

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

18 april 2016

18 avril 2016

VOORSTEL VAN RESOLUTIE

**teneinde het Rekenhof te belasten met een
onderzoek naar de BBI-dossiers die werden
afgehandeld in navolging van instructie
SB/014487 van 29 januari 2015**

(ingediend door de heren Johan Vande Lanotte
en Peter Vanvelthoven en
mevrouw Karin Temmerman)

PROPOSITION DE RÉSOLUTION

**visant à charger la Cour des comptes
d'une enquête relative aux dossiers
de l'ISI traités à la suite de l'instruction
SB/014487 du 29 janvier 2015**

(déposée par MM. Johan Vande Lanotte
et Peter Vanvelthoven et
Mme Karin Temmerman)

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie
PS	:	Parti Socialiste
MR	:	Mouvement Réformateur
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten
sp.a	:	socialistische partij anders
Ecolo-Groen	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
cdH	:	centre démocrate Humaniste
VB	:	Vlaams Belang
PTB-GOI	:	Parti du Travail de Belgique – Gauche d'Ouverture
DéFI	:	Démocrate Fédéraliste Indépendant
PP	:	Parti Populaire

Afkortingen bij de nummering van de publicaties:

DOC 54 0000/000: Parlementair document van de 54^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
 QRVA: Schriftelijke Vragen en Antwoorden
 CRIV: Voorlopige versie van het Integraal Verslag
 CRABV: Beknopt Verslag
 CRIV: Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)

PLEN: Plenum
 COM: Commissievergadering
 MOT: Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

Abréviations dans la numérotation des publications:

DOC 54 0000/000: Document parlementaire de la 54^e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif
 QRVA: Questions et Réponses écrites
 CRIV: Version Provisoire du Compte Rendu intégral
 CRABV: Compte Rendu Analytique
 CRIV: Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)

PLEN: Séance plénière
 COM: Réunion de commission
 MOT: Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers

Bestellingen:
 Natieplein 2
 1008 Brussel
 Tel.: 02/ 549 81 60
 Fax: 02/549 82 74
 www.dekamer.be
 e-mail: publicaties@dekamer.be

De publicaties worden uitsluitend gedrukt op FSC gecertificeerd papier

Publications officielles éditées par la Chambre des représentants

Commandes:
 Place de la Nation 2
 1008 Bruxelles
 Tél.: 02/ 549 81 60
 Fax: 02/549 82 74
 www.lachambre.be
 courriel: publications@lachambre.be

Les publications sont imprimées exclusivement sur du papier certifié FSC

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

Met de wet van 11 juli 2013 tot wijziging van het systeem van fiscale regularisatie en tot invoering van een sociale regularisatie maakte de wetgever een einde aan de permanente fiscale regularisatie. De einddatum werd bepaald op 31 december 2013¹. Bijgevolg bestaat, vanuit positiefrechtelijk oogpunt, dit systeem vandaag niet meer. Het opheffen ervan heeft tot gevolg dat de algemene bepalingen uit het Wetboek van Inkomstenbelastingen (WIB 92) en een aantal bijzondere bepalingen, zoals artikel 9 van de EBA-wet, ten aanzien van gevallen van laattijdige aangifte hun volle rechtskracht hernemen.

1. Toepasselijk wettelijk kader sinds 1 januari 2014

Sinds het aflopen van het systeem van permanente fiscale regularisatie is dus het wettelijk kader van vóór de programmawet van toepassing. Dit houdt in dat er geen afzonderlijk kader (met voordelige boetes) voor fiscale regularisatie bestaat, maar dat bij de aanslag door de belastingadministratie de reguliere belastingverhogingen van toepassing zijn.

De schalen van belastingverhogingen bij niet-aangifte of in geval van onvolledige of onjuiste aangifte in het kader van de inkomstenbelastingen worden geregeld in artikel 444 WIB 92 en artikel 225 en volgende van het KB/WIB 92. Artikel 444 WIB 92 bepaalt dat de belastingverhogingen worden vastgesteld aan de hand van een door de Koning bepaalde schaal. De belastingverhogingen op de schaal worden bepaald naargelang van de aard en de ernst van de overtreding, in principe gaande van 10 % tot 200 %.

Artikel 225 en volgende van het KB/WIB 92 bevatten vervolgens verschillende tabellen met de in artikel 444 WIB 92 bedoelde schalen.

— artikel 225 KB/WIB 92 bepaalt de schaal van de belastingverhogingen bij niet-aangifte, andere dan inzake roerende voorheffing en bedrijfsvoorheffing;

— artikel 226 KB/WIB 92 bepaalt de schaal van de belastingverhogingen bij onvolledige of onjuiste aangifte, andere dan inzake roerende voorheffing en bedrijfsvoorheffing;

¹ Artikel 123, 3° van de Programmawet; Memorie van toelichting bij het wetsontwerp tot wijziging van het systeem van fiscale regularisatie en tot invoering van een sociale regularisatie, *Parl. St.* Kamer 2013-14, nr. 2874/001, 3

DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

Par la loi du 11 juillet 2013 modifiant le régime de régularisation fiscale et instaurant une régularisation sociale, le législateur a mis un terme à la régularisation fiscale permanente. L'échéance a été fixée au 31 décembre 2013¹. Sous l'angle du droit positif, ce régime n'existe donc plus aujourd'hui. Son abrogation a pour effet que les dispositions générales du Code des impôts sur les revenus (CIR 92) et un certain nombre de dispositions particulières, telles que l'article 9 de la loi sur la DLU produisent à nouveau pleinement leurs effets à l'égard des cas de déclaration tardive.

1. Cadre légal applicable depuis le 1er janvier 2014

Depuis l'expiration du système de régularisation fiscale permanente, c'est donc le cadre légal antérieur à la loi-programme qui s'applique. Cela implique qu'il n'existe pas de cadre distinct (et d'amendes favorables) pour la régularisation fiscale, mais que les accroissements d'impôt réguliers sont applicables en cas d'imposition par l'administration fiscale.

En cas d'absence de déclaration ou en cas de déclaration incomplète ou inexacte dans le cadre des impôts sur les revenus, les échelles des accroissements d'impôt sont réglées par l'article 444 du CIR 92 et les articles 225 et suivants de l'AR/CIR 92. L'article 444 du CIR 92 dispose que les accroissements d'impôt sont fixés selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi. Les accroissements d'impôt sont fixés d'après la nature et la gravité de l'infraction et vont en principe de 10 % à 200 %.

Les articles 225 et suivants de l'AR/CIR 92 contiennent ensuite différents tableaux des échelles visées à l'article 444 du CIR 92.

— l'article 225 de l'AR/CIR 92 fixe l'échelle des accroissements d'impôt applicables en cas d'absence de déclaration, autre qu'en matière de précomptes mobilier et professionnel;

— l'article 226 de l'AR/CIR 92 fixe l'échelle des accroissements d'impôt applicables en cas de déclaration incomplète ou inexacte, autre qu'en matière de précompte mobilier et professionnel;

¹ Article 123, 3°), de la loi-programme; Exposé des motifs du projet de loi modifiant le système de régularisation fiscale et instaurant une régularisation sociale, *DOC Chambre* 2013-14, 53 2874/001, 3.

— artikel 228 KB/WIB 92 bepaalt de schaal van de belastingverhogingen bij niet-aangifte of bij onvolledige of onjuiste aangifte inzake roerende voorheffing en bedrijfsvoorheffing, gepaard gaande met de niet-betaling of ontoereikende betaling van de voormelde voorheffingen.

De tarieven van de belastingverhogingen lopen op, onder andere naargelang 1) het aantal overtredingen dat de belastingplichtige in het verleden heeft gepleegd en 2) er al dan niet (een frauduleus) opzet was om de belasting te ontduiken. In geval van dergelijke frauduleuze niet-aangifte of onvolledige of onjuiste aangifte, is een belastingverhoging van 50 % het begintarief. In zo'n geval is er dus sprake van een belastingverhoging van minstens 50 %².

Wat betreft de btw, bepaalt artikel 70, § 1, WBTW dat voor iedere overtreding van de verplichting de belasting te voldoen, een geldboete wordt opgelegd gelijk aan het dubbele van de ontdoken of niet tijdig betaalde belasting. Het betreft bijgevolg een belastingverhoging van 200 %³. Het koninklijk besluit nr. 41 van 30 januari 1987 “tot vaststelling van het bedrag van de proportionele fiscale geldboeten” bevat vervolgens verschillende schalen voor de vermindering van deze boete. Deze verminderingen zijn evenwel niet van toepassing op overtredingen begaan met het oogmerk de belasting te ontduiken of de ontduiking ervan mogelijk te maken. Voor dergelijke overtredingen, zoals de frauduleuze niet-aangifte van de btw, is de belastingverhoging van 200 % onverkort van toepassing.

Tot slot heb je ook nog artikel 9 van de wet van 31 december 2003 houdende invoering van een eenmalige bevrijdende aangifte. Dit artikel stelt duidelijk dat een belastingverhoging van 100% moet worden opgelegd voor de bedragen die niet zijn geregulariseerd in het kader van deze EBA-wet. Tijdens de regularisaties die na deze wet volgden, werd dit artikel buiten werking gesteld, maar sinds 2014 is het dus opnieuw van kracht.

2. De bestaansreden van de interne instructie SB/014487 van 29 januari 2015

Op 29 januari 2015 stelde de Bijzondere Belastinginspectie (BBI) een interne instructie op ‘betreffende de taxatie van niet tijdig aangegeven inkomsten’ (instructie SB/014487 van 29.01.2015).

² Artikel 225, 226 en 228 KB/WIB 92

³ In de BTW-reglementering wordt van fiscale geldboeten gesproken. De betrokken geldboetes hebben de vorm van een belastingverhoging van 200%. Daarom wordt in dit verzoekschrift naar deze geldboeten ook met de term “belastingverhoging” verwezen.

— l'article 228 de l'AR/CIR 92 fixe l'échelle des accroissements d'impôt applicables en cas d'absence de déclaration ou en cas de déclaration incomplète ou inexacte en matière de précompte mobilier et professionnel allant de pair avec une absence ou insuffisance de paiement desdits précomptes.

Les taux des accroissements d'impôt augmentent notamment 1) selon le nombre d'infractions commises par le passé par le contribuable et 2) selon qu'il existe ou non une intention (frauduleuse) d'éluder l'impôt. S'il s'agit d'une absence frauduleuse de déclaration ou d'une déclaration incomplète ou inexacte frauduleuse, le taux de base de l'accroissement d'impôt est de 50 %. Dans pareil cas, l'accroissement d'impôt s'élève donc à 50 % au moins².

Pour ce qui est de la TVA, l'article 70, § 1^{er}, du Code de la TVA dispose que pour toute infraction à l'obligation d'acquitter la taxe, il est encouru une amende égale à deux fois la taxe éludée ou payée tardivement. L'accroissement d'impôt s'élève par conséquent à 200 %³. L'arrêté royal n° 41 fixant le montant des amendes fiscales proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée contient différentes échelles pour la réduction de cette amende. Ces réductions ne s'appliquent toutefois pas aux infractions commises dans l'intention d'éluder l'impôt ou de créer la possibilité d'éluder l'impôt. Dans le cas de telles infractions, telles que l'absence frauduleuse de déclaration de TVA, l'accroissement d'impôt de 200 % s'applique intégralement.

Enfin, il y a encore l'article 9 de la loi du 31 décembre 2003 instaurant une déclaration libératoire unique. Cet article prévoit clairement qu'un accroissement d'impôt de 100% doit être infligé appliqué aux sommes qui n'ont pas été régularisées dans le cadre de la loi DLU. Cet article n'a pas été appliqué aux régularisations ultérieures à cette loi, mais il est de nouveau en vigueur depuis 2014.

2. La raison d'être de l'instruction interne SB/014487 du 29 janvier 2015

Le 29 janvier 2015, l'Inspection Spéciale des Impôts (ISI) a diffusé une instruction interne “relative à la taxation de revenus déclarés hors délais” (instruction SB/014487 du 29.01.2015).

² Articles 225, 226 et 228 de l'AR/CIR 92.

³ Dans la réglementation relative à la TVA, il est question d'amendes fiscales. Les amendes en question prennent la forme d'un accroissement d'impôt de 200%. C'est pourquoi cette requête renvoie à ces amendes en utilisant les termes d'« accroissement d'impôt ».

De instructie gaat over de taxatie van niet tijdig aangegeven inkomsten. De minister van Financiën stelt dat in het gemeenschappelijk kader wel de hypothese bestaat waarin fraude wordt vastgesteld, doch dat er geen regeling bestaat voor het geval de belastingplichtige spontaan overgaat tot aangifte van vroeger ten onrechte aan de belastingen onttrokken gelden en dat de instructie van 29.01.2015 daarom noodzakelijk was: *“Er werd terecht gezegd dat alle modaliteiten van de laatste officiële regularisatieronde beschreven staan in de wet, maar wat die wet niet doet, is bepalen wat er precies na die einddatum dient te gebeuren. Daarop biedt de richtlijn van de administratie een antwoord, zoals reeds aangegeven, op een uniforme wijze.”*⁴

Dat is zeer opmerkelijk, want op 2 juli 2014 was er al een eerdere instructie uitgevaardigd die duidelijk de wettelijke boetetarieven deed toepassen: “De mogelijkheid tot fiscale regularisatie via het contactpunt “regularisaties” bij de DVB (W 11.07.2013, BS 12.07.2013) is beëindigd op 31.12.2013. De regels opgenomen in voormelde wet kunnen niet meer toegepast worden. Toch blijft de mogelijkheid tot het indienen van een spontane aanvullende aangifte bij de taxatiediensten bestaan, zoals dit reeds in het verleden het geval was. Hierna volgt een opsomming van de regels die van toepassing zijn op dergelijke spontane aanvullende aangiften inzake inkomstenbelastingen en btw. (...) De algemene regels inzake de vestiging van de belasting (onderzoeks- en controlerechten, bewijsmiddelen en aanslagtermijnen, sancties, uitwisseling van inlichtingen, aangifte bij het gerecht/CFI, nalatigheidsinteressen) zijn van toepassing op dergelijke aanvullende aangiften en dit voor alle fiscaal niet verjaarde inkomstenjaren.”

Uit de voormelde instructie van de fiscale administratie blijkt dat een spontane aangifte van niet tijdig aangegeven inkomsten weldegelijk kon worden behandeld en daadwerkelijk werd behandeld door de administratie, maar dan volgens de gangbare procedures. De interne instructie SB/014487 van 29.01.2015 maakt merkwaardig genoeg geen melding van de instructie nr. 20/2014 van 2 juli 2014, noch van de latere bijwerking ervan, die overigens werd uitgevaardigd “teneinde een uniforme behandeling inzake de aanvragen van spontane regularisatie na te streven” en die voorzag in de centralisering van de dossiers bij de BBI. De indieners stellen vast dat de instructie 20/2014 reeds een passende behandeling van spontane aangiften voorzag – anders dan SB/014487 van 29.01.2015 – met meer details en bovendien in overeenstemming met de geldende wettelijke en reglementaire bepalingen.

⁴ Integraal Verslag van de Plenumvergadering van de Belgische Kamer van volksvertegenwoordigers, donderdag 5 februari 2015, CRIV 54 PLEN 030.

Cette instruction porte sur la taxation des revenus déclarés hors délais. Le ministre des Finances affirme que le droit commun prévoit l'hypothèse dans laquelle une fraude est constatée mais sans qu'il existe de réglementation applicable au contribuable procéderait spontanément à la déclaration de sommes précédemment soustraites irrégulièrement à l'impôt, et que l'instruction du 29.01.2015 était dès lors nécessaire: *“Il a été dit à juste titre que toutes les modalités de la dernière régularisation sont décrites dans la loi, mais celle-ci ne précise toutefois pas ce qui doit advenir après la date finale prévue. Cette question doit être clarifiée par la circulaire.”*⁴

Ce qui précède est très curieux car précédemment, le 2 juillet 2014, une instruction qui prévoyait clairement d'appliquer les tarifs légaux des amendes avait déjà été diffusée: “La possibilité de régularisation fiscale via le Point de contact-régularisations du SDA (L 11.07.2013, MB 12.07.2013) a pris fin le 31.12.2013. Les règles prévues par la loi précitée ne peuvent plus être appliquées. Il reste toutefois possible de déposer une déclaration complémentaire spontanée auprès des services de taxation, comme c'était déjà le cas dans le passé. Les règles qui s'appliquent à ces déclarations complémentaires spontanées en matière d'impôts sur les revenus et de TVA sont énumérées ci-après. (...) Les règles générales en matière d'établissement de l'impôt (droits d'investigation et de contrôle, moyens de preuves et délais d'imposition, sanctions, échange de renseignements, dénonciation à la justice/ CTIF, intérêts de retard), s'appliquent à ces déclarations complémentaires pour toutes les années de revenus non fiscalement prescrites.”

Il ressort de l'instruction précitée de l'administration fiscale qu'une déclaration spontanée de revenus déclarés tardivement pouvait bel et bien être traitée par l'administration fiscale et l'a été effectivement, mais selon les procédures habituelles. Assez curieusement, l'instruction interne SB/014487 du 29 janvier 2015 ne mentionne pas l'instruction n° 20/2014 du 2 juillet 2014, ni la mise à jour qui a suivi, laquelle a d'ailleurs été prise “afin de tendre vers un traitement uniforme des demandes de régularisation spontanée” et qui prévoyait la centralisation des dossiers auprès de l'ISI. Force est de constater que l'instruction 20/2014 prévoyait déjà d'appliquer un traitement adapté aux déclarations spontanées – contrairement à la SB/014487 du 29 janvier 2015 – avec plus de détails et conformément aux dispositions légales et réglementaires en vigueur.

⁴ Compte rendu intégral de la Chambre des représentants, jeudi 5 février 2015, CRIV 54 PLEN 030.

3. De inhoud van de interne instructie SB/014487 van 29.01.2015

Deze instructie gaat over de taxatie van niet tijdig aangegeven inkomsten en maakt een onderscheid tussen verschillende hypothesen. Hypothese 1 betreft de situatie waarin de belastingplichtige een spontane melding van voorheen niet-aangegeven inkomsten doet en uitdrukkelijk akkoord gaat met de door de belastingadministratie voorgestelde taxatie op deze inkomsten. Hypothese 2 betreft de situatie waarin de belastingplichtige niet akkoord gaat met de taxatie van de belastingadministratie. De belastingverhogingen zullen in hypothese 2 hoger liggen dan in hypothese 1.

Binnen deze twee hypothesen maakt de instructie vervolgens een onderscheid tussen “beginsaldo” en “laatste zeven jaren”. Het begrip “de laatste zeven jaren” verwijst duidelijk naar de buitengewone zevenjarige verjaringstermijn die van toepassing is bij overtredingen met frauduleus oogmerk, bepaald in artikel 354, tweede lid, WIB 92 en artikel 81*bis*, § 1, tweede lid, 4°, WBTB. Dat begrip van de instructie vindt verder bevestiging in het feit dat de tekst zowel in hypothese 1 als in hypothese 2 naar het *una via*-overleg met het parket verwijst. Sinds de wet van 20 september 2012 “tot instelling van het “*una via*”-principe in de vervolging van overtredingen van de fiscale wetgeving en tot verhoging van de fiscale penale boetes” moet de aanpak van de fraude inzake inkomstenbelasting (en inzake btw) worden gecoördineerd op grond van het zogenaamde *una via*-beginsel (een keuze voor één weg). Dit beginsel impliceert dat de fiscus ofwel via administratieve weg fiscale fraude moet beboeten, ofwel de fiscus de belastingschuld vaststelt maar de fiscale fraude langs strafrechtelijke weg met de straffen uit artikel 449 WIB 92 moet worden bestraft. Welnu, *una via* is slechts aan de orde in geval van frauduleus opzet.⁵ Bijgevolg blijkt ook daaruit dat de instructie in wezen uitsluitend gevallen van frauduleuze niet-aangifte viseert. Een verdere indicatie hiervan is dat de behandeling van deze dossiers door de Bijzondere Belastinginspectie gebeurt.⁶ De Bijzondere Belastinginspectie heeft evenwel de opdracht om de grote, georganiseerde fiscale fraude te bestrijden, en dus niet de dossiers van niet-aangifte omwille van vergetelheden te behandelen.

Het beginsaldo verwijst vervolgens naar het kapitaal dat reeds bestond vlak voor “de laatste zeven jaar”. Immers, de niet-aangegeven bedragen van de voorbije

⁵ Overtredingen van het WIB 92 zijn volgens artikel 449 WIB 92 immers slechts strafrechtelijk sanctioneerbaar in geval van bedrieglijk opzet of het oogmerk om te schaden.

⁶ Integraal Verslag van de Plenumvergadering van de Belgische Kamer van volksvertegenwoordigers, donderdag 5 februari 2015, CRIV 54 PLEN 030, p. 48.

3. Teneur de l'instruction interne SB/014487 du 29 janvier 2015

Cette instruction porte sur la taxation des revenus déclarés tardivement et opère une distinction entre différentes hypothèses. Dans la première, le contribuable communique spontanément les revenus non déclarés par le passé et marque expressément son accord sur la taxation proposée par l'administration fiscale concernant ces revenus. Dans la deuxième hypothèse, le contribuable conteste la taxation établie par l'administration fiscale. Les accroissements d'impôt seront plus élevés dans l'hypothèse 2 que dans l'hypothèse 1.

Dans ces deux hypothèses, l'instruction opère ensuite une distinction entre le “solde initial” et les “sept dernières années”. La notion des “sept dernières années” renvoie clairement au délai de prescription exceptionnel de sept ans qui s'applique aux infractions commises dans une intention frauduleuse, prévues à l'article 354, alinéa 2, du CIR 92 et à l'article 81*bis*, § 1^{er}, alinéa 2, 4°, du CTVA. Cette conception de l'instruction se voit également confirmée par le fait que le texte, tant dans l'hypothèse 1 que dans l'hypothèse 2, renvoie à la concertation *una via* avec le parquet. Depuis la loi du 20 septembre 2012 instaurant le principe “*una via*” dans le cadre de la poursuite des infractions à la législation fiscale et majorant les amendes pénales fiscales, la lutte contre la fraude en matière d'impôts sur les revenus (et en matière de TVA) doit être coordonnée sur la base du principe dit “*una via*” (choisir une seule voie). Ce principe implique soit que le fisc doit sanctionner la fraude fiscale par la voie administrative, soit qu'il constate la dette fiscale tandis que la fraude fiscale doit être traitée par la voie pénale et être punie des peines prévues à l'article 449 du CIR 92. Or, le principe *una via* n'est de mise qu'en cas d'intention frauduleuse.⁵ Il s'ensuit dès lors également que l'instruction en soi ne vise que des cas de non-déclaration frauduleuse. Le fait que ces dossiers sont traités par l'Inspection spéciale des impôts en constitue une autre indication.⁶ Si l'ISI a pour mission de lutter contre la fraude organisée à grande échelle, elle n'a pas à traiter les dossiers de revenus non déclarés par oubli.

Le solde initial renvoie ensuite au capital qui existait déjà juste avant les “sept dernières années”. En effet, les montants non déclarés des sept dernières années

⁵ Les infractions aux dispositions du CIR 92 ne sont en effet, conformément à l'article 449 dudit Code, passibles de sanctions pénales que lorsqu'elles sont commises dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire.

⁶ Compte rendu intégral de la Séance plénière de la Chambre des représentants de Belgique, jeudi 5 février 2015, CRIV 54 PLEN 030, p. 48.

zeven jaar vallen in de categorie “de laatste zeven jaar”. Noodzakelijkerwijs slaat de categorie “beginsaldo” op geldsommen van daarvoor. Ook hieruit blijkt weer dat het gaat om geldsommen die opzettelijk en dus frauduleus niet zijn aangegeven. Uit de tekst van de instructie blijkt bijgevolg duidelijk dat de instructie in wezen uitsluitend betrekking heeft op frauduleuze niet-aangifte.

Binnen de zogenaamde hypothese 1, i.e. waarbij de belastingplichtige akkoord gaat met de taxatie, stelt de instructie de volgende belastingverhogingen voorop:

relèvent de la catégorie des “sept dernières années”. La catégorie “solde initial” vise nécessairement les montants antérieurs à cette période, ce qui prouve à nouveau qu’il s’agit de montants que le contribuable est intentionnellement - et donc frauduleusement - resté en défaut de déclarer. En conséquence, il ressort clairement du texte de l’instruction que celle-ci concerne en essence exclusivement le défaut de déclaration frauduleux.

Dans le cadre de l’hypothèse 1, c’est-à-dire lorsque le contribuable marque son accord sur la taxation, l’instruction prévoit les accroissements d’impôt suivants:

	Beginsaldo — <i>Solde initial</i>	Laatste zeven jaar — <i>Sept dernières années</i>
Verreichtvaardigd fiscaal regime <i>Régime fiscal justifié</i>	<i>nihil</i>	<i>nihil</i>
Niet verjaarde successierechten <i>Droits de succession non prescrits</i>	Normaal tarief + boete/ nalatigheidsinteressen in overleg met het bevoegde gewest <i>Tarif normal + amende/intérêts de retard à fixer en concertation avec la Région compétente</i>	Normaal tarief + boete/nalatigheidsinteressen in overleg met het bevoegde gewest <i>Tarif normal + amende/intérêts de retard à fixer en concertation avec la Région compétente</i>
Niet verreichtvaardigd fiscaal regime <i>Régime fiscal non justifié</i>	Als divers (onbekend) inkomen tegen 33% verhoogd met een passende verhoging van minstens 10% <i>En revenu divers (inconnu) au taux de 33% majoré d’un accroissement adéquat d’au moins 10%</i>	- Roerend: 15 of 25% + 50% belastingverhoging - Divers (onbekend): 33% + 50% belastingverhoging - Beroeps en BTW: normaal tarief + minstens 20% belastingverhoging - Mobilier: 15 ou 25% + 50% d’accroissement d’impôt- Divers (inconnu): 33% + 50% d’accroissement d’impôt- Professionnel et TVA: tarif normal + au moins 20% d’accroissement d’impôt

De toepassing van deze taxatie vindt plaats onder volgende voorwaarden:

— schriftelijke verklaring en uitdrukkelijk akkoord van de belastingplichtige;

— indien gevraagd door de belastingplichtige of indien nodig *una via* overleg met en (schriftelijke) bevestiging van parket voor administratieve afhandeling en geen strafrechtelijke vervolging;

— schriftelijke verklaring belastingplichtige inzake het eventueel voortbestaan van de buitenlandse structuur.

Cette taxation est appliquée moyennant la réunion des conditions suivantes :

— déclaration écrite et accord explicite du contribuable;

— si demandé par le contribuable ou si nécessaire, concertation *una via* avec une confirmation (écrite) du parquet d’un traitement par la voie administrative et sans poursuite pénale;

— déclaration écrite du contribuable concernant l’éventuelle survivance de la structure étrangère.

Binnen hypothese 2, i.e. waarbij de belastingplichtige niet akkoord gaat met de vooropgestelde taxatie, hanteert de instructie de volgende belastingverhogingen:

Dans le cadre de l'hypothèse 2, c'est-à-dire lorsque le contribuable ne marque pas son accord sur la taxation établie, l'instruction prévoit les accroissements d'impôt suivants:

	Beginsaldo — <i>Solde initial</i>	Laatste zeven jaar — <i>Sept dernières années</i>
Verreachtvaardigd fiscaal regime <i>Régime fiscal justifié</i>	/	<i>nihil</i> <i>nihil</i>
Niet verjaarde successierechten <i>Droits de succession non prescrits</i>	/	Normaal tarief + boete/halatigheidsinteressen in overleg met het bevoegde gewest <i>Tarif normal + amende/ intérêts de retard à fixer en concertation avec la Région compétente</i>
Niet verreachtvaardigd fiscaal regime <i>Régime fiscal non justifié</i>	- Una via overleg met zekerheid van effectieve vervolging - Bevattende theoretische berekening conform hypothese 1 - <i>Concertation una via avec la certitude de poursuites effectives</i> - <i>Contenant un calcul théorique conforme à l'hypothèse 1</i>	- Roerend: 15 of 25% + 50% belastingverhoging - Divers (onbekend): 33% + 50% belastingverhoging - Beroeps en BTW: normaal tarief + 50% belastingverhoging - Mobiel: 15 ou 25% + 50% d'accroissement d'impôt - Divers (inconnu): 33% + 50% d'accroissement d'impôt - Professionnel et TVA: tarif normal + 50% d'accroissement d'impôt

4. De onwettelijkheid van de interne instructie SB/014487 van 29.01.2015

De minister van Financiën benadrukte dat de instructie SB/014487 van 29.01.2015 uitsluitend de bedoeling heeft om te zorgen voor een eenvormige toepassing van de wet voor de gevallen waarbij belastingplichtigen zich spontaan komen aanmelden met niet-tijdig aangegeven inkomsten: "De fiscus past enkel de wet toe en tracht dat vanaf nu op een uniforme wijze te doen."⁷ Volgens de indieners is die stelling onjuist.

4.1 Artikel 9 van de EBA-wet

Ingevolge artikel 9 van de EBA-wet moet de belastingadministratie op niet-aangegeven bedragen die met een EBA konden worden geregulariseerd, maar waarvoor dit niet is gebeurd en waarvoor ook geen regularisatie is gebeurd via de permanente fiscale regularisatieprocedure, een belastingverhoging van 100 % toepassen. Deze bepaling is van toepassing op bedragen die tot en met 31 december 2004 (einddatum van de EBA) zijn verworven. Concreet zal een taxatie van deze bedragen zich bijvoorbeeld voordoen wanneer

⁷ Integraal Verslag van de Plenumvergadering van de Belgische Kamer van volksvertegenwoordigers, donderdag 5 februari 2015, CRIV 54 PLEN 030.

4. L'illégalité de l'instruction interne SB/014487 du 29.01.2015

Le ministre des Finances a souligné que l'instruction SB/014487 du 29.01.2015 avait uniquement pour objectif d'assurer une application uniforme de la loi pour les cas où les contribuables déclarent spontanément des revenus déclarés tardivement: "Le fisc ne fait qu'appliquer la loi et essaie désormais de le faire de façon uniforme"⁷ (traduction). Nous estimons que cette affirmation est inexacte.

4.1. Article 9 de la loi sur la DLU

Conformément à l'article 9 de la loi sur la DLU, l'administration fiscale doit appliquer un accroissement d'impôt de 100% sur les montants non déclarés qui pouvaient être régularisés par une DLU mais qui ne l'ont pas été et qui n'ont pas non plus été régularisés par le biais de la procédure de régularisation fiscale permanente. Cette disposition s'applique aux montants qui ont été recueillis jusqu'au 31 décembre 2004 inclus (échéance de la DLU). Concrètement, ces montants seront taxés par exemple lorsqu'un contribuable déclare

⁷ Compte-rendu intégral de l'Assemblée plénière de la Chambre des représentants de Belgique, jeudi 5 février 2015, CRIV 54 PLEN 030.

een belastingplichtige vrijwillig aangifte doet van deze bedragen, akkoord gaat met de door de belastingadministratie voorgestelde taxatie, en de belastingen vrijwillig betaalt. In dat geval wordt de belastingadministratie niet gehinderd door de zevenjarige verjaringstermijn voor gedwongen invordering in geval van frauduleuze niet-aangifte of onvolledige aangifte.

Welnu, onder het gedachtestreepje “beginsaldo” onderwerpt de instructie, in geval van taxatie van niet tijdig aangegeven inkomsten, de bedragen die zich in een “niet verrechtvaardigd fiscaal regime” bevinden, in strijd met deze bepalingen aan een tarief van slechts 33 % vermeerderd met 10 % belastingverhoging (dus aan 36,3 %). Voor deze bedragen die tot en met 31 december 2004 zijn verworven, moet de belastingadministratie in toepassing van artikel 9 van de EBA-wet, evenwel een belastingverhoging van 100% opleggen. De instructie miskent, door de frauduleuze belastingplichtige een zeer grote vermindering van de bij wet bepaalde belastingverhoging toe te staan, op manifeste wijze artikel 9 van de EBA-wet.

4.2 Artikel 444 WIB 92 en artikel 70, § 1, WBTW

In het kader van de inkomstenbelasting bepaalt artikel 444 WIB 92 dat de Koning de schalen van de belastingverhogingen ingeval van niet-aangifte, onvolledige of onjuiste aangifte bepaalt, naargelang van de aard en de ernst van de overtreding, en gaande van 10 % tot 200 % van de op het niet aangegeven inkomstendeelte verschuldigde belastingen. Artikel 225 KB/WIB 92 en volgende leggen deze schalen vast.

Voor wat de btw betreft, bepaalt artikel 70, §1, WBTW dat voor iedere overtreding van de verplichting de belasting te voldoen, een geldboete wordt opgelegd gelijk aan het dubbele van de ontdoken of niet tijdig betaalde belasting. De verschillende schalen voor de vermindering van deze boete, vastgelegd bij het koninklijk besluit nr. 41 van 30 januari 1987 “tot vaststelling van het bedrag van de proportionele fiscale gelboeten”, zijn niet van toepassing in geval van overtredingen begaan met het oogmerk de belasting te ontduiken of de ontduiking ervan mogelijk te maken.

De instructie wijkt, wat betreft de overtredingen met het opzet de belasting te ontduiken, manifest af van het voormelde wettelijk en reglementair kader.

spontanément ces montants, marque son accord sur la taxation proposée par l’administration fiscale et paie volontairement le montant dû. Dans ce cas, l’administration fiscale n’est pas entravée par le délai de prescription de sept ans pour recouvrement forcé en cas d’absence de déclaration ou de déclaration incomplète frauduleuse.

Dans son point “solde initial”, l’instruction soumet, en cas de taxation de revenus déclarés tardivement, les montants qui se trouvent dans “un régime fiscal non justifié” à un taux de seulement 33 % majoré d’un accroissement d’impôt de 10 % (donc à 36,3 %), contrairement à ce que les dispositions susmentionnées prévoient. Pour les montants recueillis jusqu’au 31 décembre 2004 inclus, l’administration fiscale doit toutefois, en application de l’article 9 de la loi sur la DLU, appliquer un accroissement d’impôt de 100 %. En accordant au contribuable frauduleux une très grosse réduction sur la majoration d’impôt prévue par la loi, l’instruction méconnaît de façon manifeste l’article 9 de la loi sur la DLU.

4.2 Article 444 du CIR 92 et article 70, § 1^{er}, du CTVA

Dans le cadre de l’impôt sur les revenus, l’article 444 du CIR 92 dispose que le Roi détermine l’échelle des accroissements d’impôt applicables en cas d’absence de déclaration ou en cas de déclaration incomplète ou inexacte, d’après la nature et la gravité de l’infraction et allant de 10 à 200 % des impôts dus sur la portion des revenus non déclarés. L’article 225 de l’ AR/CIR 92 et suivants déterminent cette échelle.

Concernant la TVA, l’article 70, § 1^{er}, du CTVA, dispose que pour toute infraction à l’obligation d’acquitter la taxe, il est encouru une amende égale à deux fois la taxe éludée ou payée tardivement. L’échelle de réduction des amendes, déterminée par l’arrêté royal n° 41 du 30 janvier 1987 “fixant le montant des amendes fiscales proportionnelles” ne s’applique pas en cas d’infractions commises dans l’intention d’éluder ou de permettre d’éluder la taxe.

En ce qui concerne les infractions commises dans le but d’éluder la taxe, l’instruction déroge manifestement au cadre légal et réglementaire précité.

De afwijkingen kunnen schematisch als volgt worden weergegeven:

Ces dérogations peuvent être représentées schématiquement comme suit:

	BELASTINGVERHOGINGEN IN GEVAL VAN FRAUDE		
	ACCROISSEMENTS D'IMPÔT EN CAS DE FRAUDE		
	Toepassing van de instructie <i>Application de l'instruction</i>		Toepassing van de wettelijke en reglementaire bepalingen ¹ <i>Application des dispositions légales et réglementaires¹</i>
	hypothese 1 <i>hypothèse 1</i>	hypothese 2 <i>hypothèse 2</i>	Mbt sommen na 2005 ² <i>concernant des sommes après 2005²</i>
Divers (onbekend) inkomen <i>Revenus divers (inconnus)</i>	Minstens 10% mbt beginsaldo <i>au moins 10% pour le solde initial</i>	Minstens 10% mbt beginsaldo <i>au moins 10% pour le solde initial</i>	minstens 50% ³ <i>au moins 50%³</i>
	50% mbt laatste zeven jaar <i>50% pour les sept dernières années</i>	50% mbt laatste zeven jaar <i>50% pour les sept dernières années</i>	
Roerend inkomen <i>Revenus mobiliers</i>	50% <i>50%</i>	50% <i>50%</i>	minstens 50% ⁴ <i>au moins 50%⁴</i>
Beroepsinkomen <i>Revenus professionnels</i>	minstens 20% <i>au moins 20%</i>	50% <i>50%</i>	minstens 50% ⁵ <i>Au moins 50%⁵</i>
BTW TVA	minstens 20% <i>au moins 20%</i>	50% <i>50%</i>	200 % ⁶ <i>200%⁶</i>

Uit de tabel blijkt dat de instructie systematisch lagere belastingverhogingen bepaald dan de hierboven vermelde toepasselijke wetsbepalingen en uitvoeringsbesluiten.

5. Vernietiging van de instructie door de Raad van State

Donderdag 2 april 2015 hebben de indieners een verzoekschrift tot nietigverklaring tegen de "instructie betreffende de taxatie van niet tijdig aangegeven inkomsten" (interne instructie SB/014487 van 29.01.2015)

Il ressort de ce tableau que l'instruction fixe systématiquement des accroissements d'impôt inférieurs à ceux prévus par les dispositions légales et les arrêtés d'exécution précités en vigueur.

5. Annulation de l'instruction par le Conseil d'État

Le jeudi 2 avril 2015, nous avons saisi le Conseil d'État d'une requête en annulation de l'"instruction relative à la taxation des revenus déclarés tardivement" (instruction interne SB/014487 du 29.01.2015). À notre

¹ Artikel 444 WIB 92 io. Artikel 225 e.v. KB/WIB 92 en volgende; Artikel 70 WBTW io. artikel 1, tweede lid van het koninklijk besluit nr. 41, van 30 januari 1987 'tot vaststelling van het bedrag van de proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde'.

² Voor de schending van artikel 9 van de EBA-wet (voor geldsommen verworven voor 1 januari 2005) wordt naar het eerste middel verwezen.

³ Artikel 225, KB/WIB 92 en volgende leggen de schaal vast waarnaar in artikel 444, WIB 92 wordt verwezen. Er wordt onderscheid gemaakt naargelang de aard van de overtreding. Wanneer sprake is van een 'overtreding met het opzet de belasting te ontduiken' (categorie C) bedraagt de belastingverhoging minstens 50%.

⁴ Ibid.

⁵ Ibid.

⁶ Koninklijk besluit nr. 41, van 30 januari 1987, tot vaststelling van het bedrag van de proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde waaruit een belastingverhoging van 200% blijkt ingeval van overtredingen begaan met het oogmerk de belasting te ontduiken of de ontduiking ervan mogelijk te maken.

¹ Article 444 du CIR 92 combiné avec l'article 225 et suivants/ CIR 92 et suivants; article 70 du CTVA combiné avec l'article 1^{er}, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 41, du 30 janvier 1987 « fixant le montant des amendes fiscales proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée ».

² Pour la violation de l'article 9 de la loi sur la DLU (pour les sommes acquises avant le 1^{er} janvier 2005), il est référé au premier moyen.

³ Les articles 225 et suivants de l'AR/CIR 92 fixent l'échelle à laquelle il est renvoyé à l'article 444 du CIR 92. Une distinction est opérée selon la nature de l'infraction. Lorsqu'il s'agit d'une "infraction commise dans l'intention d'éluder la taxe" (catégorie C), l'accroissement d'impôts s'élève à 50 % au minimum.

⁴ Ibid.

⁵ Ibid.

⁶ L'arrêté royal n° 41 du 30 janvier 1987 fixant le montant des amendes fiscales proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée entraîne un accroissement d'impôts de 200 % en cas d'infractions commises dans l'intention d'éluder ou de permettre d'éluder la taxe.

ingediend bij de Raad van State. De instructie schendt volgens de indieners het wettelijk kader inzake belastingverhogingen doordat er andere/lagere dan de daarin vastgestelde tarieven voor belastingverhogingen worden bepaald, zoals hierboven beschreven. Hiermee schendt de instructie de prerogatieven van de Kamer van volksvertegenwoordigers.

Het komt enkel de federale wetgever toe om de tarieven te regelen van de belastingverhogingen, of in voorkomend geval deze bevoegdheid aan het Koning te delegeren nadat de Kamer van volksvertegenwoordigers het algemene kader voor deze tarieven heeft bepaald.

Op 24 december 2015 heeft de auditeur van de Raad van State zijn verslag kenbaar gemaakt aan de minister van Financiën. Het oordeel van de auditeur van de Raad van State is heel duidelijk en tegengesteld aan de uitleg van de minister.

Wat artikel 9 van de EBA-wet betreft stelt de auditeur in punt 9.2.3 en in punt 9.3 van zijn verslag: "Op sommen, kapitalen of roerende waarden verworven voor 1 januari 2005 en waarvoor destijds geen gebruik werd gemaakt van de EBA-regularisatieprocedure, dient de belastingadministratie overeenkomstig artikel 9 van de wet van 31 december 2003 een belastingverhoging van 100 % toe te passen wanneer deze alsnog zouden worden getaxeerd. Het betoog van de verwerende partij dat artikel 9 van de wet van 31 december 2003 enkel van toepassing is op regularisatieaangiften ingediend in de loop van het jaar 2004 kan niet worden bijgetreden. (...) De bestreden beslissing wijkt in die mate af van artikel 9 van de wet van 31 december 2003. De fiscale administratie voegt op die wijze een nieuwe belasting-rechtsnorm toe aan de rechtsorde, handeling waartoe zij overeenkomstig de ingeroepen grondwetsbepalingen niet bevoegd is."

Wat artikel 444 WIB 92 en artikel 70, § 1, WBTW betreft stelt de auditeur in punt 10.3 van zijn verslag: "De fiscale ambtenaren tot wie de beslissing gericht is krijgen de instructie om zonder meer een op diverse vlakken van de betrokken wet- en regelgeving afwijkend stelsel van verhogingen toe te passen op de belastingplichtigen, zonder dat er verwezen wordt naar de op de betrokken situatie toepasselijke wet- en regelgeving. De bestreden instructie stelt zichzelf dus in de plaats van deze wet- en regelgeving. De fiscale administratie voegt op die wijze nieuwe rechtsnormen toe aan de rechtsorde, handeling waartoe zij, zoals reeds opgemerkt, niet bevoegd is."

Over de schending van de grondwet en van de rechten van het parlement stelt de auditeur in punt 10.6:

estime, l'instruction viole le cadre légal en matière d'accroissements d'impôt en prévoyant des tarifs dérogatoires/inférieurs aux tarifs fixés par ce cadre légal pour les accroissements d'impôt, tels que décrits ci-dessus. L'instruction porte atteinte aux prérogatives de la Chambre des représentants.

Il appartient au seul législateur de régler les tarifs des accroissements d'impôt ou, le cas échéant, de déléguer cette compétence au Roi après que la Chambre des représentants a fixé le cadre général de ces tarifs.

Le 24 décembre 2015, l'auditeur du Conseil d'État a communiqué son rapport au ministre des Finances. L'avis de l'auditeur du Conseil d'État est très clair et s'oppose à l'explication du ministre.

En ce qui concerne l'article 9 de la loi DLU, l'auditeur précise au point 9.2.3 et au point 9.3 de son rapport que: "Conformément à l'article 9 de la loi du 31 décembre 2003, l'administration fiscale doit appliquer sur les sommes, capitaux ou valeurs mobilières acquis avant le 1^{er} janvier 2005 et pour lesquels le contribuable n'a pas fait usage de la procédure de régularisation DLU, un accroissement d'impôt de 100 %, si ceux-ci venaient encore à être taxés. L'argumentation de la partie défenderesse selon laquelle l'article 9 de la loi du 31 décembre 2003 s'applique uniquement aux déclarations-régularisations introduites dans le courant de l'année 2004 n'est pas recevable. (...) Dans cette mesure, la décision attaquée déroge à l'article 9 de la loi du 31 décembre 2003. L'administration fiscale ajoute ainsi une nouvelle norme juridique fiscale à l'ordre juridique, un acte auquel elle n'est pas habilitée en vertu des dispositions constitutionnelles invoquées." (traduction)

En ce qui concerne l'article 444 CIR 92 et l'article 70, § 1^{er}, du CTVA, l'auditeur précise au point 10.3 de son rapport que: "Les fonctionnaires fiscaux auxquels la décision est adressée ont pour instruction d'appliquer purement et simplement aux contribuables un système d'accroissements dérogatoire à la législation et à la réglementation en cause, sans qu'il soit renvoyé à la législation et à la réglementation applicables à la situation concernée. L'instruction attaquée se substitue donc à cette législation et à cette réglementation. L'administration fiscale ajoute ainsi de nouvelles normes juridiques à l'ordre juridique, un acte auquel elle n'est pas habilitée, ainsi qu'il a déjà été souligné." (traduction)

À propos de la violation de la Constitution et des droits du parlement, l'auditeur indique au point 10.6

“Door in de bestreden beslissing toch algemeen geldende regels op te leggen aan de fiscale ambtenaren, die op meerdere vlakken fundamenteel afwijken van deze die werden vastgesteld door de wetgever en de Koning in het kader van een rechtstreekse normatieve bevoegdheidsdelegatie door de wetgever, miskent de bestreden beslissing de grondwettelijke bevoegdheidsverdeling tussen de wetgevende en de uitvoerende macht, alsook artikel 444 WIB 92 en artikel 70 WBTW. Hierdoor wordt tevens afbreuk gedaan aan de bevoegdheid en de prerogatieven van de Kamer van volksvertegenwoordigers als tak van de wetgevende macht.”

De auditeur besluit dan ook dat de instructie dient te worden vernietigd. De minister heeft zich hierbij neergelegd, aangezien hij heeft afgezien van een voortzetting van de procedure. De Raad van State zal dan ook overgaan tot de effectieve vernietiging van de instructie.

6. Opdracht aan het Rekenhof

Op het moment van het advies van de auditeur werden, in navolging van de instructie, reeds 384 dossiers afgehandeld⁸. De instructie wordt dan wel met terugwerkende kracht vernietigd door de Raad van State, maar de beslissingen (die onwettelijk tot stand kwamen), worden niet automatisch mee vernietigd.

De indieners zijn van mening dat het parlement na de vernietiging door de Raad van State niet zomaar kan overgaan tot de orde van de dag. De grondwet werd niet nagekomen en de instructie heeft de wettelijke boetetarieven miskend.

Wij zien het dan ook als de taak van het parlement om hier bijkomende stappen te zetten en wensen daartoe de hulp in te roepen van het Rekenhof. Het parlement heeft immers een instelling als het Rekenhof die de parlementaire controlefunctie helpt uitoefenen. Artikel 5, § 1, van de wet van 29 oktober 1846 op de inrichting van het Rekenhof stelt met name in de derde alinea: “Het [Rekenhof] onderzoekt de wettigheid en de regelmatigheid van de uitgaven en de ontvangsten van de Staat.” En in de zevende alinea: “De verrichtingen met betrekking tot de vaststellingen en de invordering van de rechten verschuldigd aan de Staat en de provincies, met inbegrip van de fiscale ontvangsten, zijn onderworpen aan de algemene controle van het Rekenhof. De wijze waarop deze controle wordt uitgeoefend wordt bepaald in een protocol tussen de minister van Financiën en het Rekenhof.”

⁸ Antwoord van de minister van Financiën op de vraag n° 8412 van Peter Vanvelthoven; commissie Financiën van 19 januari 2016.

que: “Comme la décision attaquée impose malgré tout aux fonctionnaires fiscaux des règles générales qui, à plusieurs égards, dérogent fondamentalement de celles fixées par le législateur et par le Roi dans le cadre d’une délégation de pouvoir normative directe par le législateur, la décision attaquée méconnaît la répartition constitutionnelle des compétences entre les pouvoirs législatif et exécutif, de même que l’article 444 du CIR 92 et l’article 70 du CTVA. Elle porte ainsi également atteinte à la compétence et aux prerogatives de la Chambre des représentants en tant que branche du pouvoir législatif.” (*traduction*)

L’auditeur conclut dès lors que l’instruction doit être annulée. Le ministre s’est rangé à cet avis, étant donné qu’il n’a pas poursuivi la procédure. Le Conseil d’État procédera dès lors à l’annulation effective de l’instruction.

6. Mission confiée à la Cour des comptes

Au moment où l’avis de l’auditeur a été rendu, 384 dossiers avaient déjà été traités conformément à l’instruction⁸. Même si l’instruction sera annulée avec effet rétroactif par le Conseil d’État, les décisions (qui ont été prises illégalement) ne seront pas annulées automatiquement.

Nous estimons qu’après l’annulation par le Conseil d’État, le parlement ne peut pas tout simplement passer à l’ordre du jour. La Constitution n’a pas été respectée et l’instruction n’a pas tenu compte des tarifs légaux en matière d’amendes.

Nous considérons dès lors qu’il appartient au parlement d’entreprendre des démarches supplémentaires dans ce dossier et souhaitons, à cet effet, demander l’aide de la Cour des comptes. Le parlement dispose en effet d’une institution telle que la Cour des comptes, qui peut l’aider à exercer sa fonction de contrôle parlementaire. L’article 5, § 1^{er}, alinéa 3, de la loi du 29 octobre 1846 relative à l’organisation de la Cour des comptes prévoit en effet ce qui suit: “[La Cour des comptes] examine la légalité et la régularité des dépenses et des recettes de l’État.” Et on peut lire à l’alinéa 7: “Les opérations relatives à l’établissement et au recouvrement des droits acquis par l’État et les provinces, y compris les recettes fiscales, sont soumises au contrôle général de la Cour des comptes. Les modalités d’exécution de ce contrôle sont arrêtées dans un protocole conclu entre le ministre des Finances et la Cour des comptes.”

⁸ Réponse du ministre des Finances à la question n° 8412 de Peter Vanvelthoven; commission des Finances du 19 janvier 2016.

In het voormelde protocol (van 22 december 1995) wordt de onderzoeksbevoegdheid van het Rekenhof extensief bevestigd. Artikel 5 van het protocol bepaalt evenwel dat “de aan het Parlement verstrekte inlichtingen in geen geval betrekking mogen hebben op persoonlijke gegevens”. Deze beperking geldt niet ten aanzien van de minister.

Het Rekenhof kan dus al de behandelde dossiers opvragen, inkijken en per dossier berekenen wat het verschil is tussen de betaalde belasting (inclusief belastingverhoging) op basis van de instructie enerzijds en het bedrag (belasting inclusief belastingverhoging) dat betaald zou zijn geweest indien het geldend wettelijk en reglementair kader zou zijn gevolgd.

De indieners willen met deze resolutie aan het Rekenhof de opdracht geven om alle behandelde dossiers te controleren en in algemene termen te rapporteren aan de Kamer over het volgende:

— voor hoeveel dossiers een toepassing van de wet tegenover de vernietigde instructie een nieuwe berekening opleveren;

— hoeveel extra inkomsten de toepassing van de wet zou opleveren;

— waarbij het belangrijk is dat een onderscheid wordt gemaakt tussen beslissingen vóór en na het rapport van de auditeur van de Raad van State op 24 december 2015;

— welke garanties zijn genomen om de wet vanaf nu op alle nog niet behandelde dossiers strikt te doen toepassen.

Johan VANDE LANOTTE (sp.a)
Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Karin TEMMERMAN (sp.a)

Le protocole précité (du 22 décembre 1995) confirme de manière extensive les pouvoirs d’investigation de la Cour des comptes. L’article 5 du protocole prévoit toutefois que “l’information au Parlement ne peut en aucun cas porter sur des données individuelles”. Cette restriction n’est pas applicable à l’égard du ministre.

La Cour des comptes peut donc réclamer et consulter tous les dossiers traités, et calculer pour chacun d’eux la différence entre l’impôt payé (accroissement d’impôt inclus) sur la base, d’une part, de l’instruction et, d’autre part, du montant (impôt, accroissement inclus) qui aurait été payé si le cadre légal et réglementaire en vigueur avait été respecté.

Par la présente résolution, nous entendons charger la Cour des comptes de contrôler tous les dossiers traités et de faire rapport à la Chambre, en des termes généraux, sur les éléments suivants:

— le nombre de dossiers pour lesquels l’application de la loi, au lieu de l’instruction annulée, aboutirait à un résultat différent ;

— les recettes supplémentaires que générerait l’application de la loi;

— il importe, à cet égard, d’établir une distinction entre les décisions prises avant et après le rapport de l’auditeur du Conseil d’État le 24 décembre 2015;

— les garanties prévues pour que la loi soit désormais appliquée strictement à tous les dossiers non encore traités.

VOORSTEL VAN RESOLUTIE

DE KAMER VAN VOLKSVERTEGENWOORDIGERS:

A. gelet op de interne instructie betreffende de taxatie van niet tijdig aangegeven inkomsten van 29 januari 2015 (SB/014487);

B. gelet op het annulatieberoep dat werd ingediend bij de Raad van State tegen deze instructie;

C. gelet op het advies van de auditeur van de Raad van State dat voormelde instructie de grondwettelijke bevoegdheidsverdeling tussen de wetgevende en de uitvoerende macht, alsook artikel 444 WIB 92 en artikel 70 WBTW, miskent en daardoor afbreuk doet aan de bevoegdheid en de prerogatieven van de Kamer van volksvertegenwoordigers als tak van de wetgevende macht;

D. gelet op het feit dat de minister van Financiën zich bij dit oordeel heeft neergelegd door geen voortzetting van de procedure meer te vragen, waardoor de Raad van State de instructie zal vernietigen;

E. gelet op de verklaring van de minister van Financiën in de Kamercommissie van 19 januari 2016 dat de BBI reeds 384 “spontane laattijdige aangiften” getaxeerd heeft op basis van de voormelde instructie;

F. wijst op het risico dat er in voormelde dossiers belastingverhogingen werden toegepast die afwijken van de van toepassing zijnde wet- en regelgeving, en dat daarmee belangrijke belastinginkomsten worden mislopen;

VERZOEKT HET REKENHOF:

1. alle dossiers die op basis van de voormelde instructie werden afgehandeld bij de FOD Financiën op te vragen en voor elk dossier na te gaan welke belastingverhogingen zouden moeten worden toegepast op basis van de van toepassing zijnde wet- en regelgeving;

2. in algemene termen te rapporteren aan de Kamer en waarbij het belangrijk is dat er een onderscheid wordt gemaakt tussen beslissingen vóór en na het rapport van de auditeur van de Raad van State op 24 december 2015:

— hoeveel dossiers werden afgehandeld op basis van de voormelde instructie;

PROPOSITION DE RÉOLUTION

LA CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS:

A. vu l’instruction interne du 29 janvier 2015 relative à la taxation des revenus déclarés tardivement (SB/014487);

B. vu le recours en annulation de cette instruction introduit devant le Conseil d’État;

C. vu l’avis de l’auditeur du Conseil d’État, selon lequel l’instruction précitée méconnaît la répartition constitutionnelle de compétences entre les pouvoirs législatif et exécutif, de même que l’article 444 du CIR 92 et l’article 70 du code de la TVA, portant ainsi atteinte à la compétence et aux prerogatives de la Chambre des représentants en tant que branche du pouvoir législatif;

D. considérant que le ministre des Finances s’est rangé à cet avis en ne demandant plus la poursuite de la procédure, ouvrant ainsi la voie à l’annulation de l’instruction par le Conseil d’État;

E. vu la déclaration du ministre des Finances lors de la réunion de la commission du 19 janvier 2016, lequel a indiqué que l’ISI avait déjà taxé 384 “déclarations tardives spontanées” sur la base de l’instruction précitée;

F. soulignant le risque que dans les dossiers concernés, des accroissements d’impôt aient été appliqués qui ne correspondent pas à ceux prévus par la législation et la réglementation en vigueur, induisant ainsi un important manque à gagner de recettes fiscales;

DEMANDE À LA COUR DES COMPTES:

1. de réclamer tous les dossiers traités par le SPF Finances sur la base de l’instruction précitée et de vérifier, pour chacun d’entre eux, quels accroissements d’impôt auraient dû être appliqués sur la base de la législation et de la réglementation en vigueur;

2. de faire rapport à la Chambre, en des termes généraux et en veillant à faire une distinction entre les décisions prises avant et après le rapport de l’auditeur du Conseil d’État du 24 décembre 2015, sur les éléments suivants:

— le nombre de dossiers traités sur la base de l’instruction précitée;

— voor hoeveel dossiers een toepassing van de wet tegenover de vernietigde instructie een nieuwe berekening oplevert;

— welke de totale financiële impact is van een bijheffing in alle dossiers waarvoor de toegepaste belastingverhogingen in navolging van de instructie afwijken van de van toepassing zijnde wet- en regelgeving;

— na te gaan welke garanties zijn genomen om de wet vanaf nu op alle nog niet behandelde dossiers strikt te doen toepassen en daarover te rapporteren aan de Kamer.

17 maart 2016

Johan VANDE LANOTTE (sp.a)
Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Karin TEMMERMAN (sp.a)

— le nombre de dossiers pour lesquels l'application de la loi au lieu de l'instruction annulée aboutirait à un résultat différent;

— l'impact financier total d'un prélèvement complémentaire dans tous les dossiers pour lesquels les accroissements d'impôt appliqués à la suite de l'instruction diffèrent de ceux qui seraient appliqués en vertu de la loi et de la réglementation en vigueur;

— d'examiner quelles garanties ont été prévues pour que la loi soit désormais appliquée strictement à tous les dossiers non encore traités, et de faire rapport à la Chambre à ce sujet.

17 mars 2016