

Dispenses de versement du précompte professionnel – un dispositif complexe d'aide aux employeurs

Le précompte professionnel est un acompte sur l'impôt sur les revenus professionnels du travailleur prélevé par les employeurs. Depuis le début des années 2000, l'employeur bénéficie, dans certains cas prévus par la loi, d'un soutien financier, qui prend la forme d'une dispense de versement à l'État de tout ou partie du précompte professionnel retenu.

Les dispenses de versement du précompte professionnel sont utilisées dans un nombre croissant de domaines. Il existe actuellement dix dispenses de versement du précompte professionnel : les heures supplémentaires, la marine marchande, dragage et remorquage, la recherche et le développement, la pêche en mer, le travail de nuit et en équipe, les sportifs, la correction salariale (ou « dispense de l'accord interprofessionnel AIP »), les zones d'aide, les entreprises débutantes et les jeunes travailleurs.

Les dispenses de versement du précompte professionnel ont représenté en 2017 une dépense fiscale de 2,9 milliards d'euros pour l'État, contre 198 millions d'euros en 2005. L'instauration d'une nouvelle dispense pour les jeunes travailleurs et l'élargissement, en 2018, des dispenses pour la recherche et le développement et pour le travail de nuit et en équipe engendreront une nouvelle hausse des coûts.

En 2017, 136.384 employeurs ont bénéficié d'au moins une dispense de précompte professionnel. Parmi ces employeurs, 92,7 % sont des PME qui représentent 21,1 % du coût total des dispenses et 6,4 % sont des grandes entreprises qui rassemblent 78,9 % du coût total des dispenses. Les 100 bénéficiaires qui recourent le plus aux dispenses captent 43,5 % du montant des dispenses.

Au vu de l'ampleur prise par le dispositif, la Cour des comptes a examiné la maîtrise par l'État du dispositif de dispenses de versement du précompte professionnel.

Objectifs, suivi et évaluation des dispenses

La Cour des comptes a constaté que la plupart des dispenses répondent à des objectifs généraux qui ne sont pas déclinés en objectifs concrets et mesurables (par exemple : améliorer la compétitivité des entreprises, lutter contre le travail au noir, soutenir la recherche scientifique en Belgique...). Ces mesures n'ont pas fait l'objet d'études d'incidence préalables qui auraient permis d'étayer la décision publique.

Ce rapport a été adopté le 27 mars 2019 par l'assemblée générale de la Cour des comptes et transmis à la Chambre des représentants.

Il est disponible uniquement en version électronique, en français et en néerlandais, sur www.courdescomptes.be.

Cette situation ne permet pas d'évaluer cette politique fiscale, à partir notamment d'indicateurs de performance servant à en mesurer les effets. Une telle évaluation est pourtant nécessaire pour démontrer le lien entre les avantages fiscaux accordés et les objectifs politiques poursuivis. Elle l'est également pour maîtriser la dépense publique, pour prévenir les effets d'aubaine et informer au mieux les décideurs politiques afin qu'ils puissent opérer des choix entre les dispenses de versement du précompte professionnel et d'autres instruments de politique publique qui servent les mêmes objectifs, tels que les subventions ou les réductions de cotisations sociales.

Le rôle du SPF Finances, chargé de la mise œuvre de ces politiques, se limite au suivi budgétaire et au contrôle du respect des conditions d'application des dispenses.

Élaboration de la politique de contrôle

Le SPF Finances est chargé de contrôler si les bénéficiaires respectent les conditions d'application des dispenses. La sélection des dossiers à contrôler est réalisée de manière centralisée, ce qui garantit l'uniformité de la méthode et l'égalité de traitement des contribuables. L'analyse de risques du SPF est basée sur des indicateurs élaborés en fonction des caractéristiques de chaque dispense et adaptés selon les résultats des contrôles. Le SPF a également défini des instructions qui guident les agents dans le contrôle des dossiers.

La Cour des comptes a constaté que ce contrôle est uniquement réalisé après l'octroi de la dispense et à partir d'un échantillon de dossiers. Elle a également constaté que le SPF Finances n'utilise pas toutes les sources d'informations qui pourraient renforcer la sélection des dossiers, telles les réclamations introduites par les redevables ou les résultats des contrôles des inspecteurs sociaux. Le SPF ne dispose pas non plus de retour d'information structuré sur les actions de contrôle, ce qui limite l'amélioration continue du dispositif.

La Cour des comptes a également relevé que la législation est complexe, évolue régulièrement et contient des ambiguïtés. Elle repose sur des conditions d'application qui ne relèvent pas du cadre fiscal au sens strict (certaines dispenses reposent ainsi sur la législation du travail ou la sécurité sociale). De plus, le contrôle de certaines conditions d'application des dispenses dépend d'autres acteurs que le SPF Finances, comme Belspo pour la dispense de versement de précompte professionnel pour la recherche et le développement.

Les difficultés d'interprétation ainsi que des désaccords avec le cabinet du ministre des Finances ou Belspo ont amené le SPF Finances à ne pas contrôler certaines dispenses en 2017 et en 2018. Ainsi, l'action de contrôle 2018 ne concernait pas les dispenses pour le travail en équipe et de nuit et pour la recherche et le développement. Le risque d'accorder indûment des dispenses augmente donc, d'autant que le coût associé à ces deux dispenses s'élevait à 2,3 milliards d'euros en 2017.

La Cour des comptes estime que les discussions relatives à l'interprétation de la législation ne peuvent pas aboutir à un abandon des contrôles des dispenses de versement du précompte professionnel par l'administration. Lorsque celle-ci fait état d'ambiguïtés dans la législation, le ministre doit alerter le législateur et lui proposer des modifications législatives.

Mise en œuvre de la politique de contrôle du SPF Finances

Depuis 2014, quatre actions de contrôle ont porté sur les dispenses de versement du précompte professionnel. Pour les trois actions clôturées, une proportion importante des dossiers sélectionnés ont donné lieu à une rectification (46 % pour l'action 2017).

La Cour des comptes a constaté que le résultat moyen par dossier contrôlé lors de l'action de contrôle 2017 s'élevait à 14.722 euros, ce qui représente une diminution importante par rapport aux chiffres des actions 2014 et 2015 qui étaient respectivement de 36.204 euros et 120.115 euros par dossier. Les résultats attendus de l'action de contrôle 2018 ne devraient pas s'améliorer puisque les dispenses pour travail en équipe et de nuit et pour la recherche et le développement n'ont pas été contrôlées.

La Cour des comptes a également examiné un échantillon de dossiers de contrôle. Cette analyse a mis en évidence plusieurs facteurs expliquant le niveau de productivité des contrôles, à savoir 48,5 % en 2014, 55,6 % en 2015 et 46 % en 2017. En effet, les agents ne suivent pas toujours les méthodes de contrôle et sont régulièrement confrontés à la complexité de la législation et à l'évolution constante des mesures.

Recommandations

La Cour des comptes recommande notamment :

- d'assigner aux dispenses des objectifs précis, concrets et mesurables ;
- de clarifier la législation (entre autres, la notion de travail en équipe ou les définitions des mesures visant la recherche et le développement) ;
- de contrôler toutes les dispenses de versement du précompte professionnel et, surtout, celles qui ont engendré les dépenses fiscales les plus élevées ;
- d'affiner les indicateurs de risque en recourant à des informations internes et externes existantes (réclamations, bases de données Belspo et sécurité sociale, enquêtes de l'inspection sociale...);
- de réaliser, lors de chaque action de contrôle, une évaluation structurée, notamment en revérifiant une série de dossiers contrôlés ;
- d'informer les agents du type de dispense pour laquelle le dossier à contrôler a été sélectionné. Cette information peut avoir un caractère incitatif et favoriser une véritable évaluation du rendement de la sélection ;
- de veiller au respect par les agents des lignes directrices qui doivent encadrer les activités de contrôle ;
- d'évaluer et de réformer le système actuel des avis émis par Belspo dans le cadre de la dispense pour recherche et développement ;
- de formaliser une collaboration avec l'inspection sociale pour les dispenses qui reposent sur des conditions d'application ayant trait à des dispositions sociales.

Réponse des ministres et des administrations

Dans sa réponse, le SPF Finances se rallie à la majorité des constatations et recommandations de la Cour des comptes.

Le ministre des Finances actuel souligne que les observations concernent le cabinet du ministre des Finances en exercice avant le 10 décembre 2018. Il ajoute que son cabinet a été informé d'un certain nombre de problèmes en matière de dispenses de versement du précompte professionnel fin janvier 2019. Le ministre indique que son administration sera chargée d'examiner les améliorations qui peuvent être mises en œuvre, mais que des modifications législatives seront difficiles dans la période d'affaires courantes.

De son côté, la ministre de la Politique scientifique indique qu'elle soutient, avec Belspo, la nécessité de corriger toute lacune du cadre juridique et réglementaire actuel qui entraîne des différences d'interprétation entre Belspo et le SPF Finances. La ministre ajoute, par ailleurs, que Belspo soutient un échange structurel de données avec le SPF Finances et collaborera activement à la création d'un cadre dans lequel cet échange devient possible.

TABLE DES MATIÈRES

Chapitre 1	7
Introduction	7
1.1 Contexte	7
1.2 Portée de l’audit et questions	8
1.3 Méthode d’audit	8
1.4 Calendrier de l’audit	9
1.5 Procédure contradictoire	9
Chapitre 2	10
Évolution des dispenses et notification à la Commission européenne	10
2.1 Évolution des dispenses	10
2.1.1 Évolution des avantages octroyés dans le cadre des dispenses	11
2.1.2 Évolution du coût des dispenses	13
2.2 Notifications des dispenses de versement du précompte professionnel	15
2.3 Conclusions et recommandations	16
Chapitre 3	17
Objectifs, suivi et évaluation des dispenses	17
3.1 Objectifs des dispenses	17
3.2 Évaluation des dispenses de versement du précompte professionnel	19
3.3 Conclusions et recommandations	20
Chapitre 4	21
Élaboration de la politique de contrôle	21
4.1 Introduction	21
4.2 Conditions d’application des dispenses	22
4.3 Sélection centralisée sur la base des indicateurs de risque	24
4.3.1 Conditions d’application et indicateurs de risque	24
4.3.2 Évolution des indicateurs de risque et effets d’apprentissage	26
4.4 Approches de contrôle	27
4.4.1 Élaboration et adaptation des approches de contrôle	27
4.4.1.1 Ambiguïtés législatives pour la dispense pour le travail de nuit et en équipe	27
4.4.1.2 Ambiguïtés législatives pour la dispense pour la recherche et le développement	28
4.4.2 Évolution des approches de contrôle et effets d’apprentissage	31
4.4.3 Absence d’approches de contrôle	32
4.4.3.1 Dispenses pour la pêche en mer et pour les zones d’aide	32
4.4.3.2 Dispense pour le travail en équipe et de nuit	32
4.4.3.3 Dispense pour la recherche et le développement	32
4.5 Conclusions	33
4.5.1 Sélection centralisée sur la base des indicateurs de risque	33
4.5.2 Approches de contrôle	35
Chapitre 5	37
Mise en œuvre de la politique de contrôle du SPF Finances	37

5.1	Actions de contrôle déjà réalisées	37
5.2	Qualité du rapportage	40
5.3	Productivité des dossiers de l'échantillon	41
5.4	Constats de l'examen de l'échantillon	43
5.4.1	Respect des règles des approches de contrôle	43
5.4.2	Difficultés liées à la rédaction de la loi et à l'imbrication d'éléments non fiscaux dans la législation	45
5.4.2.1	Marine marchande, dragage et remorquage	45
5.4.2.2	Entreprises débutantes	46
5.4.2.3	Heures supplémentaires	46
5.4.2.4	Recherche et développement	47
5.4.3	Difficultés liées à l'évolution des mesures	48
5.5	Conclusions et recommandations	49
5.5.1	Actions de contrôle déjà réalisées	49
5.5.2	Examen d'un échantillon de dossiers	49
Chapitre 6		52
	Conclusions générales et recommandations	52
6.1	Des objectifs imprécis et une évaluation insuffisante	52
6.2	Contrôle des dispenses de versement du précompte par le SPF Finances	52
6.3	Tableau des recommandations	54
Annexe 1		56
	Évolution des dispenses de versement du précompte professionnel	56
Annexe 2		61
	État des lieux des notifications à la Commission européenne	61
Annexe 3		64
	Principales conditions d'application des dispenses de versement du précompte professionnel	64
Annexe 4		68
	Réponse de la ministre de la Politique scientifique du 28 février 2019	68
Annexe 5		72
	Réponse du ministre des Finances du 1^{er} mars 2019	72

CHAPITRE 1

Introduction

1.1 Contexte

Le précompte professionnel est un acompte sur l'impôt sur les revenus professionnels du travailleur. Dans la majorité des cas, les employeurs retiennent ce précompte sur les rémunérations qu'ils paient à leurs salariés et le versent au Trésor¹.

Depuis le début des années 2000, l'employeur bénéficie, dans certains cas prévus par la loi, d'un soutien financier, qui prend la forme d'une dispense de versement à l'État de tout ou partie du précompte professionnel retenu.

La législation actuelle prévoit dix dispenses. En 2017, ces dispenses ont représenté une dépense fiscale de 2,9 milliards d'euros pour l'État².

L'Administration générale de la perception et du recouvrement (AGPR) reçoit les déclarations de précompte professionnel et, en même temps, les déclarations relatives aux dispenses éventuelles. Elle perçoit également les montants du précompte professionnel. L'employeur redevable peut introduire auprès de l'AGPR des rectifications jusqu'à la fin septembre de l'année N+1³. L'AGPR n'a pas dans ses missions le contrôle du respect des conditions d'application des dispenses de versement du précompte professionnel.

Lorsque des rectifications ne sont plus possibles, l'employeur peut encore effectuer des modifications via une réclamation auprès de l'Administration générale de la fiscalité (AGFisc) pendant cinq ans. Outre le traitement de ces réclamations, l'AGFisc est seule compétente pour le contrôle du respect des conditions d'application des dispenses. Ce contrôle se fait a posteriori sur la base d'un échantillon de redevables. Jusqu'à l'action de contrôle 2018, le service Tax Audit & Compliance Management (TACM) de l'AGFisc préparait et encadrait les actions de contrôle que les services opérationnels exécutent. Depuis l'action de contrôle 2018, cette tâche est partagée entre le service TACM et la coordination des secteurs de l'administration des grandes entreprises de l'AGFisc.

À côté de ces deux administrations générales, l'Administration générale de l'expertise et du support stratégiques (AGESS) notifie, si nécessaire, les mesures de dispense à la Commission européenne en vue d'assurer la préparation de la politique en matière fiscale. Elle est également chargée, entre autres, de réaliser « *les études sur l'impact des options de politique*

¹ L'article 272 du CIR prévoit que le redevable a le droit de retenir le précompte professionnel sur la rémunération. Ce n'est toutefois pas une obligation.

² Par dépense fiscale, on entend : « Une moindre recette découlant d'encouragements fiscaux provenant d'une dérogation au système général d'un impôt déterminé en faveur de certains contribuables ou de certaines activités économiques, sociales, culturelles, etc. et qui pourrait être remplacée par une subvention directe » (définition du Conseil supérieur des Finances)

³ Des déclarations au précompte professionnel 2017 peuvent ainsi être introduites via l'application Finprof jusqu'au 21 septembre 2018 à 16 heures.

et l'analyse de la politique menée, y compris les aspects macro-économiques de la politique budgétaire et fiscale ».

Enfin, le SPP Politique scientifique fédérale (Belspo) joue également un rôle important dans le bénéfice des dispenses pour la recherche et le développement. D'une part, les entreprises doivent lui notifier leurs projets ou programmes de recherche et développement avant de demander la dispense. D'autre part, Belspo peut être chargé de vérifier certaines conditions d'application de la dispense.

1.2 Portée de l'audit et questions

L'audit examine la maîtrise par l'État des dispenses de versement du précompte professionnel.

Il vise à répondre aux questions suivantes :

- 1) Le SPF Finances maîtrise-t-il les risques liés à la compatibilité entre les projets de dispense de versement du précompte professionnel et le droit européen ? (chapitre 2)
- 2) Les différentes réglementations en matière de dispense de versement du précompte professionnel répondent-elles à des objectifs clairement identifiés ? (chapitre 3)
- 3) La politique de contrôle permet-elle de couvrir raisonnablement les risques par une sélection adéquate des entreprises et un contrôle de conformité des dispenses ? (chapitre 4)
- 4) La mise en œuvre de la politique de contrôle est-elle conforme aux approches et aux modèles de contrôle et fait-elle l'objet d'un rapportage adéquat ? (chapitre 5)
- 5) L'État dispose-t-il d'un processus d'apprentissage permettant d'évaluer si les objectifs des dispenses sont atteints et d'améliorer de manière continue les dispositifs prévus et leur contrôle ? (chapitres 3, 4 et 5)

L'audit dresse en outre un état des lieux des dispenses existantes et en identifie les bénéficiaires. Il identifie le nombre et le type d'entreprises concernées (notamment la part des grandes entreprises et des PME) et la concentration au sein des entreprises (pourcentage des dispenses concentrées dans un nombre limité d'entreprises).

1.3 Méthode d'audit

Pour répondre aux cinq questions d'audit, la Cour a utilisé les méthodes suivantes :

- examen approfondi de la documentation relative au sujet (législation, circulaires et instructions, notifications et autres échanges avec la Commission européenne ainsi que tout document spécifique remis par les responsables des procédures étudiées) ;
- entrevues avec des fonctionnaires des services centraux, des services opérationnels ainsi qu'avec des fonctionnaires de Belspo ;
- examen de dossiers de contrôle, sélectionnés au moyen de l'application Stirco ;
- analyse des statistiques.

1.4 Calendrier de l'audit

18 avril 2018	Annonce de l'audit au ministre des Finances et au président du comité de direction du SPF Finances
Avril 2018-janvier 2019	Travaux d'audit
31 janvier 2019	Envoi du projet de rapport aux présidents des comités de direction du SPF Finances et de Belspo, au ministre des Finances et à la ministre chargée de la Politique scientifique
28 février 2019	Réponse du président du comité de direction du SPF Finances et réponse commune de la ministre chargée de la Politique scientifique et de Belspo
1 ^{er} mars 2019	Réponse du ministre des Finances

1.5 Procédure contradictoire

Dans sa réponse, le ministre des Finances souligne qu'il n'occupe cette fonction que depuis le 10 décembre 2018. Dans ce cadre, le rapport, quand il fait référence au cabinet du ministre des Finances, évoque dès lors l'ancien cabinet du ministre des Finances. Le ministre ajoute que son cabinet a, quant à lui, été informé oralement d'un certain nombre de problèmes en matière de dispenses de versement du précompte professionnel fin janvier 2019. Enfin, il chargera son administration d'examiner les améliorations qui peuvent être mises en œuvre, mais il souligne que des modifications législatives seront difficiles dans le contexte d'affaires courantes.

Le SPF Finances se rallie pour sa part à la majorité des constatations et recommandations de la Cour des comptes.

Les observations et commentaires du ministre des Finances et du SPF Finances ainsi que la réponse commune de la ministre de la Politique scientifique et de Belspo sont, dans la mesure du possible, détaillés dans ce rapport.

CHAPITRE 2

Évolution des dispenses et notification à la Commission européenne

Dans ce chapitre, la Cour des comptes examine tout d'abord l'évolution des avantages octroyés dans le cadre des dispenses de versement du précompte professionnel et l'évolution du coût des dispenses.

Elle examine ensuite la manière dont le SPF Finances gère les risques liés à l'obligation de notifier les mesures à la Commission européenne.

2.1 Évolution des dispenses

Les deux premières dispenses de versement du précompte professionnel datent du début des années 2000. La première a été instaurée en faveur du secteur de la pêche en mer et la deuxième pour favoriser la recherche et le développement.

Depuis lors, chaque législature en a créé de nouvelles et a modifié des dispenses existantes.

Jusqu'en 2005, en raison de leur « *caractère très spécifique et temporaire* »⁴, ces dispenses n'ont pas été intégrées au CIR 1992. Elles y ont ensuite été reprises aux articles 275/1 à 275/11.

Dix dispenses de versement du précompte professionnel sont en vigueur pour :

- les heures supplémentaires ;
- la marine marchande, dragage et remorquage ;
- la recherche et le développement ;
- la pêche en mer ;
- le travail de nuit et en équipe ;
- les sportifs ;
- la correction salariale (ou « dispense de l'accord interprofessionnel AIP ») ;
- les zones d'aide ;
- les entreprises débutantes ;
- les jeunes travailleurs.

Les objectifs de ces dispenses sont détaillés au point 2.2.

⁴ *Doc. parl.*, Chambre, 30 novembre 2005, DOC 51 2128/001, *Projet de loi relatif au pacte de solidarité entre les générations. Exposé des motifs*, p. 59.

2.1.1 Évolution des avantages octroyés dans le cadre des dispenses

La législation relative aux dispenses de versement du précompte professionnel fait l'objet de modifications fréquentes.

Les avantages de plusieurs dispenses importantes ont en particulier été amplifiés, par exemple en élargissant le public bénéficiaire ou en augmentant le pourcentage de dispense accordé.

Le nombre de dispenses a en outre augmenté de manière importante.

Le tableau suivant synthétise l'évolution des avantages octroyés pour les dispenses depuis leur instauration. L'annexe 1 détaille cette évolution et compare notamment les avantages octroyés au départ à ceux octroyés en décembre 2018.

Tableau 1 – Évolution des avantages octroyés dans le cadre des dispenses de versement du précompte professionnel depuis leur instauration

Secteur concerné	Date de la loi d'instauration	Modifications intervenues
Heures supplémentaires	Loi du 3 juillet 2005	<ul style="list-style-type: none"> • Augmentation du taux de dispense octroyé • Augmentation du nombre d'heures supplémentaires donnant droit à la dispense • Augmentation additionnelle du nombre d'heures supplémentaires donnant droit à la dispense dans la construction et l'horeca⁵ • Extension de la mesure aux entreprises publiques
Marine marchande, dragage, remorquage	Loi du 20 juillet 2005 en matière de précompte professionnel suite aux orientations communautaires de la Commission de l'UE sur les aides d'État au transport maritime	Avantage non modifié
Recherche et développement	Loi-programme du 24 décembre 2002	<ul style="list-style-type: none"> • Augmentation du taux de dispense octroyé • Extension des bénéficiaires⁶ aux : <ul style="list-style-type: none"> ◦ entreprises menant des projets de recherche en exécution de partenariats avec des institutions scientifiques ; ◦ <i>Young Innovative Companies</i> (YIC) ; ◦ entreprises privées employant du personnel de recherche

⁵ Dans cet audit, on entend par secteur de la construction les travaux immobiliers visés à l'article 20, § 2, de l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée.

⁶ Initialement, seul le secteur académique était visé.

Secteur concerné	Date de la loi d'instauration	Modifications intervenues
		<ul style="list-style-type: none"> • Extension des diplômes éligibles pour le personnel de recherche
Pêche en mer	Loi-programme du 24 décembre 2002	Avantage non modifié
Travail d'équipe et de nuit	Loi-programme du 22 décembre 2003	<ul style="list-style-type: none"> • Augmentation du taux de dispense • Instauration d'une dispense pour les entreprises travaillant en continu • Instauration d'une dispense pour le travail de nuit et en équipe dans le secteur de la construction • Extension de la mesure aux entreprises intérimaires
Sportifs	Loi du 4 mai 2007 relative au statut fiscal des sportifs rémunérés	Avantage non modifié, mais modifications de la notion de formation des jeunes (voir chapitre 3)
Correction salariale (accord interprofessionnel - AIP)	Loi portant exécution de l'accord interprofessionnel pour la période 2007-2008	<ul style="list-style-type: none"> • Augmentation du taux de la dispense, puis, en 2015, suppression de la dispense générale⁷ • Maintien d'une dispense pour les PME, le secteur du Maribel social et pour les entreprises publiques
Zones d'aide	Loi du 15 mai 2014 portant exécution du pacte de compétitivité, d'emploi et de relance	Avantage non modifié, mais extension du nombre de zones d'aide et assouplissement de certaines conditions d'application
Entreprises débutantes	Loi-programme du 10 août 2015	Avantage non modifié
Jeunes travailleurs	Loi du 26 mars 2018 relative au renforcement de la croissance économique et de la cohésion sociale	Avantage non modifié

Source : Cour des comptes

Les multiples modifications de la législation ont engendré une grande technicité de plusieurs dispenses. Des sociétés de consultance se sont spécialisées dans l'obtention de ces dispenses pour le compte des entreprises redevables et se chargent des démarches à remplir. Ces interventions visent, à l'heure actuelle, essentiellement la dispense pour la recherche et le développement.

⁷ La loi du 26 décembre 2015 supprime la dispense générale de versement du précompte professionnel de 1 % pour le secteur marchand et la transforme en une diminution du taux de base des cotisations patronales.

2.1.2 Évolution du coût des dispenses

Le coût des mesures a fortement augmenté depuis le début des années 2000 en raison de l'augmentation du nombre de dispenses octroyées, mais, surtout, en raison de l'amplification des avantages de certaines dispenses de versement du précompte professionnel.

Tableau 2 – Évolution 2005-2017 du coût des dispenses de versement du précompte professionnel (en millions d'euros)

	2005	2010	2015	2017
Heures supplémentaires ⁽¹⁾	26,67	114,57	140,36	155,84
Marine marchande, dragage, remorquage	3,18	59,78	75,18	76,28
Recherche et développement	66,94	528,62	795,14	911,39
Pêche en mer	0,13	6,07	7,29	8,22
Travail d'équipe et de nuit	101,15	920,81	1.061,47	1.437,56
Sportifs	n. a.	44,34	68,52	84,42
Correction salariale (accord interprofessionnel -AIP)	0,00	890,36	1.033,66	171,47
Zones d'aide	n.a.	n. a.	0,09	2,23
Entreprises débutantes	n.a.	n. a.	5,83	20,01
Jeunes travailleurs ⁽²⁾	n.a.	n.a.	n.a.	n. a.
Total	198,07⁽³⁾	2.564,55⁽³⁾	3.187,53⁽³⁾	2.867,43⁽⁴⁾

⁽¹⁾ Les montants ne tiennent pas compte de la réduction d'impôt octroyée aux travailleurs.

⁽²⁾ La dispense pour jeunes travailleurs n'existait pas encore en 2017.

⁽³⁾ Inventaires des dépenses fiscales annexés au budget des voies et moyens.

⁽⁴⁾ Selon les chiffres communiqués par le SPF Finances fin octobre 2018.

Source : Cour des comptes sur la base des données du SPF Finances

Le coût des dispenses a diminué de 10 % entre 2015 et 2017. La transformation de la dispense pour correction salariale en une réduction des cotisations sociales en 2015 explique cette diminution qui n'implique toutefois pas une économie pour les finances publiques, puisqu'une diminution de cotisations sociales compense la suppression de la dispense.

La création d'une nouvelle dispense (pour jeunes travailleurs) et l'élargissement des dispenses pour la recherche et le développement (extension des diplômes éligibles pour le personnel de recherche) et pour travail de nuit et en équipe (instauration dans le secteur immobilier) en 2018 entraîneront une nouvelle hausse des coûts. En ce qui concerne la dispense pour jeunes travailleurs, l'exposé des motifs du projet de loi indique simplement que « le coût pour les pouvoirs publics [...] sera bien inférieur aux aspects budgétaires positifs

que l'on pourra retirer de ces emplois supplémentaires »⁸. Pour l'élargissement des dispenses existantes en matière de recherche et développement et de travail de nuit et en équipe, l'exposé des motifs ne fait pas mention d'une estimation budgétaire. Par ailleurs, dans le cadre de cet audit, ni le cabinet du ministre des Finances ni le SPF Finances n'ont été en mesure de chiffrer l'impact budgétaire de ces mesures.

En 2017, 136.384 employeurs redevables ont bénéficié d'au moins une dispense de précompte professionnel. Parmi ces redevables, 92,7 % sont des PME (21,1 % du coût total des dispenses) et 6,4 % des grandes entreprises (78,9 % du coût total des dispenses)⁹.

Certains redevables combinent en outre plusieurs dispenses. Ainsi, 22 % en combinent au moins deux (pour 82,1 % du coût total) et 2,6 % au moins trois (pour 45 % du coût total).

Les dispenses de versement du précompte professionnel sont, par ailleurs, concentrées chez un nombre réduit de redevables. Ainsi, les 100 redevables qui recourent le plus aux dispenses sur les 136.384 redevables bénéficiaires captent 43,5 % des dispenses. La concentration du bénéfice des dispenses chez un nombre limité de redevables varie selon le type de dispense, comme le montre le tableau suivant.

Tableau 3 – Nombre de bénéficiaires et concentration des dispenses de versement du précompte professionnel en 2017 au sein d'un nombre limité de bénéficiaires

Dispenses	Nombre de redevables	Pourcentage représenté par 10 redevables dans les dispenses	Pourcentage représenté par 100 redevables dans les dispenses
Heures supplémentaires	30.652	8,8 %	27,7 %
Marine marchande, dragage, remorquage	24	91 %	100,0 %
Recherche et développement	3.056	24,5 %	61,4 %
Pêche en mer	57	38 %	100,0 %
Travail d'équipe et de nuit	5.556	18,9 %	53,9 %
Sportifs	697	65,3 %	94,8 %
Correction salariale (accord interprofessionnel - AIP)	117.303	14,3 %	41,1 %

⁸ Doc. parl., Chambre, 11 décembre 2017, DOC 54 2839/001, *Projet de loi relative à la relance économique et au renforcement de cohésion sociale*, p. 140.

⁹ Le solde est constitué de particuliers.

Dispenses	Nombre de redevables	Pourcentage représenté par 10 redevables dans les dispenses	Pourcentage représenté par 100 redevables dans les dispenses
Zones d'aide	168	68,9 %	97,3 %
Entreprises débutantes	14.216	2,7 %	13,7 %
Total	136.384	13 %	43,5 %

Source : Cour des comptes sur base des données du SPF Finances

2.2 Notifications des dispenses de versement du précompte professionnel

La Cour des comptes a examiné la manière dont le SPF Finances gère les risques liés à l'obligation de notifier les mesures à la Commission européenne

Les projets de dispense doivent en principe être notifiés à la Commission européenne avant d'entrer en vigueur. Ces mesures peuvent en effet constituer des aides d'État « qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions »¹⁰.

La Commission peut refuser la dispense, exiger des modifications ou l'accepter quand elle considère qu'elle facilite le développement de certaines activités ou de certaines régions économiques et affecte peu le marché intérieur européen.

Certaines mesures ne doivent toutefois pas être notifiées, car présumées conformes au marché intérieur¹¹. Il s'agit notamment de mesures en faveur des petites et moyennes entreprises, de la recherche, du développement et de l'innovation ou de l'emploi et de la formation. Par ailleurs, la Commission peut exempter de notification les aides accordées à une même entreprise pour autant qu'elles ne dépassent pas un montant fixe déterminé sur une période donnée¹². La Commission détermine à la fois ce montant et cette période.

L'annexe 2 de ce rapport reprend un état des lieux des notifications des dispenses et des échanges entre la Commission européenne et le SPF Finances.

Le SPF Finances a notifié une série de mesures à la Commission européenne (en matière de marine marchande, de pêche en mer, de recherche et développement et de travail de nuit et en équipe). Lorsque la Commission ne les a pas validées, les mesures ou la notification (dans

¹⁰ Articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne et réglementation dérivée.

¹¹ Règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité, *Journal officiel de l'Union européenne* L 187 du 26 juin 2014, p. 1-78 ; règlement (UE) n° 2015/1588 du Conseil du 13 juillet 2015 sur l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne à certaines catégories d'aides d'État horizontales, *Journal officiel de l'Union européenne* L 248 du 24 septembre 2015, p. 1-8.

¹² Exemption en vertu de la règle *de minimis* de l'article 2 du règlement (UE) n° 1588/2015 du 13 juillet 2015, *op. cit.*

le cas de l'extension de la dispense pour heures supplémentaires à l'horeca et à la construction) ont été retirées.

Par ailleurs, le SPF Finances n'a pas notifié certaines mesures à la Commission sur la base d'une présomption de compatibilité avec le marché intérieur, notamment en vertu du règlement (UE) n° 2015/1588 du 13 juillet 2015 (entreprises débutantes, nouvelles mesures de recherche et développement).

Dans le cas de la dispense pour sportifs, le SPF Finances n'a ni notifié la mesure ni présenté une décision motivée à la base de la non-notification.

Concernant la recherche et le développement, la dispense « *n'est à l'heure actuelle plus conforme au règlement [UE 651/2014] et à l'encadrement des aides d'État à la recherche, le développement et l'innovation* »³³. Pour mettre la dispense en conformité, il faudrait notamment restreindre l'âge des *Young Innovative Companies* (YIC) à cinq ans (contre dix actuellement). Le SPF Finances n'a pas effectué à ce jour les modifications nécessaires au CIR92.

2.3 Conclusions et recommandations

Le nombre, l'ampleur et, donc, le coût des dispenses de versement du précompte professionnel ont considérablement augmenté depuis le début des années 2000.

La Cour des comptes recommande de donner aux employeurs redevables et aux agents des services opérationnels un cadre législatif stable et aisément applicable.

Dans sa réponse, le SPF Finances indique qu'il partage la préoccupation de la Cour des comptes, relevant que les dispenses reposent sur une législation complexe, instable et souvent peu claire. Il est par ailleurs tenu, lors du contrôle de certaines conditions d'application des dispenses, d'intégrer un domaine de compétence qui lui est inconnu.

L'instauration d'une nouvelle dispense pour les jeunes travailleurs et l'élargissement, en 2018, des dispenses pour la recherche et le développement et pour le travail de nuit et en équipe engendreront à l'avenir une nouvelle hausse des coûts des dispenses de versement du précompte professionnel.

Présentées comme temporaires jusqu'en 2005, les dispenses sont désormais permanentes par leur inscription dans le code des impôts sur les revenus.

Les projets de dispense doivent en principe être notifiés à la Commission européenne avant d'entrer en vigueur. Dans le cas de la dispense pour les sportifs, le SPF Finances n'a ni notifié la mesure à la Commission européenne ni présenté une décision motivée justifiant la non-notification. Le législateur devrait, par ailleurs, mettre en conformité la dispense pour la recherche et le développement avec les règles européennes.

³³ Conseil fédéral de la politique scientifique, *Avis concernant la modification de l'article 275³ CIR ; subvention de précompte professionnel pour les travailleurs de la connaissance*, 2 mars 2017, 22 p., www.belspo.be.

CHAPITRE 3

Objectifs, suivi et évaluation des dispenses

Dans ce chapitre, la Cour des comptes détermine, sur la base des travaux préparatoires à la législation, si des objectifs précis, concrets et mesurables les encadrent.

Elle examine ensuite la manière dont le SPF Finances suit et évalue les dispenses.

3.1 Objectifs des dispenses

La Cour des comptes a identifié les objectifs assignés aux différentes dispenses de versement du précompte professionnel sur la base des travaux préparatoires à la législation intervenus à l'occasion de l'instauration et des éventuelles modifications des dispenses.

Tableau 4 – Synthèse des objectifs des dispenses de versement du précompte professionnel ressortant des travaux préparatoires à la législation

Dispenses	Objectifs
Heures supplémentaires	Réduire les charges sur le travail afin de promouvoir le tissu économique ⁽¹⁾ Lutter contre le travail au noir ⁽²⁾
Marine marchande, dragage, remorquage	Sauvegarder la compétitivité des secteurs de la marine marchande et du dragage au sein de l'Union européenne ⁽³⁾
Recherche et développement	Soutenir la recherche scientifique en Belgique et augmenter le nombre d'emplois disponibles pour des chercheurs scientifiques ⁽⁴⁾ Atteindre l'objectif de l'Union européenne selon lequel l'ensemble des dépenses de recherche et développement doit approcher 3 % du produit intérieur brut en 2010
Pêche en mer	Créer, tant au niveau fiscal que social, une base solide afin d'augmenter les chances de survie du secteur ⁽⁵⁾
Travail d'équipe et de nuit	Renforcer, de manière durable, la compétitivité des entreprises belges par rapport aux partenaires commerciaux et améliorer, de manière durable, la position de certains groupes cibles sur le marché du travail ⁽⁶⁾ Compenser les frais supplémentaires liés au travail en équipe ⁽⁷⁾ Dans le cas spécifique de l'extension récente du dispositif au secteur de la construction, lutter contre la fraude sociale et le dumping social en faisant baisser le prix du travail ⁽⁸⁾
Sportifs	Taxer moins les sportifs résidant en Belgique ⁽⁹⁾
Correction salariale (accord interprofessionnel -AIP)	Renforcer la compétitivité des entreprises belges ⁽¹⁰⁾

Zones d'aide	Lutter contre les fermetures ou restructurations d'entreprises à grande échelle ayant un impact économique important sur la zone géographique où elles ont lieu ⁽¹¹⁾
Entreprises débutantes	Venir en aide aux entreprises débutantes souvent confrontées à des difficultés pour trouver des financements ⁽¹²⁾
Jeunes travailleurs	Lutte contre le chômage des jeunes en luttant contre l'écart éventuel entre le salaire brut que l'employeur doit payer et la productivité attendue de ces jeunes moins qualifiés sans expérience professionnelle, sans entraîner de diminution de la rémunération nette pour le jeune concerné ⁽¹³⁾

⁽¹⁾ Projet d'accord interprofessionnel 2005-2006.

⁽²⁾ Accord du 20 septembre 2006 entre les partenaires sociaux et loi du 17 mai 2007 portant exécution de l'accord interprofessionnel pour la période 2007-2008 (*doc. parl.*, Chambre, 17 mai 2007, DOC 51 3011). Ces objectifs sont réaffirmés lors de l'extension du dispositif aux secteurs de l'horeca et de la construction.

⁽³⁾ Les dispositions belges font écho aux orientations communautaires sur les aides d'État au transport maritime du 5 juillet 1997.

⁽⁴⁾ *Doc. parl.*, Chambre, 24 décembre 2002, DOC 50 2124, *Loi-programme. Exposé des motifs et déclaration de politique fédérale du 8 octobre 2002.*

⁽⁵⁾ *Doc. parl.*, Chambre, 24 décembre 2002, DOC 50 2124, *Loi-programme. Exposé des motifs.*

⁽⁶⁾ Conclusions de la conférence pour l'emploi qui s'est tenue du 19 septembre au 14 octobre 2003 entre le gouvernement et les partenaires sociaux.

⁽⁷⁾ *Doc. parl.*, Chambre, 22 décembre 2003, DOC 51 0473, *Loi-programme. Exposé des motifs.*

⁽⁸⁾ *Doc. parl.*, Chambre, 26 mars 2018, DOC 54 2922, *Loi relative à la relance économique et au renforcement de la cohésion sociale. Exposé des motifs.*

⁽⁹⁾ *Doc. parl.*, Chambre, 4 mai 2007, DOC 51 2787, *Loi relative au statut fiscal des sportifs rémunérés. Exposé des motifs.* Suite à la circulaire du 15 mai 2002, les footballeurs et basketteurs professionnels étrangers (et, plus tard, les joueurs de volley) pouvaient en effet bénéficier d'un précompte professionnel libératoire de 18 %, et ce, même s'ils résident, en réalité, en Belgique.

⁽¹⁰⁾ *Doc. parl.*, Chambre, 17 mai 2007, DOC 51 3011, *Loi portant exécution de l'accord interprofessionnel pour la période 2007-2008. Exposé des motifs.*

⁽¹¹⁾ *Doc. parl.*, Chambre, 15 mai 2014, DOC 53 3479, *Loi portant exécution du pacte de compétitivité, d'emploi et de relance. Exposé des motifs.*

⁽¹²⁾ Deux autres mesures doivent permettre d'atteindre cet objectif, à savoir la création d'un *tax shelter* pour les entreprises débutantes et l'exonération pour les intérêts de prêts.

⁽¹³⁾ *Doc. parl.*, Chambre, 26 mars 2018, DOC 54 2922, *Loi relative au renforcement de la croissance économique et de la cohésion sociale. Exposé des motifs.*

Source : Cour des comptes

Les dispenses sont souvent instaurées dans l'urgence par des lois-programmes.

La plupart se limitent à formuler des objectifs généraux (« améliorer la compétitivité », « lutter contre le travail au noir », « octroyer davantage de chances à la recherche scientifique en Belgique »...). Ces objectifs ne sont pas déclinés en objectifs plus spécifiques liés à des cibles chiffrées et des échéances (par exemple, en matière de création d'emploi dans certains secteurs ou d'amélioration d'indices de compétitivité). Les dispenses n'ont, par ailleurs, pas fait l'objet d'études d'incidence préalables. Or une bonne préparation de la décision publique demanderait que les coûts et les avantages soient estimés.

3.2 Évaluation des dispenses de versement du précompte professionnel

La Cour des comptes a examiné la manière dont le SPF Finances suit et évalue les dispenses.

Évaluer les mesures est essentiel pour tirer les enseignements de l'expérience acquise, piloter les politiques menées et justifier leur efficacité et leur efficience. À cet égard, une des missions de l'Administration générale de l'expertise et du support stratégiques (AGESS) du SPF Finances est d'« assurer la préparation de la politique » et de réaliser « les études sur l'impact des options de politique et l'analyse de la politique menée, y compris les aspects macro-économiques de la politique budgétaire et fiscale »¹⁴.

L'AGESS suit le coût des dispenses de versement du précompte professionnel à l'occasion de la préparation du budget. Le résultat de son suivi est repris chaque année dans l'inventaire des dépenses fiscales annexé au budget des voies et moyens.

L'AGFisc a effectué des évaluations de la dispense pour zones d'aide en 2016 et 2017. Ces évaluations ont porté sur le nombre de redevables ayant recouru à la mesure ainsi que sur l'estimation du coût de celle-ci et des postes nouvellement créés. Les évaluations évoquaient les difficultés d'application de la dispense et quelques pistes pour améliorer le dispositif. Ces pistes d'amélioration n'ont pas été mises en œuvre par le ministre.

Au-delà du suivi budgétaire et du cas spécifique de la dispense pour zones d'aide, le SPF Finances n'effectue pas d'évaluation spécifique des dispenses de versement du précompte professionnel¹⁵. Le SPF Finances ne dispose pas d'outils et/ou d'indicateurs pour évaluer l'incidence des mesures ou mettre les moyens en adéquation avec les objectifs établis dans la loi. Cependant, depuis leur introduction, certains acteurs ont évalué une partie des mesures¹⁶. Ces évaluations peuvent utilement être prises en compte par le SPF Finances.

¹⁴ SPF Finances, *Structure et services. Administrations générales*, www.finances.belgium.be.

¹⁵ L'accord de gouvernement fédéral du 11 octobre 2014 mentionnait qu'une évaluation de la dispense de versement du précompte professionnel pour les chercheurs serait effectuée, mais aucune évaluation n'avait été menée en décembre 2018.

¹⁶ Notamment :

- l'avis du Conseil central de l'économie 2009-251 DEF du 11 février 2009 relatif à la réduction des charges fiscales pour le travail en équipe et le travail de nuit/heures supplémentaires ;
- le rapport *Coût salarial, subventions salariales, productivité du travail et effort de formation des entreprises* réalisé en juillet 2013 par un groupe d'experts (Banque nationale de Belgique, Bureau fédéral du plan, Conseil Supérieur de l'Emploi, Conseil Central de l'Économie, Direction générale de la statistique et de l'information économique, Eurostat) à la demande du gouvernement ;
- le rapport *Mesures fédérales de soutien indirect à la recherche et au développement technologique (R&D)* réalisé par la Cour des comptes en 2013 ;
- le rapport *Évaluation de l'aide publique à la recherche et au développement dans les entreprises en Belgique* réalisé par le Bureau fédéral du plan en 2015.

3.3 Conclusions et recommandations

À défaut de disposer d'objectifs précis, concrets et mesurables, il est difficile d'évaluer la pertinence ou le rendement des dispenses de versement du précompte professionnel par rapport à leur coût, de plus en plus important.

L'encadrement des dispenses par le SPF Finances n'est pas optimal dans ce contexte. En dehors du suivi budgétaire, le SPF n'évalue pas toutes les dispenses.

La Cour des comptes recommande d'assigner aux dispenses des objectifs précis, concrets et mesurables. Le SPF Finances devrait ainsi pouvoir assurer un suivi et une évaluation complète de ces mesures, au besoin avec le soutien d'organismes d'étude comme le Bureau fédéral du plan. Ce suivi et cette évaluation doivent permettre de juger de la réalisation des objectifs et d'ajuster l'action publique si nécessaire.

CHAPITRE 4

Élaboration de la politique de contrôle

Dans ce chapitre, la Cour des comptes examine la manière dont le SPF Finances établit sa politique de contrôle des dispenses de versement du précompte professionnel.

Elle examine, en particulier, les difficultés auxquelles les services centraux du SPF Finances sont confrontés lors l'élaboration des indicateurs de risque qui mènent à la sélection des dossiers à contrôler et lors de l'élaboration des instructions à destination des agents qui devront effectuer le contrôle (approches de contrôle).

4.1 Introduction

Le contrôle de l'application des dispenses de versement du précompte professionnel est essentiel afin de vérifier qu'elles n'ont pas été accordées à tort.

Lorsque l'employeur redevable introduit ses déclarations au précompte professionnel dans l'application Finprof¹⁷, le SPF Finances ne contrôle pas le respect des conditions d'application des dispenses¹⁸. Seules quelques vérifications matérielles servent à déterminer si l'employeur n'a pas déposé une déclaration trimestrielle plutôt que mensuelle ou à s'assurer que le montant du précompte à verser n'est pas négatif une fois que le montant des dispenses en a été déduit.

Le code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92) prévoit pourtant que le redevable prouve qu'il respecte une série de conditions à l'occasion des déclarations au précompte professionnel¹⁹. Le fonctionnement de Finprof ne lui permet toutefois pas de remplir cette obligation.

Le contrôle du respect des conditions d'application intervient dès lors dans le cadre des actions de contrôle menées par l'AGFisc, deux ans après le bénéfice de la dispense, sur la base d'un échantillon de redevables.

¹⁷ L'application Finprof du SPF Finances est utilisée par les redevables de précompte professionnel pour envoyer par voie électronique leurs déclarations au précompte professionnel.

¹⁸ À l'exception d'un examen de recevabilité pour la dispense octroyée pour les zones d'aide. Dans ce cas spécifique, les centres de documentation (dépendant de l'AGFisc) effectuent un contrôle a priori pour déterminer si les demandeurs ont effectivement droit à ces dispenses. Dans ce cas, le redevable doit en effet d'abord introduire un formulaire spécifique auprès d'un des centres de documentation de l'AGFisc, qui procède à un contrôle sur pièces.

¹⁹ Par exemple, au niveau de la dispense de versement du précompte professionnel pour heures supplémentaires, l'employeur est censé fournir « à l'occasion de sa déclaration au précompte professionnel, la preuve que les travailleurs pour lesquels la dispense est invoquée ont presté du travail supplémentaire pendant la période à laquelle se rapporte la déclaration au précompte professionnel » (article 275¹, alinéa 9, du CIR92).

Depuis 2014, des actions ciblées sur les dispenses de versement du précompte professionnel sont organisées, mais pas nécessairement tous les ans ni pour toutes les dispenses. Quatre actions de contrôle ont été menées, en 2014, 2015, 2017 et 2018²⁰.

La programmation, la planification et l'établissement des approches et modèles de contrôle²¹ (instructions à destination des agents) relevaient auparavant du seul service Tax Audit & Compliance Management (TACM) de l'AGFisc. Dans sa réponse, le SPF Finances précise que, depuis l'action de contrôle 2018, la responsabilité des actions de contrôle est partagée entre le service TACM et la coordination des secteurs de l'administration des grandes entreprises de l'AGFisc²².

Pour chaque dispense, le service TACM identifie des indicateurs de risque. Ils sont utilisés pour sélectionner les dossiers à contrôler dans les bases de données à la disposition du SPF Finances (par dossier, on entend le dossier fiscal du redevable qui a eu recours aux dispenses). Le contrôle se fait donc par redevable et non par dispense. Cette sélection centralisée doit permettre de cibler les profils à risque et, ainsi, d'augmenter la rentabilité des contrôles effectués. La centralisation de la sélection constitue également une garantie d'égalité de traitement des redevables. La liste des dossiers à contrôler est ensuite transmise aux services opérationnels de l'AGFisc.

Lors de la sélection, le service TACM identifie des dossiers « impératifs » et des dossiers « indicatifs ». Les dossiers « impératifs » présentent un profil de risque plus important et doivent être obligatoirement contrôlés par les agents²³.

4.2 Conditions d'application des dispenses

Les conditions d'application des dispenses de versement du précompte professionnel constituent la base pour définir les indicateurs de risque et rédiger les approches de contrôle. L'annexe 3 reprend les principales conditions d'application des dispenses²⁴. Le tableau suivant se limite, quant à lui, aux quelques conditions d'application essentielles qui s'avèrent nécessaires à la compréhension de la suite de ce rapport.

²⁰ Au-delà de ces actions ciblées, des contrôles dans le cadre d'une action de suivi peuvent, à l'occasion, également viser le contrôle des dispenses. Dans le cadre de leur contrôle, les agents peuvent en effet indiquer que leur dossier mérite un contrôle de suivi pour une année ultérieure. Lors de la préparation des actions de contrôle, le service TACM exploite ces demandes et distribue les missions de contrôle dans le cadre de l'action de suivi en fonction de l'année à contrôler.

²¹ Par « approche de contrôle », on entend la liste des opérations à accomplir (dans une suite logique) pour vérifier si les dispenses sont accordées à bon droit. Par « modèle de contrôle », on entend la liste des opérations de vérification à laquelle la législation nécessaire ainsi que la documentation appropriée sont annexées.

²² Depuis l'action 2018, les risques concernant les dispenses relatives aux heures supplémentaires, à la marine marchande, au dragage et au remorquage, à la recherche et au développement (sauf les YIC), à la pêche en mer, au travail de nuit et en équipe et à la correction salariale sont gérés par la coordination des secteurs.

²³ Sauf si le dossier est annulé (voir point 4.1).

²⁴ Il s'agit des conditions actuelles. Certaines de ces conditions ont été modifiées au gré des législations et ne s'appliquaient dès lors pas aux quatre actions de contrôle.

Tableau 5 – Conditions d'application des dispenses de versement du précompte professionnel

Dispenses	Principales conditions d'application
Heures supplémentaires	<ul style="list-style-type: none"> • Pour les heures supplémentaires auxquelles s'applique un sursalaire légal. • Max. 130 heures supplémentaires/an/travailleur. • Pour le secteur de la construction, max. 180 heures/an /travailleur si enregistrement électronique de présence sur le chantier. • Pour l'horeca, max. 360 heures/an/travailleur.
Marine marchande, dragage, remorquage	<ul style="list-style-type: none"> • Pour le dragage et le remorquage, les rémunérations considérées sont celles liées à la partie du transport maritime. • Dans le cas du dragage et du remorquage, au moins 50 % des activités sont des activités opérationnelles en mer. • Concernant le remorquage, une partie du temps d'attente est prise en considération comme transport maritime.
Recherche scientifique	<ul style="list-style-type: none"> • Le travailleur doit être, selon la qualité de l'employeur redevable, porteur de diplômes spécifiques. • Les projets ou programmes de recherche ou de développement doivent poursuivre comme but la recherche fondamentale, la recherche industrielle ou le développement expérimental. • Ces projets ou programmes doivent être inscrits auprès du SPP Politique scientifique (Belspo). • Les YIC doivent être des petites sociétés²⁵ et être constituées depuis moins de 10 ans avant l'année durant laquelle la dispense est attribuée.
Pêche en mer	<ul style="list-style-type: none"> • Les rémunérations doivent être payées à leurs travailleurs occupés à bord d'un navire enregistré dans un État membre de l'Union européenne et muni d'une lettre de mer²⁶.
Travail en équipe/travail de nuit	<ul style="list-style-type: none"> • Travail en équipe : travail effectué en au moins deux équipes comprenant deux travailleurs au moins, lesquelles font le même travail tant en ce qui concerne son objet qu'en ce qui concerne son ampleur et qui se succèdent dans la journée sans qu'il y ait d'interruption entre les équipes successives et sans que le chevauchement excède un quart de leurs tâches journalières. • Travail de nuit : prestations entre 20 heures et 6 heures • Travail en continu : entreprises où le travail est effectué en au moins quatre équipes comprenant deux travailleurs au moins, lesquelles font le même travail tant en ce qui concerne son objet qu'en ce qui concerne son ampleur, qui assurent une occupation continue tout au long de la semaine et le week-end, et qui se succèdent sans qu'il y ait d'interruption entre les équipes successives et sans que le chevauchement excède un quart de leurs tâches journalières.
Sportifs	<ul style="list-style-type: none"> • Dans le cas de sportifs de plus de 26 ans : obligation d'investir la moitié des montants exemptés dans la « formation » des jeunes. • Formation des jeunes : paiement des salaires à des personnes responsables de la formation, de l'orientation ou

²⁵ Au sens de l'article 15 du code des sociétés.

²⁶ Ou un document comparable dont il ressort de manière irréfutable que le navire est enregistré dans un État membre de l'Espace économique européen.

Dispenses	Principales conditions d'application
	du soutien de jeunes et le paiement des salaires aux jeunes athlètes (moins de 23 ans).
Correction salariale (accord interprofessionnel - AIP)	<ul style="list-style-type: none"> L'employeur est une petite société, un employeur du Maribel social, Proximus ou Bpost²⁷. Pour les employeurs du Maribel social : obligation de reverser trois quarts de la dispense au financement des fonds Maribel social²⁸.
Zones d'aide	<ul style="list-style-type: none"> Fermeture ou restructuration avec licenciement collectif. Dispense valable pendant 2 ans si création de postes de travail suite à un investissement. Dispense définitive si le poste de travail nouvellement créé a été maintenu au moins pendant 3 ou 5 ans (selon qu'il s'agit d'une PME ou d'une grande entreprise).
Entreprises débutantes	<ul style="list-style-type: none"> L'employeur est considéré comme une petite entreprise ou une microsociété. L'employeur est enregistré à la Banque-Carrefour des entreprises depuis 48 mois au plus. Les 48 mois débutent le premier jour du mois qui suit cet enregistrement. En cas de continuation d'une activité exercée auparavant, le délai de 48 mois débute le premier jour du mois qui suit la première inscription à la Banque-Carrefour des entreprises.

Source : Cour des comptes

4.3 Sélection centralisée sur la base des indicateurs de risque

4.3.1 Conditions d'application et indicateurs de risque

Certains critères d'application ont pu être directement associés à des indicateurs de risque, parce que le SPF Finances dispose de données sur le sujet. Exemples :

- Dans le cas des entreprises débutantes et des *Young Innovative Companies*, le service TACM a établi des indicateurs de risque qui ciblent les entreprises redevables qui ont bénéficié de ces dispenses, alors que leur taille et/ou leur date de création ne le permettent pas.
- Dans le cas de la dispense pour sportifs, le service TACM a établi, depuis l'action de contrôle 2018, des indicateurs du risque de non-respect de la condition d'affectation d'une partie de la dispense lorsqu'elle est appliquée pour des sportifs de plus de 26 ans²⁹.

Pour de nombreuses conditions d'application qui sortent, au sens strict, du cadre des dispositions fiscales, le service TACM éprouve en revanche des difficultés pour élaborer et utiliser des indicateurs de risque. Exemples :

²⁷ En ce qui concerne Proximus et Bpost, uniquement pour les travailleurs qui exécutent des prestations de travail pour ces sociétés autrement qu'en vertu d'un contrat de travail.

²⁸ Un employeur qui relève des commissions et sous-commissions paritaires énumérées à l'article 1, a) à s) inclus, de l'arrêté royal du 18 juillet 2002 portant des mesures visant à promouvoir l'emploi dans le secteur non marchand.

²⁹ Jusqu'à l'action 2018, les indicateurs de risque élaborés pour cette action ne permettaient pas de sélection sur cette condition.

- En matière de recherche et développement, le service TACM ne dispose pas de données lui permettant d'établir si un redevable mène un projet de recherche, ni d'informations sur l'identification, l'affectation et le diplôme des chercheurs. Belspo dispose pourtant de ces éléments. En effet, depuis le 1^{er} janvier 2014, pour pouvoir bénéficier de la dispense, les entreprises doivent au préalable notifier leurs projets ou programmes auprès de Belspo. Dans cette notification, les entreprises mentionnent, entre autres, la description du projet ou programme et la liste des membres du personnel impliqués dans ces projets ou programmes avec leurs fonctions et diplômes³⁰. Une fois cette notification effectuée, une attestation peut être délivrée. Les données enregistrées par les entreprises sont de leur responsabilité. Belspo recommande aux redevables de modifier les données enregistrées une fois par an pour les tenir à jour. Le SPF Finances n'a pas accès à cette base de données, malgré sa demande.
- Dans le cas de la dispense pour la marine marchande, le dragage et le remorquage, le service TACM ne dispose pas de données lui permettant d'appréhender la nature ou l'ampleur des activités en mer des redevables.
- Dans le cas de la dispense pour le travail de nuit et en équipe, le service TACM ne dispose pas des données permettant de déterminer si du travail de nuit, en équipe ou en continu a effectivement lieu chez les redevables. Il n'a pas non plus de données relatives au nombre de travailleurs concernés.
- L'imbrication d'éléments issus de la législation sociale dans les conditions d'application complexifie l'élaboration et l'utilisation d'indicateurs de risque. Ainsi, pour la dispense pour heures supplémentaires, la législation prévoit de vérifier qu'un sursalaire légal s'applique aux heures prestées. Cela implique notamment d'examiner les conventions collectives de travail et le règlement de travail, des éléments difficiles à intégrer dans des analyses de données.

Au départ des données dont il dispose, le service TACM a élaboré des indicateurs qui ciblent des situations « fiscalement anormales ». Ces situations sont établies à partir des montants et des taux de dispense octroyés, du code d'activité des redevables et en comparant les sources de données à la disposition du SPF Finances (par exemple, en comparant les dispenses octroyées aux données contenues dans la fiche 281.10³¹). Dans sa réponse, le service TACM ajoute que les déclarations des dispenses de précompte professionnel ne détaillent pas les membres du personnel visé par les dispenses, ce qui handicape la gestion des risques.

Le service TACM recourt par ailleurs à des indicateurs qui ciblent des risques particuliers (bénéfice de plusieurs dispenses...).

Le service TACM n'est par ailleurs pas en mesure d'utiliser toutes les données dont dispose pourtant le SPF Finances. Ainsi, faute de base de données fiable, le service TACM n'a pas pu établir d'indicateurs de risque sur la base du résultat des réclamations que les redevables

³⁰ Lors de cette notification, les entreprises doivent également démontrer que les activités ont pour but la recherche fondamentale, la recherche industrielle ou le développement expérimental et faire mention de la date de début attendue et de la date envisagée de fin du projet ou du programme. En octobre 2018, la base de données de Belspo contenait 18.200 projets et programmes enregistrés.

³¹ Fiche sur laquelle chaque travailleur contrôle le précompte professionnel que son employeur a versé pour lui. L'employeur transmet aussi cette fiche au SPF Finances.

peuvent introduire pour modifier une déclaration au précompte professionnel. Selon le rapport annuel 2017 du SPF Finances, 1,584 réclamations en matière de précompte professionnel étaient en cours de traitement début 2016. Le SPF n'est toutefois pas en mesure de déterminer la part qui porte sur les dispenses de versement du précompte professionnel et il n'a pas de données fiables sur les montants contestés.

Le nombre d'indicateurs de risque varie selon les dispenses. Ainsi, pour les actions 2017 et 2018, il est nul ou faible pour les zones d'aide, la marine marchande, le dragage et le remorquage, la pêche en mer et la correction salariale³². Il est, par contre, plus important pour les dispenses pour les heures supplémentaires et la recherche et le développement.

Le faible nombre d'indicateurs pour certaines dispenses s'explique principalement :

- par des difficultés à traduire certaines conditions d'application en indicateurs de risque ;
- parce que certaines dispenses sont concentrées chez quelques redevables et quelques services opérationnels ;
- dans le cas spécifique des zones d'aide, parce que le dispositif est complexe et le service TACM a estimé que les moyens humains nécessaires pour concevoir et réaliser la sélection et l'approche de contrôle étaient disproportionnés par rapport à l'enjeu.

4.3.2 Évolution des indicateurs de risque et effets d'apprentissage

Les évolutions constantes de la législation (et, notamment, l'instauration de nouvelles dispenses) obligent le service TACM à élaborer de nouveaux indicateurs pour chaque action de contrôle. Avant d'être implémenté, tout nouvel indicateur de risques est testé par le service TACM sur un échantillon de dossiers pour vérifier sa pertinence.

Depuis fin 2014, à la suite de la mesure de la performance des indicateurs de risque, une pondération a été associée à chaque indicateur de risque identifié. Les pondérations augmentent plus ou moins la probabilité de sélection d'un dossier voire entraînent sa sélection d'office. Cette mesure de la performance a par ailleurs mené à l'abandon de certains indicateurs de risque jugés peu performants. Toutefois, les conclusions de cette analyse de la performance n'offrent aucune garantie d'exactitude quant à la qualité des indicateurs dans le cas de dossiers sélectionnés pour plusieurs indicateurs de risque (la majorité des cas).

Certains retours d'information des services opérationnels et l'analyse des résultats des missions précédentes (mesure de la performance des indicateurs de risque) ont, en outre, permis d'affiner les indicateurs de risque, et notamment de préciser des seuils menant à la sélection des dossiers à contrôler.

La Cour des comptes a cependant constaté qu'il n'y a pas de retour d'information structuré de chaque sélection et, plus largement, de chaque action de contrôle. Il n'y a pas non plus de réévaluation systématique des indicateurs de risque lors de chaque action de contrôle, principalement par manque de temps entre chaque action.

³² L'absence d'indicateur de risque ne signifie cependant pas automatiquement qu'aucun contrôle de la dispense n'a lieu puisque toutes les dispenses dont bénéficie un redevable doivent être contrôlées lorsqu'un dossier est sélectionné.

4.4 Approches de contrôle

4.4.1 Élaboration et adaptation des approches de contrôle

Le service TACM rencontre les mêmes difficultés pour établir les approches de contrôle que pour élaborer des indicateurs de risque. L'évolution constante de la législation et le nombre de conditions d'application à vérifier qui ne relèvent pas strictement du cadre fiscal complexifient sa tâche.

Le SPF Finances a par ailleurs été amené à adopter des positions administratives pour exécuter ses contrôles. Exemples :

- Dans le cadre de la dispense pour les entreprises débutantes, la loi prévoit que le redevable ne peut pas continuer une activité exercée auparavant. Pour permettre le contrôle, l'administration a traduit cette notion dans l'approche de contrôle par la vérification de différents éléments de faits (par exemple, le fait que des membres du personnel travaillaient précédemment dans l'entreprise).
- Dans le même ordre d'idée, si la législation prévoit que la plupart des dispenses sont accessibles aux sociétés d'intérim, elle ne détaille pas les implications de l'application à ces redevables et de leur contrôle³³. L'administration a dès lors conçu des modalités de contrôle spécifiques pour les sociétés d'intérim, par exemple dans le cas de la dispense pour heures supplémentaires.
- Dans le cadre de la dispense pour la recherche et le développement, il est prévu que la dispense soit proportionnelle aux heures effectivement prestées pour des activités de recherche (pour les YIC, les entreprises avec partenariat et les autres entreprises). La manière de justifier cette proportionnalité n'est toutefois pas précisée dans la législation. L'approche de contrôle prévoit à cet égard de demander des « relevés des heures de travail » (*time sheets*).

Enfin, la législation est parfois ambiguë, ce qui complexifie la rédaction des approches de contrôle. Deux dispenses témoignent bien de ces problèmes : celle pour le travail de nuit et en équipe et celle pour la recherche et le développement.

4.4.1.1 Ambiguïtés législatives pour la dispense pour le travail de nuit et en équipe

Dans la législation, la notion de travail en équipe renvoie notamment à un « *même travail tant en ce qui concerne son objet qu'en ce qui concerne son ampleur* ». Le SPF Finances s'interroge sur la manière d'interpréter la notion, notamment quant à la composition des équipes et à la manière dont les équipes doivent se succéder (à quel endroit). À cet égard, le SPF Finances considère que les équipes successives doivent être composées du même nombre de travailleurs, ce que contestent certains redevables.

En mars 2017, le cabinet du ministre des Finances a demandé à l'administration d'adapter l'interprétation de la loi, sans en modifier le contenu, via des réponses à des questions fréquemment posées (FAQ) publiées sur le site internet du SPF Finances. Un des objectifs poursuivis était de rencontrer les recommandations d'organisations patronales et sectorielles. Les adaptations demandées portaient sur :

³³ À l'exception des sociétés d'intérim actives dans le cadre de la dispense pour les zones d'aide, pour lesquelles des modalités pratiques ont été prévues dans l'annexe IIIter de l'arrêté royal portant exécution du CIR 92.

- la manière de considérer l'équipe de jour dans les équipes successives ;
- la notion de « *même travail tant en ce qui concerne son objet qu'en ce qui concerne son ampleur* » (composition des équipes...);
- la manière dont des équipes doivent se succéder (à quel endroit...);
- la notion de prime d'équipe ;
- la manière dont la dispense est calculée.

Le SPF Finances a estimé que seule la modification relative à la manière de considérer l'équipe de jour dans les équipes successives pouvait être apportée via les FAQ. Les autres modifications nécessitent une adaptation de la loi.

Les questions fréquemment posées (FAQ) publiées sur le site du SPF Finances ne peuvent évidemment pas modifier la loi.

Le SPF Finances a également attiré l'attention du ministre sur le fait que la modification relative à la manière de considérer l'équipe de jour dans les équipes successives allait avoir une incidence budgétaire importante vu la possibilité pour les redevables de procéder à des réclamations durant cinq ans, à partir du 1^{er} janvier de l'année pour laquelle le précompte professionnel est dû.

Lors de la rédaction de cet audit, seule la manière dont la dispense est calculée a fait l'objet d'une modification législative dans le cadre de la loi du 26 mars 2018 relative au renforcement de la croissance économique et de la cohésion sociale.

4.4.1.2 Ambiguïtés législatives pour la dispense pour la recherche et le développement

Un audit de la Cour des comptes de 2013³⁴ soulignait que plusieurs notions ou définitions étaient sujettes à interprétation et menaçaient l'uniformité des contrôles (notion de recherche et développement ; divergences de vue entre le SPF Finances et Belspo concernant, entre autres, la définition de chercheur et d'employeur).

Malgré les modifications législatives intervenues, des problèmes subsistent concernant, entre autres, (1) la notion et les définitions de la recherche et du développement, (2) les avis de Belspo, (3) les diplômes à prendre en considération, (4) la notion d'employeur et (5) le temps effectif consacré à la recherche. Ces problèmes peuvent être la source d'un manque d'uniformité dans le contrôle des redevables.

1) Notion et définitions de la recherche et du développement

Avant 2014, les définitions de « recherche³⁵ » et de « développement³⁶ » étaient celles qui étaient mentionnées dans les travaux parlementaires de la loi relative au pacte de solidarité

³⁴ Cour des comptes, *Mesures fédérales de soutien indirect à la recherche et au développement technologique*, rapport à la Chambre des représentants, août 2013, 84 p., www.courdescomptes.be.

³⁵ « *La recherche est une investigation originale et programmée entreprise en vue d'acquérir une compréhension et des connaissances scientifiques ou techniques nouvelles* ».

³⁶ « *Le développement est l'application des résultats de la recherche ou d'autres connaissances à un plan ou un modèle en vue de la production de matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes ou services nouveaux ou substantiellement améliorés, avant le commencement de leur production commerciale ou de leur utilisation* ».

entre les générations³⁷. À partir du 1^{er} janvier 2014, à la demande de la Commission européenne, la notion de recherche et développement a toutefois été précisée. Peuvent désormais être pris en compte les projets et programmes de recherche et développement qui poursuivent des objectifs de recherche fondamentale, de recherche industrielle ou de développement expérimental. La nouvelle définition s'appuie sur le manuel de Frascati publié par l'OCDE³⁸.

Malgré les modifications apportées, il n'est pas toujours aisé pour le SPF Finances d'apprécier le caractère recherche et développement d'une activité. À titre d'exemple, ces définitions induisent la nécessité d'innovation. Or cet aspect est difficile à évaluer. De ce fait, il existe un risque important de contrôle non uniforme des redevables.

2) Avis de Belspo

Un audit de la Cour des comptes de 2013³⁹ recommandait que l'administration fiscale soit assistée d'experts pour évaluer si des projets peuvent être considérés comme de la recherche et du développement. Elle recommandait à cet égard que des accords soient conclus entre le SPF Finances et le SPP Politique scientifique et de doter ce dernier des moyens nécessaires pour accomplir cette mission.

Depuis lors, le législateur a apporté un soutien technique aux agents du SPF Finances par l'intermédiaire de Belspo. Le redevable ou le SPF Finances peut en effet désormais demander au SPP si les projets ou programmes de recherche et développement soumis relèvent de la loi et/ou si les conditions requises pour le diplôme sont remplies. L'avis positif ou négatif de Belspo est contraignant⁴⁰. Fin octobre 2018, 2.068 avis avaient été demandés à Belspo par des redevables. Sur ces 2.068 avis, Belspo n'avait rendu que 27 avis négatifs qui portaient sur la validité des projets ou programmes soumis. Belspo ne dispose pas de données relatives aux avis remis à la demande du SPF Finances.

La Cour des comptes estime toutefois que le soutien technique tel qu'il est apporté actuellement par Belspo n'apporte pas de réponse pleinement satisfaisante. Tout d'abord, le manque de motivation formelle des avis rendus par Belspo est souvent mis en avant par le SPF Finances (voir chapitre 5). Ensuite, il existe une ambiguïté entre ces avis et des documents relatifs à la procédure de notification des projets ou programmes auprès de Belspo (voir chapitre 5). Enfin, les effectifs de la cellule fiscale de Belspo sont limités et ne sont pas uniquement assignés à la rédaction des avis⁴¹.

³⁷ Doc. parl., Chambre, 30 novembre 2005, DOC 51 2128/012, *Projet de loi relatif au pacte de solidarité entre les générations*.

³⁸ OCDE, *Manuel de Frascati. Méthode type proposée pour les enquêtes sur la recherche et le développement expérimental*, Paris, 2002, 292 p., <https://doi.org/10.1787/9789264299047-fr>. Les définitions du règlement n° 800/2008 de la Commission européenne du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aide compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité se basent également sur ce manuel.

³⁹ Cour des comptes, *Mesures fédérales de soutien indirect à la recherche et au développement technologique*, rapport à la Chambre des représentants, août 2013, 84 p., www.courdescomptes.be.

⁴⁰ L'information concernant les projets ou programmes pour lesquels Belspo a donné un avis ne peut plus être modifiée ; seules les données concernant le personnel peuvent encore être adaptées. Belspo a trois mois pour remettre son avis au redevable et un mois lorsque l'avis est demandé par le SPF Finances.

⁴¹ Depuis avril 2018, la cellule se compose de 2,8 équivalents temps plein de niveau A et d'un de niveau C.

3) Conditions liées au diplôme

Pour ouvrir le droit à la dispense, le travailleur doit, selon la qualité de l'employeur redevable, être porteur de diplômes spécifiques (voir tableau 5). À cet égard, les diplômes admissibles continuent d'être à l'origine d'interprétations divergentes, notamment entre Belspo et le SPF Finances. Deux exemples illustrent ces propos.

Les universités et hautes écoles peuvent demander la dispense pour les chercheurs assistants ; le Fonds fédéral de la recherche scientifique (FFRS-FFWO), le Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek-Vlaanderen (FWO) et le Fonds de la recherche scientifique (FNRS) pour les chercheurs post-doctoraux ; les institutions scientifiques agréées pour les chercheurs assistants et pour les chercheurs post-doctoraux. Cependant, ni le CIR92 ni l'AR/CIR92 ne définissent les notions de chercheur assistant et de chercheur post-doctoral et n'indiquent les conditions de diplôme qui y sont liées.

Le SPF Finances a publié une circulaire administrative en 2015⁴². Dans cette circulaire administrative, le concept de chercheur assistant est envisagé de manière fonctionnelle⁴³. Est assistant celui qui assiste d'autres scientifiques dans la réalisation des objectifs de recherche. La circulaire indique dès lors que le redevable qui emploie du personnel porteur d'un diplôme de bachelier peut bénéficier de l'exonération. Cette interprétation administrative a élargi le bénéfice de la mesure. Ainsi, le précompte professionnel du personnel infirmier des hôpitaux universitaires qui serait impliqué dans des activités de recherche peut bénéficier de la dispense pour la totalité du temps de travail presté.

Selon cette circulaire, les chercheurs post-doctoraux occupés dans les institutions scientifiques agréées ne doivent, en outre, pas nécessairement être détenteurs d'un doctorat. En effet, la circulaire les définit comme « *les membres du personnel qui sont en possession d'un diplôme d'enseignement supérieur et qui effectuent des travaux scientifiques d'exécution pour la recherche au niveau postdoctoral* ».

Le Conseil fédéral de la politique scientifique⁴⁴ et Belspo ne partagent pas cette interprétation du SPF Finances. Se référant aux accords de Bologne et à la situation applicable dans les établissements scientifiques fédéraux, ils estiment ainsi que les chercheurs assistants sont à considérer comme des universitaires titulaires d'un master et qu'un post-doctorat suppose l'obtention préalable d'un titre de docteur.

Sur la base d'un décret de la Communauté flamande⁴⁵, ils considèrent par ailleurs qu'au moins 50 % du temps du scientifique doit être consacré à la recherche et au développement pour pouvoir être qualifié de chercheur.

Ces divergences quant aux diplômes admissibles sont problématiques, dans la mesure où tant le SPF Finances que Belspo (via ses avis) peuvent être amenés à examiner les conditions

⁴² SPF Finances, Circulaire AGFisc n° 17/2015 du 8 mai 2015.

⁴³ Cette position s'appuie sur une réponse du ministre des Finances à une question parlementaire (question parlementaire orale n° 6243 de M. Wathelet du 13 avril 2005, Chambre, Commission des Finances et du Budget, session n° 51, compte-rendu analytique, Com. 559, p. 25-26).

⁴⁴ Conseil fédéral de la politique scientifique, *Avis concernant la modification de l'article 275³ CIR ; subvention de précompte professionnel pour les travailleurs de la connaissance*, 2 mars 2017, 22 p., www.belspo.be.

⁴⁵ Décret du 12 juin 1991 relatif aux universités dans la Communauté flamande.

de diplôme requises pour obtenir la dispense. Le nombre de membres du personnel pour lesquels un employeur peut bénéficier d'une dispense de versement du précompte professionnel est donc plus important selon les critères du SPF Finances que selon les critères retenus par Belspo et le Conseil fédéral de la politique scientifique.

En ce qui concerne les *Young Innovative Companies* (YIC), la législation ne prévoit aucune exigence de diplôme pour le personnel de recherche. Toutefois, pour certaines fonctions, une expérience professionnelle doit être justifiée (chercheurs et techniciens de recherche). L'expérience utile à prendre en considération est sujette à interprétation.

4) *Notion d'employeur*

Dans son audit de 2013, la Cour des comptes avait déjà relevé que des institutions scientifiques qui bénéficient de la dispense en cette qualité peuvent aussi, sous certaines conditions, demander l'application de la dispense en tant qu'entreprises. Le rapport de 2013 ajoutait que « *cette distinction a néanmoins des conséquences en ce qui concerne la qualification et, par conséquent, le nombre des chercheurs qui peuvent recourir à la mesure. Il pourrait en résulter une inégalité de traitement entre les employeurs bénéficiaires en fonction de leur statut* ».

Ce constat est toujours d'actualité.

5) *Conditions liées aux temps de travail*

Pour les chercheurs des entreprises en partenariat, des YIC ou des entreprises, le SPF Finances prévoit que le temps consacré à la recherche et au développement soit déterminé afin que le bénéfice de la dispense soit proportionnel⁴⁶. Or ce temps est difficilement quantifiable et contrôlable par le SPF Finances, malgré les positions administratives précitées.

Vu ces difficultés, plusieurs études et propositions⁴⁷ suggèrent de nouvelles modifications législatives, sans résultat à ce jour. Le SPF Finances a, en particulier, demandé à plusieurs reprises au ministre de Finances de se positionner sur les modalités et les formes liées à l'avis rendu par Belspo, ce qui implique une intervention du législateur.

4.4.2 **Évolution des approches de contrôle et effets d'apprentissage**

Les premières approches de contrôle ont été élaborées en 2013 pour l'action de contrôle 2014. Le service TACM a consulté des agents ayant instruit des réclamations relatives aux dispenses et, vu l'importance des dispositions sociales, des agents de l'inspection sociale.

Les approches de contrôle ont ensuite été mises à jour lors de chaque action, en tenant compte des modifications légales. Elles ont par ailleurs été modifiées à la suite de consultations menées par le service TACM auprès d'agents des services opérationnels.

⁴⁶ Pour les chercheurs attachés aux universités et aux hautes écoles, aux Fonds fédéral de la recherche scientifique (FFRS-FFWO), Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek-Vlaanderen (FWO) et Fonds de la recherche scientifique (FNRS) et aux institutions scientifiques reconnues, le SPF Finances considère que la règle du prorata n'est pas applicable. La dispense est donc calculée sur les rémunérations totales, même si une partie du temps de travail est consacrée à d'autres activités.

⁴⁷ Notamment les travaux d'un groupe de travail dirigé par monsieur Moortgat et le professeur Debackere en 2016.

La Cour des comptes a examiné les approches de contrôle 2017 et 2018. Elles ont, pour l'essentiel, été mises à jour conformément à la loi. Toutefois, dans le cadre de la dispense pour les sportifs, la partie de la rémunération des jeunes sportifs pouvant entrer en ligne de compte dans la notion de « formation des jeunes » n'a pas été mise à jour. L'article 275⁶ précise à cet égard qu'elle est limitée à huit fois le montant minimum de rémunération. Or, l'approche de contrôle prévoit pour sa part la vérification d'une condition qui n'est plus d'application à ce jour, à savoir « *que le montant des rémunérations de jeunes sportifs ne soit jamais plus élevé que celui qui est affecté aux rémunérations de personnes qui soutiennent, forment ou encadrent ces jeunes sportifs* ».

Certaines dispenses font l'objet, de la part des employeurs redevables, de demandes de décisions anticipées auprès du service des décisions anticipées⁴⁸. Le service TACM ne tient pas compte de ces rulings afin d'adapter éventuellement les approches de contrôle.

Comme évoqué, il n'y a néanmoins pas d'évaluation structurée de chaque action de contrôle qui permettrait, entre autres, d'évaluer et d'affiner les approches.

4.4.3 Absence d'approches de contrôle

Lors de l'action de contrôle 2017, trois dispenses n'ont pas fait l'objet d'approches de contrôle (travail en équipe et de nuit, pêche en mer et zones d'aide). Pour l'action 2018, outre ces trois dispenses, la dispense pour la recherche et le développement n'a pas fait non plus l'objet d'une approche de contrôle.

4.4.3.1 Dispenses pour la pêche en mer et pour les zones d'aide

Le SPF Finances explique l'absence d'approche par le peu de redevables et de services opérationnels concernés par ces dispenses (zones géographiques restreintes) et, dans le cas des zones d'aide, par une législation complexe.

4.4.3.2 Dispense pour le travail en équipe et de nuit

Les discussions entre le SPF Finances et le cabinet du ministre des Finances sur la notion de travail en équipe ont paralysé la mise à jour de l'approche. Aucune liste des redevables à contrôler n'a été envoyée aux services opérationnels pour les missions de contrôle 2017 et 2018.

4.4.3.3 Dispense pour la recherche et le développement

Le SPF Finances émet des doutes quant à la fiabilité des avis délivrés par Belspo vu leur faible motivation. Le SPF considère que certains redevables disposent à tort d'un avis positif pour tout ou en partie de leurs activités.

Dans ce cadre, le comité de gestion de l'AGFisc a demandé l'aval du cabinet du ministre pour considérer que les avis rendus par Belspo n'étaient contraignants à l'égard du SPF Finances que lorsque la demande émanait de ce dernier. À ce jour, le cabinet n'a pas communiqué sa position et, pour la Cour des comptes, faute de modification légale, la demande du SPF Finances est contraire à la loi.

⁴⁸ Une décision anticipée peut être définie comme étant décision par laquelle le SPF Finances détermine comment les lois d'impôts s'appliqueront à une situation ou à une opération bien précise qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal. Neuf décisions anticipées en matière de dispense de versement du précompte professionnel ont été rendues depuis 2015.

Dans ce contexte, l'approche de contrôle n'a pas pu être mise à jour et aucune liste des redevables à contrôler n'a été envoyée aux services opérationnels pour l'action 2018.

4.5 Conclusions

Compte tenu de la réorganisation récente de la gestion des risques et des approches de contrôle entre le service TACM et la coordination des secteurs de l'administration des grandes entreprises de l'AGFisc, les recommandations adressées au service TACM s'appliquent mutatis mutandis à la coordination des secteurs de l'administration des grandes entreprises.

4.5.1 Sélection centralisée sur la base des indicateurs de risque

Les dossiers à contrôler sont sélectionnés de manière centralisée par le service TACM, ce qui constitue une garantie d'égalité de traitement des redevables.

La sélection est effectuée sur la base d'indicateurs de risque pertinents.

Le service TACM a en outre affiné sa sélection depuis la première action ciblée sur les dispenses de versement du précompte professionnel menée en 2014, notamment sur la base de la mesure de la performance des indicateurs de risque (analyse chiffrée des résultats des missions précédentes). Toutefois, les conclusions de cette analyse de la performance n'offrent aucune garantie d'exactitude dans le cas de dossiers sélectionnés pour plusieurs indicateurs de risque (la majorité des cas).

Par ailleurs, en l'absence d'évaluation structurée de chaque action, le SPF Finances se prive d'effets d'apprentissage potentiellement précieux, notamment en ce qui concerne la sélection des dossiers.

La Cour des comptes recommande de réaliser, lors de chaque action de contrôle, une évaluation structurée, notamment en revérifiant une série de dossiers contrôlés.

Dans sa réponse, le service TACM indique qu'une évaluation structurelle de chaque action est prévue, mais qu'il n'a pas encore été possible de la réaliser compte tenu des effectifs disponibles et des autres priorités assignées au service. Il ajoute que, depuis la fin des travaux d'audit, des mesures ont été prises pour augmenter le personnel disponible (mobilité interne et promotions en cours).

La Cour des comptes recommande également de ventiler les résultats des contrôles par dispense. Pareille ventilation permettra une analyse plus fine de la performance des indicateurs et, ainsi, une sélection plus pertinente des dossiers pour les actions à venir.

Dans sa réponse, le SPF Finances précise qu'il devrait être possible en 2019 d'adapter l'application utilisée par les agents pour pouvoir ventiler les résultats par code de dispense.

La Cour des comptes recommande que le service TACM recoure à d'autres informations tant internes qu'externes au SPF pour établir ses indicateurs de risque. Ces informations existent, mais nécessitent la coopération d'autres services et administrations.

Pour les données internes, le service TACM devrait utiliser :

- les données relatives aux résultats des réclamations introduites.

Pour les données externes, le service TACM pourrait utilement :

- poursuivre ses efforts pour accéder à la base de données constituée par Belspo pour la dispense relative à la recherche et au développement ;
- conclure un protocole avec le SPF Sécurité sociale, afin d'utiliser certaines données de sécurité sociale (par exemple, le service *Check-in-at-work* destiné à enregistrer les présences, notamment dans le secteur de la construction, dans le cas des heures supplémentaires dans la construction ou Dimona pour les entreprises débutantes) et les résultats des contrôles des inspecteurs sociaux.

Dans sa réponse, le SPF Finances indique qu'un protocole avec le SPF Sécurité sociale est en préparation afin d'obtenir les bases de données utiles pour l'AGFisc.

En ce qui concerne la demande du SPF Finances d'accéder automatiquement à la base de données de Belspo, ce dernier propose plutôt que TACM lui fournisse la liste des bénéficiaires de la dispense pour recherche et développement afin de la confronter avec celle des redevables inscrits dans sa base de données. Ce croisement permettrait de détecter toutes les entreprises qui appliquent une dispense pour recherche scientifique sans notification préalable à Belspo.

Pour la Cour des comptes, ce contrôle systématique peut donner des résultats et amener à un contrôle systématique d'entreprises en défaut de notification. Ce contrôle devrait toutefois être réalisé par le SPF Finances. En outre, pour améliorer la sélection des dossiers dans le cadre du contrôle par échantillon, il serait utile que le SPF Finances accède à d'autres informations pertinentes de cette base de données (telles que les dates de début et de fin des projets ou programmes). Dans sa réponse, la ministre de la Politique scientifique souligne que la base de Belspo contient des données de recherche confidentielles ainsi que des données personnelles. Un accès automatique du SPF Finances est donc soumis à certaines conditions et à traiter avec prudence. Pour la Cour des comptes, il serait utile que le SPF Finances et Belspo négocient un protocole précisant les données partagées et leur accès.

Enfin, Belspo et le Conseil fédéral de la politique scientifique proposent que la législation prévoie explicitement l'obligation pour les redevables de mettre à jour tous les ans les données de la base de Belspo⁴⁹. La Cour des comptes recommande une telle actualisation, davantage en lien avec l'annualité de l'impôt des personnes physiques et de nature à favoriser les interventions de Belspo et du SPF Finances.

Plus largement, la ministre de la Politique scientifique ajoute que « *Belspo soutient un échange structurel de données avec le SPF Finances et collaborera activement à la création d'un cadre dans lequel cet échange devient possible* ». Dans ce contexte, Belspo souhaite avoir accès aux montants des dispenses par redevable, afin d'assurer l'application uniforme de la mesure

⁴⁹ Avis du 2 mars 2017 du Conseil fédéral de la politique scientifique concernant la modification de l'article 275³ du CIR 92 sur la subvention de précompte professionnel pour les travailleurs de la connaissance.

aux redevables. La ministre et Belspo ajoutent que « le règlement UE 651/2014 prévoit déjà que certaines de ces aides (aide d'État au sens du TFUE) doivent être publiées sur un site web accessible au public et recommande une transparence totale sur les aides à la R&D ».

Interrogé sur ce dernier point, le SPF Finances a répondu que, « conformément au règlement [...] (UE) n° 651/2014, certaines informations relatives aux aides d'État doivent être publiquement accessibles. C'est le cas notamment des aides individuelles dont le montant est supérieur à 500.000 euros. Aucune donnée n'a encore été publiée par le SPF Finances ».

La Cour des comptes recommande que le SPF Finances se conforme à l'article 9 du règlement UE 651/2014 en matière de publication et d'information.

En ce qui concerne la demande de Belspo de recevoir la liste des montants des dispenses par redevable, quel que soit ces montants, il appartient aux services de Belspo de démontrer que ces informations leur sont nécessaires pour assurer l'exécution des dispositions légales ou réglementaires dont ils sont chargés (conditions fixées par l'article 337 du CIR 92).

4.5.2 Approches de contrôle

Les approches de contrôle sont mises à jour à chaque action de contrôle. Les approches des actions 2017 et 2018 sont, sauf en ce qui concerne les sportifs, conformes à la législation.

Toutefois, faute d'évaluation systématique des actions menées, les adaptations des approches ne se fondent pas sur l'expérience acquise, ce qui prive le SPF Finances d'effets d'apprentissage.

La législation relative à plusieurs dispenses présente par ailleurs des ambiguïtés (essentiellement pour le travail d'équipe et de nuit et pour la recherche et le développement) qui ne permettent pas toujours d'encadrer efficacement le contrôle. À cet égard, plusieurs dispenses n'ont pas fait l'objet d'approche de contrôle lors des actions 2017 et/ou 2018 (zones d'aide, pêche en mer, travail de nuit et en équipe et recherche et développement).

Pour les dispenses pour travail en équipe et de nuit et pour recherche et développement, les discussions relatives à l'interprétation de la législation ont eu pour conséquence une absence de contrôle de ces dispenses pour ces années-là. Vu le nombre de redevables bénéficiaires et le coût associé à ces deux dispenses (2,3 milliards d'euros en 2017), cette situation est problématique.

Concernant la dispense pour travail en équipe et de nuit, la notion de travail en équipe suscite des interrogations. À cet égard, les interprétations de l'article 275⁵ relatives à cette notion, suggérées par le cabinet du ministre des Finances nécessitent, pour la plupart, une adaptation du code des impôts sur les revenus. La Cour des comptes recommande de clarifier la notion de travail en équipe, notamment en précisant la notion de « même travail tant en ce qui concerne son objet qu'en ce qui concerne son ampleur » (composition des équipes...) et la manière dont les équipes doivent se succéder (à quel endroit...).

Pour la dispense pour recherche et développement, les définitions, entre autres, de recherche et développement, de « programmes et projets », les notions liées aux diplômes et fonctions de recherche éligibles, la notion d'employeur et celle de « temps consacré à des activités de

recherche » s'avèrent ambiguës et suscitent notamment des divergences d'interprétation entre le SPF Finances et Belspo. Le SPF Finances a demandé au ministre des Finances de pouvoir considérer les avis de Belspo comme non contraignants lorsque la demande émane du redevable. Dans l'état actuel de la législation, cette position est contraire à la loi. La Cour des comptes recommande de clarifier les notions litigieuses.

Dans sa réponse, la ministre de la Politique scientifique indique qu'elle soutient, avec Belspo, la nécessité de corriger toute lacune du cadre juridique et réglementaire actuel qui entraîne des différences d'interprétation entre Belspo et le SPF Finances. Elle ajoute que Belspo a, en collaboration avec le Conseil fédéral de la politique scientifique, déjà formulé un certain nombre de propositions en la matière⁵⁰.

De manière générale, lorsque l'administration fait état d'ambiguïtés dans la législation, le ministre doit alerter le législateur et lui proposer des modifications. La loi doit être claire pour éviter des problèmes d'interprétation ultérieurs.

Au surplus, pour la Cour des comptes, les discussions relatives à l'interprétation de la législation entre le SPF et le cabinet du ministre des Finances ne justifient pas un abandon des contrôles des dispenses de versement du précompte professionnel par l'administration.

Enfin, pour les zones d'aide, vu leur multiplication récente et la complexité de la législation, la Cour recommande d'encadrer le travail des services opérationnels par une approche de contrôle.

⁵⁰ Ces propositions visent à clarifier les notions de chercheur, de technicien et de personnel de soutien et à les appréhender à l'aide de la qualification objective de diplôme. Il est également proposé d'inscrire dans la loi la définition de la recherche et du développement et la distinction entre une entreprise et une institution de recherche sur la base du règlement UE 651/2014.

CHAPITRE 5

Mise en œuvre de la politique de contrôle du SPF Finances

Les contrôles programmés par le service TACM sont exécutés par tous les services opérationnels PME et Grandes entreprises et par le centre polyvalent d'Eupen. Ils se déroulent deux ans après le bénéfice des dispenses de versement du précompte professionnel. Dans ce chapitre, la Cour des comptes examine la mise en œuvre de ces contrôles.

Elle présente tout d'abord le résultat des actions de contrôle déjà réalisées en matière de dispenses.

Elle présente ensuite le résultat d'une analyse qu'elle a réalisée d'un échantillon de dossiers contrôlés lors des actions 2017 et 2018 et sur la base de visites effectuées auprès de services opérationnels. Cette analyse examine la qualité du rapportage des contrôles par les agents des services opérationnels. Elle détaille, par ailleurs, les facteurs susceptibles d'expliquer que des dossiers sélectionnés par le service TACM ne débouchent pas systématiquement sur des contrôles productifs. Elle considère, en particulier, les difficultés auxquelles les agents des services opérationnels sont confrontés lors de leurs contrôles.

5.1 Actions de contrôle déjà réalisées

Depuis 2014, quatre actions de contrôle ont ciblé les dispenses de versement du précompte professionnel.

Le tableau suivant détaille les dossiers contrôlés lors des actions clôturées en décembre 2018.

Tableau 6 – Résultats des actions de contrôle 2014, 2015 et 2017 des dispenses de versement du précompte professionnel⁽¹⁾

	2014	2015	2017
Nombre de dossiers chargés dans Stirco (nombre de redevables à contrôler)	1.936	744 ⁽²⁾	1.128 ⁽³⁾
Nombre de dossiers annulés (contrôles non réalisés)	69	122	221
Nombre de dossiers contrôlés (Stirco)	1.867	622	834
<i>dont nombre de dossiers rectifiés</i>	<i>906</i>	<i>346</i>	<i>384</i>
<i>dont nombre de dossiers improductifs</i>	<i>961</i>	<i>276</i>	<i>450</i>
Part des dossiers rectifiés/dossiers contrôlés	48,5 %	55,6 %	46 %

⁽¹⁾ Pour rappel, il n'y a pas eu d'action de contrôle ciblée sur les dispenses de versement du précompte professionnel en 2016.

⁽²⁾ Lors de l'action 2015, au-delà de ces 744 missions, 381 missions avaient été chargées par erreur par le service TACM (dossiers déjà sélectionnés pour l'action précédente). Ces 381 dossiers avaient été supprimés dans les jours qui ont suivi le chargement.

⁽³⁾ Parmi ces 1.128 dossiers, 787 dossiers sont des dossiers « impératifs ».

Source : Cour des comptes sur la base des données du SPF Finances

Le SPF Finances contrôle un échantillon de dossiers (un dossier équivaut à un redevable). Lors de l'action 2017, 0,6 % des redevables ayant bénéficié d'une dispense ont été contrôlés.

Pour 2014, 2015 et 2017, les rectifications portaient respectivement sur 48,5 %, 55,6 % et 46 % des dossiers.

La somme des contrôles réalisés et des contrôles abandonnés n'est pas nécessairement égale au nombre de dossiers chargés dans Stirco, car les services opérationnels ne sont pas tenus d'annuler formellement dans Stirco les missions indicatives qu'ils ne retiennent pas pour contrôle.

Le SPF Finances ne peut pas fournir de ventilation des résultats par catégorie de dispense.

Lors de l'action 2017, 178 des 221 dossiers annulés l'ont été car les capacités de traitement de certains services opérationnels étaient atteintes. Le service TACM indique que 80 % des missions annulées pour « capacité atteinte » étaient des missions indicatives. Lors de leur chargement dans Stirco, le service TACM était conscient que ces missions risquaient de ne pas être réalisées vu la capacité de contrôle des services opérationnels. Pour les missions impératives annulées, le service TACM indique qu'« elles l'ont été par des centres Grandes entreprises et par le centre PME étranger, dont les capacités sont notoirement limitées ».

Le tableau suivant présente les rectifications opérées lors des trois actions de contrôle clôturées.

Tableau 7 – Rectifications opérées lors des actions de contrôle 2014, 2015 et 2017 des dispenses de versement du précompte professionnel (en euros)

	2014	2015	2017
Résultats obtenus par le biais de déclarations rectificatives ^(*)	3.567.565	2.476.040	525.517
Résultats ayant nécessité un enrôlement	64.026.072	72.235.492	11.752.406
Résultat moyen par dossier clôturé	36.204	120.115	14.722

^(*) Si le contrôle donne lieu à une rectification, deux cas de figure sont possibles. Si c'est matériellement encore possible, les redevables sont appelés à introduire une déclaration rectificative de précompte professionnel dans l'application Finprof. Si l'année est clôturée dans Finprof, les contrôleurs procèdent à un enrôlement.

Source : Cour des comptes sur la base des données du SPF Finances

Le SPF Finances n'est pas en mesure de chiffrer les montants effectivement versés au Trésor à la suite des actions de contrôle.

Plusieurs circonstances expliquent la baisse des résultats enregistrée lors de l'action 2017 :

- Il s'agit de la première action visant la dispense pour les entreprises débutantes, introduite dans la législation en 2015, et dont les montants sont plus faibles.
- Lors de l'action 2017, les dossiers visant des redevables ayant appliqué la dispense pour le travail en équipe et de nuit n'ont pas été contrôlés. Or ils portent fréquemment sur des montants de dispense importants.
- Le service TACM a opéré une sélection aléatoire de dossiers (c'est-à-dire non basée sur des indicateurs de risque). Cette sélection s'est avérée peu productive : 6 des 81 dossiers sélectionnés ont été productifs. Les montants de précompte à enrôler sont par ailleurs extrêmement faibles.

Le service TACM indique que, si les résultats de l'action 2017 enregistrent une baisse notable, le temps consacré aux vérifications est aussi moins important (5,1 jours en 2017, contre 9,5 en 2014 et 10,2 en 2015)⁵¹.

Outre ces résultats, Stirco comptabilise les transferts d'information vers les services d'inspection sociale et les dénonciations au procureur du Roi qui ont lieu à la suite du contrôle. Depuis 2014, seuls deux dossiers ont été communiqués aux services d'inspection sociale. Aucune dénonciation au procureur du Roi n'a été recensée.

Enfin, les agents qui clôturent un dossier improductif doivent indiquer, parmi plusieurs motifs possibles, lequel s'applique à leur dossier. Dans plus de 80 % des cas, les contrôleurs invoquent le motif « autre » pour expliquer un dossier non productif. La formulation actuelle des motifs et les réponses que les contrôleurs apportent ne permettent pas au service TACM de bénéficier d'effets d'apprentissage.

⁵¹ La sélection centralisée permet de déterminer combien de jours de travail seront nécessaires à l'agent contrôleur, en tenant compte du nombre et de la nature des dispenses dont les redevables bénéficient.

5.2 Qualité du rapportage

Les agents effectuent un rapportage de leur contrôle dans l'application Stirco, développée par l'AGFisc pour gérer les programmes de contrôle et numériser les dossiers de contrôle.

La Cour des comptes a analysé dans Stirco 60 dossiers sélectionnés par le service TACM lors des actions 2017 et 2018. Elle a en outre visité trois services opérationnels pour approfondir certains aspects des contrôles.

Tous les agents remplissent leur dossier de contrôle dans Stirco.

La qualité du rapportage diffère cependant selon les agents, allant d'une simple feuille de calcul de la dispense à un rapport circonstancié du déroulé des contrôles.

Tous les documents utilisés lors du contrôle ne sont pas encore systématiquement chargés dans Stirco (notamment les demandes de renseignement ou les réponses des redevables). Parfois, certains éléments de preuve manquent (par exemple, la vérification chiffrée du calcul des dispenses⁵², la vérification de certaines conditions d'application⁵³ ou de la transcription correcte des dispenses dans le compte de résultats des redevables), sans qu'il soit possible de déterminer si l'agent a omis d'effectuer ces vérifications ou s'il n'a pas chargé ces documents dans Stirco. Certains agents expliquent l'absence de ces documents par la lenteur de l'application et par des problèmes techniques empêchant de charger certaines pièces (impossibilité de charger certains types de fichiers, fichiers trop volumineux...).

La fiche de résultat est un document formaté qui permet de résumer le résultat des contrôles (productivité des dossiers, montants à enrôler...). Cette fiche, toujours remplie, contient néanmoins peu d'informations sur le déroulement des contrôles. Le champ Commentaires pourrait permettre aux agents de donner un retour d'information au service TACM, par exemple en évoquant les difficultés rencontrées. Il doit par ailleurs normalement ventiler le montant des rectifications opérées par type de dispense. Ce champ est toutefois vide dans la quasi-totalité des dossiers examinés.

Par ailleurs, certaines informations de la fiche de résultat présentent des incohérences. À titre d'exemple, la fiche doit normalement indiquer si l'examen du dossier a été réalisé via un e-contrôle (c'est-à-dire à l'aide d'un outil informatique). L'examen des dossiers a néanmoins fait apparaître que la conception même d'un e-contrôle diffère entre les agents, si bien que la réponse (oui/non) apportée dans la fiche ne peut pas être analysée. Les informations relatives au délai d'imposition présentent également des incohérences.

⁵² À titre d'exemple, au niveau de la dispense pour sportifs, des dossiers relatifs à des clubs de football professionnels ont été examinés. Ces clubs ont transmis aux agents des fichiers Excel détaillés au format identique. Les documents chargés dans Stirco ne permettent cependant pas de déterminer si les agents ont effectivement vérifié les données et calculs transmis par les redevables.

⁵³ Au niveau de la dispense pour heures supplémentaires dans le cadre du secteur de la construction, les documents chargés dans Stirco ne contiennent pas de preuve formelle d'une vérification de l'existence d'un système électronique d'enregistrement de présence sur le chantier. Or, dans ce secteur, il est possible de bénéficier d'une dispense de 180 heures/an/travailleur à condition de mettre en place un tel système. Pour la dispense R&D, l'attestation et l'avis de Belspo ne sont pas chargés. L'attestation est une condition obligatoire pour bénéficier de la dispense.

Enfin, le « rapport de contrôle », un document non formaté, constitue souvent une source d'information importante sur le déroulement du contrôle.

En conclusion, la Cour des comptes constate que les agents complètent leurs dossiers de contrôle dans Stirco, même si la traçabilité de certaines vérifications n'est pas toujours garantie.

L'absence de formatage du rapport de contrôle et le format actuel des fiches de résultats ne permettent pas à TACM de tirer totalement profit des actions de contrôle passées pour cibler et encadrer mieux les contrôles à venir.

5.3 Productivité des dossiers de l'échantillon

Soixante dossiers ont été examinés (44 impératifs et 16 indicatifs), dont 54 ont effectivement été contrôlés par les agents des services opérationnels. Les six autres dossiers ont été annulés.

Vingt-neuf dossiers se sont avérés productifs (vingt-sept pour une dispense, et deux pour deux dispenses). Les agents des services opérationnels rencontrés durant l'audit considèrent que la sélection opérée par le service TACM est pertinente.

Le tableau suivant indique pour quelles dispenses les dossiers ont été productifs.

Tableau 9 – Productivité des 54 dossiers contrôlés

Dispenses	Dossiers productifs
Heures supplémentaires	3
Marine marchande, dragage, remorquage	2
Recherche scientifique	11
Pêche en mer	0
Sportifs	2
Correction salariale (accord interprofessionnel -AIP)	5
Entreprises débutantes	8
Total^(*)	31

(*) Vingt-sept dossiers se sont avérés productifs pour une dispense et deux dossiers se sont avérés productifs pour deux dispenses.

Source : Cour des comptes

Dans 21 dossiers productifs sur 29, les redevables ont marqué leur accord sur les montants à rectifier. En outre, dans trois dossiers, un accord sur une partie des rectifications est intervenu entre l'administration et les redevables.

Le temps imparti par le service TACM pour traiter les dossiers s'approche du temps réellement consacré par les agents, tel que rapporté dans Stirco.

Le montant moyen des rectifications est de 74.777 euros par dossier contrôlé. Deux dossiers productifs présentent toutefois des rectifications très élevées pour lesquelles l'accord des redevables n'est que partiel. Sans tenir compte de ces deux dossiers, le montant moyen des rectifications est de 17.320 euros par dossier contrôlé.

Le montant des rectifications peut varier selon le type de dispense. En particulier, les rectifications des dossiers pour la dispense aux entreprises débutantes sont, en moyenne, plus faibles (quelques milliers d'euros maximum) que pour les autres dispenses.

Les contrôles sont effectués deux ans après le bénéfice des dispenses de versement du précompte professionnel.

Un contrôle productif pour une année n'entraîne pas systématiquement un examen des dispenses pour les années suivantes, sauf si l'agent demande explicitement un contrôle de suivi⁵⁴.

De même, le contrôle remonte rarement en arrière. L'AGFisc a trois ans pour mener ses contrôles sur les dispenses à partir du 1^{er} janvier de l'année où le travailleur a perçu sa rémunération, sauf cas de fraude (article 354 du CIR92). Ainsi, pour du précompte retenu en 2015, le contrôle des dispenses doit être achevé en 2017.

Le tableau suivant met en lien, pour les dossiers contrôlés, la sélection des dossiers sur la base des indicateurs de risque et leur productivité.

⁵⁴ À l'issue de ses vérifications, un agent peut indiquer, dans Stirco, que son dossier mérite un contrôle de suivi pour une année ultérieure. Lors de la préparation des actions de contrôle, le service TACM exploite ces demandes et distribue les missions de contrôle dans le cadre de l'action de suivi en fonction de l'année à contrôler. L'intervention du service TACM au niveau des demandes de suivi consiste à :

- donner une pondération aux missions (nombre de jours à y consacrer) ;
- sur la base du rendement annoncé par l'agent, déterminer si la mission de suivi sera indicative ou impérative et, dans ce dernier cas, quelle est sa priorité.

Les missions de suivi sont distribuées après le chargement de la majorité des actions du plan de travail. Il peut donc arriver, si le dossier pour lequel un suivi avait été demandé fait l'objet d'une mission similaire, que le service TACM estime que cette mission « principale » permettra d'assurer le suivi demandé, et qu'il ne charge donc pas de mission de suivi au sens strict.

Tableau 10 – Lien entre la sélection et la productivité des 54 dossiers contrôlés

Dispenses	Dossiers sélectionnés	Dont Dossiers productifs pour cette dispense
Heures supplémentaires	13	1
Marine marchande, dragage, remorquage	4	0
Recherche scientifique	14	10
Pêche en mer	9	0
Sportifs	7	2
Correction salariale (accord interprofessionnel - AIP)	1	0
Entreprises débutantes	11	8
TOTAL	59^(*)	21

(*) Un même dossier peut avoir été sélectionné pour plusieurs dispenses. La Cour a par ailleurs examiné 1 dossier qui avait été sélectionné de manière aléatoire lors de l'action 2017 (sans indicateur de risque).

Source : Cour des comptes

Le lien entre la sélection des dossiers et leur productivité varie selon le type de dispenses. Ainsi, les dossiers sélectionnés pour la dispense pour recherche et développement et pour entreprises débutantes débouchent fréquemment sur des dossiers productifs, ce qui n'est pas le cas pour les autres dispenses.

5.4 Constats de l'examen de l'échantillon

Plusieurs facteurs expliquent que des dossiers sélectionnés par le service TACM ne débouchent pas toujours sur des contrôles productifs.

Les difficultés pour élaborer des indicateurs de risque qui correspondent aux conditions d'application des dispenses (voir point 3.1.1) expliquent, pour partie, la non-productivité.

L'absence d'approche de contrôle pour certaines dispenses (pêche en mer, zones d'aide et travail de nuit et en équipe) peut également être une explication.

En outre, les approches de contrôle n'ont pas toujours été respectées et les agents ont été confrontés à des difficultés qui tiennent à la manière dont la législation est rédigée, à l'imbrication d'éléments non fiscaux dans la législation et à l'évolution constante des mesures. La suite de ce chapitre examine ces éléments.

5.4.1 Respect des règles des approches de contrôle

Dans la plupart des dossiers examinés, les agents suivent en général les approches de contrôle établies par le service TACM.

Certains points ne sont toutefois pas systématiquement respectés. Les situations suivantes l'illustrent.

Les agents ne sont pas informés des indicateurs de risque qui ont conduit à sélectionner les dossiers à contrôler. Sauf exception prévue dans une directive administrative, ils doivent contrôler toutes les dispenses auxquelles le redevable a eu recours, ce qui n'est pas toujours le cas. Certains agents indiquent dans Stirco qu'ils n'ont pas contrôlé certaines dispenses, car ils jugent les montants à contrôler trop faibles. Dans un dossier, une dispense n'a pas été contrôlée, alors que le dossier avait été sélectionné pour cette dispense et que l'indicateur de risque laissait peu de doutes quant à la productivité du dossier⁵⁵.

En outre, les agents n'effectuent pas toujours leurs vérifications sur la population ciblée par les approches de contrôle :

- En matière d'heures supplémentaires, l'approche de contrôle prévoit un premier contrôle portant sur l'ensemble du personnel. Il doit permettre d'établir que la dispense totale octroyée (pour tous les travailleurs) n'excède pas la dispense autorisée et de vérifier que le nombre d'heures supplémentaires prestées par les travailleurs respecte les limites fixées par la législation. Cette vérification n'est pas systématiquement effectuée⁵⁶, alors que des indicateurs de risque élaborés par le service TACM sélectionnent précisément ces situations à risque.
- La dispense octroyée pour les sportifs de plus de 26 ans doit être investie, pour moitié, dans la « formation » des jeunes. À cet égard, le salaire des jeunes athlètes peut entrer en ligne de compte, à concurrence du salaire minimum d'un non-ressortissant de l'Espace économique européen. Dans un dossier, le montant total octroyé aux salaires des jeunes a été considéré pour vérifier la condition de réaffectation de la dispense. Or, puisque le salaire de chaque jeune entrant en ligne de compte est plafonné, la vérification aurait dû être réalisée jeune par jeune.
- Dans un dossier de dispense pour la marine marchande, le dragage et le remorquage, les vérifications ont été faites sur la base d'un échantillon de marins, alors que l'approche de contrôle prévoit de vérifier tous les marins.

Certains aspects des approches de contrôle qui dépassent le cadre strict du redevable contrôlé ne sont, par ailleurs, pas toujours mis en œuvre. Pour les heures supplémentaires, l'approche prévoit qu'en cas de contrôle productif de la dispense dans le chef de l'employeur, l'agent doit aussi enrôler le supplément d'impôt dans le chef du salarié⁵⁷. Aucune trace de cet enrôlement ou de la nécessité de procéder à ce dernier ne figure dans les dossiers productifs examinés.

En outre, le respect des approches de contrôle dans le cas des sociétés d'intérim peut poser problème :

- Le contrôle de certaines dispenses (heures supplémentaires, travail de nuit et en équipe) amène l'agent à vérifier le respect de dispositions chez les utilisateurs des sociétés d'intérim. À titre d'exemple, en matière d'heures supplémentaires, l'agent doit considérer les conventions collectives de travail des utilisateurs de

⁵⁵ Dans ce dossier, l'agent n'a pas vérifié l'application correcte de la dispense pour correction salariale, alors que le dossier avait été sélectionné sur la base de la présomption que l'employeur, ressortissant du Maribel social, n'avait pas reversé trois quarts de la dispense pour alimenter les fonds Maribel.

⁵⁶ Les agents se contentent alors d'effectuer leur contrôle sur la base d'un échantillon de travailleurs.

⁵⁷ Pour rappel, une dispense est également octroyée au travailleur dans le cas de la dispense pour heures supplémentaires.

la société d'intérim (pour vérifier que le cadre légal relatif aux heures supplémentaires est respecté). Il n'y a pas de trace de cette vérification dans le cas d'une société d'intérim examinée. Au-delà du non-respect de l'approche de contrôle dans ce cas, la Cour des comptes remet en cause l'applicabilité même de ce type de disposition. Une société d'intérim pouvant par définition compter beaucoup d'utilisateurs, l'examen de l'ensemble des conventions collectives des utilisateurs constitue une charge de travail très importante.

- Au niveau de la dispense pour correction salariale, l'agent a considéré, dans un dossier relatif à une société d'intérim, que le redevable pouvait appliquer le taux de 1,12 % pour les travailleurs mis à la disposition de PME et de 1 % pour les travailleurs mis à la disposition d'autres redevables. Or, dans le cas de cette dispense, le taux majoré de 1,12 % n'est applicable que si la société d'intérim, elle-même, est une PME (peu importe la taille de ses utilisateurs).

5.4.2 Difficultés liées à la rédaction de la loi et à l'imbrication d'éléments non fiscaux dans la législation

La manière dont la législation est rédigée et, dans certains cas, l'ambiguïté de certaines formulations ont engendré des difficultés lors des contrôles.

Par ailleurs, comme évoqué au chapitre 4, certaines conditions d'application sortent du cadre fiscal. Cette situation complexifie la sélection, l'encadrement des contrôles et les contrôles eux-mêmes. Les cas suivants le montrent.

5.4.2.1 Marine marchande, dragage et remorquage

Dragage

Dans deux dossiers, un litige oppose, depuis respectivement 2012 et 2013, l'administration fiscale à des redevables à propos des activités de dragage (lors de l'action de contrôle 2017, le désaccord entre l'administration et ces deux redevables portait sur 1,97 million d'euros). Le type d'embarcations qui peuvent être considérées et la mesure du temps consacré au dragage⁵⁸ font, entre autres, l'objet de contestations.

Les redevables appuient notamment leur position sur des échanges avec le cabinet du ministre des Finances.

Dans ces dossiers, l'administration maintient chaque année les rectifications, mais les redevables introduisent des réclamations auxquelles une suite favorable ne peut pas être donnée, dans l'attente d'instructions officielles du cabinet des Finances.

Étendue de certaines notions

Certaines notions définies par la législation sont larges et influencent la productivité des dossiers. À titre d'exemple, la notion de marine marchande comprend aussi la navigation de

⁵⁸ Ce temps ne peut, par définition, pas être pris en compte dans la dispense.

plaisance et les croisières. La notion de marin communautaire⁵⁹ est aussi très large et permet, par exemple, de considérer comme marins des masseuses sur un bateau.

5.4.2.2 Entreprises débutantes

Pour bénéficier de cette dispense, le redevable doit entamer une nouvelle activité. La notion de (dis) continuité d'activité n'est pas détaillée dans la loi. Pour permettre le contrôle, le SPF Finances a traduit la notion dans l'approche de contrôle par la vérification de différents éléments de fait (voir chapitre 4). Si ces éléments démontrent qu'une personne physique ou morale exerçait auparavant l'activité actuelle du redevable, celui-ci n'a pas droit à la dispense.

Ces éléments facilitent certes le contrôle de l'agent, mais plusieurs dossiers révèlent des marges d'interprétation quand, par exemple, ils vont dans des sens opposés. :

- Un dossier porte sur un restaurant qui a ouvert à la suite de la faillite d'un autre. Les propriétaires, les fournisseurs et les travailleurs ne sont pas issus de l'activité précédente, mais la dispense a été refusée, car les locaux, le matériel et, potentiellement, les clients sont issus de l'activité précédente.
- Dans un autre dossier, l'agent a constaté que le personnel était issu d'une activité précédente, alors que la clientèle était nouvelle. La dispense a également été refusée.
- Un troisième dossier porte sur une société qui transfère petit à petit ses activités à une autre. La dispense a été acceptée au motif que les deux sociétés coexistent (pour un temps au moins).

Ces marges d'interprétation peuvent éloigner des objectifs poursuivis par le législateur et génèrent des incertitudes sur la manière d'assurer une égalité de traitement entre les contribuables

5.4.2.3 Heures supplémentaires

Imbrication de dispositions sociales

Dans le cas de la dispense pour heures supplémentaires, il convient de vérifier qu'un sursalaire légal s'applique bien aux heures prestées. Cela implique notamment un examen des conventions collectives de travail, du règlement de travail et une connaissance approfondie de certaines dispositions sociales qui ne sont pas détaillées dans les approches de contrôle.

Pour un dossier, la dispense a été refusée pour des heures complémentaires prestées par des travailleurs à temps partiel. Elles ne peuvent pas être considérées comme donnant droit à un sursalaire légal et dès lors comme des heures supplémentaires⁶⁰.

⁵⁹ Citoyens de l'Espace économique européen qui travaillent à bord de navires assurant le transport régulier de passagers entre des ports de la Communauté et tous les autres marins soumis à l'impôt et/ou à des cotisations de sécurité sociale dans un État membre.

⁶⁰ Ce dossier portait sur la distinction entre les heures supplémentaires et complémentaires dans le cas des travailleurs à temps partiel. Pour un travail à temps partiel, tout ce qui est presté par le travailleur à temps partiel au-delà de son temps de travail contractuel, mais en deçà d'un régime hebdomadaire de travail à temps plein est considéré comme heures complémentaires. Si les heures complémentaires excèdent la durée de travail hebdomadaire prévue pour un travailleur à

Tous les agents ne disposent néanmoins pas de la connaissance approfondie nécessaire pour vérifier cette condition essentielle d'application de la dispense. Les difficultés pour obtenir et recouper les informations ont conduit, dans un cas, à la prescription du contrôle de la dispense pour heures supplémentaires⁶¹. De manière générale, cette situation accroît le risque d'aboutir à des dossiers non productifs.

Dispositif d'enregistrement des présences

L'approche de contrôle prévoit que l'agent se fasse expliquer le dispositif d'enregistrement des présences et des heures supplémentaires.

Lorsqu'une pointeuse ou un système apparenté existe, le contrôle est objectivé. Sans cela, les décisions des agents peuvent être contradictoires.

Dans un dossier, l'enregistrement des heures est effectué par les travailleurs et soumis à l'approbation des responsables d'équipe. L'agent a accepté l'enregistrement du temps et la dispense a été acceptée⁶².

La dispense a été rejetée dans un dossier similaire où l'enregistrement du temps reposait aussi sur les déclarations des travailleurs.

5.4.2.4 Recherche et développement

Notion de recherche et développement, conditions de diplôme et avis de Belspo

Les dossiers examinés témoignent de la difficulté pour les agents de l'administration fiscale d'apprécier le caractère R&D d'une activité.

Ils estiment qu'il est très difficile de vérifier a posteriori les documents produits à l'appui des programmes de recherche et de développement.

L'analyse de dossiers a montré que les vérificateurs se bornent en général à demander et à contrôler les diplômes requis par l'article 275³ du CIR 92.

Ces difficultés induisent un risque de traitement non uniforme des redevables.

L'examen des dossiers révèle, par ailleurs, qu'une ambiguïté existe entre les avis émis par Belspo et les documents produits lors de la procédure de notification des projets ou programmes auprès de Belspo (cette notification est obligatoire depuis 2014 pour pouvoir bénéficier de la dispense).

L'article 275³ du CIR 92 ne prévoit pas formellement de formulaire standard pour cette procédure de notification. Les documents, signés par un fonctionnaire de Belspo, contiennent parfois des formulations ambiguës qui laissent entendre que Belspo reconnaît que les activités des redevables répondent aux conditions de l'article 275. Ainsi, dans les

temps plein, elles sont considérées comme des heures supplémentaires. Les principes généraux sont les mêmes, mais chaque heure prestée en plus ne donne pas droit automatiquement à un sursalaire.

⁶¹ Pour une dispense de 20.000 euros.

⁶² Dans son rapport de contrôle, l'agent note à cet égard qu'« on peut uniquement accepter ce type d'enregistrement de manière conceptuelle ou le refuser dans son intégralité. Ici, on a décidé d'accepter l'enregistrement de temps ».

dossiers examinés, la Cour des comptes a constaté la présence de documents, avec en-tête de sociétés de consultance, signés et cachetés par Belspo, qui indiquent que Monsieur [nom du fonctionnaire de Belspo] [...] a reconnu que les projets de la société [X] relèvent de la R&D structurelle et/ou récurrente. Pour la Cour des comptes, c'est à tort que ces documents sont parfois présentés comme des avis contraignants par les redevables aux agents du SPF Finances et considérés comme tels par ces derniers.

Examinant un de ces documents, la Cour d'appel de Gand a considéré dans un arrêt du 2 mai 2017 que « *la déclaration de Belspo ne suffit pas à prouver les activités de recherche et développement au sens de la loi fiscale, car il n'est en aucune manière motivé, ne fait référence à aucune durée du projet de recherche et développement et reste particulièrement lacunaire* ».

La Cour des comptes relève par ailleurs que la notion de recherche structurelle ou récurrente n'existe pas dans la loi. Belspo vise par ces termes les « programmes » de recherche.

Les avis de Belspo présents dans les dossiers examinés sont souvent peu motivés et ne précisent pas systématiquement la durée des projets. Dans plusieurs avis, seul le nom du projet ou du programme examiné diffère. Dans ces cas, le SPF Finances ne peut identifier le contenu exact du projet ou du programme. Dans sa réponse, la ministre de la Politique scientifique indique que Belspo met, pour un redevable donné, les données nécessaires à disposition des agents du SPF Finances sur simple demande.

Enfin, la Cour des comptes note que des redevables demandent un avis à Belspo, alors qu'un contrôle du SPF Finances ou qu'une réclamation introduite par ce redevable est en cours.

Conditions liées aux temps de travail

Dans plusieurs dossiers examinés, le temps consacré à la recherche et au développement est source de désaccord entre les redevables et l'administration. Pour les agents, il est difficile de dissocier clairement le temps consacré à la recherche et celui consacré à d'autres tâches. Les agents de contrôle sont largement tributaires des informations fournies par l'entreprise. Ces preuves concernent des années antérieures (deux ans). Les entreprises qui ne tiennent pas de *time sheets* doivent reconstituer l'emploi du temps de leur personnel. Il est difficile de déterminer si les *time sheets* n'ont pas été confectionnées par l'entreprise à l'occasion du contrôle fiscal. Dans de tels dossiers, des discussions entre redevables et agents ont abouti à des accords quant au pourcentage du temps consacré à la recherche et au développement.

5.4.3 Difficultés liées à l'évolution des mesures

La plupart des législations relatives aux dispenses de versement du précompte professionnel ont été modifiées à plusieurs reprises depuis leur instauration. Cette évolution constante des règles implique une modification de plusieurs approches de contrôle lors de chaque action. Ces évolutions induisent une complexité importante, tant pour les agents que pour les redevables.

Symbole de l'évolution et de la complexification constantes de la législation, la dispense pour recherche et développement a connu de nombreuses modifications légales depuis son entrée en vigueur au début des années 2000, afin d'étendre les catégories de redevables et les diplômés éligibles et d'augmenter les taux de dispense.

La technicité accrue a favorisé l'apparition de sociétés de consultance spécialisées dans l'obtention de ces dispenses pour le compte de tiers.

Ces sociétés de consultance ont tendance à interpréter les notions de recherche et développement et de diplômes éligibles de manière très large, ce qui multiplie les désaccords avec les agents du SPF. Elles passent souvent directement par une procédure de réclamation, parfois en revenant jusqu'à cinq ans en arrière afin de maximiser l'avantage financier. En outre, puisque ces sociétés se rémunèrent en général par un pourcentage du gain obtenu par le redevable client grâce à la dispense, une partie des sommes exonérées n'est dans les faits plus utilisée pour favoriser la recherche et le développement et atteindre les objectifs globaux assignés à la Belgique en la matière, mais pour rémunérer des sociétés qui n'ont pas d'activités dans ce secteur.

5.5 Conclusions et recommandations

5.5.1 Actions de contrôle déjà réalisées

Depuis 2014, quatre actions de contrôle ont ciblé les dispenses de versement du précompte professionnel. Pour les trois actions clôturées, une proportion importante des dossiers à risque ont donné lieu à une rectification (46 % pour l'action 2017).

Le résultat moyen par dossier contrôlé lors de l'action de contrôle 2017 diminue cependant par rapport aux actions 2014 et 2015. Au moment de rédiger cet audit, la Cour des comptes s'attend à ce que les résultats moyens de l'action de contrôle 2018 ne soient pas plus élevés. En effet, les dispenses pour travail en équipe et de nuit et pour la recherche et le développement n'ont pas été contrôlées durant cette action.

Lors des prochaines actions, la Cour des comptes recommande de contrôler toutes les dispenses de versement du précompte professionnel et, à plus forte raison, celles qui ont engendré les coûts les plus élevés.

5.5.2 Examen d'un échantillon de dossiers

La Cour des comptes constate que tous les agents complètent leurs dossiers de contrôle dans Stirco. La qualité du rapportage diffère toutefois entre les agents.

Le nombre, parfois très important, de documents chargés, l'absence d'un rapport de contrôle standardisé et le format actuel des fiches de résultats ne permettent cependant pas au service TACM de tirer profit des actions de contrôle passées pour mieux cibler et encadrer les contrôles à venir.

La Cour des comptes recommande d'améliorer le rapportage dans Stirco, de manière à ce que le service TACM puisse bénéficier plus aisément d'un retour d'information sur les contrôles.

Enfin, la Cour des comptes recommande d'améliorer la convivialité et la vitesse de Stirco afin de faciliter le chargement de tous les éléments de preuve importants.

L'examen des dossiers met en évidence plusieurs facteurs expliquant que des dossiers sélectionnés ne débouchent pas toujours sur des contrôles productifs :

- Les agents ne suivent pas toujours les approches de contrôle.
- Les agents sont confrontés à des difficultés qui tiennent à la manière dont certains pans de la législation sont rédigés, à l'imbrication d'éléments non fiscaux dans la législation et à l'évolution constante des mesures.

La Cour des comptes recommande de charger dans Stirco des modèles de demandes de renseignement. Ces modèles permettront non seulement de faciliter et d'accélérer les démarches des agents, mais aussi d'assurer un meilleur suivi des approches de contrôle.

La Cour des comptes recommande par ailleurs que les agents soient informés de la dispense pour laquelle le dossier qu'ils contrôlent a été sélectionné. Cette information peut avoir un caractère incitatif et favoriser une véritable évaluation du rendement de la sélection. Par contre, les indicateurs de risques ne doivent pas être communiqués, pour conserver leur confidentialité et pour garantir cette évaluation.

Dans sa réponse, le SPF Finances annonce que les raisons de la sélection seront communiquées aux services opérationnels à partir de l'action de contrôle 2019.

Pour certaines dispenses (heures supplémentaires, travail de nuit et en équipe), l'agent est amené à vérifier le respect de certaines conditions d'application auprès des utilisateurs des sociétés d'intérim. Au vu du nombre potentiellement élevé de ces utilisateurs, le contrôle s'avère souvent inapplicable pour un agent seul. La Cour des comptes recommande d'évaluer les risques relatifs au recours à certaines dispenses de versement du précompte professionnel par les sociétés d'intérim.

En outre, en ce qui concerne les dispenses qui reposent, partiellement au moins, sur des dispositions sociales, la Cour des comptes recommande de formaliser une collaboration avec l'Inspection sociale.

La Cour des comptes insiste une nouvelle fois sur la nécessité d'offrir aux redevables (et aux agents des services opérationnels) un cadre législatif stable et compréhensible. Sur la base de l'examen des dossiers, la Cour recommande de clarifier :

- certaines notions de la dispense pour recherche et développement ;
- les critères permettant de déterminer la (dis) continuité d'une activité pour les entreprises débutantes et les *Young Innovative Companies* ;
- les types d'embarcations qui peuvent être considérées dans la dispense et la manière de mesurer le temps consacré au dragage dans le cas de la dispense pour dragage.

En ce qui concerne la dispense pour recherche et développement, la Cour des comptes recommande par ailleurs d'évaluer et de réformer le système d'avis émis par Belspo. Une loi ou un arrêté royal devrait établir les conditions de forme et de fond que doivent revêtir les avis ainsi que les documents attestant la notification des projets/programmes auprès de Belspo, conformément à l'obligation légale de motivation formelle des actes administratifs. De telles conditions de fond et de forme permettraient de distinguer clairement ces documents, garantiraient une meilleure information du SPF Finances et assureraient une interprétation conforme de ces documents par ses agents.

Dans le cadre du débat contradictoire, Belspo a proposé que leurs avis portent désormais sur une année. Pour des projets ou programmes pluriannuels, les redevables devraient introduire

une nouvelle demande d'avis chaque année. La Cour des comptes considère que cette proposition, combinée à l'obligation d'actualiser chaque année la banque de données auprès de Belspo (voir 4.5.1), permettrait de tenir compte de l'évolution des projets/programmes et de faciliter les contrôles du SPF Finances.

Il convient par ailleurs d'assurer à Belspo les moyens (notamment humains) nécessaires pour assurer les missions prévues par l'article 275³ du CIR 92.

En outre, la Cour des comptes recommande que seuls les services opérationnels du SPF Finances puissent demander un avis à Belspo à partir du moment où le redevable fait l'objet d'un contrôle du SPF Finances ou a introduit une réclamation.

Dans sa réponse, le SPF Finances indique que la coopération avec Belspo et, en particulier, les attestations [et avis] de Belspo doivent être améliorés d'urgence, par exemple en fixant juridiquement les modalités minimales et la forme que ces documents doivent respecter.

De son côté, la ministre de la Politique scientifique soutient, avec Belspo, la nécessité de corriger toute lacune du cadre juridique et réglementaire actuel qui entraîne des différences d'interprétation entre Belspo et le SPF Finances. La ministre ajoute, par ailleurs, que Belspo soutient un échange structurel de données avec le SPF Finances et collaborera activement à la création d'un cadre dans lequel cet échange devient possible.

CHAPITRE 6

Conclusions générales et recommandations

6.1 Des objectifs imprécis et une évaluation insuffisante

Les dispenses de versement du précompte professionnel constituent une aide au bénéfice de différentes catégories d'employeurs. Depuis le début des années 2000, ces instruments sont utilisés dans un nombre croissant de domaines de l'action publique et servent différents objectifs de cette action. Elles sont l'équivalent d'une politique de subvention ou de réduction de cotisations sociales.

Le code des impôts sur les revenus prévoit actuellement dix dispenses de versement du précompte professionnel. En 2017, elles ont coûté 2,9 milliards d'euros à l'État.

Les objectifs généraux de la plupart des dispenses ne sont pas déclinés en objectifs concrets et mesurables (par exemple : améliorer la compétitivité, lutter contre le travail au noir, octroyer davantage de chances à la recherche scientifique en Belgique...). Ces mesures n'ont pas fait l'objet d'études d'incidence préalables qui auraient permis d'étayer la décision publique.

Le rôle du SPF Finances dans la mise œuvre de ces politiques se limite au suivi budgétaire et au contrôle du respect des conditions d'application des dispenses par les bénéficiaires. L'absence d'objectifs mesurables ne lui permet pas de jouer un rôle dans l'évaluation de la politique publique par un suivi des résultats basé sur des indicateurs de performance.

Or une telle évaluation est nécessaire pour démontrer le lien entre les avantages fiscaux accordés et les objectifs politiques poursuivis. Elle l'est aussi pour mesurer si les bénéfices dépassent les coûts pour les finances publiques. L'évaluation devrait également permettre d'estimer les effets d'aubaine que les politiques de dispense de versement du précompte professionnel entraînent. Enfin, l'évaluation est une étape nécessaire dans le pilotage des politiques pour ajuster, au besoin, les dispositifs aux objectifs.

Le manque de résultats d'évaluation mesurant l'efficacité et l'efficacité empêche, par ailleurs, les décideurs politiques d'opérer des choix entre les dispenses de versement du précompte professionnel et d'autres instruments de politique publique qui servent les mêmes objectifs, tels que les subventions ou les réductions de cotisations sociales.

6.2 Contrôle des dispenses de versement du précompte par le SPF Finances

Le SPF Finances doit contrôler si les bénéficiaires respectent les conditions d'application des dispenses.

Les dispenses ne sont pas contrôlées au moment où le redevable introduit ses déclarations relatives au précompte professionnel. Le contrôle est uniquement effectué a posteriori, sur un échantillon de dossiers sélectionnés à partir d'une analyse de risques.

La sélection des dossiers est réalisée de manière centralisée, sur la base d'indicateurs de risque élaborés en fonction des caractéristiques de chaque dispense. Ces indicateurs sont adaptés en fonction des résultats des contrôles. De plus, le SPF définit des approches de contrôle, lignes directrices qui guident les agents dans le contrôle des dossiers.

Dans environ la moitié des dossiers sélectionnés sur la base de l'analyse de risque, le contrôle débouche sur une rectification de l'impôt. La Cour des comptes a toutefois constaté que le SPF Finances n'utilise pas toutes les sources d'informations internes ou externes qui pourraient renforcer la sélection des dossiers, telles que les données relatives aux résultats des réclamations introduites ou les résultats des contrôles des inspecteurs sociaux. En outre, le SPF n'a pas organisé un retour d'information structuré sur chaque action de contrôle. L'absence d'une telle évaluation prive le dispositif d'effets d'apprentissage.

Le niveau de productivité des contrôles (48,5 % en 2014, 55,6 % en 2015 et 46 % en 2017) peut être expliqué par plusieurs facteurs qui pèsent sur la qualité de l'élaboration de la politique de contrôle et de sa mise en œuvre. La législation est complexe, évolue régulièrement et contient des ambiguïtés. Elle repose aussi sur des conditions d'application qui ne relèvent pas du cadre fiscal au sens strict (à titre d'exemple, certaines dispenses reposent largement sur la législation sur le travail ou la sécurité sociale). De plus, le contrôle de certaines conditions d'application des dispenses peut dépendre d'autres acteurs que le SPF Finances. Enfin, les agents du SPF Finances ne réalisent pas systématiquement tous les contrôles définis dans les lignes directrices.

Les difficultés d'interprétation de la législation et les désaccords, tant avec le cabinet du ministre des Finances qu'avec Belspo, ont amené le SPF à ne pas contrôler certaines dispenses en 2017 et en 2018. L'action 2017 n'a pas porté sur les dispenses pour le travail en équipe et de nuit et l'action 2018 n'a pas porté sur les dispenses pour le travail en équipe et de nuit et pour la recherche et le développement. Ce défaut de contrôle, s'il peut être expliqué, n'est pas justifié et implique un risque accru de dispenses indues. La Cour des comptes doit souligner le caractère problématique de cette situation vu le nombre d'entreprises bénéficiaires et le coût associé à ces deux dispenses (2,3 milliards d'euros en 2017).

Pour la Cour des comptes, lorsque l'administration fait état d'ambiguïtés dans la législation, il appartient au ministre d'alerter le législateur et de proposer des modifications. Les discussions relatives à l'interprétation de la législation entre le SPF Finances et le cabinet du ministre ne justifient pas un abandon des contrôles par l'administration.

Dans le cas particulier de la dispense pour recherche et développement, les ministres concernés doivent veiller à ce que le SPF Finances et Belspo disposent d'un cadre de référence commun.

6.3 Tableau des recommandations

Recommandation		Acteurs concernés
Évolution, objectifs et suivi des mesures		
1	Assigner aux dispenses de versement du précompte professionnel des objectifs précis, concrets et mesurables	Législateur
2	Offrir aux employeurs redevables et aux contrôleurs un cadre législatif stable et compréhensible et garantir la conformité des mesures aux traités de l'Union européenne	Ministre/Législateur
Élaboration de la politique de contrôle - indicateurs de risque et approches de contrôle		
3	Affiner les indicateurs de risque en recourant à des informations internes et externes existantes (réclamations, bases de données Belspo et sécurité sociale, enquêtes de l'inspection sociale...)	SPF Finances/Belspo
4	Réaliser, lors de chaque action de contrôle, une évaluation structurée, notamment en analysant en série de dossiers contrôlés	SPF Finances
5	Ventiler les résultats des contrôles par code de dispense dans la fiche de résultats	SPF Finances
6	Contrôler toutes les dispenses de versement du précompte professionnel dans le cadre des actions de contrôle « dispenses de versement du précompte professionnel » et, en particulier, les dispenses pour le travail de nuit et en équipe et pour la recherche et le développement, dont le coût est le plus important	SPF Finances
7	Clarifier la notion de travail en équipe dans le cadre de la dispense de versement du précompte pour le travail de nuit et en équipe	Ministre/Législateur
8	Clarifier et harmoniser les définitions de recherche et développement, de « programmes et projets », les notions liées aux diplômes et fonctions de recherche éligibles, la notion d'employeur et la notion de « temps consacré à des activités de recherche » dans le cas de la dispense pour recherche et développement	Ministres/Législateur
9	Adopter une approche de contrôle pour les dispenses pour zones d'aide	SPF Finances
10	Se conformer à l'article 9 du règlement UE 651/2014 en matière de publication et d'information	SPF Finances
Mise en œuvre des contrôles		
11	Améliorer le rapportage dans l'application Stirco en revoyant le format de la fiche de résultats des dossiers dans Stirco et/ou en structurant le rapport de contrôle	SPF Finances

	Recommandation	Acteurs concernés
12	Améliorer la convivialité et la vitesse de l'application Stirco afin de faciliter le chargement de tous les éléments de preuve importants dans le dossier de contrôle électronique	SPF Finances
13	Charger dans Stirco des modèles de demandes de renseignement afin de faciliter et d'accélérer les démarches des agents, mais aussi d'assurer un meilleur suivi des approches de contrôle	SPF Finances
14	Informers les agents de la dispense pour laquelle le dossier a été sélectionné par le service Tax Audit & Compliance Management (TACM) afin d'augmenter les chances de productivité des dossiers et de favoriser une véritable évaluation du rendement de la sélection	SPF Finances
15	Évaluer les risques relatifs au recours à certaines dispenses de versement du précompte professionnel par les sociétés d'intérim, au vu des difficultés qu'elles soulèvent au niveau du contrôle	Législateur/SPF Finances
16	Clarifier les critères permettant d'établir la (dis) continuité d'une activité pour les entreprises débutantes et les <i>Young Innovative Companies</i> (YIC)	Ministre/Législateur
17	Clarifier le type d'embarcations qui peuvent entrer en considération dans le cadre de la dispense pour le dragage et clarifier la manière de mesurer le temps consacré au dragage	Ministre/Législateur
18	Évaluer et réformer le système actuel des avis émis par Belspo ; établir par voie de loi ou d'arrêté royal les conditions de forme et de fond des avis et des documents relatifs à la procédure de notification conformément à l'obligation légale de motivation formelle des actes administratifs ; prévoir des avis et des notifications annuels ; donner à Belspo les moyens nécessaires pour accomplir la mission prévue par l'article 275 ³ du CIR 92.	Ministres/Législateur
19	Prévoir que seuls les services opérationnels du SPF Finances peuvent demander un avis à Belspo à partir du moment où un redevable fait l'objet d'un contrôle du SPF Finances ou a introduit une réclamation	
20	Formaliser une collaboration avec l'Inspection sociale pour les dispenses qui reposent sur des conditions d'application ayant trait à des dispositions sociales	SPF Finances

ANNEXE 1

Évolution des dispenses de versement du précompte professionnel

Loi initiale	Avantage initial	Avantages actuels et extension des bénéficiaires
Heures supplémentaires – Loi du 3/07/2005	24,75 % du montant brut des rémunérations qui ont servi comme base de calcul pour établir le sursalaire, réparti à parts égales entre travailleur et employeur	<p>Taux de la dispense :</p> <p>32,19 % ou 41,25 %⁶³ du montant brut des rémunérations qui ont servi comme base de calcul pour établir le sursalaire pour l'employeur et 66,81 % ou 57,75 % pour le travailleur</p> <p>Limite aux 130 premières heures supplémentaires</p> <p>Limite portée à 180 heures pour le secteur de la construction⁶⁴ et à 360 heures pour le secteur de l'horeca⁶⁵</p> <p>Les entreprises publiques peuvent bénéficier de la mesure⁶⁶</p>
Marine marchande, dragage, remorquage – Loi du 20/7/2005 en matière de précompte professionnel suite aux orientations communautaires de la Commission de l'UE sur les aides	Dispense totale du versement du précompte professionnel	Pas de modification de l'avantage

⁶³ 32,19 % ou 41,25 %, selon que le sursalaire légal est respectivement de a) 20 % ou b) 50 ou 100 %. Dans le secteur de la construction, où s'applique un sursalaire de 20 %, le pourcentage de 41,25 % dans le chef de l'employeur aurait eu pour conséquence qu'une heure supplémentaire serait devenue moins coûteuse pour l'employeur qu'une heure normale. D'où l'existence de pourcentages différents selon le sursalaire légal.

⁶⁴ À condition que le travail soit effectué sur des chantiers où un système d'enregistrement des présences est utilisé effectivement.

⁶⁵ L'extension octroyée pour l'horeca était initialement conditionnée au fait de démontrer l'utilisation d'un système de caisse enregistreuse. À partir du 1^{er} décembre 2015, cette condition a toutefois été abandonnée.

⁶⁶ Depuis le projet de relance économique du 27 mars 2009.

Loi initiale	Avantage initial	Avantages actuels et extension des bénéficiaires
d'État au transport maritime		
Recherche et développement - Loi-programme du 24 /12/2002	<p>Taux de la dispense : 50 % du précompte professionnel retenu</p> <p>Dispense uniquement destinée au secteur académique (universités et hautes écoles) ainsi qu'aux fonds de recherche (FFRS, FWO et le FNRS)</p>	<p>Taux de la dispense : 80 % du précompte professionnel retenu (sauf sur les salaires des travailleurs bacheliers employés par des entreprises privées pour lesquelles le taux de dispense est de 40 %⁶⁷)</p> <p>Bénéficiaires : le secteur académique ; les fonds de recherche ; les institutions scientifiques agréées⁶⁸; les entreprises menant des projets de recherche menés en exécution de conventions de partenariat conclues avec des institutions scientifiques⁶⁹; les <i>Young Innovative Companies</i> (YIC) et les entreprises privées employant du personnel de recherche⁷⁰⁻⁷¹</p>
Pêche en mer - Loi-programme du 24/12/2002	<p>Si le précompte professionnel retenu < au précompte fictif⁷² : le montant du précompte fictif est versé au Trésor</p> <p>Si le précompte professionnel retenu > précompte fictif : le montant du précompte fictif est versé au Trésor et la différence entre les deux est versée au profit du Zeevisserfonds⁷³</p>	Pas de modification de l'avantage

⁶⁷ À partir de 2020, la retenue sur les rémunérations des travailleurs détenteurs d'un diplôme de bachelier sera également égale à 80 %.

⁶⁸ Depuis le 1^{er} juillet 2004.

⁶⁹ Depuis le 1^{er} octobre 2005.

⁷⁰ Depuis le 1^{er} juillet 2006.

⁷¹ Chercheurs titulaires d'un doctorat (en sciences appliquées, en sciences exactes, en médecine, en médecine vétérinaire ou en sciences pharmaceutiques), d'un diplôme d'ingénieur civil (et en fonction de l'assimilation, de bio-ingénieur), d'un master dans une branche scientifique (la liste limitative dépend de la communauté où a été obtenu le diplôme) ou, depuis 2018, d'un diplôme de bachelier dans une filière spécifique (bachelier de transition et professionnalisant).

⁷² Le précompte fictif est calculé sur les rémunérations forfaitaires journalières des marins (fixées légalement). L'utilisation d'une rémunération forfaitaire a été mise en place pour mettre fin aux incertitudes relatives au montant du précompte professionnel à verser au Trésor. En effet, avant l'instauration de ce système, le précompte professionnel était calculé sur la base de rémunérations variables en fonction des captures de pêche ; il ne pouvait donc pas être calculé précisément. De plus, la mise en place de ce système permet de garantir l'égalité de traitement entre employeurs du secteur. Le précompte professionnel réellement dû au Trésor est calculé a posteriori.

⁷³ Les moyens octroyés à ce fonds doivent notamment servir à la relance de la pêche maritime belge.

Loi initiale	Avantage initial	Avantages actuels et extension des bénéficiaires
		Taux de la dispense pour le travail de nuit et en équipe : 22,8% des rémunérations imposables, mais instauration d'une mesure anti-abus ⁷⁵
Travail d'équipe et de nuit - Loi-programme du 22/12/2003	Taux de la dispense : 1 % des rémunérations imposables, primes d'équipe et de nuit comprises ⁷⁴	Majoration supplémentaire de 2,2 % pour les entreprises qui travaillent dans un système de travail en continu ⁷⁶ Taux de la dispense pour le travail de nuit et en équipe dans le secteur immobilier : 3 % des rémunérations imposables ⁷⁷⁻⁷⁸ Extension de la mesure aux entreprises intérimaires ⁷⁹
Sportifs - Loi du 4/5/2007 relatif au statut fiscal des sportifs rémunérés	Taux de la dispense : 80 % du précompte professionnel retenu ⁸⁰ Dans le cas de sportifs de plus de 26 ans, obligation d'investir la moitié des montants exemptés dans la « formation des jeunes »	Pas de modification de l'avantage, mais modifications de la notion de formation des jeunes (voir chapitre 5)
AIP - Loi portant exécution de l'accord interprofessionnel pour la période 2007-2008	Taux de la dispense : 0,25 % des rémunérations avant retenue des cotisations personnelles de sécurité sociale pour le secteur privé	En 2015, suppression de la dispense générale ⁸¹ Pour le secteur du Maribel social et pour les « entreprises publiques opérant dans un environnement concurrentiel », taux de dispense : 1 % des rémunérations avant

⁷⁴ Les rémunérations imposables, primes d'équipes comprises, sont les rémunérations imposables des travailleurs, à l'exclusion du pécule de vacances, de la prime de fin d'année et des arriérés de rémunération.

⁷⁵ Instauration d'une durée minimale de travail de nuit et en équipe pour bénéficier de la dispense. Cette clause a été ajoutée à la demande des partenaires sociaux à la suite de l'accord interprofessionnel 2008-2009.

⁷⁶ Suite à la loi-programme du 26 décembre 2013.

⁷⁷ Travaux visés à l'article 20, § 2, de l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée. Pour ce secteur, la notion de travail en équipe est adaptée, car « en raison de la définition actuelle d'équipes successives, ce sont aujourd'hui surtout les processus industriels qui sont visés ». (doc. parl., Chambre, 11 décembre 2017, DOC 54 2839/001, *Projet de loi relative à la relance économique et au renforcement de cohésion sociale*, p. 2380).

⁷⁸ À partir du 1^{er} janvier 2019, ce pourcentage s'élèvera à 6 % et, à partir du 1^{er} janvier 2020, il sera de 18 %.

⁷⁹ Loi du 3 juillet 2005.

⁸⁰ Dans la version initiale de la proposition, le taux de dispense était de 50%. Suite notamment à l'avis de la Cour des comptes estimant que la mesure appliquée ne coûterait pas l'entièreté du budget dédié par le gouvernement à cette mesure (à savoir 50 millions d'euros), le ministre des Finances a décidé d'appliquer immédiatement un taux de 80 %.

⁸¹ La loi du 26 décembre 2015 supprime la dispense générale de précompte professionnel de 1 % pour le secteur marchand et la transforme en une diminution du taux de base des cotisations patronales.

Loi initiale	Avantage initial	Avantages actuels et extension des bénéficiaires
		<p>retenue des cotisations personnelles de sécurité sociale⁸²</p> <p>Les employeurs qui sont considérés comme des PME⁸³, taux de dispense : 0,12% des rémunérations avant retenue des cotisations personnelles de sécurité sociale</p>
<p>Zones d'aide -</p> <p>Loi du 15/5/2014 portant exécution du pacte de compétitivité, d'emploi et de relance</p>	<p>Taux de la dispense : 25 % du précompte professionnel retenu.</p>	<p>Pas de modification de l'avantage, mais extension du nombre de zones d'aide⁸⁴ et assouplissement de certaines conditions d'octroi⁸⁵</p>
<p>Entreprises débutantes - Loi-programme du 10/8/2015</p>	<p>Taux de la dispense pour les petites entreprises⁸⁶ : 10 % du précompte professionnel retenu</p> <p>Taux de la dispense : pour les « microsociétés »⁸⁷ : 20 % du précompte professionnel retenu</p> <p>Dispense octroyée pendant 48 mois qui suit la première inscription de l'employeur à la Banque-Carrefour des Entreprises⁸⁸</p>	<p>Pas de modification de l'avantage</p>

⁸² Depuis la loi du 18 décembre 2016, certains ateliers sociaux et entreprises de travail adapté peuvent également bénéficier de dispense de versement du précompte professionnel.

⁸³ Employeurs qui soit répondent aux critères énoncés à l'article 15, § 1^{er} à 6 du code des sociétés, soit sont des personnes physiques qui répondent mutatis mutandis aux critères de l'article 15, § 1^{er} à 6.

⁸⁴ Les zones d'aide sont fixées par arrêté royal sur proposition des régions. Jusqu'en 2018, seule la Flandre disposait de deux zones d'aide. À l'heure actuelle, la Flandre dispose de trois zones d'aide : Genk, Turnhout et Zaventem-Vilvoorde. Quatre zones franches ont été établies en Wallonie autour des sites d'Arcelor Mittal, Saint-Gobain Sekurit, Caterpillar et Doosan.

⁸⁵ Assouplissement des critères pris en compte pour le licenciement collectif, introduction de la possibilité de faire réaliser l'investissement par une autre société du groupe que celle qui crée les nouveaux postes de travail et octroi d'une permission aux régions de délimiter de plus petites zones d'aide.

⁸⁶ L'employeur est considéré comme une petite société au sens de l'article 15, § 1^{er} à 6, du code des sociétés ou est une personne physique qui satisfait mutatis mutandis aux critères de l'article 15, § 1^{er} à 6.

⁸⁷ L'employeur est une microsociété au sens de l'article 15/1 du code des sociétés ou une personne physique qui répond par analogie aux critères de l'article 15/1.

⁸⁸ Cette période est considérée dans la loi comme la phase de lancement de l'activité.

Loi initiale	Avantage initial	Avantages actuels et extension des bénéficiaires
Jeunes travailleurs - Loi du 26/3/2018 relative au renforcement de la croissance économique et de la cohésion sociale	Dispense correspondant aux suppléments nets que l'employeur a payés à des jeunes de 18 à moins de 21 ans dans le cadre d'un contrat premier emploi pour compenser la diminution de leur rémunération brute ⁸⁹	Pas de modification de l'avantage

Source : Cour des comptes

⁸⁹ Depuis le 1^{er} juillet 2018, les employeurs peuvent réduire le salaire brut versé lors de l'engagement d'un jeune âgé de 18 à moins de 21 ans. Le jeune travailleur conservera toutefois la rémunération nette correspondant au salaire brut complet, l'employeur devant verser un supplément forfaitaire net correspondant à la perte estimée. La dispense a été instaurée afin que l'employeur ne supporte pas le coût de ce supplément.

ANNEXE 2

État des lieux des notifications à la Commission européenne

Dispenses	État des notifications	Commentaires du SPF Finances et avis éventuel de la Commission européenne
	En 2005, absence de notification	Absence de notification, car la mesure concerne tous les secteurs
Heures supplémentaires	Lors de l'extension de la mesure pour les secteurs de l'horeca et de la construction : notification effectuée (en 2014) puis retirée (en 2015)	Notification retirée suite à des contacts informels avec la Commission européenne afin d'éviter une réponse négative de cette dernière. Pas de réaction de la Commission européenne
Marine marchande, dragage, remorquage	Notification en 2000 et en 2015 (pour demander une prolongation de la mesure de 2016 à 2025)	Mesure jugée conforme aux traités par la Commission européenne
Recherche et développement	Notifications en 2005 et en 2006, à l'occasion de l'extension de la mesure	Mesure jugée conforme aux traités par la Commission européenne à l'exception des YIC En 2013, la Commission européenne lance une procédure en infraction concernant les YIC En 2015, après enquête, la Commission juge la dispense pour les YIC compatible avec le marché intérieur jusqu'au 30 juin 2014. Depuis le 1 ^{er} juillet 2014, la Belgique doit toutefois modifier certains aspects pour que la législation entre en ligne de compte avec les catégories d'aide compatibles avec le marché intérieur.
Pêche en mer	Notification de la mesure en 2003	Mesure jugée conforme aux traités par la Commission européenne

Dispenses	État des notifications	Commentaires du SPF Finances et avis éventuel de la Commission européenne
Travail d'équipe et de nuit	Notification de la mesure en 2003	Mesure jugée conforme aux traités par la Commission européenne
	En 2014, notification, puis retrait de celle-ci lors de l'extension de la mesure au travail en continu	À la demande de la Commission, la Belgique a démontré que la dispense est comparable à la dispense relative au travail d'équipe et de nuit
	En 2016, notifications d'une extension souhaitée de la mesure pour les produits technologiques	Retrait de la mesure suite à l'absence de réponse positive de la Commission européenne
	En 2018, absence de notification lors de l'extension de la mesure au secteur de l'immobilier	Le SPF estime que la mesure ne vise pas un secteur en particulier, car elle concerne toutes les formes de travail en équipe organisées pour accomplir du travail manuel.
Sportifs	Absence de notification	Pas de commentaire
AIP	Absence de notification	Initialement, la mesure concernait tous les redevables et ne nécessitait donc pas de notification. En 2015, cette dispense n'a plus été accordée qu'à certains redevables (voir Tableau 1). Le SPF a considéré qu'une notification n'était pas nécessaire, car les redevables désormais exclus de la dispense bénéficient d'une aide équivalente sous la forme d'une réduction de cotisations sociales.
Zones d'aide	Absence de notification de la mesure générale	Pas de notification nécessaire car la mesure entre en ligne de compte dans des catégories d'aide compatibles avec le marché intérieur, à savoir celles visant à soutenir certaines zones
	Notification d'une disposition transitoire de la loi	Suite à des discussions avec la Commission, le SPF Finances a décidé de retirer les mesures transitoires prévues

Dispenses	État des notifications	Commentaires du SPF Finances et avis éventuel de la Commission européenne
Entreprises débutantes	Absence de notification	Pas de notification nécessaire, car la mesure entre en ligne de compte dans des catégories d'aide compatibles avec le marché intérieur, à savoir le soutien aux PME
Jeunes travailleurs	Absence de notification	Pas de notification car la mesure n'a pas vocation à soutenir des entreprises, mais à soutenir le salaire net de jeunes travailleurs

Source : Cour des comptes

ANNEXE 3

Principales conditions d'application des dispenses de versement du précompte professionnel

Dispenses	Principales conditions d'utilisation
Heures supplémentaires	<ul style="list-style-type: none"> • Pour les heures supplémentaires auxquelles s'applique un sursalaire légal. • Max. 130 heures supplémentaires/an/travailleur. • Pour les travaux immobiliers, max. 180 heures/an /travailleur si enregistrement électronique de présence sur le chantier. • Pour l'horeca⁹⁰, max. 360 heures/an/travailleur⁹¹. • Exclusion des employeurs du Maribel social.
Marine marchande, dragage, remorquage	<ul style="list-style-type: none"> • Les rémunérations doivent être payées à des marins communautaires employés à bord de navires immatriculés dans un État membre et qui disposent d'un document prouvant que le navire est enregistré dans un État membre de l'Espace économique européen. • Pour le dragage et le remorquage, les rémunérations considérées sont celles des marins qui sont liées à la partie du transport maritime des activités. • Dans le cas du dragage et du remorquage, au moins 50 % des activités sont des activités opérationnelles en mer. • Concernant le remorquage, une partie du temps d'attente est prise en considération comme transport maritime. • Exclusion du secteur de l'intérim.
Recherche scientifique	<ul style="list-style-type: none"> • Le travailleur doit être, selon la qualité de l'employeur redevable, porteur de diplômes spécifiques : <ul style="list-style-type: none"> ◦ pour les universités et les hautes écoles, chercheur assistant ; ◦ pour le Fonds fédéral de la recherche scientifique (FFRS), le Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek–Vlaanderen (FWO) et le Fonds de la recherche scientifique (FNRS), chercheur post-doctoral ; ◦ pour les institutions scientifiques agréées, chercheur assistant ou post-doctoral ; ◦ pour les entreprises liées par une convention de partenariat avec des institutions universitaires européennes ou une institution scientifique agréée, chercheur ;

⁹⁰ Le secteur de l'intérim peut également bénéficier de ce dispositif particulier, si l'utilisateur appartient à une commission paritaire de l'horeca.

⁹¹ Du 1^{er} janvier 2014 au 30 novembre 2015, il fallait un système de caisse enregistreuse pour bénéficier de cette extension. Cette condition a été abandonnée par la suite. Les employeurs de l'horeca qui ont complété le cadre Rémunérations pour heures supplémentaires dans l'horeca qui entrent en ligne de compte pour l'exonération sont également exclus du bénéfice de cette dispense.

Dispenses	Principales conditions d'utilisation
	<ul style="list-style-type: none"> ○ pour les autres entreprises qui mènent des projets ou programmes de recherche et développement (ci-après « autres entreprises »), des chercheurs détenteurs d'un diplôme spécifié dans la loi⁹² ; ○ pour les <i>Young Innovative Companies</i>, personnel scientifique. • Pour les « autres entreprises qui mènent des projets ou programmes de recherche et développement » occupant des détenteurs d'un diplôme de bachelier, la dispense est limitée à 25 % du montant total de la dispense telle qu'appliquée pour les employés ayant un diplôme de docteur ou de master (la limitation est portée à 50 % pour les PME⁹³). • Les projets ou programmes de recherche ou de développement doivent poursuivre comme but la recherche fondamentale, la recherche industrielle ou le développement expérimental. • Ces projets ou programmes doivent être inscrits auprès du SPP Politique scientifique (Belspo). La dispense ne peut être appliquée qu'à partir de cette inscription. Le redevable peut également demander à Belspo un avis préalable concernant la validité et l'éligibilité de son projet ou programme. Cet avis a une valeur contraignante. • Les YIC doivent en plus répondre aux conditions suivantes : <ul style="list-style-type: none"> ○ être une petite société⁹⁴ ; ○ être constituée depuis moins de 10 ans avant l'année durant laquelle la dispense est attribuée ; ○ ne pas être constituée dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension d'activité préexistante ou d'une reprise de telles activités ; ○ avoir effectué des dépenses de recherche et de développement représentant au moins 15 % du montant total des frais de la période imposable précédente.
Pêche en mer	<p>Les rémunérations doivent être payées à leurs travailleurs occupés à bord d'un navire enregistré dans un État membre de l'Union européenne et muni d'une lettre de mer⁹⁵.</p>
Travail en équipe/travail de nuit	<ul style="list-style-type: none"> • Travail en équipe : travail effectué en au moins deux équipes comprenant deux travailleurs au moins, lesquelles font le même travail tant en ce qui concerne son objet qu'en ce qui concerne son ampleur et qui se succèdent dans la journée sans qu'il y ait d'interruption entre les équipes successives et sans que le chevauchement excède un quart de leurs tâches journalières. Dans le cas des travaux immobiliers, la notion de travail en équipe est la suivante : les entreprises où le travail est effectué en une ou plusieurs équipes comprenant 2 personnes au moins, lesquelles font

⁹² Chercheurs titulaires d'un doctorat (en sciences appliquées, en sciences exactes, en médecine, en médecine vétérinaire ou en sciences pharmaceutiques), d'un diplôme d'ingénieur civil (et, en fonction de l'assimilation, de bio-ingénieur), d'un master dans une branche scientifique (la liste limitative dépend de la communauté où le diplôme a été obtenu) ou d'un diplôme de bachelier dans une filière spécifique (bachelier de transition et professionnalisant).

⁹³ Pour les PME répondant aux conditions prévues par l'article 15, § 1^{er} à 6, du code des sociétés pour l'exercice d'imposition afférent à la période imposable au cours de laquelle les rémunérations ont été payées.

⁹⁴ Au sens de l'article 15 du code des sociétés.

⁹⁵ Ou un document comparable dont il ressort de manière irréfutable que le navire est enregistré dans un État membre de l'Espace économique européen.

Dispenses	Principales conditions d'utilisation
	<p>le même travail ou un travail complémentaire tant en ce qui concerne son objet qu'en ce qui concerne son ampleur.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Travail de nuit : prestations entre 20 heures et 6 heures, à l'exclusion des travailleurs qui exercent des prestations uniquement entre 6 heures et minuit et les travailleurs qui commencent habituellement à 5 heures. • Travail en continu : entreprises où le travail est effectué en au moins quatre équipes comprenant deux travailleurs au moins, lesquelles font le même travail tant en ce qui concerne son objet qu'en ce qui concerne son ampleur, qui assurent une occupation continue tout au long de la semaine et le week-end, et qui se succèdent sans qu'il y ait d'interruption entre les équipes successives et sans que le chevauchement excède un quart de leurs tâches journalières⁹⁶. • Les travailleurs doivent travailler au minimum 1/3 de leur temps en équipe ou de nuit durant le mois pour pouvoir bénéficier de la dispense de versement du précompte professionnel⁹⁷.
Sportifs	<ul style="list-style-type: none"> • S'applique à tous les sportifs qui résident en Belgique et aux sportifs non résidents qui perçoivent des revenus professionnels durant plus de 30 jours sur une période de douze mois⁹⁸. • Dans le cas de sportifs de plus de 26 ans : obligation d'investir la moitié des montants exemptés dans la « formation » des jeunes. • Formation des jeunes : paiement des salaires à des personnes responsables de la formation, de l'orientation ou du soutien de jeunes et le paiement des salaires aux jeunes athlètes (moins de 23 ans). Le salaire des jeunes athlètes ne peut pas dépasser le salaire minimum d'un non-ressortissant de l'Espace économique européen.
Correction salariale (AIP)	<ul style="list-style-type: none"> • L'employeur est une petite société, un employeur du Maribel social, Proximus ou Bpost⁹⁹. • Pour les employeurs du Maribel social : obligation de reverser trois quarts de la dispense au financement des fonds Maribel social¹⁰⁰.
Zones d'aide	<ul style="list-style-type: none"> • Fermeture ou restructuration avec licenciement collectif. • Accord de coopération entre le fédéral et les régions pour identifier une zone. • Dispense valable 2 ans si création de postes de travail suite à un investissement. • Dispense définitive si le poste de travail nouvellement créé a été maintenu au moins pendant 3 ou 5 ans (selon qu'il s'agit d'une PME ou d'une grande entreprise). • Dispense de versement du précompte professionnel limitée à un maximum de 7,5 millions d'euros par investissement¹⁰¹. • Cumul interdit avec les dispenses pour « heures supplémentaires », « marine marchande, dragage et remorquage », « recherche scientifique », « pêche » et « sportifs ».

⁹⁶ Par ailleurs, le temps de fonctionnement de telles entreprises doit être d'au moins 160 heures hebdomadaires.

⁹⁷ Cette clause anti-abus existe depuis 2010.

⁹⁸ Les sportifs non résidents assujettis à un précompte professionnel de 18 % ne bénéficient pas de la mesure.

⁹⁹ En ce qui concerne Proximus et Bpost, uniquement pour les travailleurs qui exécutent des prestations de travail pour ces sociétés autrement qu'en vertu d'un contrat de travail.

¹⁰⁰ Un employeur qui relève des commissions et sous-commissions paritaires énumérées à l'article 1, a) à s) inclus, de l'arrêté royal du 18 juillet 2002 portant des mesures visant à promouvoir l'emploi dans le secteur non marchand.

¹⁰¹ Des conditions relatives à la nature de l'investissement sont également fixées. Elles varient selon la taille de l'entreprise.

Dispenses	Principales conditions d'utilisation
	<ul style="list-style-type: none"> • Au niveau des grandes entreprises, certains secteurs sont exclus (sidérurgie, pêche...)
Entreprises débutantes	<ul style="list-style-type: none"> • L'employeur est considéré comme une petite entreprise ou une microsociété. • L'employeur est enregistré à la Banque-Carrefour des entreprises depuis 48 mois au plus. Les 48 mois débutent le premier jour du mois qui suit cet enregistrement. • En cas de continuation d'une activité exercée auparavant, le délai de 48 mois débute le premier jour du mois qui suit la première inscription à la Banque-Carrefour des entreprises.

Source : Cour des comptes

ANNEXE 4

Réponse de la ministre de la Politique scientifique du 28 février 2019

(traduction)

belspo

Politique scientifique fédérale

*La ministre chargée de
la Politique scientifique*

M. Philippe Roland
Premier Président
M. Jozef Van Ingelgem
Greffier en chef
Cour des comptes
Rue de la Régence 2
1000 Bruxelles

votre référence
A6-3.714.604-L10

notre référence

annexe(s)

personne de contact
Pierre Moortgat

courriel
pierre.moortgat@belspo.be

téléphone
02/2383597

date
28/02/2019

Projet de rapport d'audit art. 275³ du CIR ; dispense de versement du précompte professionnel pour les travailleurs de la connaissance

Monsieur le Premier Président,
Monsieur le Greffier en chef,

Votre projet de rapport d'audit consacré aux dispenses de versement du précompte professionnel a retenu toute mon attention. Vous trouverez ci-après quelques compléments d'information et remarques ponctuelles quant à ce projet et aux conclusions et recommandations qu'il formule.

Le chapitre 2 du projet de rapport évoque l'évolution du coût des dispenses, qui augmente fortement entre 2006 et 2017 concernant plus spécifiquement la dispense pour recherche et développement. Comme le projet de rapport l'observe à juste titre, cette augmentation résulte de l'extension progressive de la mesure de soutien, tant au niveau des bénéficiaires qu'à celui du pourcentage de dispense accordé. Il convient toutefois de relever également l'augmentation générale des investissements en recherche et développement en Belgique. Ils

sont passés de 5,93 milliards d'euros en 2006 à 11,34 milliards d'euros en 2017 ou, en pourcentage du PIB, de 1,81 % à 2,58 %. Cette hausse des investissements en recherche et développement a augmenté l'emploi dans les fonctions de la connaissance, ce qui a également contribué à accroître l'impôt des personnes physiques exonéré dans le cadre de l'article 275³ du CIR.

Ce quasi-doublement des investissements belges en recherche et développement en dix ans a vraisemblablement été rendu possible notamment grâce à des mesures telles que la réduction du précompte professionnel.

Par ailleurs, les pourcentages de dispense sont passés entre 2005 et 2017 de 25 % pour les entreprises et 50 % pour les organismes de recherche à 80 % actuellement.

Enfin, je crois que la circulaire AGFisc n° 17/2015 du 8 mai 2015 et la FAQ du SPF Finances du 30 avril 2015 ont eu un effet sur la baisse des recettes fiscales suite à la dispense partielle du précompte professionnel. Les deux textes de l'administration fiscale étendent le champ d'application de la mesure par rapport au groupe cible visé par la loi. L'application de la mesure ne se limite en effet plus aux chercheurs /assistants / post-doctorants, mais s'applique aussi aux techniciens dans la recherche qui ont un diplôme de bachelier.

Dans le cadre de l'analyse du développement et de l'élaboration de la politique de contrôle par le SPF Finances, le projet de rapport relève ensuite, au chapitre 4, un échange de données insuffisamment adéquat entre l'administration fiscale et le SPP Politique scientifique.

Au point 4.3.1 Conditions d'application et indicateurs de risque, en page 21, le projet de rapport précise notamment que :

« (...) en matière de recherche et développement, le service TACM ne dispose pas de données lui permettant d'établir si un projet est qualifié à tort ou à raison de projet de recherche et développement. Belspo dispose pourtant d'une base de données qui reprend les projets ou programmes inscrits auprès d'elle. En effet, depuis le 1^{er} janvier 2014, pour pouvoir bénéficier de la dispense, les entreprises doivent au préalable notifier leurs projets ou programmes auprès de Belspo. Le SPF Finances n'a pas accès à cette base de données, alors qu'il l'a demandé. De même, le service TACM ne dispose pas des informations permettant de vérifier si les conditions relatives aux diplômes des chercheurs sont remplies. »

Dans le cadre de la mission qui lui est dévolue à l'article 275³ du CIR (obligation de notification), le SPP Politique scientifique gère une banque de données où sont consignées les données relatives aux projets et programmes de recherche et de développement qui sont en cours dans les entreprises et qui ont été notifiés. Outre la description des projets et programmes, cette banque de données contient le numéro de registre national, l'intitulé du diplôme et la description de fonction des travailleurs de la connaissance affectés à ces projets et programmes. À titre d'information, signalons que certains organismes de recherche y sont aussi repris, dès lors que la FAQ du SPF Finances indique qu'une ASBL peut également être considérée comme une entreprise.

Bien qu'aucun accès généralisé à la banque de données ne soit prévu pour le SPF Finances, le SPP Politique scientifique met les informations nécessaires à la disposition des fonctionnaires du SPF sur simple demande, notamment dans le cadre de l'exécution d'un contrôle fiscal. La banque de données contient par ailleurs des informations confidentielles en matière de recherche et des données à caractère personnel, de sorte que l'accès automatique du SPF Finances est soumis à certaines conditions et se doit d'être traité avec prudence.

Dans la perspective d'organiser (notamment) une politique de contrôle plus ciblée, le SPP Politique scientifique se rallie bien évidemment à l'idée d'un échange structurel d'informations avec le SPF. Il collaborera activement à la création d'un cadre qui le permettra. Le SPP signale également à cet égard la nécessité de disposer du montant des dispenses par entreprise afin de pouvoir les comparer aux informations notifiées de la banque de données. Ces informations, que le SPF Finances qualifie de confidentielles, sont importantes pour garantir une application uniforme de la mesure à l'égard des bénéficiaires. Le règlement UE n° 651/2014 prévoit déjà en la matière que certains de ces montants d'aide (aide d'État au sens du TFUE) soient diffusés sur un site web accessible à tous. Il recommande une transparence complète quant aux mesures d'aide à la recherche et au développement.

Le projet de rapport affirme ensuite au point 5.4.2.4, en pages 41 et 42, que la validation des programmes de recherche structurels ou récurrents n'est pas prévue par la loi.

Je souhaiterais faire observer que la notification de ces programmes est réglée par l'arrêté royal du 23 mars 2014 modifiant, en matière de dispense de versement du précompte professionnel, l'AR/CIR 92 en exécution de l'article 275³, § 2 et 3, du code des impôts sur les revenus 1992.

Cette forme de notification implique de déclarer tout le personnel concerné par la réalisation des programmes, en indiquant le diplôme obtenu et la description de fonction. La notification de programmes de recherche structurels / récurrents formulés de manière générique a été introduite pour limiter l'implication de sociétés de consultance et éviter de diffuser des informations de recherche trop confidentielles.

Cette forme de notification fait toujours l'objet d'un accord préalable du SPP Politique scientifique. Pour ce qui est de l'avis contraignant, qui est en général délivré pour une période bien définie, les entreprises concernées doivent détailler leurs activités de recherche et de développement au cours d'un entretien organisé spécialement à cet effet. L'avis rendu sur ces programmes n'est donc pas rédigé uniquement à partir des données notifiées reprises dans la banque de données, mais résulte d'un examen préalable approfondi.

Pour conclure, je soulignerai encore de manière générale la différence fondamentale entre la mission du SPP Politique scientifique dans la procédure de notification obligatoire des programmes de recherche et de développement et le pouvoir de rendre des avis contraignants. La notification obligatoire dans le chef d'une entreprise est nécessaire pour pouvoir appliquer la mesure d'aide. Elle ne crée cependant aucun droit pour l'entreprise déclarante ni ne contient de prise de position du SPP Politique scientifique quant à la

légitimité de la mesure d'aide. Une attestation de notification ne permet en aucun cas d'en déduire un point de vue du SPP sur un projet ou programme spécifique.

C'est le contraire en cas de délivrance d'un avis contraignant à la requête de l'entreprise ou du SPP Finances. En sa qualité d'expert technique en recherche et développement, le SPP défend et développe une application et une jurisprudence uniformes et concordantes dans le cadre de cette compétence d'avis. Les différences d'interprétation entre le SPP Politique scientifique quand il délivre des avis contraignants et le SPF Finances, par exemple lors d'un contrôle fiscal, sont à éviter, même si elles sont peu nombreuses à ma connaissance.

Le SPP Politique scientifique et moi-même souscrivons dès lors à la nécessité de corriger les lacunes éventuelles du cadre légal et réglementaire qui pourraient conduire à des interprétations divergentes par les deux administrations.

À cet égard, le SPP Politique scientifique a déjà recommandé, en concertation avec le Conseil fédéral de la politique scientifique, plusieurs modifications de l'article 275³ actuel du CIR. Il est ainsi proposé de décrire et de délimiter plus clairement les notions de chercheur, technicien et personnel d'appui à l'aide de qualifications diplômantes objectives. Il est également proposé d'inscrire dans la loi la définition de la recherche et du développement et la distinction entre organisme de recherche et entreprise données dans le règlement UE n° 651/2014.

Je vous serais reconnaissante de bien vouloir tenir compte de ces informations complémentaires et corrections ponctuelles lors de la rédaction de votre rapport final.

Veillez agréer, Monsieur le Premier Président, Monsieur le Greffier en chef, l'assurance de ma plus haute considération.

La ministre chargée de la Politique scientifique

Sophie Wilmès

ANNEXE 5

Réponse du ministre des Finances du 1^{er} mars 2019

(traduction)

VICE-PREMIER MINISTRE
ALEXANDER DE CROO
Ministre des Finances et de la Coopération au développement

Cour des comptes
Rue de la Régence 2
1000 Bruxelles
Belgique

Votre lettre du
19 février 2019

Notre référence
KCFIN/2018.01120.2

Vos références
A6-3.714.604-L9

Dossier traité par
Arne Christoffels

Bruxelles, le

Contact via
arne.christoffels@decroo.fed.be

Monsieur le Premier Président,

Ma cellule stratégique a pris connaissance du projet de rapport « Dispenses de versement du précompte professionnel » joint à votre courriel du 19 février 2019.

Ce rapport mentionne à plusieurs reprises « *le cabinet du ministre des Finances* ». Je tiens dès lors à préciser que je ne suis ministre des Finances que depuis le 10 décembre 2018. La cellule stratégique mentionnée est donc celle de mon prédécesseur. Ce n'est que fin janvier 2019 que la nouvelle cellule stratégique a été informée pour la première fois oralement de problèmes liés aux dispenses de versement du précompte professionnel. Il importe de le savoir.

Mon administration examinera quelles améliorations peuvent être apportées à l'avenir. Vous noterez toutefois qu'une intervention législative sera difficile dans un contexte d'affaires courantes.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Premier Président, l'assurance de ma plus haute considération.

Alexander De Croo

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



DÉPÔT LÉGAL
D/2019/1128/15

ADRESSE
Cour des comptes
Rue de la Régence 2
B-1000 Bruxelles

TÉL.
+32 2 551 81 11

FAX
+32 2 551 86 22

www.courdescomptes.be