



Rekenhof



Sanctiebeleid inzake directe belastingen



Verslag van het Rekenhof aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers
Brussel, mei 2018



Rekenhof

Sanctiebeleid inzake directe belastingen



Verslag goedgekeurd in de algemene vergadering van het Rekenhof van 16 mei 2018

Sanctiebeleid inzake directe belastingen

Als belastingplichtigen hun aangifteverplichtingen inzake directe belastingen niet (correct) nakomen, kan de fscus een administratieve sanctie opleggen. Dat is meestal een belastingverhoging en/of een administratieve boete. Het Rekenhof onderzocht of de fscus die sancties consistent en performant organiseert, toepast en opvolgt en de gelijke behandeling van de belastingplichtigen maximaal garandeert.

Belastingverhogingen zijn vastgelegd in schalen. Die variëren van 10 tot 200% naargelang van de aard en de eventuele herhaling van de overtreding. Als de belastingplichtige te kwader trouw blijkt te zijn, moet de fscus in principe een verhoging van minstens 50% opleggen. Ook de boetes zijn in hoogte afhankelijk van de aanwezigheid van kwade trouwen het aantal vorige overtredingen. Ze variëren van 50 tot 1.250 euro per overtreding.

Bij de audit stonden volgende onderzoeksvragen centraal:

Heeft de belastingadministratie zich afdoende georganiseerd om een consistent en performant sanctiesysteem in de praktijk te brengen?

Volgt de belastingadministratie de toepassing van de administratieve sancties en het effect ervan op het gedrag van de belastingplichtigen op?

De voornaamste conclusies kunnen als volgt worden samengevat.

Regelgeving

De administratieve sancties zijn duidelijk vastgelegd in de wetgeving en de toepassing ervan wordt uitvoerig toegelicht in administratieve commentaren bij het WIB 92 en diverse interne administratieve instructies.

Organisatie van het sanctiesysteem

De sancties voor de aanslagen van ambtswege (als de fscus zelf de aanslag bepaalt omdat de belastingplichtige bv. geen aangifte heeft ingediend) in de personenbelasting worden volledig automatisch opgelegd via een informaticatoepassing. Voor de vennootschapsbelasting werd een analoge toepassing ontwikkeld, maar daarin blijken de sancties nog niet automatisch te kunnen worden opgelegd en moeten ze nog manueel worden berekend.

Hoewel beide toepassingen het mogelijk maken overtredingen van belastingplichtigen bij te houden om in geval van herhaling de toe te passen belastingverhogingspercentages te bepalen, worden de overtredingen ook nog manueel in een parallel systeem bijgehouden. Dat zorgt voor een risico op fouten.

In beide toepassingen is het momenteel evenmin mogelijk de belastingverhoging op nul te brengen als de wettelijke minimumgrens van de niet-aangegeven inkomsten (sinds 2013 2.500 euro) om een belastingverhoging toe te passen, niet is bereikt. Uit een beperkte selectie van dossiers in de personen- en vennootschapsbelasting waarin een belastingverhoging werd opgelegd, bleek dat daardoor soms ten onrechte een effectieve sanctie is opgelegd.

Sanctiebeleid

De overgrote meerderheid van de aangiften in de personen- en de vennootschapsbelasting krijgt alleen een beperkte automatische controle. Die leidt heel zelden tot boetes en slechts in een beperkt aantal gevallen tot een belastingverhoging.

Een minderheid van de aangiften wordt diepgaander onderzocht op basis van doelgroepstrategieën en risicoanalyses. De fscus sluit in ongeveer 90 % van die controledossiers een akkoord met de belastingplichtige.

Het sanctiebeleid verschilt grondig naargelang er al dan niet een akkoord met de belastingplichtige kan worden bereikt. Zo zijn er veel meer dossiers waarin geen sanctie wordt opgelegd als er een akkoord is met de belastingplichtige. Bovendien blijken in geval van een akkoord, belastingverhogingen van 50 % of meer eerder uitzonderlijk te zijn. Als er geen akkoord kan worden gesloten – vooral in de vennootschapsbelasting – worden daarentegen veel vaker (hogere) belastingverhogingen opgelegd.

Daarnaast verschilt het sanctiebeleid ten aanzien van niet-indieners in de personenbelasting sterk van dat in de vennootschapsbelasting.

Wat de personenbelasting betreft, had het Rekenhof in een audit in 2012 vastgesteld dat niet-indieners weinig werden bestraft. Uit dit onderzoek blijkt dat ze nu automatisch worden geselecteerd voor sanctionering. Zo kreeg 75 % van de niet-indieners voor het aanslagjaar 2015 een boete opgelegd. De hardnekkige niet-indieners worden centraal geselecteerd en volledig automatisch beboet. Omgekeerd is sinds 2015 het aantal belastingverhogingen drastisch gedaald door een f scale instructie die voorschrijft niet langer een belastingverhoging toe te passen als de niet-aangegeven inkomsten opgenomen zijn in fiches die aan de f scale administratie werden bezorgd.

In de vennootschapsbelasting gaat de fscus bij niet-aangifte blijkbaar sneller uit van opzet en worden bijgevolg voornamelijk belastingverhogingen van 50% toegepast.

Inning van de sancties

Belastingverhogingen ten aanzien van hardnekkige niet-indieners personenbelasting blijken in 25 % van de gevallen niet te worden geïnd. Voor boetes loopt dit op tot bijna 30%.

Bij de vennootschapsbelasting verloopt de inning van de sancties problematischer: van de belastingverhogingen wordt 69% niet geïnd, van de boetes 40% niet.

De voornaamste oorzaken zijn in al die gevallen faillissementen, vereffeningen en insolventie.

Voor de aangiften die door de belastingadministratie aan een gericht onderzoek werden onderworpen, ging het Rekenhof na of sancties vlotter geïnd worden bij een akkoord met de belastingplichtige. Terwijl in de personenbelasting geen wezenlijk verschil kon worden vastgesteld, is het verschil in de vennootschapsbelasting groot: voor de geselecteerde dossiers mét akkoord int de belastingadministratie het volledige bedrag van de belastingverhogingen, voor de dossiers zonder akkoord maar 40% ervan.

Gelijke behandeling

De vaststelling dat het sanctiebeleid sterk wordt beïnvloed door het al dan niet bereiken van een akkoord met de belastingplichtige heeft belangrijke gevolgen voor de garantie op de gelijke behandeling van de belastingplichtigen. Er is immers geen wettelijke grondslag en er zijn geen duidelijke richtlijnen op grond waarvan belastingverhogingen en boetes naar beneden kunnen worden bijgesteld op voorwaarde dat een akkoord wordt bereikt over de belastingaanslag en dat de afwijking van de vastgestelde tarieven voldoende wordt gemotiveerd. Daardoor is de gelijke behandeling van de belastingplichtigen inzake sanctiebeleid niet gegarandeerd.

Uit een beperkt onderzoek van zogenaamde *e-auditdossiers* (waarbij de controle vertrekt vanuit een intensief onderzoek van elektronische data) en *BBI-uitlopers* (waarbij verschillende belastingplichtigen betrokken zijn in eenzelfde frauduleuze praktijk) blijkt dat er soms aanzienlijke verschillen in behandeling bestaan tussen de controlecentra van de Algemene Administratie Fiscaliteit (AAFisc). Ook hier blijkt dat het al dan niet bereiken van een akkoord met de belastingplichtige de toegepaste sancties in belangrijke mate beïnvloedt.

De Bijzondere Belastinginspectie (AABBI) merkt hierbij ook op dat zowel de f scale administraties als de f scale kamers van de rechtbanken en hoven de sancties uit het WIB92 en het KB/WIB92 moeten opleggen. Nochtans verminderen de f scale rechtbanken vaak de sancties op basis van een hogere rechtsnorm, nl. artikel 6 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (dat het recht op een eerlijk proces waarborgt) en de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens.

Voorts bevestigt de audit het vaak directe verband tussen het sluiten van een akkoord en de effectieve inning van een f scale aanslag. Om de inningsgraad te verhogen, stelt de AABBI dan ook voor in de wetgeving een verlaagd sanctietarief op te nemen voor de gevallen waarin de belastingplichtige vanaf het begin en volledig meewerkt aan het onderzoek.

Het Rekenhof kan begrip opbrengen voor de efficiëntieoverwegingen (verhoging van de f scale inningsgraad) bij dit voorstel. Het wijst er niettemin op dat een wetgevend initiatief om de belastingadministratie meer ruimte te geven in het sanctietarief naargelang van de medewerking van de belastingplichtige, zal moeten passen in het grondwettelijk gewaarborgde legaliteits- en gelijkheidsbeginsel in f scale zaken.

Opvolging

Tot slot heeft de audit aangetoond dat de belastingadministratie nog geen werk heeft gemaakt van een globaal overzicht van de toegepaste administratieve sancties. Noch centraal, noch op

een lager administratief niveau meet of volgt ze de resultaten van de toegepaste sancties op. Een eerdere aanbeveling van het Rekenhof uit 2012 voor de ontwikkeling van een opvolgingsinstrument van de opgelegde sancties bleef dus zonder gevolg. Alleen de AABBI is voorlopig in staat een link te leggen tussen het ingekohierde bedrag inclusief de belastingverhogingen en het geïnde bedrag. Sinds 2017 maakt de AABBI overigens ook een overzicht van de gevestigde belastingen, inclusief de belastingverhogingen waartegen een administratief bezwaar is ingesteld of een gerechtelijke procedure voor de rechtbank is gestart.

Antwoord van de administratie en van de minister

In zijn antwoord gaf de FOD Financiën een aantal gerichte opmerkingen en nuanceringen, die in het auditverslag zijn verwerkt. De minister van Financiën antwoordde dat hij het verslag met de administratie zal bespreken om er een passend gevolg aan te geven.

Hoofdstuk 1

Inleiding	13
1.1 Sanctiebeleid directe belastingen	13
1.2 Onderzoek van het Rekenhof	13
1.2.1 Onderzoeksvragen	13
1.2.2 Toepassingsgebied	14
1.2.3 Onderzoeksmethode	14
1.2.4 Onderzoeksverloop	15

Hoofdstuk 2

Juridisch kader van de administratieve sancties	17
2.1 Wetboek en koninklijk besluit	17
2.1.1 Belastingverhogingen (artikel 444WIB 92)	17
2.1.2 Administratieve boetes (artikel 445WIB 92)	19
2.1.3 Verval van het recht om belastingplichtigen te vertegenwoordigen (artikel 446– 448WIB 92)	20
2.2 Administratieve commentaren WIB 92 en interne instructies van de AAFisc	20

Hoofdstuk 3

Administratieve organisatie van het sanctiebeleid	23
3.1 Soorten belastingen	23
3.2 Sanctionerende diensten	24
3.2.1 AAFisc	24
3.2.2 Algemene Administratie van de Bijzondere Belastinginspectie (AABBI)	24
3.3 Beperkingen van de geautomatiseerde systemen bij de AAFisc	25
3.3.1 Belastingverhoging slechts mogelijk na overschrijden minimumdrempel	25
3.3.2 Bijhouden van eerdere overtredingen van belastingplichtigen	26

Hoofdstuk 4

Administratieve sancties in de praktijk	27
4.1 Efecten van de nieuwe berekeningsmethode voor belastingverhogingen	27
4.2 Algemene cijfers inzake toegepaste sancties	29
4.2.1 Beheersnazicht door de AAFisc	29
4.2.2 Controleacties van de AAFisc	31
4.2.3 BBI-dossiers	31
4.3 Sanctiebeleid van de AAFisc	33
4.3.1 Sanctiebeleid bij beheersnazicht	33
4.3.2 Sanctiebeleid bij controleacties	33
4.3.3 Steekproef van controleacties	35
4.4 Sanctiebeleid niet-indieners bij de AAFisc	37
4.4.1 Beheersnazicht niet-indieners personenbelasting	38
4.4.2 Beheersnazicht niet-indieners vennootschapsbelasting	40
4.4.3 Controleacties niet-indieners personenbelasting	41
4.4.4 Controleacties niet-indieners vennootschapsbelasting	41
4.4.5 Conclusie	42
4.5 Sanctiebeleid bij de BBI-dossiers	42
4.5.1 Sector fctieve facturen	44
4.5.2 Internetactie	44
4.5.3 Actie voetbal	44

4.5.4	Panamapapers	44
4.6	Controle gelijke behandeling van belastingplichtigen bij de AAFisc	44
4.6.1	Dossiers e-audit	45
4.6.2	Dossiers BBI-uitlopers	46
4.7	Correcte toepassing van de rangregeling van de overtredingen door de AAFisc	47
4.7.1	Correcte lijst van overtredingen (tabel 276D)	47
4.7.2	Correcte schaal van belastingverhogingen	48
4.8	Inning van de sancties	49
4.8.1	Hardnekkige niet-indieners bij de AAFisc	49
4.8.2	Dossiers na controle van de AAFisc	50
4.8.3	BBI-dossiers	50
Hoofdstuk 5		
Opvolging van het sanctiebeleid door de f scale administratie		53
Hoofdstuk 6		
Conclusies en aanbevelingen		55
6.1	Regelgeving	55
6.2	Geautomatiseerde toepassingen	55
6.3	Sanctiebeleid	56
6.4	Gelijke behandeling van de belastingplichtigen	57
6.5	Opvolging van de sancties	58
Bijlage		59

Sanctiebeleid inzake directe belastingen

Hoofdstuk 1

Inleiding

1.1 Sanctiebeleid directe belastingen

Het administratieve sanctiesysteem inzake directe belastingen richt zich in eerste instantie op belastingplichtigen die hun fiscale aangifteverplichtingen niet (correct) nakomen. Onder deze noemer kunnen uiteraard meerdere situaties schuilgaan. Enerzijds zijn er de belastingplichtigen die nalaten een fiscale aangifte in te dienen of dit laattijdig doen. Anderzijds zijn er de belastingplichtigen die wel (tijdig) een aangifte indienen, maar een aangifte die fouten blijkt te bevatten. Deze fouten kunnen onbewust zijn gemaakt, ten gevolge van bv. een materiële vergissing, maar ze kunnen ook bewust zijn gemaakt door de belastingplichtige (bv. om bepaalde inkomsten te verzwijgen). In dit laatste geval gaat het om belastingontduiking en moet uiteraard een strengere sanctionering worden toegepast dan in het geval van een belastingplichtige die te goeder trouw een foutieve aangifte indient.

1.2 Onderzoek van het Rekenhof

In deze audit onderzoekt het Rekenhof de organisatie, de toepassing en de opvolging van het administratief sanctiebeleid ten aanzien van de belastingplichtigen die hun aangifteverplichtingen niet (correct) nakomen.

De audit beperkt zich tot de directe belastingen aangezien bv. voor de belasting op toegevoegde waarde een volledig andere beheer- en controleprocedure geldt alsook een andere sanctieprocedure.

Het Rekenhof onderzoekt de wijze van sanctioneren van belastingplichtigen die hun fiscale verplichtingen niet nakomen en gaat daarbij na of de fiscus consistent en performant optreedt en de gelijke behandeling van nalatige belastingplichtigen maximaal garandeert.

1.2.1 Onderzoeksvragen

Bij de audit staan twee onderzoeksvragen centraal:

Heeft de fiscale administratie zich afdoende georganiseerd om een consistent en performant fiscaal sanctiesysteem in praktijk te brengen? (hoofdstuk 3 en 4)

Om deze onderzoeksvraag te beantwoorden, hanteerde het Rekenhof de volgende normen:

1. De regelgeving is helder en duidelijk en er is een schriftelijke handleiding beschikbaar voor de taxatieambtenaren met de concrete toepassingsregels voor de administratieve sancties.
2. Voor de toepassing van de sancties zijn geautomatiseerde systemen ontwikkeld en standaarddocumenten uitgewerkt om de efficiëntie te verhogen.

3. De vooropgestelde administratieve sancties worden effectief toegepast en ook de rangeregeling ervan wordt nauwgezet bijgehouden.
4. De opgelegde sancties worden ook effectief geïnd.
5. Bij de toepassing en inning van de administratieve sancties wordt de gelijke behandeling van de belastingplichtigen maximaal gegarandeerd.

Volgt de fiscale administratie de toepassing van de administratieve sancties en het effect ervan op de compliance door de belastingplichtigen (het spontaan naleven van de fiscale reglementering) in de praktijk voldoende op? (hoofdstuk 5)

Voor deze onderzoeksvraag hanteerde het Rekenhof de volgende normen:

1. De administratie beschikt over een geautomatiseerde toepassing die meetbare en betrouwbare resultaten van de opgelegde sancties genereert en waarmee deze sancties adequaat kunnen worden opgevolgd.
2. De administratie meet de *compliance* van de belastingplichtigen en gaat het effect na van het gevoerde sanctiebeleid.

1.2.2 Toepassingsgebied

De audit richt zich op zowel de centrale als de lokale taxatiediensten van de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (AAFisc) en de Algemene Administratie van de BBI (AABBI), met dien verstande dat enkel de administratieve sancties inzake directe belastingen onder de loep worden genomen.

1.2.3 Onderzoeksmethode

Voor de audit heeft het Rekenhof de administratieve documenten, instructies en handleidingen en alle beschikbare cijfergegevens onderzocht die relevant zijn voor het sanctiebeleid. Vervolgens heeft het diverse actoren van de AAFisc (o.a. de dienst Tax Audit & Compliance Management (TACM) en de Cel Organisatiebeheersing), de AABBI en de Algemene Administratie van de Inning en Invordering (AAlI) geïnterviewd.

Tot slot voerde het ook beperkte steekproefcontroles uit (zie verder, hoofdstuk 4).

1.2.4 Onderzoeksverloop

9 november 2016	Aankondiging van het onderzoek bij de minister van Financiën, de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën, de administrateur-generaal van de AAFisc en de administrateur-generaal van de AABBI
november 2016 tot juli 2017	Uitvoering van de auditwerkzaamheden
20 december 2017	Verzending van het voorontwerp van verslag naar de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën, de administrateur-generaal van de AAFisc, de administrateur-generaal van de AABBI en de administrateur-generaal van de AAI
5 februari 2018	Ontvangst van het antwoord van de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën
19 april 2018	Ontvangst van het antwoord van de minister van Financiën. In zijn antwoord (zie bijlage) meldt de minister van Financiën dat hij een passend gevolg zal geven aan de conclusies en aanbevelingen van de audit.

Hoofdstuk 2

Juridisch kader van de administratieve sancties

De regelgeving rond de administratieve sancties in het kader van de belastingen is vervat in een reeks wetsartikelen in het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92), artikelen in het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, de administratieve commentaren bij het WIB 92 en interne instructies van de AAFisc waarin de bepalingen verder worden toegelicht.

2.1 Wetboek en koninklijk besluit

De artikelen 444 tot 448 WIB 92 voorzien in drie soorten administratieve sancties: belastingverhogingen, administratieve boetes en het verval van het recht om belastingplichtigen te vertegenwoordigen.

2.1.1 Belastingverhogingen (artikel 444 WIB 92)

Bij niet-aangifte of in geval van onvolledige of onjuiste aangifte worden de belastingen die zijn verschuldigd op het niet-aangegeven inkomstengedeelte vermeerderd met een belastingverhoging. Deze verhoging varieert van 10 tot 200 % naargelang van de aard en de eventuele herhaling van de overtreding, en is vastgelegd in het koninklijk besluit tot uitvoering van het WIB 92 (art. 225-229). Het totale bedrag van de belastingverhoging en de belasting op de niet-aangegeven inkomsten samen mag niet meer bedragen dan het bedrag van de niet-aangegeven inkomsten.

Onder de noemer “belastingplichtigen die hun aangifteverplichtingen niet correct nakomen” gaan verschillende overtreders schuil: de niet-indieners, de belastingplichtigen die laattijdig indienen en de belastingplichtigen die een foute aangifte indienen (al dan niet met de intentie om belasting te ontduiken). Een vierde categorie zijn belastingplichtigen die belasting ontduiken aan de hand van valse stukken, ambtenaren omkochten of een poging tot omkoping deden.

Voor de toe te passen belastingverhoging onderscheidt het koninklijk besluit tot uitvoering van het WIB 92 vier categorieën overtredingen:

1. overtredingen begaan door overmacht;
2. overtredingen begaan zonder het opzet belasting te ontduiken;
3. overtredingen begaan met de intentie belastingen te ontduiken;
4. overtredingen begaan met gebruikmaking van valse stukken of omkoping.

De overtredingen begaan door overmacht worden ongestraft gelaten.

De overtredingen begaan zonder het opzet belasting te ontduiken zouden een belastingverhoging moeten ondergaan, gaande van 10 % (bij een eerste overtreding) tot 30 % (vanaf de derde overtreding zonder opzet belasting te ontduiken; vanaf de vierde overtreding wordt de schaal van de opzettelijke ontduiking toegepast).

Voor de derde categorie overtredingen, begaan met de intentie belastingen te ontduiken, waarbij de fiscus fraude in hoofde van de nalatige belastingplichtige vermoedt, moet zij onmiddellijk een belastingverhoging van 50 % opleggen. Bij een tweede en derde frauduleuze overtreding, bedraagt de verhoging respectievelijk 100 en 200 %. De door de dossierbehandelaar gegeven kwalificatie inzake het al dan niet aanwezig zijn van frauduleuze intenties bij de belastingplichtige, heeft bijgevolg belangrijke gevolgen voor de hoogte van de straf. Om de gelijkheid onder de belastingplichtigen te respecteren moet deze appreciatie dus zo uniform mogelijk gebeuren (zie verder punt 4.6).

Wat de vierde categorie betreft, de belastingplichtigen die zich schuldig hebben gemaakt aan het gebruik van valse stukken of (poging tot) omkoping, bedraagt de belastingverhoging op de niet-aangegeven inkomsten al meteen 200 %, de hoogste sanctie.

Tot en met aanslagjaar 2012 berekende de administratie de belastingverhoging op de verschuldigde belasting **na** verrekening van de voorheffingen, de belastingkredieten, het forfaitaire gedeelte van de buitenlandse belasting en de voorafbetalingen. Volgens die methode kon een belastingplichtige ontsnappen aan een opgelegde belastingverhoging door bv. genoeg vooraf of te veel voorheffingen te betalen. Vooral in de personenbelasting hadden belastingverhogingen hierdoor vaak geen effectieve uitwerking. De wetgever stelde hier vanaf aanslagjaar 2013 een einde aan door belastingverhogingen voortaan te laten berekenen **vóór** verrekening van voorheffingen, belastingkredieten en voorafbetalingen¹. Als tegenhanger trok de wet de minimumdrempel van de niet-aangegeven inkomsten op van 620 euro naar 2.500 euro voor de toepassing van de belastingverhoging.

Onder “niet-aangegeven inkomsten” vallen ook de gevallen waarin een belastingplichtige onaanvaardbare kosten of fiscale aftrekken heeft ingebracht. In dat geval past de administratie een evenredige inkomstenverhoging toe die, afhankelijk van het bereiken van de minimumdrempel, onderhevig is aan een belastingverhoging.

Indien er geen sprake is van kwade trouw (tweede categorie overtredingen) kan de fiscale administratie afzien van het minimum van 10 % belastingverhoging en wordt de overtreding als onbestaande beschouwd (art. 444, tweede lid, WIB 92).

Hoewel het WIB 92 de motivering niet expliciet verplicht stelt, geldt de algemene motiveringsverplichting ook voor belastingverhogingen. Bij gebrek aan motivering is de gevestigde supplementaire aanslag integraal nietig².

¹ Artikel 102 van de programmawet van 27 december 2012 (Belgisch Staatsblad van 31 december 2012) dat artikel 444 WIB 92 wijzigt.

² Arbitragehof, 18 april 2001; Cassatie, 8 oktober 2001 en 7 februari 2002; *Vr. en Antw.* Kamer, 19 oktober 2004, Q RVA 51 102, nr. 513.

De belastingplichtige kan de belasting(verhoging) op verschillende manieren aanvechten. Hij kan er in eerste instantie een bezwaarschrift tegen indienen³. Tijdens deze procedure kan hij zich bijkomend tot de Fiscale Bemiddelingsdienst⁴ wenden. Na het uitputten van de administratieve wegen kan de belastingplichtige de belasting(verhoging) aanvechten via gerechtelijke weg, eerst voor de rechtbank van eerste aanleg en in tweede orde voor het hof van beroep. Daarnaast staat het hem ook nog vrij een verzoekschrift aan de minister van Financiën te richten om kwijtschelding of vermindering van de belastingverhoging te verkrijgen⁵.

2.1.2 Administratieve boetes (artikel 445 WIB 92)

Ongeacht het feit of er al dan niet belasting is verschuldigd, kunnen de door de adviseur-generaal gemachtigde ambtenaren een geldboete van 50 tot 1.250 euro opleggen voor elke overtreding van de bepalingen van het WIB 92 en van de ter uitvoering ervan genomen besluiten (art. 445 WIB 92). De schalen van de boetes werden expliciet in het KB/WIB 92 ingeschreven (art. 229/1-229/4) en ook hier is de hoogte ervan afhankelijk van de aanwezigheid van kwade trouw en het aantal vorige overtredingen.

De belastingadministratie moet de belastingplichtige per aangetekend schrijven, of eventueel in een bericht van wijziging, op de hoogte brengen van de vastgestelde overtreding, de toegepaste wettekst en de motieven om het bedrag van de boete vast te stellen⁶. De belastingplichtige heeft dan één maand om zijn opmerkingen bekend te maken.

Voor eenzelfde inbreuk of overtreding van fiscale voorschriften kunnen zowel een belastingverhoging als een administratieve boete worden opgelegd. Het voorwerp en de doelstelling van beide sancties zijn immers verschillend. Een belastingverhoging vormt een vergoeding om de rechten van de Schatkist te vrijwaren, terwijl een administratieve boete bedoeld is om belastingplichtigen tot meer burgerzin aan te sporen en aan te zetten om in de toekomst hun fiscale verplichtingen te vervullen. Er vindt dus geen schending plaats van het principe *non bis in idem*⁷. In haar reactie op het voorontwerp van dit verslag wijst de administratie erop dat deze visie verouderd is, hoewel ze nog altijd is opgenomen in de Commentaar op het WIB 92. Meer en meer veroordelen de rechtbanken immers de cumulatie van een belastingverhoging en een administratieve geldboete voor eenzelfde fiscale overtreding. Door de gelijktijdige toepassing van deze twee sancties krijgt de bestraffing een strafrechtelijk karakter, zodat het *non bis in idem*-principe in het gedrang komt.

3 Com. IB. 92, artikel 444/35.

4 De Fiscale Bemiddelingsdienst, een autonome dienst binnen de FOD Financiën, komt op vraag van een belastingbetaler tussen bij een blijvend geschil met de FOD Financiën.

5 Regentsbesluit van 18 maart 1831, artikel 9.

6 Artikel 109 van de wet van 4 augustus 1986 houdende fiscale bepalingen, ook wel *Charter van de belastingplichtige* genoemd (Belgisch Staatsblad van 20 augustus 1986).

7 Antwerpen, 10 januari 2000 en 8 mei 2001; Cassatie, 24 januari 2002. *Non bis in idem* ("geen tweemaal voor hetzelfde") is een rechtsbeginsel dat de rechter verbiedt een beklagde te berechten of te straffen voor een strafbaar feit waarvoor die beklagde vroeger al is veroordeeld of is vrijgesproken.

2.1.3 Verval van het recht om belastingplichtigen te vertegenwoordigen (artikel 446 – 448 WIB 92)

De minister van Financiën kan, voor een periode van maximum vijf jaar, elke persoon (in de praktijk vooral accountants en belastingconsulenten) het recht ontzeggen belastingplichtigen te vertegenwoordigen in de hoedanigheid van lasthebber. Deze verregaande maatregel die de facto neerkomt op een beroepsverbod is onderworpen aan een strenge procedure en kan niet worden opgelegd aan personen die onderworpen zijn aan een wettelijk ingerichte beroepstucht (bv. advocaten en bedrijfsrevisoren) of aan personen die hun last vervullen krachtens de wet of een rechterlijke beslissing (bv. curatoren van een faillissement).

Deze administratieve sanctie wordt hier enkel voor de volledigheid vermeld en wordt verder niet behandeld in de audit.

2.2 Administratieve commentaren WIB 92 en interne instructies van de AAFisc

Naast de algemene administratieve commentaren bij het WIB 92⁸ werkte de AAFisc ook een reeks interne instructies uit waarin ze de concrete toepassingsregels van de administratieve sancties nader toelicht.

Zo stelt de instructie van 26 juni 2014⁹ ('algemene instructie') een aantal algemene richtlijnen voorop m.b.t. de toepassingsregels van de administratieve sancties inzake inkomstenbelastingen en btw. De inleiding van de instructie verwijst naar de algemene beleidsnota van 12 januari 2012¹⁰ van de toenmalige minister van Financiën, die in een nultolerantie voorziet voor belastingplichtigen die zijn onderworpen aan de inkomstenbelastingen en btw-belastingplichtigen die hun aangifteverplichtingen niet (correct) nakomen. Om de *compliance* ten aanzien van de belasting te verhogen, wil de AAFisc namelijk steunen op een algemene en uniforme toepassing van de administratieve sancties, zowel inzake directe belastingen als inzake btw, met het oog op een gelijke toepassing van de reglementering voor elke belastingplichtige.

Dit beleid van nultolerantie zou zich dan vertalen in een veralgemeende toepassing van administratieve sancties voor alle belastingplichtigen die hun aangifteverplichtingen niet hebben nagekomen. De algemene instructie beoogt de wettelijke en reglementaire bepalingen inzake administratieve sancties in herinnering te brengen, evenals de door de taxatiediensten na te leven essentiële regels met het oog op een efficiënte invoering van het nultolerantiebeleid binnen de AAFisc.

Deze in principe verplicht op te volgen algemene instructie, die de gelijke behandeling tussen de belastingplichtigen moet garanderen, belet niet dat elk van de drie pijlers van de AAFisc (Particulieren, KMO, Grote Ondernemingen) zijn eigen, specifieke richtlijnen kan uitvaardigen die daarvan afwijken. De algemene instructie en de richtlijnen eigen aan elke pijler moeten zodoende parallel worden gelezen.

⁸ Com. WIB 92, artikel 444-448.

⁹ Instructie AAFisc nr. 16/2014 (nr. CIRH. 81/629.394- E.T. 124.564) van 26 juni 2014.

¹⁰ *Parl. St. Kamer*, 12 januari 2012, DOC 531964/030, *Algemene beleidsnota, minister van Financiën*.

Een voorbeeld van specifieke instructies¹¹, uitsluitend bestemd voor de pijlers Particulieren en KMO, zijn de instructies met “*richtlijnen voor het toepassen van administratieve boetes, aanslagen van ambtswege en belastingverhogingen in geval van niet-aangifte of laattijdige aangifte in de personenbelasting*”¹². Deze instructies bevatten specifieke richtlijnen voor een bepaald aanslagjaar, eigen aan de pijler Particulieren (loontrekkenden en bedrijfsleiders) en aan de pijler KMO, maar enkel m.b.t. belastingplichtigen onderworpen aan de personenbelasting die winsten en/of baten ontvangen.

11 Deze instructies worden jaarlijks hernieuwd per pijler om telkens de uiterste datums voor het indienen van de aangifte vast te stellen (en daaruit volgend de datums waarop de lijsten niet-indieners worden getrokken evenals de datums voor het versturen van de boeteberichten).

12 Cf. Instructie AAFisc nr. 6/2014 (nr. Ci.RH. 81/632.877) van 19 maart 2014 voor aanslagjaar 2013, Instructie AAFisc nr. 11/2015 (nr. Ci. 700.424) van 11 maart 2015 voor aanslagjaar 2014 en Instructie AAFisc nr. 8/2016 (nr. Ci. 705.207) van 24 maart 2016 voor aanslagjaar 2015.

Hoofdstuk 3

Administratieve organisatie van het sanctiebeleid

Dit hoofdstuk gaat in op de vraag hoe de fiscale administratie zich heeft georganiseerd om administratieve sancties correct en efficiënt toe te passen.

3.1 Soorten belastingen

Deze audit richt zich op het sanctiebeleid in de personenbelasting (PB) en de vennootschapsbelasting (Venb). De wetgeving maakt geen onderscheid tussen deze twee belastingen wat de administratieve sancties betreft. Alle overtredingen op de fiscale wetgeving, waaronder het niet indienen van de aangifte, kunnen in beide belastingen worden gesanctioneerd met belastingverhogingen en administratieve boetes.

Wel is er een verschil tussen de twee belastingen wat betreft de automatisering van de toe te passen sancties:

Taxi¹³, de backoffice-toepassing in de personenbelasting die wordt gebruikt om de taxatiegegevens te verwerken en te inkohieren, maakt het mogelijk de rang van de overtreding (en dus ook van de administratieve boete en de belastingverhoging) te registreren. De belastingverhoging wordt hier automatisch berekend zodra de ambtenaar in een bepaald dossier een sanctie oplegt en de overtreding kwalificeert (al dan niet opzet om de belasting te ontduiken).

Biztax, de backoffice-toepassing in de vennootschapsbelasting, maakt het nog niet mogelijk de sancties te automatiseren. De rang en het bedrag van de belastingverhoging moeten hier volledig manueel worden berekend. De fiscale administratie meldt in haar reactie dat het automatisch inkohieren van de boetes in Biztax op dit moment in een testfase zit (in de toepassing Bambi).

Hoofdstuk 4 van dit verslag gaat in op de vooropgestelde geïntensifieerde aanpak van de niet-indieners. Het Rekenhof merkt hierbij op dat laattijdige indieners, die nog aangifte doen binnen de termijn opgegeven in de herinneringsbrief, worden behandeld als gewone indieners. Wanneer hun ingediende aangifte correct is, krijgen ze geen sanctie.

¹³ Sinds 2005 gebruikt de AAFisc de backoffice-toepassing Taxi (wat staat voor "integratie van taxatiegegevens") om de aangiften in de personenbelasting te verwerken en te beheren. Dit systeem confronteert de taxatiegegevens van de ontvangen fiscale aangiften met de gegevens waarover de fiscus reeds beschikt via andere kanalen.

3.2 Sanctionerende diensten

3.2.1 AAFisc

3.2.1.1 *Beheerscentra*

De overgrote meerderheid van de aangiften personenbelasting en vennootschapsbelasting wordt niet grondig gecontroleerd. Wel vindt een geautomatiseerde vergelijking plaats tussen de aangifte en de gegevens waarover de fiscus zelf beschikt. Indien een anomalie blijkt, is het dossier geblokkeerd en moet de behandelende ambtenaar enkel de aangeduide codes onderwerpen aan een beheersnazicht, zonder verdere controle van de andere aspecten van het dossier. In de personenbelasting bv. vergelijkt de backofficetoepassing Taxi automatisch de aangifte met onder andere de loonfiches en de gegevens over onroerende goederen. Bij dit beheersnazicht kijkt de fiscus ook enkel het betrokken jaar na. Wanneer een dossier dus verschillende opeenvolgende jaren na beheersnazicht wordt rechtgezet, zouden de sancties elk jaar een hogere rangorde moeten innemen. Deze dossiers zijn dus het interessantst om de correcte toepassing van het belastingverhogingspercentage na te gaan.

3.2.1.2 *Controlecentra*

Een minderheid van de dossiers wordt diepgaand onderzocht. Zij worden door het hoofdbestuur van de AAFisc¹⁴ geselecteerd op grond van een aantal fraudegevoelige thema's en doelgroepen die dan vertaald worden in controleacties voor de buitendiensten. Deze controlecentra onderzoeken de geselecteerde items nauwgezet, conform centrale instructies, en dit over verschillende aanslagjaren ineens. De vastgestelde overtredingen, die in meerdere gecontroleerde jaren kunnen begaan zijn, nemen in deze controle bijgevolg slechts één rangorde in.

3.2.2 Algemene Administratie van de Bijzondere Belastinginspectie (AABBI)

De AABBI is specifiek bevoegd voor de grote en georganiseerde fiscale fraudedossiers. Zij controleert en sanctioneert fraudedossiers op eigen initiatief of op aangeven van de buitendiensten en gerechtelijke overheden. Gezien haar opdracht zou de AABBI in principe enkel belastingverhogingen van minstens 50 % moeten opleggen.

Een bijzondere categorie fraudedossiers zijn de zogenaamde *uitlopers* van één moederdossier, waarbij verschillende belastingplichtigen betrokken zijn die eenzelfde frauduleuze praktijk hebben begaan. Verkopen in het zwart door groothandelaars aan verschillende professionele klanten en boekhoudsystemen waarmee inkomsten verborgen kunnen worden gehouden, zijn schoolvoorbeelden van dergelijke uitlopers. Van deze dossiers behandelt de AABBI één zaak als prototype. De buitendiensten werken de andere dossiers in het systeem af waarbij ze taxeren en sanctioneren conform het prototype. De belastingverhogingen in de uitlopers zouden door het fraudekarakter dus ook minstens 50 % moeten bedragen. Hoofdstuk 4 van dit verslag gaat hier dieper op in.

¹⁴ Door de dienst Tax Audit & Compliance Management van de AAFisc.

3.3 Beperkingen van de geautomatiseerde systemen bij de AAFisc

Het Rekenhof stelde een aantal beperkingen vast bij de geautomatiseerde systemen Taxi en Biztax.

3.3.1 Belastingverhoging slechts mogelijk na overschrijden minimumdrempel

De regel die bepaalt dat een belastingverhoging slechts toepassing kan vinden zodra de door de administratie toegepaste inkomstenverhoging (door niet-aangegeven inkomsten, teveel ingebrachte kosten of onterechte aftrekken) een bepaald drempelbedrag overschrijdt (620 euro vóór aanslagjaar 2013, 2.500 euro vanaf aanslagjaar 2013), werd blijkbaar niet altijd gerespecteerd door de fiscale administratie.

Idealiter zou het informatica-technisch onmogelijk moeten zijn een belastingverhoging toe te passen indien de minimumgrens niet wordt bereikt. Het berekeningsprogramma van de administratie beschikt (zowel in Taxi als in Biztax) echter niet over de nodige gegevens om de belastingverhoging in die gevallen automatisch op nul te zetten in het aanslagbiljet. In zijn antwoord op een parlementaire vraag ter zake stelde de minister dat de controle-diensten zelf over de toepassing van de drempel moeten waken¹⁵. Het Rekenhof heeft in zijn onderzoek echter vastgesteld dat deze controle niet sluitend is en dat soms nog belastingverhogingen worden toegepast hoewel de drempel niet is bereikt. De controleacties 2014 van de dienst TACM die het Rekenhof selecteerde voor zijn beperkte steekproef, leiden tot onderstaand resultaat:

Tabel 1 – Aantal belastingverhogingen voor inkomstenverhogingen waarvan de minimumdrempel niet is bereikt

Belastingsoort	Aantal inkomstenverhogingen < drempel 620 euro	Aantal belastingverhogingen	Aantal ef ectieve sancties	Aantal inkomstenverhogingen < drempel 2.500 euro	Aantal belastingverhogingen	Aantal ef ectieve sancties
Personenbelasting	2.149	203	14	8.151	1.363	219
Vennootschapsbelasting	629	147	66	2.017	625	351
Totaal	2.778	350	80	10.168	1.988	570
%		12,60	2,88		19,55	5,60

Bron: Rekenhof op basis van cijfers van de dienst TACM

In de personen- en de vennootschapsbelasting worden voor 2.338¹⁶ dossiers, dit is 18 % van het totaal, belastingverhogingen toegepast in dossiers waarbij de grens van niet-aangegeven inkomsten niet was bereikt. In 650¹⁷ dossiers, dit is 5 % van het totaal aantal dossiers, heeft de belastingverhoging ook effectieve uitwerking. Ook al heeft de onterechte

¹⁵ Vr. en Antw. Kamer, 25 april 2014, QRVA 53158, Antwoord van de minister van Financiën, belast met ambtenarenzaken van 22 april 2014, op de vraag nr. 816 van dhr. Volksvertegenwoordiger Olivier Destrebecq van 20 maart 2014, p. 292.

¹⁶ 350 belastingverhogingen (drempel < 620 euro) + 1.988 belastingverhogingen (drempel < 2.500 euro).

¹⁷ 80 ef ectief toegepaste sancties (drempel < 620 euro) + 570 ef ectief toegepaste sancties (drempel < 2.500 euro).

toepassing van de belastingverhoging dus meestal geen effectieve uitwerking, toch is de toepassing ervan niet zonder gevolg. De overtredingen tellen immers mee voor de rangorde en bij een volgende overtreding zal een hoger sanctietarief worden toegepast.

In haar reactie meent de administratie dat het niet evident is om het bereiken van deze drempel automatisch na te gaan, vooral in de personenbelasting. In feite is enkel het verhogen van de inkomsten onderhevig aan een belastingverhoging, en niet het verwerpen van bepaalde kosten. Het systeem maakt geen onderscheid tussen deze twee.

3.3.2 Bijhouden van eerdere overtredingen van belastingplichtigen

De administratieve commentaar bij het WIB 92 (nr. 444/40) vermeldt dat de administratie, ter verantwoording van de toegepaste sancties, een permanente lijst nr. 276D van de opgelopen verhogingen en straffen moet bijhouden, hetzij op papier of ingescand, hetzij via een in de backofficetoepassing geïntegreerd programma (Taxi voor de personenbelasting of Biztax voor de vennootschapsbelasting). Deze lijst moet bij het belastingdossier van elke overtreder worden gevoegd en vergezeld gaan van de gegevensborderellen en/of de berekeningsnota's betreffende de aanslagen in de inkomstenbelastingen, gerangschikt per aanslagjaar en per datum.

De tabellen 276D, die de overtredingen van de belastingplichtige nauwgezet zouden moeten bijhouden, een basisvoorwaarde voor een correct sanctiebeleid, zijn zowel in de personenbelasting als in de vennootschapsbelasting digitaal te raadplegen en aan te vullen, maar de papieren variant werd nog niet afgeschaft. Een parallel systeem van bijgehouden overtredingen is dus mogelijk zodat een vergroot risico op foute tabellen 276D ontstaat. In haar reactie antwoordt de administratie dat bij het opstellen van de toepassing Biztax voor de vennootschapsbelasting, de tabellen 276D onmiddellijk in deze toepassing werden opgenomen. De papieren versie van de tabel 276D met de oude overtredingen, werd ingescand en kan zo geconsulteerd worden.

Het Rekenhof is in zijn beperkte steekproef ook nagegaan of de digitale tabellen 276D correct waren (zie hoofdstuk 4).

Hoofdstuk 4

Administratieve sancties in de praktijk

In dit hoofdstuk beschrijft het Rekenhof de administratieve sancties die de fiscus in de praktijk toepast. Het heeft vastgesteld dat de FOD Financiën noch centraal noch op een lager administratief niveau de resultaten van de toegepaste sancties meet en opvolgt (zie ook verder, hoofdstuk 5). Bijgevolg zijn alle in dit hoofdstuk opgenomen metingen en analyses uitgevoerd op grond van specifiek door het Rekenhof opgevraagde cijfergegevens.

Zowel het sanctiebeleid bij het beheersnazicht van de dossiers (zie eerder, punt 3.2.1.1) als het sanctiebeleid bij de controle van vooraf geselecteerde dossiers (punt 3.2.1.2) komen aan bod. Bijzondere aandacht gaat uit naar de aanpak van de niet-indieners.

Vooraf gaat het Rekenhof nog in op de effecten van de – sinds aanslagjaar 2013 gewijzigde – berekeningsmethode voor de belastingverhoging (berekening op de verschuldigde belasting vóór verrekening van voorheffingen, belastingkredieten en voorafbetalingen en verhoging van het drempelbedrag van niet-aangegeven inkomsten van 620 euro naar 2.500 euro)¹⁸.

4.1 Effecten van de nieuwe berekeningsmethode voor belastingverhogingen

De tabellen hieronder geven de mate van effectieve uitwerking weer van de belastingverhoging in de personenbelasting (tabel 2) en in de vennootschapsbelasting (tabel 3). De situatie vóór en na de nieuwe methode wordt vergeleken. Het Rekenhof gebruikte daarvoor als uitgangspunt de dossiers uit de geselecteerde controleacties waarin een belastingverhoging van 10 % werd toegepast (dus de overtredingen zonder opzet van belastingontduiking).

Om vergelijkbare referentiegroepen te krijgen, berekende het de gemiddelden van de inkomstenverhogingen gelegen tussen een bepaald segment¹⁹. Vervolgens heeft het Rekenhof zowel het gemiddelde bedrag aan effectieve belastingverhoging (tabel 2 en 3) als het aantal effectieve belastingverhogingen (tabel 4) vergeleken voor de aanslagjaren 2012 en 2013.

¹⁸ Artikel 102 van de programmawet van 27 december 2012 (Belgisch Staatsblad van 31 december 2012) dat artikel 444 WIB 92 wijzigt.

¹⁹ Voor de personenbelasting zijn de gemiddelden berekend voor de inkomstenverhogingen gelegen tussen de 2.500 en 20.000 euro. Voor de vennootschapsbelasting zijn de gemiddelden berekend voor de inkomstenverhogingen gelegen tussen de 2.500 en 50.000 euro. Voor de vennootschapsbelasting is geopteerd voor een breder interval aangezien de inkomstenverhogingen hoger liggen dan in de personenbelasting.

Tabel 2 – Vergelijking gemiddelde bedragen aan effectieve belastingverhoging in de personenbelasting voor en na de nieuwe berekeningsmethode (bedragen in euro)

Gemiddelden	Aanslagjaar 2012	Aanslagjaar 2013	Vershil in %
Inkomstenverhogingen	7.321,24	7.292,02	-0,40
Belastingopbrengst	2.781,26	3.091,55	11,16
Belastingverhoging	161,07	277,24	72,13

Bron: Rekenhof op basis van cijfers van de dienst TACM

Tabel 3 – Vergelijking gemiddelde bedragen aan effectieve belastingverhoging in de vennootschapsbelasting voor en na de nieuwe berekeningsmethode (bedragen in euro)

Gemiddelden	Aanslagjaar 2012	Aanslagjaar 2013	Vershil in %
Inkomstenverhogingen	14.279,56	14.458,63	1,25
Belastingopbrengst	4.603,72	4.583,57	1,73
Belastingverhoging	329,88	379,91	15,17

Bron: Rekenhof op basis van cijfers van de dienst TACM

Tabel 4 – Vergelijking aantal effectieve belastingverhogingen in de personen- en de vennootschapsbelasting voor en na de nieuwe berekeningsmethode

Belastingsoort	Aantal effectieve belastingverhogingen aanslagjaar 2012	% sancties effectief toegepast ^(*)	Aantal effectieve belastingverhogingen aanslagjaar 2013	% sancties effectief toegepast
Personenbelasting	1.138	38	1.867	69
Vennootschapsbelasting	1.331	61	1.629	66

(*) De verhouding tussen het aantal belastingverhogingen aan 10% met een effectief te betalen bedrag en het totaal aantal opgelegde belastingverhogingen aan 10%.

Bron: Rekenhof op basis van cijfers van de dienst TACM

De nieuwe berekeningsmethode heeft er duidelijk toe geleid dat meer opgelegde belastingverhogingen effectieve uitwerking hebben. Dit effect is groter in de personenbelasting dan in de vennootschapsbelasting. De aftrekken die nu na de berekening van de belastingverhoging moeten gebeuren, situeren zich immers vooral in de personenbelasting. Vennootschappen kunnen hun verliezen en dergelijke nog steeds in mindering brengen van de grondslag waarop dan de belastingverhoging wordt berekend. Voor de vennootschappen is de nieuwe berekeningsmethode dus niet zo ingrijpend.

Voor één bepaalde groep heeft deze methode een zeer nadelige uitwerking, namelijk voor de hardnekkige niet-indieners²⁰ waarvan de fiscus de bezoldigingen kent. De toe te passen (hoge) belastingverhoging wordt dan berekend op hun volledige, niet-aangegeven inkomen en dit vóór verrekening van voorheffingen en dergelijke. Deze aanslagen waren zo

²⁰ Het Rekenhof deeft nieert *hardnekkige niet-indieners* als belastingplichtigen die gedurende minstens vier aanslagjaren op rij geen aangifte indienen.

excessief en niet meer in te vorderen, dat de fiscus reageerde met een administratieve tolerantie. Zoals bepaald in een instructie van de AAFisc van juli 2015²¹, moet de taxatieagent vanaf aanslagjaar 2015 geen belastingverhoging meer toepassen, ongeacht de rang van overtreding, op de niet-indiener waarvan de inkomsten staan vermeld in zijn bij de fiscus gekende loonfiches. De fiscus past nu wel systematisch een boete toe op deze groep.

Voor de aanslagjaren 2013 en 2014 bleven de geldende instructies inzake belastingverhoging wel van toepassing. Deze belastingplichtigen werd aangeraden een bezwaarschrift tegen de toegepaste sanctie of een genadeverzoek in te dienen. Deze werkwijze impliceerde een groot en niet objectief te verantwoorden verschil in behandeling tussen de niet-indiener vóór en deze vanaf aanslagjaar 2015. De eerste groep werd hard aangepakt, zij moesten immers rekenen op de goede wil van hun taxatieagent of van de minister van Financiën. De tweede groep kwam weg met het betalen van een boete. Een instructie van 15 maart 2017²² kwam hieraan tegemoet door de tolerantie retroactief uit te breiden naar de aanslagjaren 2013 en 2014. Wel blijft er onduidelijkheid bestaan over de reeds ingevorderde dossiers in deze gevallen in de aanslagjaren 2013 en 2014.

De eerste algemene instructie van juni 2014²³ viseerde met haar nultolerantie vooral (hardnekkige) niet-indieneren. Zowel een belastingverhoging als een boete moesten systematisch worden toegepast. Door de nieuwe berekening krijgen ze enkel nog een boete. Het opleggen van een belastingverhoging werd echter verplicht gesteld door de wet (art. 444, lid 1, WIB 92). De instructie die bepaalt in sommige gevallen geen belastingverhoging meer toe te passen, druist daar dus tegen in. Bovendien stelde de wet (art. 445, § 1) het opleggen van een boete facultatief, terwijl vanaf het aanslagjaar 2015 in de praktijk systematisch een boete wordt opgelegd.

4.2 Algemene cijfers inzake toegepaste sancties

4.2.1 Beheersnazicht door de AAFisc

Globale bedragen van de toegepaste belastingverhogingen zijn niet voorhanden, enkel het percentage van de nagekeken dossiers waarin een belastingverhoging werd toegepast. Het overgrote deel van de beheersnazichten²⁴ met belastingverhogingen betreft niet-indieneren. De bedragen van opgelegde boetes zijn pas vanaf de recentere aanslagjaren volledig gekend.

²¹ Instructie AAFisc nr. 27/2015 (nr. Ci. 701.974) van 30 juli 2015, p. 5.

²² Instructie AAFisc 2017/18 van 15 maart 2017 tot bijwerking van de instructie AAFisc nr. 27/2015 van 30 juli 2015.

²³ Instructie AAFisc nr. 16/2014 (nr. CIRH. 81/629.394- E.T. 124.564) van 26 juni 2014.

²⁴ Zie punt 3.2.

Tabel 5 – Overzicht sancties in dossiers na beheersnazicht (% en bedragen in euro)

Aanslagjaar ^(*)	% dossiers met toepassing belastingverhoging		Bedrag aan opgelegde boetes	
	Natuurlijke personen	Vennootschappen	Natuurlijke personen	Vennootschappen
2011	15,32	54,16	Niet beschikbaar	Niet beschikbaar
2012	16,38	57,70	5.552.925,00	Niet beschikbaar
2013	18,78	61,45	4.764.200,00	Niet beschikbaar
2014	18,24	73,18	10.079.100,00	1.752.205,67
2015	5,54	75,56	10.749.400,00	1.719.777,40

(*) Bij de afsluiting van de auditwerkzaamheden waren de cijfers van aanslagjaar 2016 nog niet beschikbaar.

Bron: Rekenhof op basis van gegevens van de dienst Applicatiebeheer en Businessanalyse personen- en vennootschapsbelasting van de AAFisc

Zoals blijkt uit bovenstaande tabel is het aandeel dossiers met een belastingverhoging na beheersnazicht aanzienlijk hoger in de vennootschapsbelasting dan in de personenbelasting. In de vennootschapsbelasting is een duidelijke stijgende tendens waar te nemen. Dit is voornamelijk te wijten aan het gegeven dat het aandeel niet-indieners in het totaal van de rechtzettingen nog groter is dan in de personenbelasting²⁵. Naarmate meer niet-indieners worden gesanctioneerd met een belastingverhoging, stijgt het globale percentage van de dossiers met een belastingverhoging (zie kolom 3 van tabel 5).

In de personenbelasting is er een licht stijgende tendens met een opmerkelijke terugval in het aanslagjaar 2015 (zie kolom 2). De verklaring ligt in het feit dat de fiscale administratie vanaf het aanslagjaar 2015 een tolerantie invoerde waardoor de taxatieagent geen belastingverhoging meer moet toepassen indien de niet-aangegeven inkomsten worden vermeld op fiches. Het betreft meer bepaald de bezoldigingen van werknemers, bedrijfsleiders en presentatiegelden.

Het bedrag aan boetes daarentegen is in de personenbelasting aanzienlijk gestegen (kolom 4), met zelfs een verdubbeling in het aanslagjaar 2014 t.o.v. aanslagjaar 2013. De backofficetoepassing Taxi voorziet immers in de automatische inkohiering van boetes ingevolge niet-aangifte. Dit kadert binnen de doelstelling van nultolerantie voor belastingplichtigen die hun aangifte niet indienen en die wat de boetes betreft op kruissnelheid komt vanaf het aanslagjaar 2014.

²⁵ Zo bedraagt dit aandeel in de personenbelasting 22,16% voor het aanslagjaar 2015 terwijl dit in de vennootschapsbelasting oploopt tot 73,32%.

4.2.2 Controleacties van de AAFisc

De dienst TACM verschafte onderstaande cijfers over de verschillende controleacties.

Tabel 6 – *Belastingverhogingen in controledossiers (bedragen in euro en %)*

Controlejaar	Bedrag van de belastingverhogingen		% belastingverhoging in totaal ingekohierde belastingen	
	Natuurlijke personen	Vennootschappen	Natuurlijke personen	Vennootschappen
2012	23.924.884	49.658.059	10,57	10,30
2013	25.991.590	44.772.032	13,31	9,86
2014	16.585.885	27.022.163	9,86	7,30
2015	14.610.813	37.788.720	11,64	13,03
2016	14.927.545	99.759.119	10,99	24,99

Bron: FOD Financiën

Voor de gecontroleerde dossiers schommelt zowel in de personen- als in de vennootschapsbelasting het aandeel van de belastingverhoging in de totale ingekohierde belasting rond de 10 % met een uitschieter van 25 % in de vennootschapsbelasting voor het controlejaar 2016.

Tabel 7 – *Boetes in controledossiers (bedragen in euro)*

Controlejaar	Bedrag aan boetes	
	Natuurlijke personen	Vennootschappen
2012	1.579.105	4.116.725
2013	695.828	2.448.720
2014	152.078	767.123
2015	73.265	711.754
2016	23.719	292.918

Bron: FOD Financiën

De bedragen van de ingekohierde boetes nemen elk jaar af hoewel de bedragen aan belastingssupplementen vrij stabiel blijven.

4.2.3 BBI-dossiers

De AABBI verschafte onderstaande cijfers per budgetjaar op basis van gegevens uit de geautomatiseerde toepassing STIR-fraude. Een budgetjaar is het jaar waarin de belasting effectief wordt ingekohierd. Bedragen van gevestigde boetes zijn niet beschikbaar.

4.2.3.1 Belastingverhogingen

Tabel 8 – Belastingverhogingen BBI-dossiers (bedragen in euro en %)

Budgetjaar	Bedrag van de belastingverhogingen		% belastingverhoging in totaal ingekohierde belastingen	
	Natuurlijke personen	Vennootschappen	Natuurlijke personen	Vennootschappen
2011	49.617.000	31.529.000	38,76	8,85
2012	144.223.000	299.275.000	30,55	21,35
2013	45.015.000	65.156.000	27,97	14,53
2014	42.243.000	41.036.000	19,06	6,22
2015	31.413.000	161.465.000	16,41	27,67
2016	23.918.000	1.160.206.000	17,31	56,43

Bron: FOD Financiën

In de personenbelasting vertoont het aandeel van de belastingverhogingen in de ingekohierde belasting (kolom 4 van tabel 8) een voortdurend dalende tendens.

Bij de vennootschappen varieert het aandeel van de belastingverhoging met een duidelijke stijging vanaf het budgetjaar 2015. Voor het budgetjaar 2016 is er zelfs een verdubbeling van het aandeel in vergelijking met het budgetjaar 2015. De verklaring is het zeer grote aandeel van belastingverhogingen van 200 % in het totale bedrag van de belastingverhogingen²⁶. Nader onderzoek wijst uit dat dit extreem hoge bedrag aan belastingverhoging van 200 % hoofdzakelijk te wijten is aan één dossier, verspreid over verschillende aanslagen maar ingekohierd in het budgetjaar 2016.

4.2.3.2 Geheime commissielonen

Indien de voorwaarden vervuld zijn, kan de fiscale administratie ook overgaan tot het vestigen van een “aanslag geheime commissielonen” (art. 219 WIB 92). Kort samengevat is deze bijzondere aanslag in de vennootschapsbelasting onder meer van toepassing op kosten zoals bedoeld in artikel 57 WIB 92 (commissielonen, bezoldigingen enz.) en voordelen van alle aard die niet zijn verantwoord door individuele fiscale fiches en samenvattende opgaves. Het tarief van de aanslag geheime commissielonen werd oorspronkelijk vastgelegd op 309 % (300 % + 3 procentiemen aanvullende crisisbijdrage) omwille van twee redenen. Enerzijds moest de aanslag een compensatie vormen voor het verlies aan fiscale inkomsten voor de Staat door het niet kunnen belasten van de genietters van het inkomen. Anderzijds had de aanslag ook een repressief karakter en werd hij als strafsanctie opgelegd.

De programmawet van 19 december 2014 stelt dat de bijzondere aanslag voortaan (sinds 29 december 2014) enkel nog een vergoedend karakter heeft, waarbij de aanslag dus alleen nog een middel is om de schade te herstellen die de Staat heeft geleden door het verlies aan

²⁶ Voor het budgetjaar 2016 bedraagt dit aandeel 93% tegenover 10 à 15% voor de overige budgetjaren.

inkomstenbelastingen²⁷. Dit nieuwe uitgangspunt vertaalde zich in een daling van het tarief van de aanslag van 309 % naar 103 % (100 % + 3 opcentiemen aanvullende crisisbijdrage) als de genietter een natuurlijk persoon is. De aanslag zakt naar 51,5 % (50 % + 3 opcentiemen aanvullende crisisbijdrage) als de voordelen zijn verstrekt aan een rechtspersoon (art. 219, lid 2, WIB 92).

Tabel 9 – Geheime commissielonen BBI-dossiers (bedragen in euro)

Budgetjaar	Bedrag aan geheime commissielonen
2011	22.131.692,72
2012	73.772.533,73
2013	37.621.430,78
2014	120.490.011,76
2015	40.701.179,04
2016	76.890.887,61

Bron: FOD Financiën

Het bedrag aan geheime commissielonen wordt echter voor het overgrote deel bepaald door één of twee dossiers per budgetjaar²⁸.

4.3 Sanctiebeleid van de AAFisc

4.3.1 Sanctiebeleid bij beheersnazicht

Het Rekenhof heeft het sanctiebeleid van de rechtzettingen na een beheersnazicht, uitgezonderd de niet-indieners, niet nader onderzocht omdat zowel in de personen- als in de vennootschapsbelasting zelden een belastingverhoging wordt toegepast na een rechtzetting. De talrijke rechtzettingen in de vorm van aanslagen van ambtswege, zoals bij de niet-indieners, vallen hier voor alle duidelijkheid niet onder. De niet-indieners maken wel het voorwerp uit van een nader onderzoek (zie verder, punt 4.4).

Zo heeft de belastingadministratie voor het aanslagjaar 2015 een belastingverhoging toegepast voor welgeteld 9,73 % van de rechtzettingen bij vennootschappen. Voor de natuurlijke personen gebeurt dit in amper 2,47 % van de rechtzettingen. Rechtzettingen worden zowel bij de vennootschappen als bij de natuurlijke personen in minder dan 1 % van de dossiers bestraft met een boete.

4.3.2 Sanctiebeleid bij controleacties

Zoals hierboven reeds aangehaald (zie punt 3.3) werden de dossiers “in controle” vooraf centraal geselecteerd op basis van doelgroepstrategieën en risicoanalyses. De ambtenaren controleren deze dossiers op een aantal punten conform centraal uitgeschreven instructies en over verschillende aanslagjaren heen.

²⁷ Artikel 30 van de programmawet van 19 december 2014 (Belgisch Staatsblad van 29 december 2014 (ed. 2)), met ingang van 29 december 2014 en van toepassing op alle geschillen die nog niet definitief zijn afgesloten op 29 december 2014 (artikel 40).

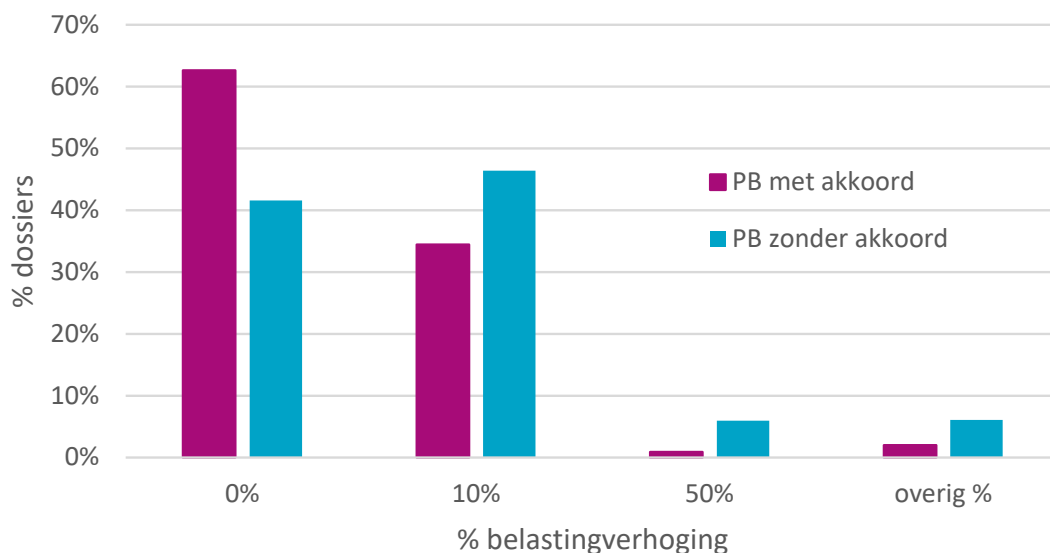
²⁸ Voor het budgetjaar 2016 vertegenwoordigt het geheim commissieloon van één dossier 73,31 % van het totale bedrag aan ingekohierde commissielonen.

Tijdens de audit is tot uiting gekomen dat het streven van de fiscus naar het bereiken van een akkoord met de belastingplichtige, een invloed heeft op de hoogte van de opgelegde belastingverhoging. De onderstaande grafieken 1 en 2 geven een overzicht van het sanctiebeleid bij de akkoorden en niet-akkoorden na controle van de dossiers personen- en vennootschapsbelasting.

4.3.2.1 Dossiers controle personenbelasting

In 92 % van de controledossiers personenbelasting sluit de fiscus een akkoord met de belastingplichtige²⁹. De volgende grafiek geeft de frequentie van de belangrijkste tarieven inzake belastingverhogingen, uitgesplitst over akkoorden en niet-akkoorden.

Grafiek 1 – Sanctiebeleid in de personenbelasting voor de dossiers controle



Bron: Rekenhof op basis van gegevens van de FOD Financiën

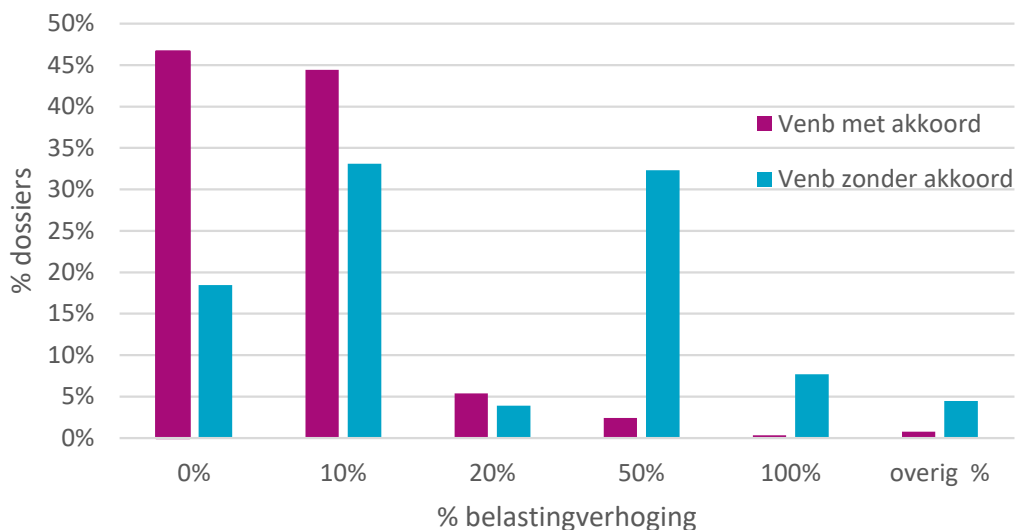
Het sanctiebeleid bij een akkoord is duidelijk milder, zowel qua aandeel dossiers waarin geen belastingverhoging wordt toegepast als qua percentage van de opgelegde belastingverhoging. Terwijl de fiscus bij een akkoord in ongeveer 60 % van de dossiers geen sanctie oplegt, is dit bij de niet-akkoorden 40 %. Een belastingverhoging van 50 % wordt bij de akkoorden nauwelijks opgelegd. De overige belastingverhogingen van 20 %, 30 %, 100 % en 200 % komen zowel bij de akkoorden als niet-akkoorden bijna nooit voor. De fiscus legt ook zelden boetes op. Uit interviews blijkt dat ze enkel worden opgelegd bij de niet-indieners, die na de bijkomende termijn in de herinneringsbrief nog nalaten hun aangifte in te dienen. De boetes zullen dus eerder in de fase van beheer dan in de fase van controle worden toegepast.

²⁹ Voor de onderzochte controleacties m.b.t. de personenbelasting stelt het Rekenhof vast dat de fiscale administratie een klein aantal gedeeltelijke akkoorden afsluit. Een gedeeltelijk akkoord houdt in dat voor een deel van de inkomstenverhoging een akkoord wordt gesloten en voor het overige deel niet. Het betreft 219 dossiers.

4.3.2.2 Dossiers controle vennootschapsbelasting

Ook in de vennootschapsbelasting monden 90 % van de geselecteerde dossiers uit in een akkoord³⁰.

Grafiek 2 – Sanctiebeleid in de vennootschapsbelasting voor de dossiers controle



Bron: Rekenhof op basis van gegevens van de FOD Financiën

De tendens van mildere sancties bij akkoorden is nog veel meer uitgesproken in de vennootschapsbelasting dan in de personenbelasting. In bijna de helft van de akkoorden past de fiscus geen belastingverhoging toe, terwijl dit slechts bij 20 % van de niet-akkoorden het geval is. Opvallend zijn de verschillen in belastingverhogingen van 50 %: dit tarief wordt nauwelijks toegepast bij akkoorden maar wel veelvuldig (> 30 %) bij de niet-akkoorden. Hetzelfde verhaal voor het tarief van 100 % belastingverhoging, dat zelden wordt toegepast bij de akkoorden, maar voor 5 % van de niet-akkoorden.

De cijfers van de boetes zijn niet volledig, maar de fiscus legt duidelijk weinig boetes op. Bij de vennootschappen wordt in 0,94 % van de akkoorden een boete opgelegd. Bij de niet-akkoorden daarentegen legt de fiscus in 18,76 % van de dossiers een boete op. Ondanks de minder frequente toepassing ziet men wel dezelfde tendens: meer boetes bij de niet-akkoorden dan bij de akkoorden.

4.3.3 Steekproef van controleacties

In een beperkte steekproef nam het Rekenhof vier controleacties van de dienst TACM onder de loep.

4.3.3.1 Actie zwarte inkomsten

Bij deze actie die enerzijds verband houdt met zwarte leveringen aan diverse handelzaken-afnemers en anderzijds de aanwending van deze zwarte inkomsten voor de uitbetaling van zwarte lonen aan personeel (verder op te volgen in de personenbelasting), stelde het

³⁰ Voor de onderzochte controleacties m. b. t. vennootschapsbelasting stelt het Rekenhof vast dat de fiscale administratie een klein aantal gedeeltelijke akkoorden afsluit. Het betreft 51 dossiers.

Rekenhof in de gesloten akkoorden belangrijke regionale verschillen vast tussen de verschillende bevoegde controlecentra, hoewel het in se om vrij gelijkaardige situaties gaat waarbij weinig discussie kan bestaan over het frauduleuze inzicht bij de betrokken belastingplichtigen³¹.

Zo bleek dat wanneer de uitbetaling van zwarte lonen werd belast als omzetverhoging, het ene controlecentrum een belastingverhoging van 10 % toepast terwijl een ander controlecentrum een belastingverhoging van 20 % oplegt. Indien deze zwarte lonen echter als een supplement in hoofde van een derde worden belast dan passen twee controlecentra een belastingverhoging van 0 % toe terwijl een ander controlecentrum een verhoging van 50 % hanteert.

4.3.3.2 Actie horeca

Deze controleactie werd opgezet in de strijd tegen fraude en zwart werk in de horecasector (controle van o.a. btw-tarieven en omzet). Globaal stelt het Rekenhof bij deze controleactie vast dat in geval van een akkoord met de belastingplichtige, in ongeveer 65 % van de dossiers een belastingverhoging van 10 % wordt toegepast en bij 28 % van de dossiers geen belastingverhoging wordt opgelegd. In geval van geen akkoord, wordt in 27 % van de dossiers een belastingverhoging van 50 % toegepast en bij 41 % hanteert de controledienst slechts een tarief van 10 % belastingverhoging.

Ook hier konden in de gesloten akkoorden vrij grote regionale verschillen worden vastgesteld tussen de diverse controlekantoren en was er vaak geen of weinig motivering beschikbaar over het specifieke tarief van de toegepaste belastingverhoging.

4.3.3.3 Actie vruchtgebruikconstructies

Ook bij deze controleactie die een aantal specifieke vruchtgebruikconstructies³² viseert, is er een duidelijk verschil waar te nemen naargelang er al dan niet een akkoord is gesloten met de belastingplichtige. Bij de akkoorden wordt in 60 % van de dossiers een belastingverhoging van 10 % toegepast en wordt er nagenoeg geen toepassing gemaakt van het 50 %-tarief. Bij de niet-akkoorden wordt in 70 % van de gevallen een belastingverhoging van 10 % toegepast en in 10 % van de gevallen een tarief van 50 % belastingverhoging.

4.3.3.4 Actie verliesoverdrachten

Voor deze controleactie (met betrekking tot o.m. overdrachten van fiscale verliezen naar volgende jaren) stelt het Rekenhof eveneens een opvallend verschil vast in sanctiebeleid naargelang de fiscus al dan niet een akkoord heeft gesloten met de belastingplichtige. Zo wordt bij de akkoorden in 80 % van de dossiers geen belastingverhoging toegepast, terwijl bij de niet-akkoorden in 60 % van de dossiers een belastingverhoging wordt opgelegd van 10 %, 50 % of zelfs 100 %. Bij deze laatste groep (niet-akkoorden) wordt bovendien in bijna 20 % van de gevallen ook een boete opgelegd.

³¹ In de specifieke richtlijnen van 18 juli 2013 van de dienst TACM aan de taxatiediensten wordt er in de rubriek X Sancties overigens expliciet op gewezen dat "uit de specifieke elementen van deze zaak de intentie blijkt de belasting te ontduiken, zodat de wijzigingen bijgevolg dienen uitgevoerd te worden met toepassing van de belastingverhogingen voorzien bij fraude" (dus minstens 50% belastingverhoging).

³² Meestal gevallen waarbij een vennootschap voor een finke prijs het vruchtgebruik van een onroerend goed verwerft, terwijl haar bestuurders of vennoten voor een zacht prijsje de blote eigendom verwerven.

4.3.3.5 Algemene bevindingen controleacties

Uit de inzage van een selectie aan dossiers bij de hierboven vermelde controleacties blijkt een verschil in sanctiebeleid tussen de personen- en de vennootschapsbelasting. In de personenbelasting heft de fiscus voor meer gecontroleerde dossiers geen belastingverhoging dan in de vennootschapsbelasting. Een belastingverhoging van 50 % wordt in de personenbelasting nauwelijks toegepast terwijl dit wel het geval is voor de niet-akkoorden in de vennootschapsbelasting.

In de fiscale dossiers en de applicaties van de fiscale administratie wordt weinig aandacht besteed aan en is vaak geen motivering beschikbaar bij het toegepaste tarief van de belastingverhoging. Bovendien werd vastgesteld dat de historiek van de administratieve sancties (tabel 276D) meestal niet beschikbaar was in het elektronisch dossier of niet was bijgehouden.

Zowel in de personen- als in de vennootschapsbelasting is er een duidelijk verschil in sanctiebeleid tussen akkoorden en niet-akkoorden.

De grafieken 1 en 2 alsook de beperkte steekproef van het Rekenhof lijken erop te wijzen dat de hoogte van de belastingverhogingen een soort onderhandelingsinstrument is geworden bij het sluiten van een akkoord. Een akkoord biedt voor de administratie het voordeel dat de belastingplichtige minder snel geneigd zal zijn een bezwaar in te dienen of nadien een gerechtelijke procedure op te starten. Niet alleen is de opbrengst voor de Schatkist dus onmiddellijk gegarandeerd, bovendien worden heel wat administratieve en gerechtelijke diensten niet nodeloos belast.

4.4 Sanctiebeleid niet-indieners bij de AAFisc

De administratie spitste haar nultolerantie inzake sancties vooral toe op de talrijke (hardnekkige) niet-indieners, en dit zowel in de personenbelasting als in de vennootschapsbelasting. In tegenstelling tot de eerdere vaststelling van het Rekenhof in een auditverslag van juni 2012³³, waarbij deze niet-indieners weinig werden gesanctioneerd, wil de administratie sinds enkele jaren met een consequente en zelfs cumulatieve toepassing van zowel belastingverhogingen als boetes het aantal niet-indieners drastisch verminderen. De grote meerderheid van de niet-indieners komt terecht in het circuit van het beheersnazicht. Ze krijgen een aanslag van ambtswege toegestuurd zonder grondige controle. Slechts een minderheid onder hen ondergaat een controle, op basis van een centrale selectie. Dit is bv. het geval wanneer de administratie vermoedt dat de belastingplichtige geen aangifte indient om zo belasting te ontduiken. Het Rekenhof onderzocht het sanctiebeleid van de niet-indieners in de dossiers in beheersnazicht en de controledossiers.

De administratie wil de niet-indieners centraal selecteren en hen volledig automatisch beboeten. Dit is momenteel enkel het geval in de personenbelasting. In de vennootschapsbelasting is dit technisch nog niet mogelijk door de verschillende (van het boekjaar

³³ Rekenhof, *Aanpak van belastingplichtigen die geen aangifte indienen*, verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juni 2012, 72 p., www.rekenhof.be. In deze audit stelde het Rekenhof vast dat ongeveer de helft van de actieve hardnekkige niet-indieners in de vennootschapsbelasting helemaal niet werd gesanctioneerd, noch met een belastingverhoging, noch met een boete.

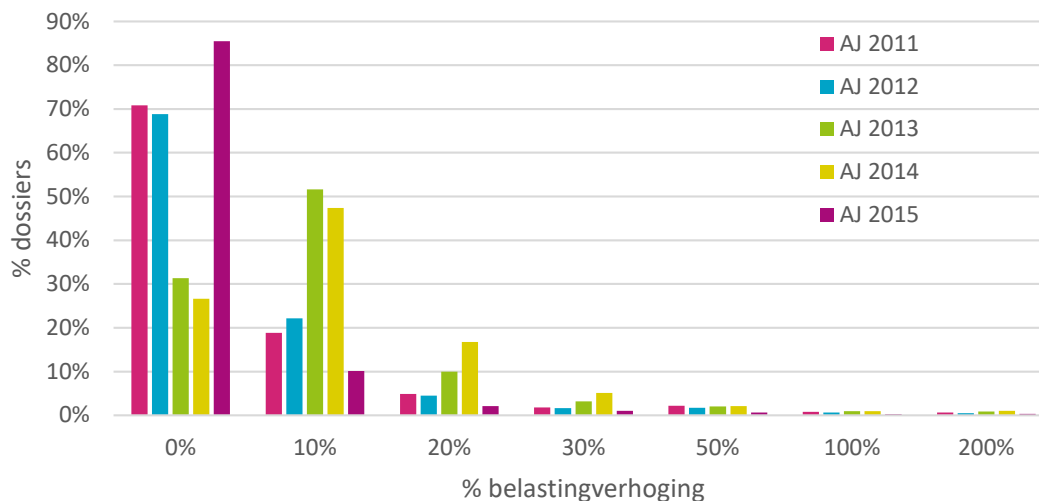
afhankelijke) fiscale indieningsdata. Voor de vennootschappen moeten de diensthoofden er dus nauwgezet op toezien dat hun medewerkers in deze gevallen een manuele boete heffen. De administratie wijst er in haar reactie op dat het opleggen van een boete vanaf het aanslagjaar 2017 geautomatiseerd zal verlopen voor de vennootschappen.

Dit beleid moet worden gekaderd in de algemene beleidsnota van 12 januari 2012 van de minister van Financiën, waarin hij een absolute nultolerantie aankondigde voor belastingplichtigen die hun aangifteverplichtingen niet correct nakomen³⁴. Hij benadrukte dat met het oog op de gelijke behandeling van de belastingplichtigen, moet worden onderzocht welke stappen noodzakelijk zijn om het toekennen van belastingverhogingen en administratieve boetes te automatiseren. De minister van Financiën benadrukt in zijn algemene beleidsnota van 12 januari 2012 dat de fiscale administratie moet uitgaan van de goede trouw van de belastingplichtige en de klemtoon vooral moet liggen op overleg met de belastingplichtige en het installeren van een consistent, performant en billijk fiscaal sanctiesysteem³⁵.

4.4.1 Beheersnazicht niet-indieners personenbelasting

4.4.1.1 Belastingverhogingen

Grafiek 3 – Beheersnazicht niet-indieners personenbelasting



Bron: Rekenhof op basis van gegevens van de FOD Financiën

Voor de aanslagjaren 2011 en 2012 paste de administratie meestal geen belastingverhoging toe, ofwel één van 10 %. Voor de aanslagjaren 2013 en 2014 wijst de grafiek op een grote toename van de belastingverhogingen van 10 % samen met een kleine toename van belastingverhogingen van 20 %. Dit kadert in de algemene beleidsnota van 12 januari 2012 waarin de minister van Financiën een absolute nultolerantie aankondigde voor belastingplichtigen

³⁴ Parl. St. Kamer, 12 januari 2012, DOC 531964/030, *Algemene beleidsnota Financiën*, p. 15.

³⁵ Parl. St. Kamer, 4 december 2015, DOC 54 1428/022, *Algemene beleidsnota, Deel Fiscale fraude van de minister van Financiën*, p. 31.

die hun aangifteverplichting niet correct nakomen. Voor aanslagjaar 2015 legt de belastingadministratie echter in 85 % van de dossiers geen belastingverhoging op. Deze daling is te wijten aan de instructie van 30 juli 2015³⁶ die voorschrijft niet langer een belastingverhoging toe te passen voor belastingplichtigen die nalieten hun aangifte in te dienen wanneer de niet-aangegeven inkomsten opgenomen zijn in fiches die aan de fiscale administratie werden bezorgd.

4.4.1.2 Boetes

Het Rekenhof stelt vast dat de fiscus in het aanslagjaar 2015 wel meer boetes oplegt, ter compensatie van het niet-sanctioneren met een belastingverhoging. Terwijl slechts 8 % van de niet-indieners in aanslagjaar 2012 een boete krijgen, stijgt dit naar 75 % in aanslagjaar 2015. Voor het merendeel (meer dan 70 %) heft de belastingadministratie een boete van 50 of 125 euro³⁷. Qua sanctionering van de niet-indieners in de personenbelasting verschuift de klemtoon dus van de, nochtans verplichte, belastingverhoging naar de (facultatieve) boete.

4.4.1.3 Hardnekkige niet-indieners

Dezelfde tendens stelt het Rekenhof vast voor belastingplichtigen die gedurende vier of vijf jaar geen aangifte indienen. Ongeveer 40 % van deze hardnekkige niet-indieners krijgt geen belastingverhoging en 25 % wordt bestraft met een belastingverhoging van 10 %. In 43 % van de dossiers waarin geen belastingverhoging wordt toegepast, wordt wel een boete opgelegd. Meestal heft de belastingadministratie een boete voor een bedrag van 50, 250 of 625 euro³⁸. Deze schaal geldt voor overtredingen die niet zijn toe te schrijven aan kwade trouw of aan het opzet de belasting te ontduiken.

³⁶ Instructie AAFisc nr. 27/2015 (nr. Ci. 701.974) van 30 juli 2015, p. 5.

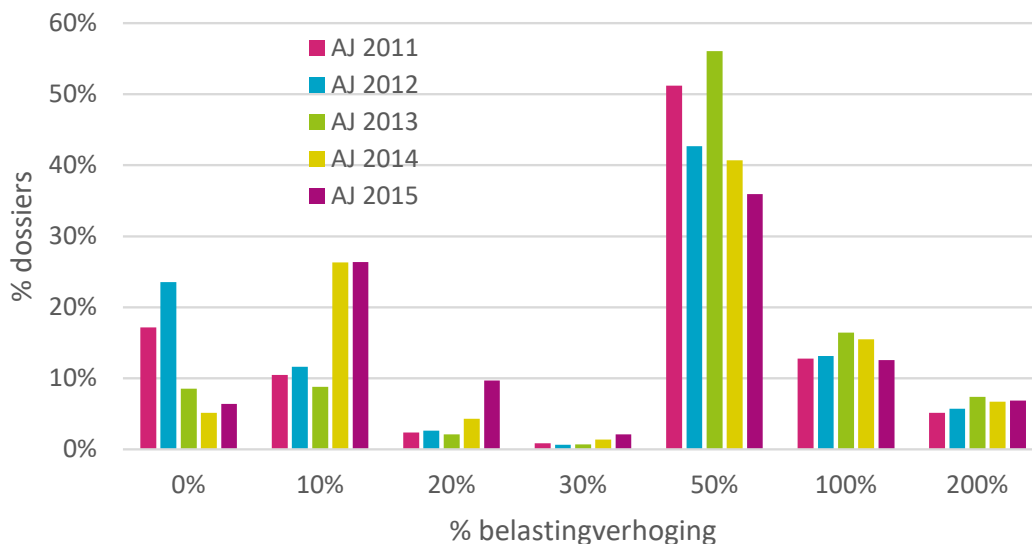
³⁷ Voor de aanslagjaren 2013, 2014 en 2015 bedraagt dit percentage respectievelijk 86,18 %, 74,03 % en 69,27 %.

³⁸ Van de gevestigde boetes bedraagt 28,04 % 50 euro, 26,93 % 250 euro en 18,52 % 625 euro.

4.4.2 Beheersnazicht niet-indieners vennootschapsbelasting

4.4.2.1 Belastingverhogingen

Grafiek 4 – Beheersnazicht niet-indieners vennootschapsbelasting



Bron: Rekenhof op basis van gegevens van de FOD Financiën

In tegenstelling tot de personenbelasting past de administratie voor de vennootschappen overwegend een belastingverhoging toe van 50 %. Blijkbaar gaan de controleurs bij een niet-aangifte van vennootschappen sneller uit van opzet. Dit standpunt is verdedigbaar aangezien deze belastingplichtigen meestal een beroep doen op boekhouders en fiscale adviseurs. Vanaf aanslagjaar 2014 is er een dubbele tendens merkbaar. Het aandeel belastingverhoging van 50 % daalt en het aandeel belastingverhogingen van 10 % stijgt.

4.4.2.2 Boetes

De cijfers van de boetes zijn pas beschikbaar vanaf aanslagjaar 2014. Het Rekenhof stelt vast dat 40 % van de niet-indieners in de aanslagjaren 2014 en 2015 een boete krijgen³⁹. In de meeste gevallen (meer dan 80 %) betreft het een boete van 50 of 1.250 euro⁴⁰. Een boete van 50 euro impliceert geen opzet, een boete van 1.250 euro daarentegen geeft aan dat er kwade trouw is of het opzet de belasting te ontduiken.

4.4.2.3 Hardnekkige niet-indieners

De hardnekkige niet-indieners krijgen in meer dan 80 % van de gevallen een belastingverhoging van 50 % en meer opgelegd. Het herhaaldelijk niet-indienen wordt in de vennootschapsbelasting dus aanzien als een vorm van kwade trouw.

³⁹ Voor de aanslagjaren 2014 en 2015 bedraagt dit percentage respectievelijk 40,95% en 37,87%.

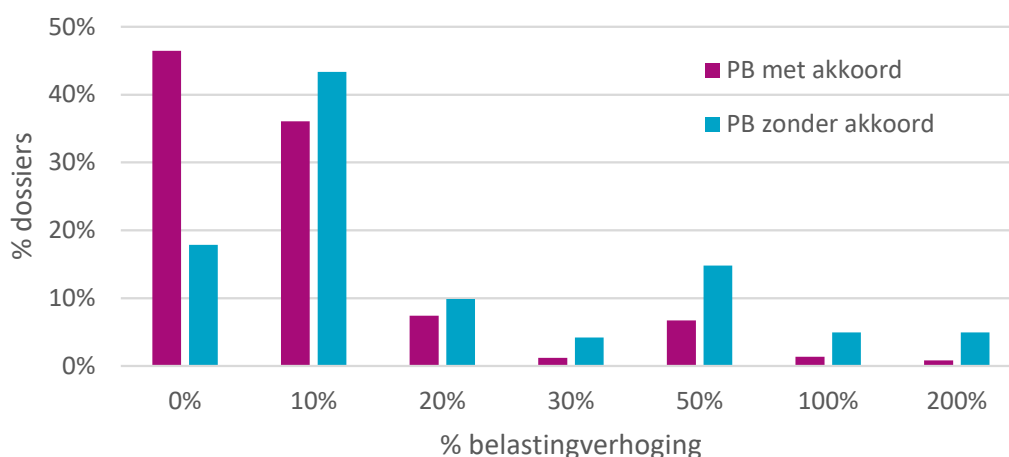
⁴⁰ Voor de aanslagjaren 2014 en 2015 bedraagt dit percentage respectievelijk 90,38% en 81,61%.

De boetes van de hardnekkige niet-indieners bedragen in 69 % van de gevallen 1.250 euro⁴¹. De fiscus hanteert ook hier de schaal die van toepassing is bij overtredingen te wijten aan kwade trouw of aan het opzet belasting te ontduiken.

4.4.3 Controleacties niet-indieners personenbelasting

In de personenbelasting legt de fiscale administratie bij een akkoord in bijna de helft van de dossiers geen belastingverhoging op. Voor de overige helft opteert de fiscus voor een belastingverhoging van 10 % voor het merendeel en van 20 % voor een minderheid. Cijfers van gevestigde boetes zijn niet beschikbaar.

Grafiek 5 – Controleactie 2014 niet-indieners personenbelasting



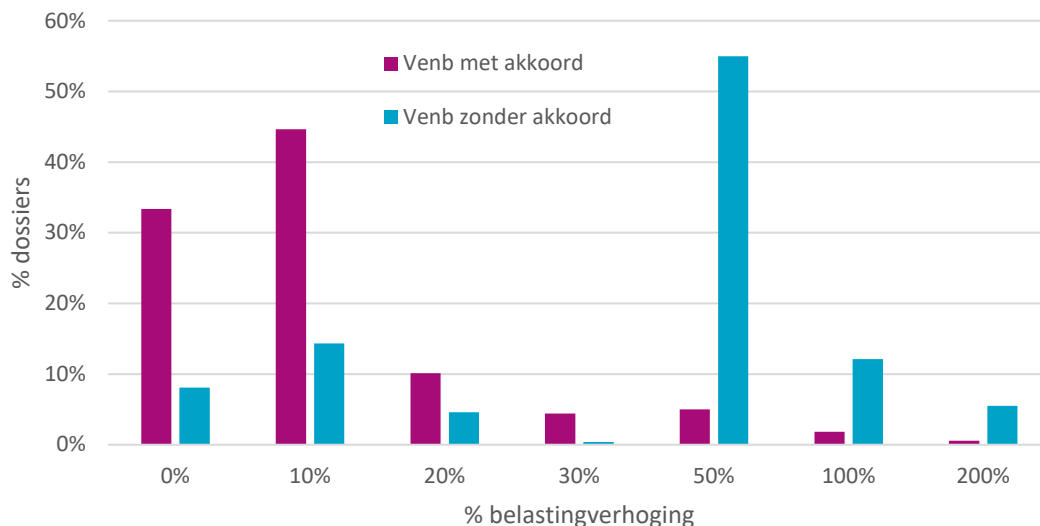
Bron: Rekenhof op basis van gegevens van de FOD Financiën

4.4.4 Controleacties niet-indieners vennootschapsbelasting

Voor vennootschappen met een akkoord wordt in 30 % van de gevallen geen belastingverhoging toegepast. Het verschil in sanctiebeleid voor de vennootschappen uit zich vooral tussen een akkoord en een niet-akkoord. Indien de vennootschap geen akkoord sluit, past de fiscale administratie in meer dan 50 % van de dossiers een belastingverhoging van 50 % toe terwijl een akkoord in 45 % van de dossiers wordt gesanctioneerd met een belastingverhoging van 10 %. Ook hier zijn de boetes niet gekend.

⁴¹ Het Rekenhof berekende het percentage aan boetes van 1.250 euro voor vennootschappen die gedurende vier en vijf aanslagjaren geen aangifte indienen op grond van de boetes in de informatietoepassing ICPC (Inning en Comptabiliteit belastingontvangsten – *Perception et Comptabilisation des recettes fiscales*).

Grafiek 6 – Controleactie 2014 niet-indieners vennootschapsbelasting



Bron: Rekenhof op basis van gegevens van de FOD Financiën

4.4.5 Conclusie

Voor de dossiers beheersnazicht past de fiscus in de personenbelasting geen of een belastingverhoging van 10 % toe. In de vennootschapsbelasting daarentegen hanteert de fiscus voor het merendeel een belastingverhoging van 50 %.

Voor de controledossiers zijn er opvallende verschillen in sanctiebeleid tussen de personenbelasting en de vennootschapsbelasting (zie grafieken 5 en 6). Belastingplichtigen die hun aangifte niet indienen en geen akkoord sluiten bestraft de administratie hoofzakelijk met een belastingverhoging van 10 % in de personenbelasting en 50 % in de vennootschapsbelasting⁴².

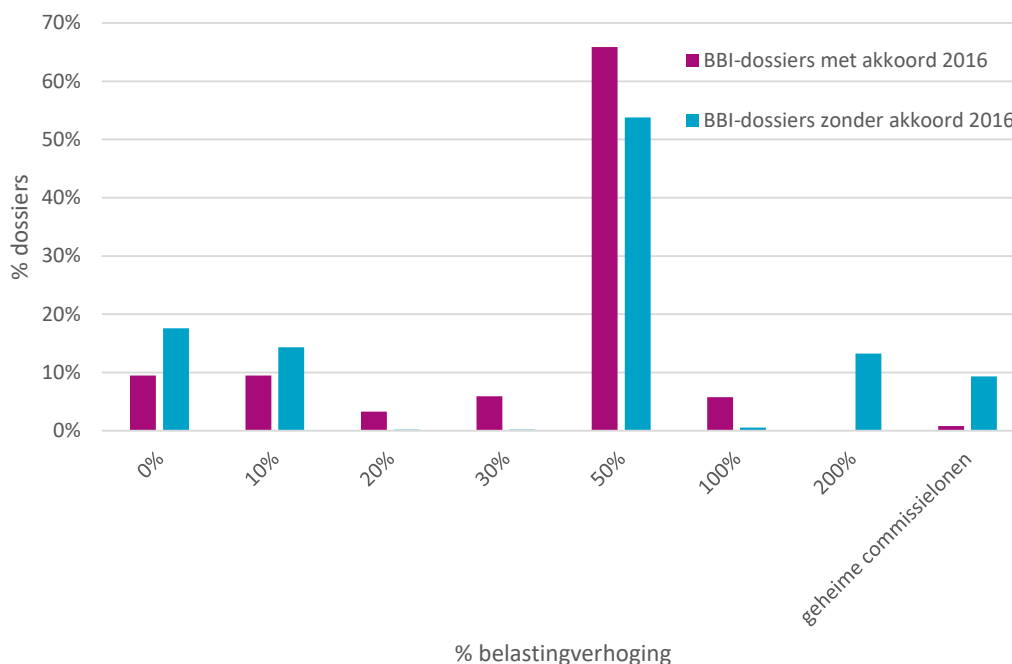
De grote conclusie is ook hier het verschil in sanctiebeleid tussen akkoorden en niet-akkoorden, zeker wat de vennootschapsbelasting betreft.

4.5 Sanctiebeleid bij de BBI-dossiers

Het Rekenhof berekende de hoogte van de belastingverhogingen toegepast door de AABBI in de budgetjaren 2014 en 2016. Vermits deze administratie specifiek bevoegd is voor de grote en georganiseerde fiscale fraude mag worden verwacht dat zij belastingverhogingen van 50 % en meer toepast.

⁴² Het Rekenhof heeft een analyse gemaakt van de controleactie 2014 voor de dossiers met aanslagen van ambtswege. Deze controleactie bevat zowel de niet-indieners als de laattijdige indieners.

Grafiek 7 – Sanctiebeleid voor de BBI-dossiers



Bron: Rekenhof op grond van gegevens van de FOD Financiën

Net als de AAFisc sluit ook de AABBI in de meeste gevallen een akkoord met de belastingplichtige⁴³. In tegenstelling tot de controlediensten van de AAFisc is haar sanctiebeleid tussen de akkoorden en de niet-akkoorden wel vrij gelijklopend. Een uitzondering hierop zijn de belastingverhogingen van 200 % en de aanslagen geheime commissielonen. Deze hoge sancties komen quasi niet voor bij de akkoorden, terwijl ze bij ongeveer 10 % van de niet-akkoorden worden toegepast⁴⁴. In tegenstelling tot de AAFisc past de AABBI dus wel de hoogste sancties toe en dit vooral bij de niet-akkoorden. Gezien de specifieke fraudebevoegdheid van de AABBI ligt dit in de lijn van de verwachtingen. Toch past de AABBI bij ongeveer een derde van de akkoorden en niet-akkoorden een belastingverhoging toe van minder dan 50 %⁴⁵.

De toepassing van een belastingverhoging van minstens 50 % is ook van belang voor de aanrekening van nalatigheidsintresten⁴⁶. De aanvang van de periode waarvoor nalatigheidsintresten zijn verschuldigd, is gekoppeld aan de betalingstermijn van de belastingen. Voor onbetaald gebleven belastingen, andere dan de bedrijfsvoorheffing, worden de nalatigheidsintresten berekend vanaf de eerste dag van de maand die volgt op de maand waarin de betaaltermijn verstrijkt. Artikel 415, § 1, 3°, WIB 92 voorziet echter in een bijzondere

⁴³ Voor het budgetjaar 2014 in 65% van de dossiers en voor budgetjaar 2016 in 85% van de dossiers.

⁴⁴ Voor de belastingverhogingen van 200%: in 15,04 % van de niet-akkoorden voor het budgetjaar 2014 en in 13,26 % van de niet-akkoorden voor het budgetjaar 2016. Voor de geheime commissielonen: in 16,71 % van de niet-akkoorden voor het budgetjaar 2014 en in 9,32 % van de niet-akkoorden voor het budgetjaar 2016.

⁴⁵ Voor het budgetjaar 2016: 28,17 % voor de akkoorden en 32,26 % voor de niet-akkoorden. Voor het budgetjaar 2014: 48,21 % voor de akkoorden en 28,41 % voor de niet-akkoorden.

⁴⁶ Nalatigheidsintresten zijn verschuldigd in geval van niet-betaling van de verschuldigde belastingen binnen de wettelijke termijnen. Deze wettelijke intresten, momenteel 7%, zijn van rechtswege verschuldigd zonder dat een ingebrekestelling is vereist.

regeling voor de berekening van nalatigheidsintresten in geval van fraude. In dit geval worden de nalatigheidsintresten namelijk retroactief berekend vanaf 1 juli van het jaar volgend op het aanslagjaar en dit ongeacht het tijdstip waarop de aanslag wordt gevestigd. Deze bijzondere regeling geldt enkel voor aanslagen in de inkomstenbelastingen, met inbegrip van de belastingverhogingen, en is enkel van toepassing wanneer er een belastingverhoging van minstens 50 % werd ingekohierd, ongeacht of deze belastingverhoging ook aanleiding heeft gegeven tot een effectieve belastingverhoging⁴⁷.

In een beperkte steekproef heeft het Rekenhof het sanctiebeleid onderzocht bij een aantal sectorale BBI-acties. Het Rekenhof stelt vast dat de onderzochte BBI-dossiers getuigen van een vrij grote eenvormigheid qua sanctiebeleid, minimum 50 % belastingverhoging, tenzij bij principiële kwesties of bij lopende strafrechtelijke procedures.

4.5.1 Sector fictieve facturen

Voor deze sectoractie van de BBI werd in ongeveer 70 % van de onderzochte gevallen een belastingverhoging toegepast van minstens 50 %. In de geautomatiseerde toepassing STIR-fraude is echter geen duidelijke motivering opgenomen bij de toepassing van een eventueel hogere sanctie (tot 200 %).

4.5.2 Internetactie

Ook voor deze actie (voornamelijk gericht op personen die dingen verkopen op internet via verkoopwebsites) is de bevinding een vrij consequente en eenvormige toepassing van een minimale belastingverhoging van 50 %.

4.5.3 Actie voetbal

Voor deze BBI-actie in de voetbalsector (voornamelijk met betrekking tot de belastbaarheid van inkomsten uit tv-rechten als roerende inkomsten ...) werd vastgesteld dat de meeste onderzoeken uitlopen op een akkoordverklaring zonder toepassing van een belastingverhoging, dit wegens het principiële karakter van de problematiek (dus eerder een probleem van interpretatie dan van fraude *sensu stricto*).

4.5.4 Panamapapers

Voor deze actie konden slechts een beperkt aantal reeds afgewerkte dossiers door het Rekenhof worden onderzocht.

Hoewel het bedrieglijk opzet in casu de principiële toepassing impliceert van een belastingverhoging van 50 % kan in de akkoordverklaring bij een dergelijk "Panama-dossier" worden gelezen dat deze principieel verschuldigde belastingverhoging van 50 % niet zal worden toegepast aangezien er voor dezelfde feiten al een strafrechtelijke vervolging loopt (toepassing van het *non bis in idem*-beginsel).

4.6 Controle gelijke behandeling van belastingplichtigen bij de AAFisc

Bij het toepassen van de administratieve sancties moet de gelijkheid onder de belastingplichtigen maximaal worden gegarandeerd. Tijdens de audit is gebleken dat de gelijke

⁴⁷ Door het verrekenen van voorafbetalingen of voorheffingen is het mogelijk dat de opgelegde belastingverhoging van 50% geen aanleiding geeft tot het aanrekenen van een effectieve verhoging.

behandeling in verschillende gevallen niet kan worden gemeten en in andere specifieke situaties niet wordt gerespecteerd. Zo werd vastgesteld dat een niet onaanzienlijke groep belastingplichtigen een belastingverhoging opgelegd kregen, terwijl hun niet-aangegeven inkomsten de wettelijke minimumdrempel niet bereikten (zie punt 3.3.1). Anderzijds heeft ook het streven van de fiscus naar het sluiten van akkoorden een invloed op de hoogte van de belastingverhoging. Aangezien deze veelvuldige akkoorden het resultaat zijn van een samenspel van allerhande factoren, kan de gelijke behandeling moeilijk worden gemeten.

Een evaluatie van de gelijke behandeling van belastingplichtigen kan het best bij een soortgelijke referentiegroep. Specifiek voor het sanctiebeleid, lenen de e-auditdossiers en de BBI-uitlopers zich daartoe het best. De feitelijke situatie van de belastingplichtigen en/of de gebruikte fraudetechniek zijn hier immers zeer vergelijkbaar. Het Rekenhof ging in deze dossiers de gelijke behandeling op het vlak van de sancties na, zowel inzake de personen- als de vennootschapsbelasting en tussen de verschillende controlediensten onderling. Aangezien het gros van deze dossiers akkoorden zijn, onderzocht het Rekenhof enkel de akkoorden⁴⁸.

4.6.1 Dossiers e-audit

Tabel 10 – Gelijke behandeling voor de controleactie 2014 e-audit (in %)

Percentage controlediensten	Belastingverhoging		
	0 %	< 50 %	50 %
Personenbelasting	5,13	43,59	51,28
Vennootschapsbelasting	9,96	36,25	53,79

Bron: Rekenhof op basis van gegevens van de dienst TACM

Niettegenstaande het om fraudegerelateerde dossiers gaat, toont bovenstaande tabel duidelijk aan dat slechts de helft van de dossiers een belastingverhoging ondergaat van 50 % of meer.

Uit een detailonderzoek per controlecentrum blijkt dat een kwart van de controlecentra de vennootschappen systematisch een belastingverhoging oplegt van minder dan 50 %. In de personenbelasting zijn voor bepaalde controlecentra de sancties nog minder streng. Voor de natuurlijke personen past meer dan de helft van de controlecentra een belastingverhoging toe van minder dan 50 %. Eén controlecentrum personenbelasting en twee controlecentra vennootschapsbelasting passen zelfs helemaal geen belastingverhoging toe.

In een beperkte steekproef heeft het Rekenhof de dossiers e-audit vennootschapsbelasting nader bekeken.

Het betreft fiscale controleacties die zich richten op fraude gepleegd met behulp van softwarepakketten in de sector van apotheken en het winkel- en stockbeheer van schoen- en kledijwinkels. Uit onderzoek van de opsporingsdiensten is gebleken dat met deze software

⁴⁸ Bij de controleactie e-audit was er een akkoord in 84,78 % van de dossiers personenbelasting en in 97,29 % van de dossiers vennootschapsbelasting. Voor de controleactie BBI-uitlopers was er een akkoord in 67,84 % van de dossiers personenbelasting en in 90,94 % van de dossiers vennootschapsbelasting.

de ontvangsten konden worden gemanipuleerd en uit het officiële kassasysteem verwijderd om zo een deel van de omzet niet in de boekhouding en de fiscale aangifte op te nemen. De door de dienst TACM uitgevaardigde richtlijnen⁴⁹ aan de controlecentra aan wie deze controleacties werden toegewezen, voorzien dan ook duidelijk in de toepassing van de belastingverhogingen bij fraude (dus in principe minimum 50 % belastingverhoging) “*aangezien er in casu rekening moet worden gehouden met het feit dat uit de specifieke elementen van het dossier de intentie blijkt de belasting te ontduiken*”.

Niettegenstaande deze duidelijke richtlijnen aan de controlecentra, wordt slechts in 54 % van deze dossiers een belastingverhoging van 50 % toegepast. In zowat 30 % van de gevallen wordt een belastingverhoging van slechts 20 % opgelegd en voor de rest wordt helemaal geen belastingverhoging toegepast of wordt een tarief van 10 of 30 % gehanteerd. Zoals ook reeds vastgesteld bij andere fiscale controleacties, lijkt de hoogte van de belastingverhoging gerelateerd te zijn aan het al dan niet sluiten van een akkoord tussen fiscus en belastingplichtige, waarbij dan bij wijze van tegemoetkoming een lager percentage van belastingverhoging wordt toegepast dan wettelijk mogelijk of voorgeschreven is. Deze aanpak is wellicht ingegeven door het feit dat de fiscus zo hoopt de fiscale schuld sneller effectief te kunnen innen. Dit belet echter niet dat in enkele gevallen ook akkoordverklaringen worden gesloten waarbij toch een belastingverhoging van 50 % wordt toegepast.

Voorts is uit de beperkte steekproef met betrekking tot deze controleacties gebleken dat in de onderzochte elektronische dossiers veelal weinig of geen motivering is terug te vinden bij het toegepaste percentage van de belastingverhoging en dat ook de historiek van de vroeger toegepaste sancties (tabel 276 D) meestal ontbreekt of onvolledig is.

Tot slot stelde het Rekenhof vast dat bij deze fiscale controles nagenoeg geen administratieve boetes worden opgelegd.

4.6.2 Dossiers BBI-uitlopers

Tabel 11 – Gelijke behandeling voor de BBI-uitlopers (in %)

Percentage controlediensten	Belastingverhoging		
	0 %	< 50 %	50%
Personenbelasting	8,53	31,78	59,69
Vennootschapsbelasting	11,81	68,27	19,93

Bron: Rekenhof op basis van cijfers van de dienst TACM

Zoals reeds eerder vermeld, zijn BBI-uitlopers dossiers waarbij verschillende belastingplichtigen betrokken zijn die eenzelfde frauduleuze praktijk hebben begaan. De BBI behandelt dan één moederdossier dat als voorbeeld dient voor de andere dossiers die de AAFisc verder afwerkt. Vermits de BBI enkel zware fraudedossiers behandelt, mag voor de BBI-uitloperdossiers worden uitgegaan van de kwalificatie “opzet”. In principe kan de belastingambtenaar dan geen belastingverhoging lager dan 50 % toepassen. Opvallende vaststelling is

⁴⁹ Richtlijnen TACM van respectievelijk 18 juli 2013 (apotheken), 12 juni 2014 (schoen- en kledijwinkels) en 9 september 2014 (apotheken).

echter dat de belastingadministratie bij 80 % van de vennootschappen een belastingverhoging toepast van minder dan 50 %. Bovendien wordt zowel in de personen- als in de vennootschapsbelasting in ongeveer 10 % van de BBI-uitlopers geen enkele belastingverhoging opgelegd.

Uit detailcijfers per controlecentrum blijkt dat 25 van de 83 controlecentra personenbelasting en 10 van de 24 controlecentra vennootschapsbelasting systematisch een belastingverhoging van minder dan 50 % opleggen. Drie controlecentra personenbelasting en drie controlecentra vennootschapsbelasting passen zelfs in meer dan 60 % van de dossiers totaal geen belastingverhoging toe.

Zowel bij de dossiers e-audit als bij de BBI-uitlopers stelt het Rekenhof bijgevolg vast dat er bij het sluiten van fiscale akkoorden geen gelijke behandeling van de belastingplichtigen is op het vlak van sanctionering.

4.7 Correcte toepassing van de rangregeling van de overtredingen door de AAFisc

Een belangrijke component in de juistheid van de toegepaste sancties ligt in de rangorde van de overtreding die in rekening wordt gebracht. Per begane overtreding neemt de belastingverhoging immers met 10 % of meer toe. Een juiste rangorde heeft dus een grote impact op de verschuldigde sanctie. Vermits de agenten de dossiers in beheer voor één jaar ineens controleren, lenen deze dossiers zich het best om de rangorde na te gaan. Dossiers in beheer met minstens vier overtredingen in de laatste vijf aanslagjaren vormden het voorwerp van het onderzoek van het Rekenhof⁵⁰. De bedoeling was zowel de niet-indieners (de grootste recidivisten) als de rechtzettingen te onderzoeken, maar vermits de verkregen lijsten aantoonde dat de rechtzettingen zeer zelden met een belastingverhoging worden bestraft, werden zij uit het onderzoek van het Rekenhof geweerd.

De juistheid van de gebruikte schaal start met het rigoureuus bijhouden van de tabel 276D van de opgelopen verhogingen en straffen, opgenomen in het permanent fiscaal dossier van elke belastingplichtige.

4.7.1 Correcte lijst van overtredingen (tabel 276D)

Terwijl de tabellen 276D volgens de instructie van 2014⁵¹ nog op papier konden worden bijgehouden, ligt de focus nu op digitalisering en automatisering. Met de invoering van de backofficetoepassing Taxi staat de personenbelasting hierin het verst, zeker wat de aanslagen van ambtswege betreft die worden verstuurd naar de niet-indieners en de laattijdige indieners. Zo worden deze twee categorieën overtreders in de personenbelasting centraal geselecteerd en ook de geautomatiseerde boeteberichten worden automatisch verstuurd.

⁵⁰ Uitgangspunt waren de belastingplichtigen die tussen aanslagjaar 2011 en 2015 minstens vier keer geen aangifte hadden gedaan. Voor de personenbelasting waren dit 51.782 dossiers, hiervan werden 6.008 dossiers gecontroleerd. Volgens de instructie AAFisc nr. 27/2015 (nr. Ci. 701.974) van 30 juli 2015 moest geen belastingverhoging toegepast worden in aanslagjaar 2015 wanneer het om niet-indieners ging waarvan het inkomen gekend was bij de fiscus. Om geen vertekend beeld te krijgen werden deze dossiers uit de selectie geweerd (883 van de 6008 dossiers). De hardnekkige niet-indieners-vennootschappen bedroegen 1.039 dossiers, die allen op hun rangorde werden nagekeken.

⁵¹ Instructie AAFisc nr. 16/2014 (nr. CIRH. 81/629.394- E.T. 124.564) van 26 juni 2014.

In de vennootschapsbelasting verloopt dit minder geautomatiseerd. Lijsten van laattijdige indieners en aanslagen van ambtswege wegens afwezigheid van aangifte worden via de toepassing Biztax naar de diensten beheer verzonden, die dit alles verder manueel afhandelen. Voorts voorziet de backofficetoepassing Biztax enkel in het elektronisch bijhouden van de tabel 276D wat de vennootschapsbelasting betreft. Het aanvullen moet manueel gebeuren. Vanaf het aanslagjaar 2017 zullen de boetes in de vennootschapsbelasting automatisch verstuurd worden.

Deze overtreders zijn onderworpen aan een boete en aan een belastingverhoging. In de personenbelasting verschijnt de rang van deze belastingverhoging automatisch. De digitale tabel 276D, waarvoor er steeds een pop-upvenster verschijnt telkens een aanslag van ambtswege wordt toegepast, vermeldt elke begane overtreding, de intentie die de belastingplichtige erbij had, het aanslagjaar en de rang van de meest recente belastingverhoging. Het toe te passen percentage wordt dan automatisch berekend. De aanslag van ambtswege kan trouwens enkel worden bevestigd eens het formulier 276D is ingevuld. Daarnaast biedt Taxi nog het voordeel dat de ambtenaar effectief moet aangeven wanneer hij éénmalig afziet van een belastingverhoging bij een eerste overtreding. Door dit zichtbaar te maken verhindert het systeem dat verschillende overtredingen op rij ongestraft blijven. In de personenbelasting ontbreekt echter een horizontale digitale tabel 276D over de diensten controle en beheer heen. De systemen van controle en beheer staan hier volledig parallel naast elkaar en de diensten controle kunnen geen gegevens inladen in de beheerstoepassing Taxi. Zij kunnen na een overtreding de digitale tabel 276D dus niet aanvullen zodat deze niet up-to-date is wanneer het dossier nadien terug in de cyclus beheer terechtkomt. Indien de diensten van beheer dus niet zelf de aanslagen van de vorige vier jaren bekijken, is het risico groot dat de voorgaande overtredingen niet worden meegerekend. Bij de vennootschapsbelasting kunnen de controleambtenaren wél de tabellen 276D raadplegen en aanvullen in de backofficetoepassing Biztax.

Aangezien de tabellen 276D in Biztax minder geautomatiseerd zijn dan in Taxi controleerde het Rekenhof het bijhouden van de tabel 276D en de juistheid ervan in 409 dossiers vennootschapsbelasting. In 65 % van de dossiers was er geen spoor van de tabel 276D in de backofficetoepassing Biztax. Van de weinige beschikbare tabellen 276D was het merendeel trouwens fout ingevuld. Kortom, amper 16 % van de onderzochte vennootschapsdossiers in controle beschikte over een correct bijgehouden tabel 276D.

4.7.2 Correcte schaal van belastingverhogingen

Ondanks de doorgedreven automatisering in de personenbelasting, toont de steekproef van het Rekenhof aan dat in de vennootschapsbelasting vaker de correcte sanctie wordt toegepast dan in de personenbelasting. Het verschil ligt niet zozeer in het gebruik van een foute rangorde maar in het feit dat het niet-indienen in de personenbelasting minder wordt gesanctioneerd. In de personenbelasting wordt globaal 39 % van de hardnekkige niet-indieners immers niet gestraft (met een belastingverhoging), tegenover slechts 5 % in de vennootschapsbelasting. Qua verkeerde toepassing van de rangorde zijn de resultaten gelijklopend: 12,11 % in de personenbelasting en 10,5 % in de vennootschapsbelasting.

Hoe valt dit te rijmen met de hierboven beschreven doorgedreven automatisering in de personenbelasting? Niettegenstaande het automatische bericht van de toe te passen

rang vóór het versturen van een aanslag van ambtswege, kan de dossierbeheerder deze automatische procedure nog stopzetten en het opstellen van de aanslag, met de toe te passen belastingverhoging, verder manueel afhandelen. De tabel 276D wordt in dit geval niet automatisch bijgewerkt zodat het risico op een foute rangorde terug bestaat. Daarnaast besliste de administratie geen belastingverhoging meer toe te passen op inkomsten die weliswaar niet aangegeven zijn door de belastingplichtige, maar die wel gekend zijn bij de fiscus omdat ze reeds op een fiscale fiche staan vermeld. Niet-indieners die loon- of weddetrekend zijn, het grootste deel van de personenbelastingdossiers, worden dus niet meer met een belastingverhoging bestraft. Dit verklaart het minder bestraffen van het niet-indienen in de personenbelasting.

Tabel 12 – Toepassing van de rangorde van de overtredingen (in %)

	Toegepaste rangorde	Personenbelasting	Vennootschapsbelasting
Juiste rangorde toegepast	1 hogere rang	60,90	84,30
Foute rangorde toegepast	Ongewijzigd	8,4	6
	Verlaagd	3,28	3,5
	Te veel verhoogd	0,43	1
	Geen sanctie bij meerdere overtredingen	13,81	4
Rangorde op basis van appreciatie dossierbeheerder	Geen sanctie bij eerste overtreding	13,17	1,20

Bron: Rekenhof op basis van gegevens van de FOD Financiën

4.8 Inning van de sancties

Een belangrijke doelstelling van het sanctiebeleid is het afschrikkingseffect. Indien de fiscus echter geen werk maakt van de effectieve inning van de sancties, is er maar weinig impact op de *compliance* van de belastingplichtigen. Een consequente en doorgedreven inning en invordering maken dan ook integraal deel uit van een doeltreffend sanctiebeleid.

4.8.1 Hardnekkige niet-indieners bij de AAFisc

Aangezien de belastingadministratie haar sanctiebeleid onder meer toespitst op deze groep is het belangrijk na te gaan of de opgelegde sancties ook effectief worden geïnd. Vermits de FOD Financiën de inning van de sancties als dusdanig niet opvolgt, heeft het Rekenhof de cijfers expliciet opgevraagd bij de AAI⁵².

4.8.1.1 Personenbelasting

De belastingadministratie kan ongeveer een vierde van de belastingverhogingen niet innen. Faillissement, vereffening, gerechtelijke reorganisatie en insolventie zijn de voor-

⁵² Toestand van de inning van de sancties op 30 april 2017 voor alle hardnekkige niet-indieners vennootschapsbelasting. Voor de personenbelasting is de toestand van de inning van de sancties opgevraagd op 30 april 2017 voor 153dossiers.

naamste redenen van niet-inning⁵³. Bij de boetes wordt 29 % van de opgelegde bedragen niet geïnd. De redenen zijn vergelijkbaar met deze van de belastingverhogingen⁵⁴.

4.8.1.2 Vennootschapsbelasting

De inning van de sancties vennootschapsbelasting is in vergelijking met de personenbelasting aanzienlijk problematischer.

Van de belastingverhogingen wordt 69 % niet geïnd. Vennootschappen in faillissement, in vereffening en insolvable vennootschappen zijn de voornaamste redenen van niet-inning⁵⁵. Voor de boetes geldt een soortgelijk scenario, 44 % van het bedrag int de fiscus niet. De voornaamste redenen zijn ook hier vennootschappen in faillissement, in vereffening en insolvable vennootschappen⁵⁶.

4.8.2 Dossiers na controle van de AAFisc

Het Rekenhof heeft de inning van de sancties geanalyseerd in de controledossiers die het nader heeft onderzocht in zijn beperkte steekproef. De bedoeling was na te gaan of de fiscus de sancties vlotter int bij de akkoorden.

4.8.2.1 Personenbelasting

Er is geen wezenlijk verschil tussen de akkoorden en de niet-akkoorden wat betreft de inning in de geselecteerde dossiers⁵⁷. Bij de akkoorden wordt 35 % van het bedrag van de belastingverhogingen niet geïnd terwijl dit bij de niet-akkoorden afgerond 40 % bedraagt. In de betrokken dossiers werden geen boetes opgelegd.

4.8.2.2 Vennootschapsbelasting

In tegenstelling tot de personenbelasting verloopt de inning voor de vennootschappen efficiënter bij de akkoorden dan bij de niet-akkoorden. Voor de geselecteerde vennootschappen met akkoord⁵⁸ (zonder de e-audits en de BBI-uitlopers) int de belastingadministratie het volledige bedrag van de belastingverhogingen. Dit in tegenstelling tot de niet-akkoorden⁵⁹ waarvoor de fiscus slechts 40 % van het bedrag van de belastingverhogingen kan innen. Fiscale en gerechtelijke geschillen zijn de oorzaak van de niet-betaling van deze belastingverhogingen. Boetes werden nauwelijks opgelegd in de geselecteerde controledossiers.

Voor de e-audits en de BBI-uitlopers kon de AAI geen voldoende gedetailleerde gegevens aanleveren voor een verdere analyse van hun sanctiebeleid.

⁵³ 57,69%. Toestand van de inning op 30 april 2017.

⁵⁴ 30,77%. Toestand van de inning op 30 april 2017.

⁵⁵ 62,18%. In 19,16% van het aantal niet-geïnde belastingverhogingen liggen de verzoeken tot doorhaling aan de grondslag. Toestand van de inning op 30 april 2017.

⁵⁶ 61,81%. In 19,44% van het aantal niet-geïnde boetes liggen de verzoeken tot doorhaling aan de grondslag. Toestand van de inning 30 april 2017.

⁵⁷ Het aantal akkoorden bij de geselecteerde controledossiers bedraagt 78. Het aantal niet-akkoorden bij de geselecteerde controledossiers bedraagt 26. Toestand van de inning op 31 mei 2017.

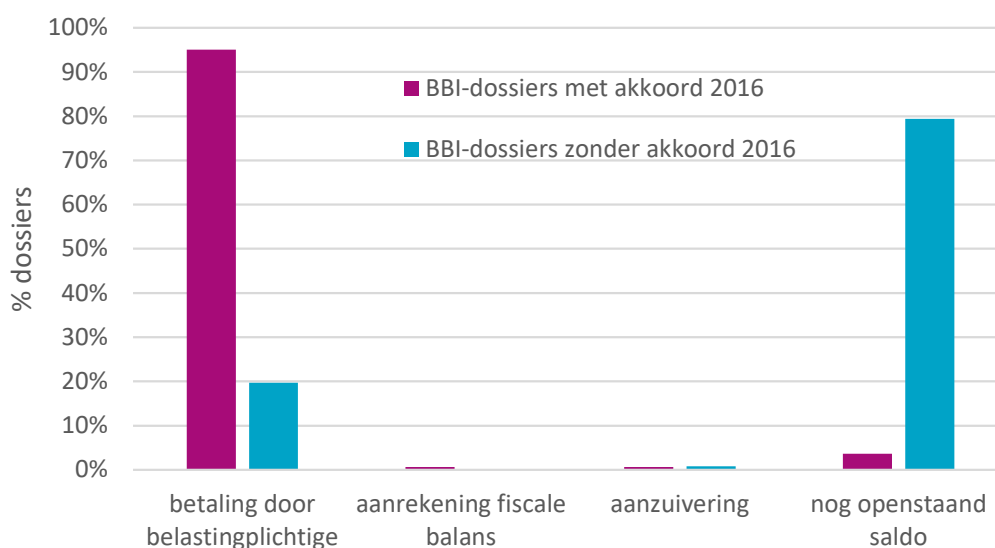
⁵⁸ Het aantal akkoorden bij de geselecteerde controledossiers bedraagt 29. Toestand van de inning op 31 mei 2017.

⁵⁹ Het aantal niet-akkoorden bij de geselecteerde controledossiers bedraagt 19. Toestand van de inning op 31 mei 2017.

4.8.3 BBI-dossiers

Op basis van gegevens uit de databank van de BBI⁶⁰ ging het Rekenhof voor de budgetjaren 2014 en 2016 na hoeveel er in 2017 werkelijk werd geïnd van de te betalen hoofdsom, waarvan de belastingverhoging deel uitmaakt. Het nog openstaande saldo is het bedrag aan belastingschuld na betaling door de belastingplichtigen, na aanwending van teruggevallen zoals btw-tegoeden en na aanzuiveringen door onvermogen en insolventie van de belastingplichtigen.

Grafiek 8 – Inning akkoorden en niet-akkoorden BBI-dossiers budgetjaar 2016



Bron: Rekenhof op basis van gegevens van de FOD Financiën

Uit grafiek 8 blijkt duidelijk dat de inning veel vlotter verloopt in dossiers waar een akkoord kon worden gesloten. Voor de gesloten akkoorden, ingekohierd in 2016, staat nog amper 4 % van de te betalen belastingschuld, inclusief belastingverhoging, open. Dit staat in schril contrast met de niet-akkoorden waarvoor de fiscus nog 79 % van de belastingschuld moet innen. Het Rekenhof maakte dezelfde berekening voor het budgetjaar 2014. De belastingadministratie moet bij de niet-akkoorden nog 63 % van de belastingschuld innen terwijl dit bij de akkoorden nog maar 3 % is. In haar reactie bevestigt de administratie deze vaststelling en wijt zij het lage invorderingspercentage van de niet-akkoorden aan het gegeven dat de (administratief of gerechtelijk) betwiste aanslagen niet onmiddellijk opeisbaar zijn. Pas als alle geschillenprocedures definitief beëindigd zijn, kan ze uitvoerende maatregelen nemen om de belastingschuld in te vorderen. Voor de aanslagen van de AABBI kunnen deze procedures meer dan tien jaar aanslepen.

⁶⁰ Selectie uit de geautomatiseerde toepassing STIR-fraude.

Hoofdstuk 5

Opvolging van het sanctiebeleid door de fiscale administratie

Met zijn tweede onderzoeksvraag wenste het Rekenhof na te gaan in welke mate de fiscale administratie de toepassing van de administratieve sancties en het effect ervan op de *compliance* van de belastingplichtigen in de praktijk opvolgt.

Niettegenstaande het Rekenhof reeds in een eerdere audit⁶¹ aandrang op de ontwikkeling van een opvolgingsinstrument van de opgelegde sancties, heeft de huidige audit uitgewezen dat hiervan nog geen werk is gemaakt. De Cel Beheerscontrole van de AAFisc heeft de haar toebedeelde rol⁶² van opvolging van het sanctiebeleid nog niet ingevuld. De AAFisc was niet in staat een allesomvattende, correcte lijst van toegepaste administratieve sancties voor te leggen en dit zowel in de personen- als in de vennootschapsbelasting. Ook maken de sancties geen voorwerp uit van kritische prestatie-indicatoren (KPI's) die het mogelijk moeten maken het beleid tussen de verschillende diensten te stroomlijnen en eventueel bij te sturen. De cijfers uit het vorige hoofdstuk heeft het Rekenhof dan ook zelf moeten berekenen, op basis van lijsten die de administratie op vraag van het Rekenhof heeft getrokken.

In haar reactie liet de AAFisc weten dat het geplande model “Sancties” nog niet ontwikkeld kon worden omdat prioriteiten moesten worden gesteld in verhouding tot de beschikbare middelen. De cel Beheerscontrole zal dit in 2018 in haar agenda opnemen.

De AABBI vormt een uitzondering op het gebrek aan opvolging. Deze administratie volgt haar sanctiebeleid systematisch op. De KPI's van de AABBI brengen de bedragen en de gebruikte percentages van belastingverhogingen in de verschillende gewestelijke directies in kaart. In geval van uitschieters in deze cijfers wordt dit besproken en eventueel bijgestuurd op de maandelijkse vergaderingen met de centrale directie.

Sinds 2017 is de AABBI ook gestart met de opmaak van een overzicht van de administratieve bezwaren en de gerechtelijke procedures die tegen haar gevestigde belastingen, inclusief belastingverhogingen, werden ingesteld. De eerste cijfers, voor de budgetjaren 2011 tot en met 2016, tonen aan dat gemiddeld 30 % van de belastingverhogingen wordt ontheven na een aanvechting langs administratieve en/of gerechtelijke weg. Vermits dit het eerste overzicht is, moeten deze cijfers met de nodige voorzichtigheid worden geïnterpreteerd. Dit initiatief is trouwens een aanzet om de volledige cyclus weer te geven van de vestiging van de belasting, inclusief de sancties, tot en met de invordering.

⁶¹ Rekenhof, *Aanpak van belastingplichtigen die geen aangifte indienen*, verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juni 2012, 72 p., www.rekenhof.be.

⁶² Instructie AAFisc nr. 16/2014 van 26 juni 2014.

Hoofdstuk 6

Conclusies en aanbevelingen

Het Rekenhof heeft het administratieve sanctiebeleid inzake directe belastingen doorge-licht aan de hand van twee centrale onderzoeksvragen.

1. Heeft de fiscale administratie zich afdoende georganiseerd om een consistent en perfor-mant fiscaal sanctiesysteem in de praktijk te brengen?
2. Volgt de fiscale administratie de toepassing van de administratieve sancties en het effect ervan op het gedrag van belastingplichtigen op?

De conclusies en aanbevelingen kunnen als volgt worden samengevat:

6.1 Regelgeving

De fiscale administratie beschikt over een heldere en duidelijke regelgeving: de in het WIB 92 ingeschreven administratieve sancties (art. 444 tot 448) zijn geconcretiseerd in een uitvoeringsbesluit en voldoende uitvoerig toegelicht in administratieve commentaren. De concrete toepassingsregels zijn verder uitgewerkt in een groot aantal administratieve en specifieke instructies.

6.2 Geautomatiseerde toepassingen

Het Rekenhof stelt vast dat de belastingadministratie de sancties voor de aanslagen van ambtswege in de personenbelasting volledig automatisch oplegt via de backofficetoepas-sing Taxi. In de voor de vennootschapsbelasting ontwikkelde analoge toepassing Biztax is het echter nog niet mogelijk de sancties volledig automatisch op te leggen. Ze worden nog manueel berekend.

Indien een ambtenaar bij een controle/rechtzetting éénmalig afziet van een belastingver-hoging, moet dit zichtbaar zijn in het betrokken dossier. Voor de aanslagen van ambtswege in de personenbelasting kan dit in Taxi enkel indien een vakje uitdrukkelijk wordt aange-vinkt. Om herhaaldelijke overtredingen niet onbestraft te laten, moet dit worden uitge-breid naar de rechtzettingen, zowel naar aanleiding van een beheersnazicht als van een controle, en naar de aanslagen van ambtswege in de vennootschapsbelasting.

Ondanks het feit dat beide backofficetoepassingen Taxi en Biztax het mogelijk maken over-tredingen van belastingplichtigen bij te houden met het oog op de toe te passen belas-tingverhogingspercentages in geval van herhaling, zorgt een parallel systeem van manueel bijgehouden overtredingen voor een aanzienlijk risico op fouten. In haar reactie wijst de administratie erop dat in Biztax de overtredingen onmiddellijk worden opgenomen in de digitale tabel 276D, zodat er geen parallel systeem meer bestaat.

Op basis van beide backofficetoepassingen is het momenteel evenmin mogelijk de belastingverhoging automatisch op nul te zetten als de wettelijke minimumgrens van de niet-aangegeven inkomsten (sinds 2013 bepaald op 2.500 euro) om een belastingverhoging toe te passen, niet is bereikt. In 5 % van het totale aantal door het Rekenhof geselecteerde dossiers in de personen- en vennootschapsbelasting waarin een belastingverhoging werd opgelegd, leidde dit ten onrechte tot een effectieve sanctie.

Het Rekenhof beveelt aan ook voor de aanslagen van ambtswege in de vennootschapsbelasting het sanctioneren veel meer op geautomatiseerde wijze te laten verlopen. Voorts beveelt het aan, zowel voor de personen- als voor de vennootschapsbelasting, ervoor te zorgen dat het informatica-technisch niet mogelijk is een belastingverhoging te vorderen indien de minimumgrens niet is bereikt en dat de historiek van overtredingen (tabellen 276 D) nauwkeuriger en uitsluitend digitaal wordt bijgehouden.

6.3 Sanctiebeleid

Uit de audit is gebleken dat het sanctiebeleid grondig verschilt naargelang er al dan niet een akkoord met de belastingplichtige kan worden bereikt over een onjuiste belastingaangifte. Zo zijn er veel meer dossiers waarin geen sanctie wordt opgelegd indien er een akkoord is met de belastingplichtige. Bovendien blijken in geval van een akkoord belastingverhogingen van 50 % of meer eerder uitzonderlijk te zijn, terwijl in geval van niet-akkoord – vooral in de vennootschapsbelasting – veel vaker (hogere) belastingverhogingen worden opgelegd. Hoewel die praktijk wellicht is ingegeven door het feit dat de fiscus zo de fiscale schuld sneller en efficiënter denkt te kunnen innen, mist ze steun in de wetgeving.

Wat het sanctiebeleid ten aanzien van niet-indieners in de personenbelasting betreft, blijkt de klemtoon bij de sancties te zijn verschoven van de wettelijk verplichte belastingverhoging naar de facultatieve administratieve geldboete. De nieuwe berekeningswijze van de belastingverhoging (vóór alle verrekeningen) zorgde immers voor dermate excessieve straffen bij de herhaaldelijke niet-indieners dat de fiscale administratie een tolerantie invoerde ten aanzien van de loon- en weddetrekkenden. Deze grootste groep binnen de personenbelasting krijgt vanaf aanslagjaar 2015 geen belastingverhoging meer, enkel een centraal uitgestuurde boete.

In de vennootschapsbelasting gaat de AAFisc bij niet-aangifte blijkbaar sneller uit van opzet en worden bijgevolg overwegend belastingverhogingen van 50 % toegepast.

Wat de hardnekkige niet-indieners in de personenbelasting betreft, stelt het Rekenhof vast dat zij centraal geselecteerd en volledig automatisch beboet worden. Wel blijkt dat de fiscale administratie een vierde van de opgelegde belastingverhogingen niet effectief int. Bij de boetes wordt zowat 30 % van de opgelegde bedragen niet geïnd. De voornaamste redenen voor de niet-inning van zowel boetes als belastingverhogingen zijn faillissement, vereffening, gerechtelijke reorganisatie en insolventie. In de vennootschapsbelasting verloopt dit proces nog manueel, wat niet belet dat ook hier een sterk verhoogde aandacht voor de sanctionering van niet-indieners merkbaar is. Ongeveer 70 % van de belastingverhogingen en 44 % van de boetebedragen worden niettemin niet geïnd door de fiscus. De voornaamste redenen zijn ook hier faillissement, vereffening en insolventie van de betrokken vennootschappen.

6.4 Gelijke behandeling van de belastingplichtigen

Het Rekenhof besteedde in deze audit ook aandacht aan de mate waarin de fiscus de gelijke behandeling van de belastingplichtigen garandeert bij de toepassing van het sanctiebeleid in de praktijk.

De hierboven vermelde vaststelling dat het sanctiebeleid in belangrijke mate wordt beïnvloed door het al dan niet bereiken van een akkoord met belastingplichtigen heeft belangrijke gevolgen voor de garanties op de gelijke behandeling van belastingplichtigen. Aangezien een wettelijke grondslag en duidelijke richtlijnen ontbreken op grond waarvan belastingverhogingen en boetes naar beneden kunnen worden bijgesteld op voorwaarde dat een akkoord kan worden bereikt over de belastingaanslag en dat afwijking van de vastgestelde tarieven degelijk wordt gemotiveerd, kan de gelijke behandeling van belastingplichtigen inzake sanctiebeleid niet worden aangetoond.

Uit een beperkt onderzoek van e-auditdossiers (fraude met behulp van softwarepakketten) en zogenaamde BBI-uitlopers (waarbij verschillende belastingplichtigen betrokken zijn in eenzelfde frauduleuze praktijk) blijkt dat er soms significante verschillen in behandeling zijn tussen de verschillende controlecentra van de AAFisc. Voorts beïnvloedt ook hier het al dan niet bereiken van een akkoord met de belastingplichtige de toegepaste sancties in belangrijke mate. Ook het ontbreken van een automatische blokkering van belastingverhogingen als de niet-aangegeven inkomsten de wettelijk bepaalde drempel niet overschrijden, leidt in een beperkt aantal gevallen tot een ongelijke behandeling. Bovendien hebben die belastingverhogingen in dat geval een invloed op het sanctietarief bij een eventuele volgende overtreding.

De AABBI merkt hierbij op dat zowel de fiscale administratie als de fiscale kamers van de rechtbanken en hoven de sancties uit het WIB 92 en het KB/WIB 92 moeten opleggen. Nochtans vermindert de fiscale rechtspraak vaak de sancties op basis van een hogere rechtsnorm, nl. artikel 6 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens en de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens.

Ze wijst er ook op dat een van de doelstellingen van de minister van Financiën en de AABBI is de inningsgraad van de aanslagen te verhogen. Dit onderzoeksverslag bevestigt het directe verband tussen de effectieve inning en het sluiten van een akkoord. Om de inningsgraad te verhogen, moet de administratie een dading kunnen afsluiten, waarbij de hoogte van de sancties het voorwerp zou kunnen uitmaken van de besprekingen. De AABBI stelt daarom voor in de wetgeving een verlaagd sanctietarief op te nemen voor gevallen waarin de belastingplichtige vanaf het begin en volledig meewerkt aan het onderzoek.

Hoewel het Rekenhof begrip kan opbrengen voor de overwegingen van efficiëntie (verhoging van de fiscale inningsgraad) die ten grondslag liggen aan dit voorstel, wijst het erop dat volgens de heersende rechtsleer⁶³ een “dading” in de strikte, burgerrechtelijke betekenis

⁶³ HENKENS, A., “Het f scalaal recht raakt de openbare orde! So what? Over de betrekkelijkheid van de openbare orde in f scalaal recht en over de rol van het Hof van Cassatie”, *TFR* 2017, af. 518-519, 258-268; *Parl. St. Kamer*, Schriftelijke vragen en antwoorden, 14 april 2016, QRVA 54 069, p. 398-404, vraag nr. 808 van de heer Luk Van Biesen van 17 februari 2016.

van het woord (art. 2044 BW) tussen de belastingadministratie en een belastingplichtige uitgesloten is, aangezien de fiscale wetgeving van openbare orde is.

Veelal stelt de rechtsleer dat de fiscale administratie geen akkoorden kan afsluiten over rechtskwesties, maar alleen over feitenkwesties, aangezien een fiscaal akkoord nooit kan leiden tot een vrijstelling of vermindering van belasting. Dit principe is overigens in overeenstemming met het grondwettelijk gewaarborgde legaliteits- en gelijkheidsbeginsel⁶⁴. Een wetgevend initiatief om de fiscale administratie meer ruimte te geven in het toe te passen sanctietarief naargelang van de medewerking van de belastingplichtige, zal dan ook in ditzelfde grondwettelijke kader moeten passen.

6.5 Opvolging van de sancties

De audit heeft ten slotte aangetoond dat de FOD Financiën nog geen werk heeft gemaakt van een globaal overzicht van de toegepaste administratieve sancties. Noch centraal, noch op een lager administratief niveau meet of volgt de fiscale administratie de resultaten van de toegepaste sancties op. Alleen de AABBI kan een link leggen tussen het ingekohierde bedrag inclusief de belastingverhogingen en het geïnde bedrag. Vanaf 2017 is de AABBI ook gestart met de opmaak van een overzicht van de gevestigde belastingen, inclusief de belastingverhogingen waartegen een administratief bezwaar is ingesteld of een gerechtelijke procedure voor de rechtbank is gestart.

Het Rekenhof herhaalt daarom zijn aanbeveling⁶⁵ om instrumenten te ontwikkelen om na te gaan of het gevoerde sanctiebeleid tegemoetkomt aan de vooropgestelde doelstellingen.

⁶⁴ Cf. art. 172 Gw. dat bepaalt dat vrijstelling of vermindering van belasting alleen bij wet kan worden ingevoerd en art. 170 Gw. dat bepaalt dat belastingen alleen bij wet kunnen worden ingevoerd, en art. 10 Gw. dat stelt dat alle burgers gelijk zijn voor de wet.

⁶⁵ Zie Rekenhof, *Aanpak van belastingplichtigen die geen aangifte indienen*, Brussel, juni 2012. Ter beschikking op www.rekenhof.be.

Antwoord van de minister van Financiën



Aan de heer Philippe ROLAND
Eerste Voorzitter van het Rekenhof
Regentschapsstraat 2
1000 BRUSSEL

Brussel, 17 -04- 2018

Uw bericht van	uw kenmerk	ons kenmerk	bijlagen
28.02.2018	A4-3.707.741 B14	KCFIN/FIS/JJ2018.00616 (VP2018-00616-AAFisc-Org_B Audit 3/2015)	

Audit over het Sanctiebeleid inzake directe belastingen

Mijnheer de Eerste Voorzitter,

Ik nam kennis van het ontwerpverslag en de daarin weergegeven conclusies en aanbevelingen met betrekking tot de door het Rekenhof uitgevoerde audit over het sanctiebeleid inzake directe belastingen.

Ik zal deze audit met mijn administratie bespreken om een passend gevolg te geven aan de conclusies en aanbevelingen opgenomen in het verslag.

Met de meeste hoogachting



Johan VAN OVERTVELDT

Minister van Financiën

Er bestaat ook een Franse versie van dit verslag.
Il existe aussi une version française de ce rapport.

U kunt dit verslag raadplegen of downloaden
op de internetsite van het Rekenhof.

nlmtmmntmq

Centrale drukkerij van de Kamer van volksvertegenwoordigers

Rekenhof
Regentschapsstraat 2
B-1000 Brussel

ä
@hnpimmm

@hnpin
www.rekenhof.be