacer afin de subir le moins de contrôles fiscaux possibles. L'indispensable égalité entre les contribuables est ainsi compromise.»<sup>1</sup>.

Plus de trois ans plus tard, la situation n'a guère changé. Quand on lui demande s'il est exact qu'un nombre sans cesse croissant de sociétés transfèrent leur siège statutaire à Bruxelles ou à Anvers, alors qu'elles exercent leurs activités ailleurs, pour la seule et bonne raison que, dans ces deux villes, l'administration fiscale manque d'effectifs et emploie du personnel moins expérimenté, l'administrateur général confirme «que Bruxelles doit encore être considérée comme un paradis fiscal. La situation a à peine changé l'année passée.»<sup>2</sup>?

Le problème commence à être connu, y compris dans les entreprises. Une lettre de conseils fiscaux a d'ailleurs publié assez récemment un article intitulé, «Contrôlé par un menuisier ?», dans lequel on peut lire le passage suivant : «à Bruxelles, un bureau de contrôle des sociétés ne compte plus en moyenne que trois contrôleurs. Conséquence: chacun se retrouve avec environ 500 dossiers à contrôler chaque année. Les meilleurs contrôleurs doivent toutefois «résoudre» les réclamations. Eux ne contrôlent donc plus guère. (...) Pour combler les trous, le ministère engage régulièrement des «temporaires», quelle que soit leur formation professionnelle. Souvent, ces personnes n'ont pas de formation supérieure, ni une grande connaissance d'une législation fiscale malgré tout fort complexe. Néanmoins, elles sont chargées du traitement des dossiers sans la moindre formation complémentaire. En cas de discussion, ne croyez donc pas tout ce que vous dit le contrôleur et demandez-lui sur quoi il se base.»<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Ministère des Finances, Rapport annuel 1998, p.3

<sup>2</sup> Doc. parl., Chambre 2001-2002, 1447/8, 9.

<sup>3</sup> Astuces & Conseils Impôts, 31 octobre 2001, «Contrôlé par un menuisier ?»

Op het personeelstekort in de grote steden ent zich het probleem van vennootschappen die geen of slechts in laatste instantie een fiscale aangifte indienen. In de wetenschap dat het niet indienen van een aangifte het werk van de fiscale ambtenaar sowieso bemoeilijkt en dus meer tijd vergt, dienen steeds meer belastingplichtigen gewoon geen aangifte meer in. De verwerking van een laattijdige of niet-aangifte (via een zogenaamde taxatie van ambtswege) vraagt altijd meer tijd en moeite dan de verwerking van een doorsnee aangifte. En tijd, dat is nu net waar het de fiscale ambtenaren in de grootsteden aan ontbreekt.

Tot een gelijkaardige conclusie komt een doorlichting van het Rekenhof: «Met betrekking tot de vennootschappen die hun aangifte niet indienen, de «onwillige niet-indieners», hebben de acties van de administratie geen succes. Deze groep loopt op tot meer dan 15% van de belastingplichtigen in Brussel en in de regio Charleroi en tot meer dan 10% in de regio Antwerpen. De eerstaanwezende inspecteurs hebben geen zicht op de samenstelling van deze groep. Voor deze niet-indieners moet de belastbare grondslag worden bepaald en moet in sommige gevallen de belastingplichtige ook worden opgespoord. Meestal betreft het belastingplichtigen te kwader trouw of in vereffening. In dergelijke gevallen verricht het controlekantoor regelmatig te weinig onderzoek om de aanslag van ambtswege op een voldoende gemotiveerde wijze te vestigen. Bovendien wordt vaak ten onrechte een aanslag van ambtswege gevestigd bij «slapende» of andere «lege» vennootschappen. In het ene geval zal de gevestigde aanslag in de bezwaarfase worden ontlast, in het andere geval zal de ontvanger van de invordering van de aanslag worden ontlast. In beide gevallen zal in de statistieken van de ambtenaar en van het controlekantoor het dossier als afgehandeld worden beschouwd en zelfs met gunstig resultaat vermits een aanslag van ambtswege bij niet-aangifte en a fortiori de belastingverhoging, als een verhoging van de belastbare grondslag (inkomstenverhoging) worden beschouwd. Er is evenwel geen ontvangst gerealiseerd terwijl er nochtans een belangrijke administratieve meerkost is. Bij misbruiken blijken deze belastingplichtigen vaak de dans te ontspringen<sup>4</sup>.».

Kortom het risico van een Brussels fiscaal paradijs is reëel. Vooral in de stedelijke gebieden (Brussel en Antwerpen) neemt de toestand dramatische proporties

À la pénurie de personnel dans les grandes villes vient encore s'ajouter le problème des sociétés qui ne remettent pas de déclaration d'impôts ou n'en remettent qu'en dernière limite. Sachant pertinemment que le fait de ne pas déposer de déclaration complique de toute manière la tâche du fonctionnaire fiscal et allonge donc le temps de traitement du dossier, de plus en plus de contribuables ne remettent tout simplement plus de déclaration. Le traitement d'une déclaration tardive ou d'un cas d'absence de déclaration (par le biais de la procédure de taxation d'office) requiert toujours plus de temps et de peine que celui d'une déclaration ordinaire. Or, c'est précisément de temps que manquent les fonctionnaires fiscaux dans les grandes villes.

Un audit réalisé par la Cour des comptes arrive à une conclusion analogue : « Quant aux sociétés qui ne rentrent pas leur déclaration, les «non-déclarants récalcitrants», les actions menées par l'administration ne rencontrent aucun succès. Ce groupe compte plus de 15 % des contribuables à Bruxelles et dans la région de Charleroi et plus de 10 % dans la région d'Anvers. Les inspecteurs principaux n'ont aucune indication sur la composition de ce groupe. Pour ces non-déclarants, il convient de fixer la base imposable et, dans certains cas, également de rechercher le contribuable. Il s'agit le plus souvent de contribuables de mauvaise foi ou en liquidation. Dans de pareils cas, il arrive régulièrement que le bureau de contrôle ne procède pas à assez d'investigations pour établir la taxation d'office de manière suffisamment motivée ou, encore, qu'une taxation d'office soit établie à tort, pour des sociétés «sans activité» ou «vides». Dans un cas, la taxation établie sera remise, dans la phase de réclamation, tandis que, dans l'autre, le receveur sera déchargé du recouvrement de la taxation. Dans les deux situations, le dossier sera considéré, dans les statistiques du fonctionnaire et du bureau de contrôle, comme clôturé et, même, avec un résultat favorable, puisqu'une taxation d'office en l'absence de déclaration et, a fortiori, l'accroissement d'impôt sont considérés comme une augmentation de la base imposable (majoration de revenus), alors que le bureau de contrôle n'y aura pas prêté grande attention. Pour l'ensemble de l'administration, aucune recette n'est pourtant réalisée et le surcoût administratif est toujours important. En cas d'abus, ces contribuables échappent souvent aux sanctions.<sup>4</sup>»

Bref, le risque de voir Bruxelles se muer en paradis fiscal est bien réel. C'est surtout dans les zones urbaines (Bruxelles et Anvers) que la situation prend des

<sup>4</sup> 157<sup>ste</sup> Boek van het Rekenhof, Deel 1, Kamer, 2000-2001, p. 103; Rekenhof, 'Verslag. Controle op de aangifte in de vennootschapsbelasting', 20 september 2000, p. 69

<sup>4</sup> 157<sup>e</sup> Cahier de la Cour des comptes, Fascicule 1<sup>er</sup>, Chambre, 2000-2001, p. 103; Cour des comptes, «Rapport. Contrôle de la déclaration à l'impôt des sociétés», 20 septembre 2000, p. 69.

aan. Meer en meer vennootschappen vestigen hun statutaire zetel in Brussel (of Antwerpen) terwijl hun werkelijke exploitatie elders ligt. In die steden ligt op sommige controlekantoren het percentage van de niet-ingediende aangiften ten opzichte van het totaal op 15 %.

Uiteraard bewijst een werknemer die geen fiscale aangifte indient zichzelf geen dienst. Zijn inkomsten zijn gekend en het niet indienen van een aangifte zal tot gevolg hebben dat hij van ambtswege wordt belast op de gekende inkomsten en dat hem daarenboven een boete of belastingverhoging zal worden opgelegd. Bij een vennootschap of een zelfstandige liggen de zaken anders. Diens inkomsten zijn immers niet gekend, vooral als het gaat om een niet BTW-plichtige.

De minister van Financiën pleit nochtans voor een nieuwe fiscale cultuur waarbij wordt benadrukt «dat het erop aan komt te zorgen voor een rechtvaardige en juiste heffing van de door onze medeburgers verschuldigde belastingen en de inning ervan onder strikte toepassing van de wetten te waarborgen». Rechtvaardigheid betekent hier «de gelijke behandeling voor personen, vennootschappen en ondernemingen in een zelfde situatie»<sup>5</sup>. Momenteel is er geen gelijke behandeling van de burgers. De zonet geschetste situatie ondermijnt het fiscaal draagvlak dat bij de bevolking bestaat. Werknemers, de meeste burgers dus, voelen zich tekort gedaan wanneer zij de berichten horen, of erger nog, zij zouden het als rechtvaardiging kunnen gebruiken om zelf inkomsten niet aan te geven. Bovendien is de bedrijfswereld zelf vragende partij om efficiënte en rechtvaardige belastinginning, dat wil zeggen zonder concurrentievervalsing en met een gelijke behandeling.

Het is niet zo dat de fiscus machteloos is indien een belastingplichtige het werk van de administratie belemmert of onmogelijk maakt. Indien een belastingplichtige geen aangifte indient, kan de fiscus onder bepaalde voorwaarden gebruik maken van een bijzondere aanslagprocedure: de aanslag van ambtswege (artikel 351 WIB 92). Wanneer de administratie hiertoe wil overgaan, moet zij op straffe van nietigheid voorafgaand de belastingplichtige in kennis te stellen van de redenen waarom zij van die procedure gebruik maakt, van het bedrag van de inkomsten en andere gegevens waarop de aanslag zal steunen en vooral van de wijze waarop die inkomsten en gegevens werden vastgesteld.

proportions dramatiques. De plus en plus de sociétés établissent leur siège statutaire à Bruxelles (ou à Anvers), alors que leur siège d'exploitation réel est situé ailleurs. Dans ces villes, le pourcentage de déclarations non rentrées atteint 15 % dans certains bureaux de contrôle.

Bien entendu, un travailleur salarié qui ne remet pas de déclaration fiscale ne se rend pas service. Ses revenus sont connus, de sorte qu'à défaut de déclaration, il sera taxé d'office sur la base des revenus connus et se verra en outre infliger une amende ou un accroissement d'impôt. Il en va autrement en ce qui concerne les sociétés et les travailleurs indépendants. En effet, leurs revenus ne sont pas connus, surtout lorsqu'ils ne sont pas assujettis à la TVA.

Le ministre des Finances plaide cependant pour une nouvelle culture fiscale, soulignant «qu'il s'agit ni plus ni moins d'assurer la juste et exacte perception des sommes dues par nos concitoyens et d'en garantir la collecte dans la stricte application des lois». L'équité signifie en l'occurrence un «traitement identique pour les personnes, sociétés ou entreprises se trouvant dans une même situation»<sup>5</sup>. À l'heure actuelle, le traitement n'est pas identique pour l'ensemble des citoyens. Cette situation sape l'adhésion de la population au système fiscal. Les travailleurs salariés, c'est-à-dire la plupart des citoyens, se sentent lésés lorsqu'ils entendent de telles informations et, pire encore, ils pourraient s'en prévaloir pour ne pas non plus déclarer leurs revenus. Par ailleurs, les entreprises réclament elles-mêmes une perception efficace et juste des impôts, c'est-à-dire sans distorsion de concurrence et avec égalité de traitement.

Le fisc n'est cependant pas impuissant lorsqu'un contribuable entrave ou empêche le travail de l'administration. Si un contribuable ne remet pas de déclaration, le fisc peut, à certaines conditions, avoir recours à une procédure de taxation particulière : la taxation d'office (article 351 CIR 92). Avant de procéder à la taxation d'office, l'administration doit, à peine de nullité, notifier au contribuable les motifs du recours à cette procédure, le montant des revenus, les autres éléments sur lesquels la taxation sera basée et surtout, le mode de détermination de ces revenus et éléments.

<sup>5</sup> Ministerie van Financiën, Opdracht en waarden van de fiscale sec-

<sup>5</sup> Ministère des Finances, Missions et valeurs du secteur fiscal, 2001

Dit laatste vormt in de praktijk dikwijls een struikelblok. Het vaststellen van de belastbare grondslag van een niet-indiener is inderdaad geen sinecure. De verplichting te verantwoorden hoe de fiscus tot de naar voor geschoven gegevens komt, verbiedt haar willekeurig te werk te gaan. Om een belastbare grondslag te kunnen vaststellen beschikt de administratie over alle bewijsmiddelen van het gemeen recht, met uitzondering van de eed (artikel 340 WIB 92). Daarnaast beschikt de administratie nog over enkele bijzondere bewijsmiddelen, bijvoorbeeld de taxatie op basis van tekenen en indiciën (artikel 341 WIB 92) of de taxatie bij vergelijking (artikel 342 WIB 92). Ondanks de algemene en de bijzondere bewijsmiddelen staat de administratie zwak tegenover belastingplichtigen die geen aangifte indienen, a fortiori tegenover diegenen die daarenboven geen BTW-aangifte doen noch een jaarrekening neerleggen<sup>6</sup>. De bewijsmiddelen van gemeen recht, bijvoorbeeld op basis van vermoedens, zijn onbruikbaar en de bijzondere bewijsmiddelen ontoereikend (tekenen en indiciën) of tijdrovend en onzeker (taxatie bij vergelijking, bijvoorbeeld op basis van drie soortgelijke belastingplichtigen).

Administratieve boetes bestaan, maar blijven beperkt (50 tot 1.250 EUR, artikel 445 WIB 92). Zo er al een taxatie wordt gevestigd (bijvoorbeeld op basis van een BTW-aangifte of brutowinstpercentages van vorige jaren of van soortgelijke belastingplichtigen), dient de belastingplichtige daartegen een bezwaar in. Dikwijls is de taxatie immers aangetast door willekeur, bijvoorbeeld door gebrek aan concrete gegevens of een opeenstapeling van vermoedens en vraagt de belastingplichtige de vernietiging van de aanslag. Na deze vernietiging kan men in principe wel een nieuwe aanslag vestigen (hertaxatie op basis van artikel 355 WIB 92), maar de onderzoekstermijn is verlopen. Een andere piste zou erin kunnen bestaan een strafklacht in te dienen wegens het niet indienen van de aangifte. Dit lijkt echter niet opportuun, mede gelet op de overbelasting van het gerecht. Het resultaat is dat bij malafide belastingplichtigen hoe langer hoe meer een gevoel van straffeloosheid wordt opgewekt wanneer zij fiscale obstructie plegen door geen aangifte in te dienen.

<sup>6</sup> Het actieplan van de regeringscommissaris inzake de strijd tegen de grote fiscale fraude wijst erop dat veel vennootschappen, die hun verplichtingen inzake het neerleggen van de jaarrekeningen verwaarlozen, gebruikt worden in fraudestructuren en kondigt maatregelen aan. In die zin is het voorliggende wetsvoorstel complementair met het Actieplan.

La notification de ce mode de détermination constitue souvent une pierre d'achoppement dans la pratique. La détermination de la base imposable d'un contribuable qui ne remet pas de déclaration n'est en effet pas une sinécure. L'obligation, pour le fisc, de justifier la manière dont il parvient aux chiffres avancés l'empêche de procéder de manière arbitraire. Pour établir la base imposable, l'administration dispose de tous les moyens de preuve admis par le droit commun, à l'exception du serment (article 340 du CIR 92). L'administration dispose par ailleurs de quelques moyens de preuve particuliers, tels que la taxation sur la base de signes ou d'indices (article 341 du CIR 92) ou la taxation par comparaison (article 342 du CIR 92). Bien qu'elle puisse recourir à des moyens de preuve généraux et particuliers, l'administration est démunie vis-à-vis des contribuables qui ne remettent pas de déclaration, et a fortiori vis-à-vis de ceux qui ne font en outre pas de déclaration à la TVA et ne déposent pas de comptes annuels<sup>6</sup>. Les moyens de preuve admis par le droit commun, fondés, par exemple, sur des présomptions, sont inutilisables et les moyens de preuve particuliers sont insuffisants (signes et indices) ou fastidieux à mettre en oeuvre et peu sûrs (taxation par comparaison, par exemple, avec trois contribuables similaires).

Si elles existent, les amendes administratives demeurent cependant peu élevées (de 50 à 1 250 EUR, article 445 du CIR 92). Si une taxation est déjà établie (par exemple, sur la base d'une déclaration à la TVA ou sur la base de pourcentages de bénéfices bruts d'années précédentes ou de contribuables similaires), le contribuable introduira une réclamation contre celle-ci. Il arrive en effet souvent que la taxation soit entachée d'arbitraire, par exemple du fait de l'absence d'éléments concrets ou en raison d'une accumulation de présomptions, et que le contribuable demande l'annulation de l'imposition. Après cette annulation, l'administration pourra, en principe, cependant établir une nouvelle cotisation (nouvelle taxation sur la base de l'article 355 du CIR 92), mais le délai d'examen sera écoulé. Une autre piste pourrait consister à déposer une plainte au pénal pour non-remise de la déclaration. Cette solution ne paraît toutefois pas opportune, compte tenu, notamment, du fait que les tribunaux sont surchargés. Les contribuables malhonnêtes éprouvent dès lors de plus en plus un sentiment d'impunité lorsqu'ils font de l'obstruction en ne remettant pas de déclaration.

<sup>6</sup> Après avoir attiré l'attention sur le fait que nombre de sociétés qui ne satisfont pas à leur obligation de déposer leurs comptes annuels sont utilisées dans des mécanismes de fraude, le plan d'action du commissaire du gouvernement chargé de la lutte contre la grande fraude fiscale annonce des mesures. Dans cette optique, la présente proposition de loi vient compléter ce plan d'action.

In feite beschikt de fiscus niet over een efficiënt verweermiddel tegenover dergelijke handelswijze. Nochtans zou een eenvoudige aanpassing van de fiscale wetgeving een oplossing kunnen bieden. Want ten overstaan van buitenlandse belastingplichtigen, die geen gegevens of bewijsstukken voorleggen, beschikt de administratie wél over een verweermiddel, met name de regeling van de forfaitaire minimumwinsten. Het systeem van die minimumwinsten is gebaseerd op de in artikel 342 WIB 92 omschreven taxatie bij vergelijking. In dat artikel 342 wordt een onderscheid gemaakt tussen Belgische en buitenlandse belastingplichtigen (zie Comm. IB, nrs. 342/79 t.e.m. 342/88).

De eerste paragraaf geldt voor zowel Belgische als buitenlandse belastingplichtigen en stelt de administratie in staat, bij gebrek aan bewijskrachtige gegevens, de belastbare grondslag forfaitair vast te stellen, hetzij door een vergelijking te maken met drie soortgelijke belastingplichtigen hetzij door forfaitaire grondslagen van aanslag vast te stellen in overleg met de betrokken beroepsgroeperingen (vb. het landbouwforfait).

De tweede paragraaf geldt enkel voor buitenlandse belastingplichtigen. Deze geeft de Koning de mogelijkheid de minimumwinst vast te stellen van buitenlandse firma's die in België werkzaam zijn en die geen bewijskrachtige gegevens voorleggen om de in België belastbare winst te bepalen. In artikel 182 KB/WIB 92 staat te lezen wat die forfaits inhouden. Zo zijn voor een buitenlandse landbouwonderneming dezelfde forfaits voorgeschreven als voor een Belgische landbouwonderneming. Voor andere ondernemingen wordt de minimumwinst momenteel bepaald in functie van het aantal werknemers (vb. scheikundige nijverheid: 22.000 euro per personeelslid, metaalnijverheid: 7.000 euro per personeelslid, ...) of in functie van de omzet (vb. verzekeringen : 2,50 euro per 250 euro geïnde premie). In het algemeen geldt een minimumwinst van 9.500 euro. Kortom, wanneer het juiste resultaat van een vaste inrichting in België van een buitenlandse onderneming niet kan vastgesteld worden – dit is bij gebrek aan aangifte of boekhouding – wordt het minimum van de belastbare winst forfaitair bepaald.

Sommige auteurs zijn van oordeel dat het huidige systeem van de forfaitaire minimumwinsten voor buitenlandse belastingplichtigen een niet toegelaten discriminatie instelt tussen buitenlandse en binnenlandse belastingplichtigen. Deze onderscheiden behandeling zou een schending uitmaken van de non-discriminatiebepaling in de meeste Belgische dubbelbelasting-

En fait, la fisc ne dispose pas d'un moyen de défense efficace à l'égard d'une telle pratique. Une simple adaptation de la législation fiscale pourrait néanmoins apporter une solution, étant donné que, face aux contribuables étrangers, qui ne fournissent aucune information ou élément probant, l'administration dispose effectivement d'un moyen de défense, à savoir la règle du minimum forfaitaire des bénéfices. Le système concernant ce minimum forfaitaire des bénéfices se base sur la taxation selon la procédure de comparaison prévue à l'article 342 du Code des impôts sur les revenus 1992. Cet article 342 établit une distinction entre les contribuables belges et les contribuables étrangers (cf. Comm. art. 342/79 à 342/88 du CIR).

Le § 1<sup>er</sup> s'applique tant aux contribuables belges qu'aux contribuables étrangers et permet à l'administration, à défaut d'éléments probants, d'arrêter la base forfaitaire de taxation, soit en établissant une comparaison avec les bénéfices de trois contribuables similaires, soit en arrêtant, d'accord avec les groupements professionnels intéressés, des bases forfaitaires de taxation (par exemple, le forfait du secteur agricole).

Le § 2 ne s'applique qu'aux contribuables étrangers. Il autorise le Roi à déterminer le minimum des bénéfices imposables dans le chef des firmes étrangères opérant en Belgique, qui ne présentent aucun élément probant permettant de déterminer le bénéfice imposable en Belgique. L'article 182 de l'AR/CIR 92 précise le contenu de ces forfaits. Ainsi, les mêmes forfaits sont prescrits pour une exploitation agricole étrangère et pour une exploitation agricole belge. Pour d'autres entreprises, le minimum forfaitaire des bénéfices est, actuellement, déterminé en fonction du nombre de travailleurs (par exemple, une entreprise appartenant à l'industrie chimique : 22.000 euros par membre du personnel, une entreprise appartenant à l'industrie métallurgique : 7.000 euros par membre du personnel,...) ou en fonction du chiffre d'affaires (par exemple, assurances : 2,50 euros par 250 euros de primes encaissées). En général, on applique un minimum forfaitaire des bénéfices de 9.500 euros. En résumé, lorsque le résultat exact de l'établissement stable en Belgique d'une entreprise étrangère ne peut être déterminé – et ce, faute de déclaration ou de comptabilité –, on fixe le minimum forfaitaire des bénéfices imposables.

Certains auteurs estiment que le régime des bénéfices minimums forfaitaires actuellement applicable aux contribuables étrangers entraîne une discrimination inadmissible entre contribuables étrangers et belges. Cette différence de traitement constituerait une violation du principe de non-discrimination inscrit dans la plupart des conventions belges tendant à éviter la double

verdragen of van bepalingen in het EG-verdrag. De administratie is echter van mening dat dit niet zo is (Comm. Ov. 7/413) en de Belgische rechtspraak blijkt zich bij het administratieve standpunt aan te sluiten. Zo oordeelde het Hof van Beroep te Brussel in zijn arresten van 30 juni 1994 en 15 september 1995 dat de forfaitaire raming van minimumwinsten niet strijdig is met het principe van de gelijke behandeling zoals dit is opgenomen in de dubbelbelastingverdragen en het EG-verdrag. De rechtspraak van het Europees Hof van Justitie evolueert nochtans snel en het risico dat de onderscheiden behandeling strijdig zou worden geacht met het EG-verdrag is lang niet onbestaande.

Wij achten het opportuun om het systeem van de forfaitaire minimumwinsten uit te breiden tot alle ondernemingen. Op die manier komt er een einde aan de speculatie over het al dan niet discriminerend karakter van de forfaitaire minimumwinsten in hun huidige vorm. De fiscus, geconfronteerd met een onwillige belastingplichtige, zou dan ook over een krachtadig en tijdsefficiënt wapen beschikken. Deze maatregel vereist enkel een kleine wijziging van artikel 342, §2, WIB 92. In deze wetsbepaling wordt de woorden «vreemde firma's die in België werkzaam zijn» vervangen door de woorden «ondernemingen en beoefenaars van een vrij beroep».

Onder meer de volgende overwegingen pleiten voor de voorgenoemde wetswijziging:

- de tijd die nu verloren gaat met het uitvoeren van taxaties van ambtswege, die dan nog het risico lopen te worden vernietigd wegens willekeur, wordt immers uitgespaard;
- bovendien zullen de aanslagen gevestigd op de forfaitaire minima de ondernemingen ertoe aanzetten zich dan toch maar te schikken naar de fiscale wetgeving en een aangifte indienen. Zodoende wordt ook de vrijwillige compliance bij de ondernemers bevorderd;
- een derde argument is dat belastingplichtigen die voet bij stuk houden toch nog een minimum belastingen opleveren voor de schatkist;
- de voorliggende wetswijziging treft malafide ondernemers en is gericht tegen fraude. De bestaande concurrentievervalsing ten overstaan van bona fide ondernemers wordt hiermee voor een deel geneutraliseerd. Frauderende collega's kunnen immers werken onder de marktprijs en ontwrichten op die manier een economisch systeem;

imposition ou de dispositions du traité sur l'Union européenne. L'administration, quant à elle, n'est pas de cet avis (Comm. Conv. 7/413) et il s'avère que la jurisprudence belge se rallie à l'avis de l'administration. C'est ainsi que, dans ses arrêts du 30 juin 1994 et du 15 septembre 1995, la cour d'appel de Bruxelles a estimé que l'évaluation forfaitaire des bénéfices minimums n'est pas contraire au principe de l'égalité de traitement prévu dans les conventions tendant à éviter la double imposition et le traité sur l'Union européenne. La jurisprudence de la Cour de justice européenne évolue toutefois rapidement et il n'est certainement pas exclu que la différence de traitement soit considérée comme contraire au traité sur l'Union européenne.

Nous estimons opportun d'étendre le régime des bénéfices minimums forfaitaires à l'ensemble des entreprises. Il peut ainsi être mis fin aux spéculations quant au caractère éventuellement discriminatoire des bénéfices minimums forfaitaires dans leur forme actuelle. Face à un contribuable récalcitrant, le fisc disposerait dès lors d'une arme efficace et rapide. Cette mesure ne requiert qu'une légère modification de l'article 342, § 2, du CIR. Dans cette disposition légale, nous proposons de remplacer les mots «firmes étrangères opérant en Belgique» par les mots «entreprises et des titulaires d'une profession libérale».

Les considérations suivantes plaident notamment en faveur de cette modification de la loi :

- on regagnera le temps perdu actuellement en taxations d'office, taxations qui risquent en outre d'être annulées pour cause d'arbitraire ;
- les taxations basées sur des minima forfaitaires encourageront en outre les entreprises à respecter malgré tout la législation fiscale et à rentrer une déclaration. Cela encouragera également les entreprises à se conformer volontairement à leurs obligations légales;
- un troisième argument est que les contribuables récalcitrants finiront malgré tout par rapporter un minimum d'impôts au Trésor ;
- la modification proposée de la loi concerne les entrepreneurs malhonnêtes et vise à réprimer la fraude. Elle neutralise partiellement la distorsion de concurrence qui frappe actuellement les entreprises honnêtes. Les collègues fraudeurs sont en effet en mesure de travailler en dessous du prix du marché et déstabilisent ainsi un système économique ;

- tenslotte zal de bevolking het belastingstelsel als rechtvaardiger aanvoelen, hetgeen op termijn het fiscale draagvlak vergroot. De burger heeft immers minder de neiging zich te schikken naar wetgeving waar een bepaald deel van de bevolking zich ongestraft aan kan onttrekken;

- meer in het algemeen komt een goed werkend belastingstelsel ten goede aan het imago van het land.

Benadrukt wordt dat de forfaitaire minimumwinsten enkel van toepassing zouden zijn ingeval van niet-aangifte of van afwezigheid van bewijskrachtige gegevens om de aangifte te staven. Voor belastingplichtigen die te goeder trouw zijn, verandert er niets.

Men zou kunnen opwerpen dat sommige belastingplichtigen zich zodanig zullen organiseren dat de forfaitaire minimumwinsten op hen zullen worden toegepast. In dit verband is het belangrijk voor ogen te houden dat alle andere bewijsmiddelen blijven bestaan in hun huidige vorm. De positie van de administratie kan dus op geen enkele manier verzwakken. Anderzijds kan het risico op voormeld fenomeen eenvoudig worden verholpen door de minimumwinsten op te trekken.

Sommigen vrezen misschien dat het probleem van nutteloze aanslagen van ambtswege gevestigd bij «slapende» vennootschappen (zonder activiteit) en vennootschappen in vereffening zal toenemen. Mocht dit risico inderdaad bestaan, dan merkt het Rekenhof in zijn eerder geciteerd 'Verslag aangaande de controle van vennootschappen' terecht op dat de administratie de toestand van de onderneming (al dan niet zonder activiteit, in vereffening, in faillissement) gemakkelijk kan nagaan aan de hand van haar nationaal nummer (= BTW-identificatienummer). Het Rekenhof beveelt hierbij overigens aan om de lijst van niet-ingediende aangiften verder te detailleren naar de frequentie van niet-indienen en naar de toestand van de vennootschap. Belangrijk hierbij is dat vennootschappen met activiteit die geen aangifte indienen beter zouden kunnen worden onderscheiden van failliete, ontbonden of slapende vennootschappen. Hierdoor kan een risico-analyse gebeuren waarvan de resultaten kunnen worden aangewend om deze onwillige niet-indieners efficiënter aan te pakken.

Peter VANVELTHOVEN (SPA)  
Dirk VAN DER MAELEN (SPA)

- enfin, la population considérera que le régime fiscal est plus équitable, ce qui à terme accroîtra l'assise fiscale. Le citoyen est en effet moins enclin à respecter une loi à laquelle une partie de la population peut échapper impunément ;

- d'une manière plus générale, un régime fiscal qui fonctionne bien redore l'image du pays.

Nous tenons à souligner que le régime des bénéfices minimums forfaitaires sera uniquement applicable en cas de non-déclaration ou d'absence de données probantes à l'appui de la déclaration. Rien ne changera pour les contribuables qui sont de bonne foi.

On pourrait objecter que certains contribuables pourraient s'arranger pour que les bénéfices minimums forfaitaires leur soient applicables. À cet égard, il faut être bien conscient que tous les autres moyens de preuve continueront d'exister sous leur forme actuelle. Il n'est absolument pas question d'affaiblir la position de l'administration. D'autre part, il peut être remédié simplement au risque de survenance du phénomène précité en majorant les revenus minimums.

Certains craignent peut-être que le problème des taxations d'office inutiles établies à l'encontre de sociétés «dormantes» (sans activité) et de sociétés en liquidation se pose avec plus d'acuité. Si ce risque devait effectivement se réaliser, la Cour des Comptes fait remarquer à juste titre, dans son «Rapport relatif au contrôle des sociétés» déjà cité, que l'administration peut contrôler facilement la situation de l'entreprise (sans activité ou non, en liquidation ou en faillite) sur la base de son numéro national (= numéro d'immatriculation à la TVA). La Cour des Comptes recommande d'ailleurs en l'espèce de ventiler davantage la liste des déclarations non rentrées en fonction de la fréquence de l'absence de dépôt et de la situation de la société. Il est important, en l'espèce, de mieux différencier les sociétés ayant une activité et qui ne rentrent pas de déclaration, des sociétés en faillite, dissoutes ou dormantes. Une analyse des risques pourrait ainsi être réalisée et ses résultats pourraient être utilisés pour sanctionner plus efficacement ces non-déclarants récalcitrants.

**WETSVOORSTEL**

---

**Artikel 1**

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet.

**Art. 2**

In artikel 342, § 2, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 worden de woorden «vreemde firma's die in België werkzaam zijn» vervangen door de woorden «ondernemingen en beoefenaars van een vrij beroep».

25 september 2002

Peter VANVELTHOVEN (SP.A)  
Dirk VAN DER MAELEN (SP.A)

**PROPOSITION DE LOI**

---

**Article 1<sup>er</sup>**

La présente loi règle une matière visée à l'article 78 de la Constitution.

**Art. 2**

À l'article 342, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, les mots «firmes étrangères opérant en Belgique» sont remplacés par les mots «entreprises et des titulaires d'une profession libérale».

25 septembre 2002