

REKENHOF

Het meten van de fiscale achterstand

*Verslag van het Rekenhof aan de Kamer van
Volksvertegenwoordigers*

Brussel, maart 2004



REKENHOF

Het meten van de fiscale achterstand

*Verslag van het Rekenhof aan de Kamer
van Volksvertegenwoordigers*

*Verslag goedgekeurd in de algemene vergadering van het Rekenhof
van 18 februari 2004.*

Samenvatting

Voor het management van de fiscale besturen en voor de controle instanties vormt de meting van de fiscale achterstand een onontbeerlijk beleidsinstrument. Die meting van de fiscale achterstand moet daarom betrouwbaar en volledig zijn. Ook moet zij toelaten vergelijkingen in de tijd te maken en de verschillende soorten belastingen en diensten onderling met elkaar te vergelijken.

De belangrijkste informatie die op dat vlak wordt gepubliceerd is terug te vinden in het jaarverslag van de Algemene Administratie van de Belastingen. Het bevat statistieken in verband met de vervallen en onbetaald gebleven rechten, zonder dat het daarvoor expliciet de term „achterstand” gebruikt. Eind 2001, laatste gegevens beschikbaar op het ogenblik van de audit, belopen de nog in te vorderen bedragen voor alle jaren samen volgens die gegevens meer dan 11 miljard euro voor de directe belastingen en 13 miljard euro voor de BTW. Voor het jaar 2002 belopen de gepubliceerde bedragen respectievelijk 11 en 14 miljard euro. Voor de niet-ingevoerde andere belastingen worden geen cijfers gegeven.

Uit het onderzoek van die gegevens door het Rekenhof is gebleken dat ze als indicatoren onvoldoende representatief zijn om de fiscale achterstand juist weer te geven.

De statistieken zijn immers in meer dan één opzicht onvolledig. Ze hebben uitsluitend betrekking op de directe belastingen en de BTW. Bovendien registreren ze de vervallen rechten die onbetaald zijn gebleven, niet onmiddellijk vanaf de datum die voor hun betaling is vastgesteld, maar registreren ze enkel de rechten die onbetaald gebleven zijn na termijnen waarvan de duur in de praktijk varieert.

Anderzijds zijn de geregistreerde gegevens niet erg homogeen en verschilt hun aard naargelang van het type van belasting. Het is op basis van hun oorsprong en de manier waarop ze zijn samengesteld, niet altijd mogelijk de werkelijke betrouwbaarheid ervan na te gaan.

De verstrekte statistieken reiken tot slot onvoldoende elementen aan om de werkelijke kansen op invordering van de verschuldigde bedragen te meten en om ze op basis van dat criterium te rangschikken. Het is bijgevolg heel moeilijk de economische waarde van de meegedeelde gegevens te evalueren. De bovenvermelde cijfers van 11 en 13 miljard euro bevatten een zeer groot percentage rechten waarover betwistingen bestaan (meer dan de helft van de achterstand inzake directe belastingen). Slechts een klein deel van die bedragen vertegenwoordigen dadelijk opeisbare bedragen (nagenoeg 13% voor de directe belastingen voor de aanslagen die sinds meer dan een jaar vervallen zijn).

Door die statistische gegevens te vergelijken met de openbare comptabiliteit zou het echter mogelijk moeten zijn een beter beeld te krijgen van de werkelijke omvang van de fiscale achterstand. Dat gebeurt vandaag de dag echter niet wegens de wijze van boeking van de openbare verrichtingen. De hervorming van de comptabiliteit, waarvoor in 2003 drie wetten zijn goedgekeurd, zou in dat opzicht nieuwe kansen moeten scheppen.

Het Rekenhof is tot besluit van oordeel dat de fiscale besturen zonder verder dralen de indicatoren moeten invoeren die het mogelijk maken periodiek een relevante, betrouwbare, duidelijke, volledige en homogene meting uit te voeren van de fiscale achterstand.

Inhoud

Samenvatting	2
Inleiding	4
0.1 Algemene situatieschets	4
0.2 Notie en paradox van de fiscale achterstand	4
0.3 Methodologie van de audit	5
0.4 Tegensprekelijke debatten	5
Hoofdstuk 1	
Analyse van de gegevens van het jaarverslag van de AAB	7
1.1 Algemene situering	7
1.2 Sinds meer dan één jaar vervallen aanslagen die werden overgedragen inzake directe belastingen	8
1.3 Nog in te vorderen sommen inzake BTW	11
1.4 Conclusies	13
Hoofdstuk 2	
Gegevensregistratieproces	14
2.1 Statistieken inzake directe belastingen	14
2.2 Statistieken inzake BTW	17
2.3 Aanneming in ontlasting van de oninvorderbare rechten en afstand van schuldvordering	19
2.4 Gegevens van de AI en de openbare comptabiliteit	21
Hoofdstuk 3	
Voorwaarden voor een echte meting van de fiscale achterstand	26
3.1 Kwalitatieve kenmerken van de gegevens over de fiscale achterstand	26
3.2 Aanbevelingen	29
Bijlage	
Antwoord van de minister	32

0.1 Algemene situatieschets

- 1 Deze audit past binnen de opdracht die aan het Rekenhof is toegewezen voor het uitoefenen van het *algemeen toezicht op de verrichtingen met betrekking tot de vaststelling en de invordering van de door de Staat verkregen rechten*¹.
- 2 Het Rekenhof heeft bij brief van 20 februari 2002 aan de Minister van Financiën meegedeeld dat het een studie zou uitvoeren over het beheer van de fiscale achterstand door de Administratie van de Invordering.
- 3 Dit verslag handelt over het eerste deel van die audit, namelijk de meting van de fiscale achterstand. De kwaliteit van de talrijke boekhoudkundige registraties die de fiscale besturen moeten verrichten inzake in te vorderen rechten, wordt in deze audit niet onderzocht. Die staten worden overgezonden en door het Rekenhof onderzocht in het kader van zijn algemene controle van de rijkscomptabiliteit.
- 4 In deze audit wil het Rekenhof een evaluatie maken van de instrumenten die de fiscale besturen inzake fiscale achterstand gebruiken en van de informatie die ze op dit gebied publiceren. Het Rekenhof is immers van oordeel dat voor een doeltreffende inning van de belasting de fiscale besturen over een evaluatie-, beheers- en controle-instrument moeten beschikken dat beantwoordt aan kwaliteitsnormen inzake leesbaarheid, coherentie en actualiteit die niet noodzakelijkerwijze in de huidige rijkscomptabiliteit terug te vinden zijn.

0.2 Notie en paradox van de fiscale achterstand

- 5 De Algemene Administratie van de Belastingen (AAB) publiceert in haar jaarverslag statistieken „Nog in te vorderen sommen inzake BTW“ en „Opdeling van de sinds meer dan één jaar vervallen aanslagen die werden overgedragen“ inzake directe belastingen.
- 6 Die statistieken worden opgemaakt door de Administratie van de Invordering (AI)², die belast is met de invordering van de fiscale schulden vastgesteld door de Administratie van de Directe Belastingen en door de sector BTW van de Administratie van de BTW, de Registratie en de Domeinen. Die ontvangsten vertegenwoordigen het belangrijkste gedeelte van de fiscale afhoudingen. De achterstallige sommen van de fiscale afhoudingen uitgevoerd door de andere fiscale besturen worden niet gepubliceerd in het jaarverslag van de AAB³.

¹ Artikel 180 van de Gecoördineerde Grondwet.

² De Administratie van de Invordering werd opgericht bij koninklijk besluit van 18 december 1998. De Raad van State heeft op 13 november 2002 een arrest gewezen dat dat koninklijk besluit houdende oprichting van de Administratie van het Kadaster, de Registratie en de Domeinen en van de Administratie van de Invordering vernietigt. In dit verslag wordt de benaming Administratie van de Invordering of AI niettemin behouden voor het geheel van de diensten die onder die administratie ressorteren.

³ In het verslag aan de Koning van het koninklijk besluit van 18 december 1998 wordt gepreciseerd dat „de Administratie van de Invordering op termijn de diensten zal hergroeperen die zijn belast met de invordering van de belastingen en taksen, nu ingevorderd door de Directe Belastingen en de BTW, met de mogelijkheid van latere uitbreiding tot andere belastingen en rechten“.

- 7 De cijfers die de AAB publiceert, worden terecht niet vermeld onder de benaming „fiscale achterstand“. Van dat begrip bestaat immers geen wettelijke of administratieve definitie. Die statistieken worden nochtans uitgebreid becommentarieerd door het publiek en in de media die ze meestal wel beschouwen als representatief voor de „fiscale achterstand“.
- 8 De Commissie voor de Financiën en de Begroting van de Kamer van Volksvertegenwoordigers heeft op 12 maart 2002 de directeur-generaal van de AI en de administrateur-generaal van de belastingen gehoord om kennis te nemen van de toestand van de fiscale achterstand.
- 9 De Ministerraad heeft op 25 maart 2002 beslist binnen het departement van Financiën een cel op te richten om de fiscale achterstand versneld weg te werken. In het tegensprekelijk debat over deze audit heeft de administratie onderstreept dat één van de doelstellingen van deze werkgroep erin bestaat de notie van fiscale achterstand te definiëren.

0.3 Methodologie van de audit

- 10 In een eerste fase heeft het Rekenhof een stand van zaken opgemaakt van de metingen van de fiscale achterstand.
- 11 De tweede fase van de studie omvatte een methodologische analyse van de meetinstrumenten die de administratie had ingevoerd. Doel van die analyse was de betrouwbaarheid van de aangeleverde gegevens na te gaan. Voor zover mogelijk werden die cijfers vergeleken met de cijfers opgenomen in de openbare comptabiliteit.
- 12 In een derde deel van het onderzoek wordt gekeken naar het concept van die instrumenten om een antwoord te vinden op de volgende vragen: zijn de verkregen cijfers goede indicatoren voor het beheer? Is de informatie voldoende begrijpelijk, relevant, betrouwbaar en vergelijkbaar? Kunnen die cijfers overeenstemmen met de fiscale achterstand?

0.4 Tegensprekelijke debatten

- 13 Overeenkomstig het protocol van 22 december 1995 tussen het Ministerie van Financiën en het Rekenhof, werd het verslag bestemd voor het tegensprekelijk debat op 10 april 2003 toegezonden aan de voorzitter van het directiecomité van de Federale Overheidsdienst Financiën, aan de administrateur-generaal van de belastingen, aan de adjunct-administrateur-generaal van de belastingen en aan de directeur-generaal van de Administratie van de Invordering.
- 14 De administratie van Financiën heeft bij brief van 12 augustus 2003 van de administrateur-generaal van de belastingen en de invordering een memorie van antwoord toegezonden aan het Rekenhof.
- 15 Het ontwerpverslag van het Rekenhof en de memorie van antwoord van de administratie werden aan de Minister van Financiën toegezonden. Bij brief van 20 januari 2004, opgenomen als bijlage bij dit verslag, heeft de Minister aan het Rekenhof meegedeeld dat hij kennis had genomen van de opmerkingen en de verbintenissen van de fiscale administratie en dat hij erop zal toezien dat de administratie die verbintenissen zo spoedig mogelijk nakomt,

inzonderheid met betrekking tot de aanpassingen die moeten worden aangebracht aan het statistische instrument dat nodig is om de fiscale achterstand op een precieze en doeltreffende wijze te meten.

Hoofdstuk 1

Analyse van de gegevens van het jaarverslag van de AAB

1.1 Algemene situering

- 16 De AAB publiceert in haar jaarverslag de statistische gegevens van de AI die betrekking hebben op de „nog in te vorderen sommen“ en „de sinds meer dan één jaar vervallen aanslagen die werden overgedragen“. De administratie publiceert geen cijfers die overeenstemmen met de „fiscale achterstand“.

Wat de andere administraties betreft (Administratie van het Kadaster, de Registratie en de Domeinen, de Administratie der Douane en Accijnzen), deelt de AAB in haar verslag geen enkel cijfer mee dat overeenkomt met een vorm van fiscale achterstand. De rekeningen van uitvoering van de begroting en de verzamelstaat van de beheersrekeningen vermelden niet-temin overgedragen rechten voor die administraties⁴. Die administraties hebben ongeveer 17 % van de fiscale ontvangsten voor de jaren 2000 en 2001 geïnd⁵. Dat laatste cijfer is echter niet representatief voor de door die administraties niet-geïnde belastingen, daar hun ontvangsten in hoofdzaak contant gebeuren.

- 17 Volgens het jaarverslag van de AAB vertegenwoordigden op 31 december 2001 „de sinds meer dan één jaar vervallen aanslagen die werden overgedragen“ inzake directe belastingen iets meer dan 11 miljard euro en de „nog in te vorderen sommen“ inzake BTW meer dan 13 miljard euro⁶. De statistieken die de AI heeft opgesteld, zijn dus afkomstig van gegevensbanken die verschillen voor de BTW en voor de directe belastingen.
- 18 Van die totale achterstand van 24 miljard euro, die een niet-verwaarloosbaar bedrag vertegenwoordigt in vergelijking met de jaarlijkse fiscale ontvangsten van de Staat, zijnde 72,5 miljard euro voor het jaar 2001, zal echter slechts een deel⁷ worden ingevorderd, rekening houdend met de omvang van de sommen waarover betwistingen bestaan en met de solvabiliteit van de belastingplichtigen die deze sommen verschuldigd zijn.

⁴ Eind 1999 vermeldt de verzamelstaat van de eindebeheersrekeningen een bedrag van 17,2 miljard frank aan overgedragen vastgestelde rechten voor de Douane en Accijnzen, terwijl op de rekening van uitvoering van de begroting 13,6 miljard frank wordt geregistreerd. Het verschil tussen die twee bedragen wordt verklaard door de BTW die de Douane heeft geïnd ten belope van 3,5 miljard frank.

⁵ Respectievelijk 16,89 % en 16,55 % voor de jaren 2000 en 2001. Die berekening is uitgevoerd op basis van de fiscale ontvangsten die in het verslag AAB zijn gepubliceerd.

⁶ Tabel 83 van het jaarverslag 2001 vermeldt een bedrag van 11.178.125 duizend euro voor de directe belastingen. Volgens tabel 88 van hetzelfde jaarverslag geven de statistieken van de BTW een totaal van 9.946.102 duizend euro, waaraan het bedrag van 3.240.027 duizend euro moet worden toegevoegd van de rubriek oninvorderbare bedragen, zijnde in totaal 13.186.129 duizend euro.

⁷ Voor het geheel van de statistiek wordt in het verslag van de AAB geen enkele nauwkeurige raming gemaakt van het invorderbaar gedeelte van de belastingen en aanslagen.

1.2 Sinds meer dan één jaar vervallen aanslagen die werden overgedragen inzake directe belastingen

- 19 Hieronder wordt een overzicht gegeven van de voornaamste elementen van de tabel „Opdeling van de sinds meer dan één jaar vervallen aanslagen die werden overgedragen“.
- 20 De vervallen en overgedragen aanslagen zijn over die vier jaar met gemiddeld 8,9% per jaar toegenomen. Die stijging is groter dan het economisch groeipercentage van het land (dat tussen 1998 en 2001 gemiddeld 4%⁸ per jaar bedraagt) en dan de toename van de ontvangsten inzake inkomstenbelastingen en daarmee gelijkgestelde belastingen⁹ (die in dezelfde periode gemiddeld minder dan 5% per jaar bedraagt).

Tabel 1 – Opdeling van de sinds meer dan één jaar vervallen aanslagen die werden overgedragen

(in duizend euro)

Aanslagen directe belastingen ¹⁰	1998	1999	2000	2001
Onmiddellijk eisbaar	499.957	717.922	699.189	915.682
Afbetalingen	69.856	57.640	52.504	48.751
Rechtstreekse en onrechtstreekse vervolgingen	403.412	368.224	338.509	321.545
Buitenlandse dwangschriften	37.256	43.342	35.997	33.493
Belastingsschulden aan te zuiveren ingevolge een teruggave	24.532	50.932	49.554	44.427
Andere	0	90.397	71.433	99.304
Onmiddellijk eisbaar	1.035.012	1.328.456	1.247.185	1.463.202
In %	13,89 %	13,21 %	12,86 %	13,09 %
Fiscale en gemeenrechtelijke betwistingen	5.035.345	5.378.511	5.009.482	5.449.357
Faillissementen	142.512	1.634.548	1.640.765	1.838.799
Gerechtelijke akkoorden	0	3.178	8.986	9.454
Verschoonbaar na faillissement	0	1.135	1.458	2.060
Vereffeningen	241.071	257.370	281.498	366.842
Nalatenschappen	38.897	41.780	36.785	37.904
Collectieve schuldenregelingen	0	7.419	19.829	35.519
Schuldeisers van de Staat	0	268	285	236
Andere	0	330.712	188.895	354.188
Voorlopig niet-eisbaar	5.457.825	7.654.922	7.187.983	8.094.359
In %	73,23 %	76,10 %	74,09 %	72,41 %
Aanvragen om ontlasting van oninvorderbare aanslagen	520.316	398.038	638.202	885.480
Onvermogen	59.968	610.661	557.941	665.131
Belastingplichtigen geschrapt uit het Rijksregister	380.246	66.634	70.305	69.953
Oninvorderbaar	960.530	1.075.332	1.266.448	1.620.564
In %	12,89 %	10,69 %	13,05 %	14,50 %
TOTAAL	7.453.368	10.058.711	9.701.616	11.178.125

⁸ Op basis van het BBP tegen courante prijzen gepubliceerd door het NIS.

⁹ Eigen berekening op basis van de gegevens van de jaarverslagen van de AAB.

- 21 De AI verdeelt die aanslagen in drie categorieën: onmiddellijk eisbaar, voorlopig niet-eisbaar, oninvorderbaar. Die rubrieken vertegenwoordigen respectievelijk voor het jaar 2001, 13,1%, 72,4% en 14,5% van de sinds meer dan een jaar overgedragen aanslagen.
- 22 De rubriek „onmiddellijk eisbaar“ vermeldt de meest liquide aanslagen¹¹, hoewel die niet allemaal als dusdanig volledig invorderbaar zijn. Naast een subrubriek „onmiddellijk eisbaar“ zitten hierin immers vervolgingen, buitenlandse dwangschriften (d.w.z. vervolgingen uitgevoerd in het buitenland), bedragen die het voorwerp uitmaken van afbetalingen en tot slot „andere“ bedragen.
- 23 De subrubriek „onmiddellijk eisbaar“, die in 2001 62,5% van de onderzochte rubriek vertegenwoordigt, vermeldt in hoofdzaak de onbetaald gebleven heffingen waarvoor nog geen invorderingsmaatregelen zijn genomen. Deze subrubriek wordt eveneens gevoed door de heffingen die, na behandeling onder andere subrubrieken, opnieuw onmiddellijk eisbaar zijn geworden (bijvoorbeeld als gevolg van de beëindiging van een betwisting door een gerechtelijke uitspraak).
- 24 De subrubriek „afbetalingen“ omvat de artikelen waarvoor de ontvangers in welke fase ook van de invordering een betalingstermijn hebben toegestaan¹² en die worden vereffend volgens de opgelegde voorwaarden.
- 25 De subrubriek „rechtstreekse en onrechtstreekse vervolgingen“ omvat enerzijds de artikelen waarvoor de ontvangers de gerechtsdeurwaarders via een dwangschrift opdracht hebben gegeven de belastingplichtigen te vervolgen, en anderzijds de artikelen waarvoor de ontvangers hebben gekozen voor onrechtstreekse vervolgingen, m.a.w. beslaglegging onder derden (beslaglegging van gemeen recht, fiscale beslagleggingen, ...).
- 26 De „andere“ bedragen zijn in werkelijkheid kennisgevingen¹³ die gebeuren in het raam van de hypothecaire inschrijvingen.
- 27 De „voorlopig niet-eisbare“ aanslagen zijn de aanslagen waarvan de invordering hoofdzakelijk afhangt van beslissingen van derden; het gaat hier voornamelijk om (niet-afgesloten) faillissementen en fiscale en gemeenrechtelijke betwistingen.
- 28 De betwistingen kunnen fiscaal (98% van de subrubriek „betwistingen“) of gemeenrechtelijk¹⁴ (2% van die zelfde subrubriek) van aard zijn. De betwistingen nemen het grootste deel (67%) van de rubriek „voorlopig niet eisbaar“ voor hun rekening. Ze zijn relatief stabiel gebleven: in vier jaar tijd zijn ze gestegen van 5 miljard euro naar 5,4 miljard euro, zijnde een stijging met minder dan 2,5 % per jaar. Het aantal aanslagen¹⁵ is verminderd van

¹⁰ Tabel die de gegevens en de titels vermeldt van de tabellen van de jaarverslagen van de AAB van 1998 tot 2001 „Opdeling van de sinds meer dan één jaar vervallen aanslagen die werden overgedragen“.

¹¹ De liquiditeit verwijst naar de mogelijkheid van het omzetten van die aanslagen in liquide middelen.

¹² In hoofdzaak de betaaltermijnen die de ontvangers toekennen krachtens artikel 66 van het koninklijk besluit van 17 juli 1991.

¹³ Het gaat om de artikels waarvoor een kennisgeving is gebeurd in het kader van de samenwerking die van de notarissen wordt geëist (bericht 249.4) beoogd in de artikelen 435 e.v. van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen (WIB) van 1992 (hypothecaire inschrijving).

¹⁴ De gemeenrechtelijke betwisting wordt hier gedefinieerd als het verzet tegen de vervolgingen of de bewarende maatregelen. De fiscale betwisting heeft betrekking op klachten, beroepen in eerste aanleg, bezwaarschriften voor het hof van beroep en verzoekschriften in cassatie.

¹⁵ Volgens de kolom „Aantal“ van de tabel „Opdeling van de sinds meer dan één jaar vervallen aanslagen die werden overgedragen“, jaarverslagen van de AAB van 1998 tot 2001.

73.911 in 1998 naar 49.445 in 2001; de bedragen per dossier zijn dus aanzienlijk gestegen.

- 29 De evolutie van de betwistingen hangt inzonderheid af van de volgende factoren: de aanvaarding door de belastingplichtigen van de fiscale wetgeving en meer in het bijzonder van de wijzigingen van de aanslagen ingevolge de controles van de administratie, alsook de snelheid waarmee de administratie en het gerecht optreden in fiscale dossiers.
- 30 De invorderbaarheid van de betwiste bedragen moet worden gerelateerd aan het percentage uitspraken dat in het voordeel van de administratie uitvalt. Volgens de verslagen van de AAB van 1998 tot 2001 waren 55 tot 60%¹⁶ van de gerechtelijke uitspraken gunstig voor de administratie. Uit die informatie kan echter niet worden afgeleid dat dit percentage ook het percentage zou zijn dat de administratie in financiële termen recupereert.
- 31 De subrubriek „betwistingen” omvat ook een gedeelte „ontegensprekelijk verschuldigd”¹⁷. Dat gedeelte is echter van een zodanige liquide aard dat het volledig zou moeten worden heringeschaald onder de rubriek „onmiddellijk eisbaar”.
- 32 Een andere werkwijze bestaat erin in de subrubriek „andere” de aanslagen onder te brengen waarvan het bedrag kleiner is dan 12,50 euro, en waarvoor geen verzoek tot betaling wordt gedaan wegens het beperkte bedrag ervan, maar die in die subrubriek worden geregistreerd met het oog op aanzuivering op toekomstige ontlastingen.
- 33 De administratie antwoordt in dat verband dat *dat probleem de globale raming van de bedragen van de achterstallen niet aanzienlijk vertekent en dat ter zake nieuwe initiatieven werden genomen*.
- 34 De rubriek „oninvorderbaar” bestaat in hoofdzaak uit de aanvragen om ontlasting die de ontvangers indienen wanneer het onmogelijk is de aanslagen te recupereren. Deze ontlasting wordt slechts aanvaard onder strikte voorwaarden, rekening houdend met de eigen aansprakelijkheid van de ontvangers (cf. infra).
- 35 Deze rubriek vertoont een duidelijke en constante toename. Die evolutie kan gedeeltelijk worden verklaard door een informaticamankement¹⁸ waardoor de aanslagen die werden geregistreerd en vervolgens in kwijting werden aangenomen, niet meer aangezuiverd kunnen worden.

¹⁶ Tabel 102 „Indeling van de door de hoven gewezen arresten”, jaarverslag AAB 2001. Die tabel geeft voor het dienstjaar 2000-2001 826 voor de administratie gunstige uitspraken, 485 ongunstige uitspraken en 178 uitspraken die gunstig noch ongunstig zijn. Er wordt echter geen financiële raming van die arresten gegeven.

¹⁷ Overeenkomstig de artikelen 409 en 410 van het WIB stelt de gewestelijke directeur van belastingen het onbetwistbaar verschuldigde gedeelte van de belasting vast. Die schuldvorderingen zouden echter moeten worden vermeld onder de rubriek „onmiddellijk eisbaar”, terwijl de schuldvorderingen die worden beheerd door het informaticasysteem 180B/AUT niet onder die rubriek worden gerangschikt.

¹⁸ Sinds 1999 worden de aanvaarde ontlastingen niet meer tegengeboekt wegens informaticaredenen, wat noodzakelijkerwijze een constante stijging van die rubriek met zich brengt. Dit bijzondere punt wordt verder toegelicht in punt 2.3.

1.3 Nog in te vorderen sommen inzake BTW

Tabel 2 – Nog in te vorderen sommen inzake BTW¹⁹

(in duizend euro)

	1998	1999	2000	2001
Openstaand totaal	6.812.709	8.093.848	9.374.763	9.946.102
Wijziging in % ten opzichte van het jaar voordien	+43,00 %	+18,81 %	+15,83 %	+6,09 %

- 36 De stijgingspercentages van de nog in te vorderen sommen moeten worden vergeleken met de evolutie van de BTW-ontvangsten voor diezelfde jaren, zijnde respectievelijk +4,5 %, +7,6 %, +7,92 %, -0,89 %.
- 37 De belangrijke stijging (+43 %) in 1998 zou gedeeltelijk worden verklaard door de toename van het aantal controles en door de boetes die in dat jaar werden toegepast.
- 38 De zwakke toename in 2001 (+6%) kan daarentegen worden verklaard door een wijziging van de berekeningsmethode. Indien de methode niet was veranderd, zou het totaal met 14,67 % zijn gestegen. Sinds 2001 worden de in te vorderen sommen inzake BTW immers niet meer vermeld op het ogenblik van de registratie van de gegevens in het Gewestelijk Centrum voor Informatieverwerking (GCIV), maar gemiddeld drie maanden later, namelijk bij de verzending van de informatie van het GCIV naar de ontvangkantoren (editeren van de computerlijst 750). Deze nieuwe afsluitdatum²⁰ heeft volgens de administratie een impact van 800 miljoen euro.

Tabel 3 – Niet betaalde bedragen inzake BTW op 31 december 2001²¹

(in duizend euro)

	Aantal artikels	Saldo BTW	Saldo boetes	Saldo intresten	Saldo moratorium-intresten	Saldo kosten	Algemeen totaal
Geopende artikels	53.826	424.620	552.813	85.373	3	24	1.062.833
Vervolgingen aangevat	118.156	1.739.607	2.430.721	894.046	591.442	7.947	5.663.763
Manueel behandelde artikels	2.008	48.320	165.588	18.917	33.630	93	266.548
Faillissementen	60.964	1.327.853	1.336.653	189.517	70.031	2.044	2.926.098
Gerechtelijke akkoorden	3.714	17.447	3.263	5.562	433	155	26.860
Openstaand totaal	238.668	3.557.847	4.489.038	1.193.415	695.539	10.263	9.946.102
Verjaard	223	4.012	6.662	1.142	34	3	11.853
Afgesloten faillissementen	85.849	1.041.496	930.134	141.664	41.865	2.058	2.157.217
Doorgehaald	204.458	466.136	341.643	193.515	66.529	3.134	1.070.957
Oninvorderbaar totaal	290.530	1.511.644	1.278.439	336.321	108.428	5.195	3.240.027

- 39 Tabel 3 toont aan dat de twee belangrijkste posten de aangevatte vervolgingen en de faillissementen zijn. Die posten vertegenwoordigen respectievelijk 56,94 % en 29,94 % van het openstaande totaal.

¹⁹ Jaarverslagen van de AAB van 1998 tot 2001. De oninvorderbare bedragen zijn niet in deze tabel opgenomen.

²⁰ Afsluitdatum van de informatie: het gaat om het ogenblik vanaf welk de informatie in aanmerking wordt genomen.

²¹ Jaarverslag van de AAB 2001, tabel 88, p. 120.

- 40 In vergelijking met de directe belastingen vertegenwoordigen de betwistingen inzake BTW een minder belangrijk aandeel van de achterstand, te weten ongeveer 25 % voor de BTW tegenover 50 % voor de directe belastingen.
- 41 De rubriek „oninvorderbaar totaal“ omvat 3,2 miljard euro en komt voor het eerst in het verslag van de AAB 2001 voor. Voordien werden deze cijfers niet gepubliceerd. De invorderbaarheid van de schuldvorderingen voor deze rubriek is per definitie uiterst klein.
- 42 Wat de BTW betreft, vertegenwoordigen de boetes en intresten meer dan de helft van de nog in te vorderen sommen. Die boetes en intresten vertegenwoordigen in 2001 respectievelijk 43,74 % en 11,60 % van de onbetaalde sommen.
- 43 De analyse van de betalingen gedaan als gevolg van de invorderingsorders per jaar en per dienst²² is nuttig om de samenstelling van de nog in te vorderen sommen te begrijpen:

Tabel 4 – Samenstelling van de nog in te vorderen sommen

(in duizend euro)

Dienst	Tekst	1999	2000	2001
Speciale rekeningen	In te vorderen	481.608	511.751	536.769
	Betalingen ingevolge een invorderingsorder	325.509	210.338	240.560
	%	67,60%	41,10%	44,82%
BTW-controle	In te vorderen	280.963	290.259	354.612
	Betalingen ingevolge een invorderingsorder	138.647	144.101	144.770
	%	49,35%	49,59%	40,82%
Opsporingsdienst	In te vorderen	189.019	196.604	448.861
	Betalingen ingevolge een invorderingsorder	105.206	81.557	91.076
	%	55,66%	41,48%	20,29%
NCCC ²³ (Carrousel)	In te vorderen	656.521	558.182	601.563
	Betalingen ingevolge een invorderingsorder	1.783	669	273
	%	0,27%	0,01%	0,05%
BBI	Invorderingen	711.727	876.527	692.144
	Betalingen ingevolge een invorderingsorder	58.924	10.040	74.814
	%	8,27%	1,14%	10,80%
TOTALEN	Invorderingen	2.319.838	2.433.323	2.633.949
	Betalingen ingevolge een invorderingsorder	630.069	446.705	551.493
	%	27,16%	18,36%	20,94%

²² Deze tabel is opgemaakt op basis van tabel 87 van het jaarverslag 2001 van de AAB. De gegevens die voor een bepaald jaar in de verschillende jaarverslagen van de AAB zijn opgenomen, zijn niet altijd van jaar tot jaar identiek.

²³ Nationaal Controlecentrum Carrousel (NCCC).

- 44 De bedragen die in 2001 moesten worden ingevorderd (2.633.949.000 euro) vertegenwoordigen 26% van alle nog in te vorderen bedragen op het einde van dat zelfde jaar (9.946.102.000 euro).
- 45 Het effectief ingevorderde gedeelte van de in te vorderen sommen in het kader van de strijd tegen de BTW-carrousel, is bijzonder laag (0,05%). Naar verluidt zou deze fraude zodanig ingenieus georganiseerd zijn dat de administratie zich er tot dusver tevreden mee moest stellen de frauduleuze activiteit stop te zetten, zonder echt de hoop te kunnen koesteren om de ontdoken sommen te recupereren. De bedragen die de Bijzondere Belastinginspectie (BBI) inkohiert, lijken moeilijk te recupereren. Hier is het moeilijker om een analyse te maken omdat men rekening moet houden met de rol die de boetes en betwistingen spelen. Met uitzondering van de diensten van de BBI lijkt het invorderingspercentage in de loop der jaren veeleer terug te lopen. De verhouding tussen de ingevorderde sommen en de bedragen van de betalingen ingevolge een invorderingsorder daalt immers van 27% in 1999 naar 21% in 2001.

1.4 Conclusies

- 46 De statistieken van de AI zijn anders gestructureerd naargelang de informatie afkomstig is van de diensten belast met de invordering van de BTW of van de diensten belast met de invordering van de directe belastingen.
- 47 De tabellen die in het jaarverslag van de AAB gepubliceerd worden, vermelden hoofdzakelijk niet-ingevorderde aanslagen volgens administratieve categorieën. Ze geven slechts gedeeltelijk een economisch beeld van de aanslagen en van de in te vorderen belastingen.
- 48 De sector BTW van de Administratie van de BTW, de Registratie en de Domeinen publiceert echter meer analytische gegevens over de „in te vorderen sommen”. De publicaties bieden een overzicht van de boetes en intresten die nog moeten worden ingevorderd en een analyse van de invordering per taxatie- of controledienst.
- 49 Het Rekenhof merkt op dat de relevantie en de homogeniteit van de statistische gegevens die in het jaarverslag worden vermeld inzake niet-betaalde aanslagen, worden beperkt door de volgende elementen:
- voor de directe belastingen omvat de post „voorlopig niet-eisbare aanslagen” een deel van de onbetwistbaar verschuldigde belasting;
 - de vervallen en niet-betaalde aanslagen inzake directe belastingen omvatten meestal, zonder enig onderscheid te maken, de boetes en de verhogingen²⁴, maar omvatten niet de nalatigheidsintresten;
 - de informatie die wordt verstrekt over de beslissingen van de hoven en de rechtbanken ingevolge een fiscale betwisting en die wordt geklasseerd naargelang de beslissing al dan niet gunstig is voor de administratie, is beperkt tot het aantal beslissingen; ze bevat geen gegevens over de financiële impact van de beslissingen, hoewel dat nuttig zou zijn om een algemeen criterium vast te stellen voor de raming van de economische waarde van de betwiste bedragen.

²⁴ De administratie preciseerd dat *hoewel in de verschillende raadpleegschermen van Belconet juiste en volledige informatie voorhanden is over de aanslagen en hun bestanddelen, deze informatie niet wordt vermeld in de bestanden die dienen voor het analyseren van de achterstand inzake directe belastingen.*

Hoofdstuk 2

Gegevensregistratieproces

- 50 In dit hoofdstuk wordt beschreven hoe de statistieken van de AI worden opgemaakt die als referentiepunt dienen voor de gegevens die in het jaarverslag van de AAB worden vermeld.

2.1 Statistieken inzake directe belastingen

2.1.1 „Model 3“

- 51 „Model 3“ is een intern document dat per code van niet-invordering een overzicht geeft van alle aanslagen die sinds meer dan 13 maanden ingekohierd zijn en die niet tot een betaling hebben geleid. Het is de voornaamste indicator voor het beheren van de door de AI niet-ingevoerde directe belastingen. Dat document is met enkele wijzigingen qua presentatie in het jaarverslag van de AAB opgenomen onder de titel *Opdeling van de sinds meer dan één jaar vervallen aanslagen die werden overgedragen*. „Model 3“ bestaat uit dertig codes waarvan er zes voorlopig niet zijn toegewezen.

2.1.2 De informaticasystemen ICPC en 180B/AUT

- 52 De administratie maakt in feite twee „modellen 3“ op. Het eerste is afkomstig van het systeem *Inning Comptabiliteit Perception Comptabilité* (ICPC), het tweede van het systeem 180B/AUT. Die twee systemen voor de boeking van de fiscale ontvangsten bestaan naast elkaar. Het eerste systeem, ICPC, verwerkt de aanslagen op basis van de automatische inkohiering die wordt gegenereerd door de dienst Automatisering die ressorteert onder de Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit (AOIF) en van de AI. Het tweede systeem, 180B/AUT, wordt nog gebruikt voor de „manuele“ inkohieringen, d.w.z. in hoofdzaak de inkohieringen die dringend worden uitgevoerd, maar eveneens de inkohieringen met betrekking tot het Eurovignet, de belasting op de spelen en weddenschappen, de belasting op automatische ontspanningstoestellen, de roerende voorheffing, de belastingen met betrekking tot de maten en gewichten alsook verschillende boetes.
- 53 De codes van de niet-invordering kunnen op een andere wijze worden beheerd naargelang de aanslag afkomstig is van ICPC of van het systeem 180B/AUT. Voor dit laatste systeem moeten de codes immers manueel worden toegepast en aangepast naargelang van de fase waarin de invordering zich bevindt. Voor ICPC is de procedure meer geautomatiseerd en worden verschillende codes²⁵ toegekend op het ogenblik van administratieve verrichtingen die de ontvangers uitvoeren (aanrekening van afbetalingen, vervolgingsacties, enz.).
- 54 Op 31 december 2001 vermeldde het „model 3“ afkomstig van het systeem 180B/AUT voor 7.224.489.557,73 euro vervallen en overgedragen aanslagen.

²⁵ De codes van de rubrieken van „model 3“, 1 tot 7 en 10, 11, 21, 23, worden bij die verrichtingen automatisch toegewezen.

Het „model 3“ ICPC vermeldde 4.045.538.256,69 euro, d.w.z. in totaal 11.270.427.814,42 euro. Het grote aandeel van het systeem 180B/AUT wordt verklaard door het recente karakter van het systeem ICPC, dat in 1994 werd ingevoerd.

2.1.3 Inkohiering

- 55 Bij de directe belastingen moet men in de eerste plaats een onderscheid maken tussen de belastingen geïnd via inkohiering (onroerende voorheffing, personenbelasting, vennootschapsbelasting, belasting op niet-inwoners, rechtspersonenbelasting) en de belastingen die slechts worden ingekohierd bij ontstentenis van betaling binnen de vastgelegde termijn (bedrijfsvoorheffing, roerende voorheffing en de meeste met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen)²⁶.
- 56 De inning van de staatsgelden kan enkel gebeuren krachtens een wettelijke titel²⁷. De belastingplichtige die in het uitvoerbaar verklaarde kohier wordt opgenomen, wordt schuldenaar van de op zijn naam gevestigde belastingen of voorheffingen. De Staat kan dan ten aanzien van die belastingplichtige optreden via alle kanalen waarover hij beschikt om de betaling van de gevestigde fiscale schuld te verkrijgen.
- 57 Omdat de inkohiering dus aan de oorsprong ligt van de invordering in de directe belastingen, registreert de AI „de sinds meer dan een jaar vervallen aanslagen“ op basis van de inkohieringsdatum en niet op basis van de vervaldatum.
- 58 „Model 3“ en de statistieken van de administratie bestaan in hoofdzaak uit de niet-vereffende aanslagen die sinds meer dan dertien maanden zijn ingekohierd. Die termijn is op dertien maanden vastgesteld louter vanuit een administratieve praktijk en stemt niet overeen met een of andere termijn in de invorderingsprocedure. Voor andere aanslagen die voortvloeien uit het systeem 180B/AUT zou die termijn overigens elf maanden bedragen.
- 59 De administratie heeft in haar memorie gepreciseerd dat ze het bestaan van die twee verschillende termijnen van elf en dertien maanden niet kan rechtvaardigen en dat die aan het toeval moeten worden toegeschreven. De administratie voegt er eveneens aan toe dat „de vastlegging van de termijn op dertien of elf maanden arbitrair gebeurt“ en dat „die termijnen ongetwijfeld te lang zijn om een doeltreffende invordering van de fiscale schuldvorderingen mogelijk te maken“.

2.1.4 Registratietermijnen

- 60 De audit heeft onderzocht op welk ogenblik de aanslagen worden geregistreerd in de statistieken van de in te vorderen rechten via „model 3“ dat de administratie opmaakt.
- 61 De registratietermijnen worden hier geïllustreerd met theoretische voorbeelden, waarbij een onderscheid wordt gemaakt tussen de belastingen die worden geïnd op basis van een kohier en de belastingen die worden ingekohierd *bij ontstentenis van betaling*. Ingeval deze laatste belastingen niet worden betaald, voert de administratie de inkohiering van die onbetaalde

²⁶ Deze materie wordt geregeld door de artikelen 304 en 412 WIB 1992.

²⁷ Artikel 49 van de gecoördineerde wetten op de rijkscomptabiliteit.

aanslagen pas na enkele maanden uit. Duidelijkheidshalve vermelden de hiernavolgende voorbeelden een theoretische inkohieringstermijn van twee maanden voor de verkeersbelasting en van vier maanden voor de bedrijfsvoorheffing.

Voorbeeld 1: inkomstenbelasting

- 62 Bij inkomstenbelastingen worden de rechten ingekohierd tot 30 juni van het jaar N+2²⁸ voor de inkomsten van het jaar N. In de praktijk is het grootste deel van de aanslagen echter al drie maanden eerder ingekohierd, namelijk tegen maart N+2. De rechten die dertien maanden later nog niet betaald zijn, d.w.z. op 30 april van het jaar N+3, worden op dat ogenblik geregistreerd in de statistieken van „model 3“

N	Inkomstenjaar
30/6/N+1	Aangifte
30/3/N+2	Inkohiering
31/5/N+2	Vervaldag
30/4/N+3	Statistische registratie achterstand.

Voorbeeld: verkeersbelasting (met de inkomstenbelasting gelijkgestelde belasting)

- 63 De belasting moet worden betaald voor de datum vermeld op de uitnodiging tot betaling of, bij ontstentenis van die uitnodiging, uiterlijk op de laatste dag van de maand die volgt op de maand van de inschrijving van het voertuig bij de Directie voor de Inschrijving van Voertuigen²⁹. De belasting wordt geregistreerd in de statistieken van „model 3“ als ze dertien maanden na de inkohiering niet betaald is, d.w.z. ongeveer zeventien maanden na de verjaardatum van de inschrijving.

1/1/N	Verjaardag van de inschrijving
28/2/N	Vervaldatum van het aanslagbiljet
30/4/N	Inkohiering bij ontstentenis van betaling
30/5/N+1	Statistische registratie achterstand.

Voorbeeld. 3: bedrijfsvoorheffing

- 64 De bedrijfsvoorheffing moet worden betaald binnen de vijftien dagen die volgen op het verstrijken van de maand waarin de inkomsten werden betaald of toegekend³⁰. Als ze niet wordt betaald, zal ze enkele maanden later worden ingekohierd. Ze wordt slechts in het „model 3“ opgenomen dertien maanden na die inkohiering, hetzij gemiddeld zeventien maanden na de vervaldag.

1-31 /1/N	Belastbare inkomsten
15/2/N	Aangifte en vervaldag van de voorheffing
15/4/N	Herinnering tot betaling (om de twee maanden)
15/5/N	Inkohiering bij niet-betaling
15/6/N+1	Statistische registratie achterstand

²⁸ Artikel 359 van het WIB 92.

²⁹ Artikel 29 van het wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen.

³⁰ Artikel 412 WIB 92.

2.1.5 Conclusies

- 65 De aanslagen die worden geïnd via inkohiering en die zijn vervallen, worden enkel in de statistieken van „model 3” vermeld als ze dertien maanden na hun inkohiering nog niet betaald zijn. Vóór die datum vindt men ze niet terug in de gepubliceerde statistieken. In een nota³¹ aan de Minister van Financiën raamde de administratie dat op 31 december 2001 *het bedrag van de nog te innen fiscale schuldvorderingen waarvan de vervaldatum met maximum twaalf maanden overschreden is, 3.574.056.182,78 euro belooft*³².
- 66 De aanslagen die enkel worden ingekohierd bij ontstentenis van een betaling komen pas veel later dan hun inkohiering in de statistieken van „model 3” voor. De termijn voor de registratie van die aanslagen kan veel groter zijn dan vijftien maanden na de vervaldatum van die aanslagen. Wat de bedrijfsvoorheffing betreft, bedraagt de termijn meestal meer dan zeventien maanden.

2.2 Statistieken inzake BTW

2.2.1 Registratiemethode van het CIV bij het GCIV

- 67 De wetgeving bepaalt dat voor elke belastingplichtige die verplicht is een maandelijks of driemaandelijks aangifte in te dienen, een rekening-courant wordt bijgehouden waarin de financiële verrichtingen worden ingeschreven die voortvloeien uit de ingediende aangiften en de uitgevoerde betalingen³³. Die rekening-courant wordt elektronisch bijgehouden door het Centrum voor Informatieverwerking (CIV). Alle verrichtingen die de schuld van de belastingplichtige ten aanzien van de Staat verminderen, worden op die rekening gecrediteerd, alle verrichtingen die de schuld van de belastingplichtige ten aanzien van de Staat vermeerderen, worden erop gedebiteerd. Als een belastingplichtige zijn verplichtingen inzake aangifte of betaling niet heeft nageleefd, verzekert het CIV niet meer dat de rekening wordt bijgehouden.
- 68 Het CIV houdt de rekening-courant van de belastingplichtige niet meer bij als de schuld die bestaat op het einde van een maand niet is betaald op het einde van de derde maand die daarop volgt³⁴. Na een zekere termijn worden de verrichtingen van de rekening-courant afgezonderd en worden ze bijgehouden op een speciale rekening beheerd door het Gewestelijk

³¹ Administratie van de Invordering, Nota aan de heer minister, 27/02/02, RV 53.

³² Dat bedrag is slechts een raming die verderop uitvoeriger zal worden becommentarieerd. Hieronder volgt een uittreksel van de oorspronkelijke tekst van die nota:

Een samenvattende tabel per 31 december 2001 houdende het totaal van de nog in te vorderen bedragen uitgedrukt in miljoen BEF. Omgezet in EUR bekomt men 14.844.483.997,20 EUR. Het verschil tussen laatstgenoemd bedrag en het „nog te innen bedrag” van lijst 1 (11.270.427.814,42 EUR) geeft het bedrag van de nog te innen belastingvorderingen waarvan de vervaldag maximaal 12 maanden is overschreden zijnde: 3.574.056.182,78 EUR.“

Er dient eveneens te worden opgemerkt dat het bedrag van 11.270.427.814,42 euro verschilt van het cijfer vermeld in het jaarverslag 2001 van de AAB, zijnde 11.178.125.000 euro.

³⁴ De rekening-courant kan ook om andere redenen op nul worden gezet: ingeval de aangifte niet wordt ingediend binnen de termijn, op verzoek van de hoofdcontroleur (oude graad), ambtshalve door het CIV en in geval van definitieve afsluiting.

Centrum voor Informatieverwerking (GCIV) dat voor dat gebied bevoegd is³⁵.

- 69 Die niet-betaalde BTW-schulden passeren dus via een speciale rekening van het GCIV voordat ze bij de ontvangkantoren terecht komen. Vanaf het begin van de procedure zijn er minstens zes maanden nodig voor de ontvangkantoren op basis van de door het GCIV overgezonden informatie de belastingplichtige kunnen vervolgen. Deze informatie wordt materieel aangeleverd via de „lijst 750“. Sinds 2001 wordt de editeerdatum van die lijst in aanmerking genomen voor de statistiek „in te vorderen sommen“ voor de BTW. Voordien werd die informatie drie maanden vroeger geregistreerd in de statistieken van de achterstand, bij de opening van de speciale rekening.
- 70 De gegevensbanken van de GCIV maken het mogelijk de in te vorderen sommen uit te splitsen over negen codes. Deze verdeling gebeurt ofwel standaard (open codes) ofwel via berekening op basis van de datums (verjaring) ofwel via „teleprocessing“ bij de verwerking in de ontvangkantoren. De gegevensbanken van de GCIV maken het mogelijk de in te vorderen sommen analytisch uit te splitsen (per dienst) ofwel invorderingspercentages te ramen per taxatiedienst (cf. supra).

2.2.2 Registratietermijnen

- 71 Voor het meten van de registratietermijnen neemt het hiernavolgende voorbeeld het meest eenvoudige geval, met name de niet-betaling die volgt op de indiening van een correct opgestelde aangifte. Het chronologische verloop dat in het voorbeeld wordt vermeld, is gebaseerd op de administratieve richtlijnen en op de informatie die tijdens de auditinterviews werd verzameld. Het voorbeeld heeft betrekking op een aangifte die op 20 april moet worden ingediend. De BTW op de verrichtingen van de belastingplichtige die hij in zijn aangifte van 20 april vermeldt, slaat op de verrichtingen van de voorgaande maand of het voorgaande trimester en moet eveneens vóór 20 april worden betaald.
- 72 Als er geen betaling volgt, wordt de rekening-courant op nul gezet en wordt er vervolgens een speciale rekening opgemaakt. Het GCIV zendt de informatie tot slot over aan de ontvangkantoren die de dwangbevelen moeten uitschrijven. Tussen die twee fasen verstrijkt een administratieve termijn, gedurende dewelke de gegevens van de afgesloten rekening niet in de statistieken van de nog in te vorderen sommen worden vermeld. Sinds 2001 zijn de niet-betaalde BTW-schuldvorderingen in het beste geval zes maanden nadat ze door de belastingplichtige werden aangegeven, terug te vinden in de statistieken.

Voorbeeld

30 maart	Afsluiting van de boekhoudkundige verrichtingen van de belastingplichtige.
20 april	Aangifte en registratie bij het CIV. Uiterste datum voor betaling.
31 juli	Opnulstelling van de rekeningen-courant bij het CIV.
14 augustus	Aanrekening van de gegevens van de speciale rekening GCIV (statistische gegevensbank AAB).

³⁵ Er bestaan twee GCIV, dat van Namen en dat van Mechelen.

Datum van opname in de statistiek „in te vorderen sommen“ (toestand vóór 2001).

26 augustus	Eerste rappel van het GCIV
23 september	Tweede en laatste rappel
30 oktober	Editeren van de lijst 750 (overzending naar het ontvangkantoor dat de dwangbevelen moet uitschrijven)

Datum van opname in de statistiek „in te vorderen sommen“ (toestand vanaf 2001).

2.2.3 Conclusie

- 73 Sinds 2001 is de manier waarop de nog in te vorderen sommen inzake BTW worden geregistreerd, veranderd. Sindsdien worden de sommen die een belastingplichtige verschuldigd is en die vervallen zijn, opgenomen in de statistiek van de niet-betaalde bedragen inzake BTW op het ogenblik waarop de ontvangkantoren ervan op de hoogte worden gebracht dat het GCIV een speciale rekening heeft geopend. In het algemeen is dat ongeveer zes maanden na de vastgestelde datum voor de aangifte van de belastingplichtige.
- 74 Niettemin moet hieraan worden toegevoegd dat deze situatie volgens de administratie geëvolueerd zou zijn sinds de audit: *thans blijkt de bovenvermelde gemiddelde termijn van zes maanden te zijn teruggebracht tot ongeveer twee maanden voor 70% van de kantoren.*

2.3 Aanneming in ontlasting van de oninvorderbare rechten en afstand van schuldvordering

2.3.1 Aanneming in ontlasting van de oninvorderbare rechten (directe belastingen)

- 75 Een niet-betaald bedrag verdwijnt uit de statistieken van de nog in te vorderen sommen op het ogenblik dat de fiscale schuld wordt betaald. Niet alle belastingplichtigen zijn echter solvabel. Als de ontvanger van oordeel is dat het bedrag definitief oninvorderbaar geworden is, kan hij vragen om dat recht in ontlasting te brengen. Rekening houdend met de eigen aansprakelijkheid van de ontvangers³⁶, wordt zo'n aanvraag om ontlasting slechts ingewilligd onder strikte voorwaarden.
- 76 De ontvanger moet enerzijds aantonen dat hij alle stappen heeft gedaan en alle nodige en nuttige vervolgingen heeft ingesteld, en anderzijds aantonen dat de aanslagen definitief zijn, m.a.w. dat ze niet langer het voorwerp vormen van mogelijke betwistingen. De hoofdcontroleur (oude graad)³⁷ van het betrokken controlekantoor onderzoekt of het dossier geen nieuwe mogelijkheden tot invordering biedt dan wel of de belastingplichtige ondertussen niet opnieuw solvabel is geworden. De aanvraag wordt daarna samen met het advies van de ontvanger en eventueel met dat van de hoofdcontroleur³⁸ aan de gewestelijke directeur gezonden. Die is bevoegd

³⁶ Artikel 66 van de gecoördineerde wetten op de rijkscomptabiliteit.

³⁷ Het gaat in feite om de eerstaanwezende inspecteur diensthoofd van het betrokken controlekantoor.

³⁸ Om de ontlastingsprocedure voor de directe belastingen te vereenvoudigen, dient sinds 8 oktober 1991 een vraag om inlichtingen aan de hoofdcontroleur in voorkomend geval als verantwoordingsstuk voor de vraag om ontlasting (Omzendbrief Ci. R 14/431.642). Er is een gelijkwaardige procedure van toepassing bij de sector BTW van de Administratie van de BTW, de Registratie en de Domeinen.

om aan de ontvanger al dan niet de ontlasting van de gevestigde aanslagen toe te kennen en hem op die manier ervan te ontheffen de belastingplichtige te vervolgen.

- 77 De aanslag wordt dan aangezuiverd via een uitgavenstuk en bijgevolg via een effectieve financiële overdracht van de thesaurie naar de rekening van de betrokken ontvangers. Het geld zal vervolgens worden teruggestort aan de thesaurie alsof de belastingplichtige zijn verplichtingen zou zijn nagekomen.
- 78 Voor „belangrijke“ aanslagen waarvoor het wenselijk lijkt de financiële evolutie na de aanneming in ontlasting op te volgen, geeft de directeur opdracht die in te schrijven in een register van de aanslagen in onbepaald uitstel. Hij doet dit om de verjaring te stuiten.
- 79 Na het verstrijken van een termijn van vijf jaar vanaf de datum van eisbaarheid is de invordering van de belasting verjaard³⁹. Deze verjaring kan evenwel worden gestuit. Gezien het volume van de achterstand, bestaat een aanzienlijk deel van het werk van de ontvangkantoren erin handelingen te stellen om de verjaring te stuiten. Daartoe worden diverse lijsten die de fiscale schulden vermelden die hun verjaringsdatum naderen, aan de ontvangkantoren en aan de gewestelijke directies gericht.
- 80 Het Rekenhof heeft vastgesteld dat, wat de directe belastingen betreft, aanslagen die in ontlasting zijn aangenomen, sinds 1999 niet worden verwijderd uit de statistieken van de „oninvorderbare“ bedragen. Blijkbaar is dat om informaticaredenen⁴⁰.
- 81 De administratie onderstreept dat deze toestand samenhangt met de procedure die voorziet in de aanzuivering van de aanvragen om ontlasting door financiële overdrachten van de Administratie van de Thesaurie naar de rekeningen van de betrokken ontvangers.

2.3.2 Afstand van schuldvorderingen (BTW)

- 82 Inzake BTW is een procedure van toepassing die gelijk is op de aanvraag tot ontlasting, namelijk de afstand van schuldvordering. Die afstand van schuldvordering gebeurt eveneens na akkoord van de gewestelijke directeur, op basis van een solvabiliteitsonderzoek waarvoor de gewestelijke directies de nadere regels vastleggen.
- 83 Zodra de gewestelijk directeur het voorstel tot afstand heeft aanvaard, blijft het artikel in de bestanden van het GCIV behouden met een specifieke code. Alle artikels met die code worden vervolgens gegroepeerd en verschijnen, samen met andere, in de rubriek „Doorgehaald“. Die rubriek is sinds het verslag 2001 opgenomen in het gedeelte „Oninvorderbaar“ van tabel 8 van het verslag van de AAB „Niet-betaalde bedragen inzake BTW op 31.12.2001“.
- 84 Zoals de administratie onderstreept, *is de toestand dus vergelijkbaar met die inzake directe belastingen (ICPC). Zelfs al maken ze niet meer werkelijk*

³⁹ Artikel 145 van het WIB 92 uitgave 2003; artikelen 81bis en 83 van het Wetboek BTW; artikel 100 van de gecoördineerde wetten op de rijkscomptabiliteit.

⁴⁰ Zie alinea 32.

deel uit van de eigenlijke fiscale achterstand in de zin waarin die notie in 2001 werd gedefinieerd, kunnen de artikelen „waarvan afstand is gedaan” en die dus oninvorderbaar zijn altijd worden geïdentificeerd en worden ze niet beschouwd als aangezuiverd.

2.3.3 Reactie van de administratie

- 85 De administratie heeft tijdens het tegensprekelijk debat toegegeven dat voor de directe belastingen *de ontstentenis van aanzuivering van de in ontlasting genomen aanslagen niet (...) eeuwig kan duren zoals dat het geval is inzake BTW*. Ze heeft voor de aanslagen die in 1998 uitvoerbaar waren en die begonnen te verjaren vanaf eind oktober 2003, opgemerkt dat *hun lot dus vóór die datum zal moeten worden geregeld*. Om die reden is volgens de administratie *de cel informaticabijstand, er sedert mei 2003 mee begonnen bij de bevoegde gewestelijke directies de gegevens over de artikels ICPC die al in ontlasting waren aangenomen, te recupereren en ze over te zenden aan de dienst Automatisering van de invordering*.
- 86 De administratie kondigt bovendien aan dat *een werkgroep werd opgericht om een gezamenlijke instructie DB-BTW te realiseren en de werkmethodes inzake aanvragen om ontlasting (DB) en inzake het doen van afstand (BTW) te harmoniseren*. De bedoeling daarvan is de beslissingsbevoegdheid op dat vlak van de gewestelijke directeur, de comptabiliteit van de beslissingen tot ontlasting en afstand, de redactie van een typeverslag inzake insolventie en de aansprakelijkheid van de ontvanger te bestuderen. Volgens de administratie wordt eveneens overwogen een gezamenlijk informaticaprogramma voor de twee sectoren te ontwikkelen dat het mogelijk maakt de aanvragen om ontlasting in te voeren.

2.3.4 Conclusies

- 87 Zowel de gevallen van afstand van schuldinvordering (BTW) als de aanvragen om ontlasting in de directe belastingen (sinds 1999) die werden aanvaard, stapelen zich jaar na jaar op in de statistieken van het jaarverslag van de AAB, terwijl die bedragen onwaarden vertegenwoordigen.
- 88 Wat de directe belastingen betreft, verklaart de administratie die toestand gedeeltelijk door de administratieve procedures die voorzien in de effectieve wederzijdse financiële overdrachten tussen de rekeningen van de ontvangers en de thesaurie.

2.4 Gegevens van de AI en de openbare comptabiliteit

- 89 De gegevens die de AAB in haar jaarverslag vermeldt en die zijn opgesteld aan de hand van eigen registraties van de fiscale besturen, zijn niet de enige informatiebron over de fiscale achterstand. Die achterstand kan ook voor een gedeelte worden gemeten via de openbare comptabiliteit. De vergelijking tussen de gegevens van het verslag van de AAB en de openbare comptabiliteit is momenteel echter, zoals de hiernavolgende uiteenzetting aantoont, praktisch onmogelijk. Dat komt vooral door de bijzondere kenmerken van de registraties inzake BTW en de aanwezigheid in de openbare comptabiliteit van niet-vervallen vastgestelde rechten.

In 2003⁴¹ zijn drie belangrijke wetten tot hervorming van de comptabiliteit goedgekeurd. De nieuwe rijkscomptabiliteit, die pas over verscheidene jaren van kracht zal worden, zou de instrumenten kunnen aanreiken die het mogelijk maken de fiscale achterstand te meten op basis van de gegevens over de vervallen aanslagen die nog moeten worden ingevorderd en die rechtstreeks afkomstig zijn uit de comptabiliteit.

2.4.1 Rekening van uitvoering van de begroting

- 90 In de openbare comptabiliteit worden de ontvangsten geboekt als ze worden geïnd. De rechten ten voordele van de Staat worden geboekt op het ogenblik waarop ze eisbaar worden⁴²; dat zijn de vastgestelde rechten. Hoewel die rechten aan verschillende criteria moeten beantwoorden, is het de administratieve praktijk die bepaalt welke fiscale ontvangsten als vastgestelde rechten worden geregistreerd⁴³.
- 91 De volgende tabel vergelijkt de rekening van uitvoering van de begroting⁴⁴ voor 1999, opgemaakt op basis van de openbare comptabiliteit, met de gegevens van de AI.

Tabel 5 – Vergelijking van de gegevens uit de rekening van uitvoering van de begroting met de gegevens van de AI (verslag AAB)

(in duizend euro)

1999	Rekening van uitvoering van de begroting	Verslag AAB	Verschillen
Directe belastingen	12.141.736	10.058.711	2.083.025
BTW	199.765	8.093.848	-7.894.083
Totaal	12.341.501	18.152.559	-5.811.058

- 92 De aanzienlijke verschillen die werden vastgesteld, kunnen door verschillende elementen worden verklaard. Ten eerste omvat de rekening van uitvoering van de begroting ook de aanslagen van het jaar, met inbegrip dus van de aanslagen van minder dan een jaar oud. Ten tweede zijn in de rekening van uitvoering van de begroting de nog in te vorderen rechten met betrekking tot het gedeelte dat aan de plaatselijke overheden toegewezen is, niet opgenomen. Tot slot worden in de rekening van uitvoering van de begroting naast de vastgestelde rechten⁴⁵ ook de niet-vervallen vastgestelde

⁴¹ Wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de gemeenschappen en de gewesten. Wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat.

Wet van 22 mei 2003 tot wijziging van de wet van 29 oktober 1846 op de inrichting van het Rekenhof.

⁴² Artikel 32 van de gecoördineerde wetten op de rijkscomptabiliteit preciseert: *De rechten die tijdens het begrotingsjaar ten bate van de Staat zijn vastgesteld en bij het verstrijken ervan niet zijn ingevorderd, noch geannuleerd, noch geboekt als voor onbepaalde tijd uitgesteld, worden naar het volgende jaar overgedragen.*

⁴³ De Administratie van de Thesaurie wijst er in haar vademecum voor de gewone rekenplichtigen op dat *de vastgestelde rechten in de comptabiliteit van de rekenplichtige worden opgenomen zodra de eisbaar geworden schuldvordering een verworven recht ten voordele van de Schatkist doet ontstaan.*

⁴⁴ Artikel 75 van de gecoördineerde wetten op de rijkscomptabiliteit.

⁴⁵ Artikel 8 van de wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat somt vier voorwaarden op opdat er sprake is van een vastgesteld recht: het bedrag ervan moet op nauwkeurige wijze zijn vastgesteld, de identiteit van de schuldenaar of van de schuldeiser is bepaalbaar, de verplichting om te betalen bestaat en de betrokken dienst beschikt over een verantwoordingsstuk.

rechten opgenomen. De periodieke aangiften die de BTW-plichtigen indienen, worden door de administratie daarentegen niet gelijkgesteld met vastgestelde rechten voor het opstellen van de rekening van uitvoering van de begroting. De niet-betaalde BTW-aangiften worden bijgevolg niet vermeld onder de overgedragen rechten van de rekening van uitvoering van de begroting.

2.4.2 Balans van de federale overheid

- 93 De balans van de federale overheid die de Commissie voor de Inventaris van het Vermogen van de Staat publiceert, verstrekt voor het jaar 1999 de volgende gegevens:

Tabel 6 – Vergelijking van de gegevens van de Commissie voor de Inventaris van het Vermogen van de Staat met de gegevens van de AAB

(in duizend euro)

1999	Federale balans	AAB	Verschillen
Directe belastingen	12.141.998	10.058.711	2.083.287
Waardevermindering	-6.261.468	0	-6.261.468
	5.880.530	10.058.711	
Indirecte belastingen	8.093.848	8.093.848	0
Waardevermindering	-6.735.688	0	-6.735.688
	1.358.160	8.093.848	
Totaal invorderbare schuld- vorderingen	7.238.690	18.152.559	-10.913.869

- 94 Om de schuldvorderingen van de Staat zo volledig mogelijk te bepalen, vermeldt de Commissie voor de Inventaris van het Vermogen van de Staat enerzijds de gegevens van de openbare comptabiliteit in verband met de directe belastingen, en anderzijds de statistieken van de AI over de BTW gepubliceerd in het jaarverslag van de AAB. Om een economisch beeld van die gegevens te krijgen, past de commissie waardeverminderingen toe. Deze waardeverminderingen worden berekend op basis van percentages die de AI zou moeten meedelen. Met betrekking tot de betrouwbaarheid van de in aanmerking genomen percentages is het nuttig de commentaar te vermelden die de Commissie heeft gepubliceerd in haar balans van de federale overheid eind 1999:

De globale waardeverminderingen die inzake directe belastingen enerzijds en inzake BTW anderzijds worden doorgevoerd, steunen op zeer uiteenlopende methoden. In het geval van de BTW werd het bedrag, dat overeenstemt met een invorderbare verhouding van 16,78%, ons meegedeeld door de bevoegde administratie, die het heeft vastgelegd op basis van de invorderingsgraad die in de loop van de laatste jaren werd vastgesteld. Die invorderingsgraad houdt inzonderheid verband met de ouderdom van de vorderingen die deel uitmaken van het nog uitstaand bedrag.

Voor de directe belastingen hebben we niet over dergelijke informatie kunnen beschikken. De desbetreffende administratie heeft ons immers medegedeeld dat het haar niet mogelijk was om die gegevens te verstrekken. Vandaar dat we beroep hebben gedaan op de coëfficiënten voor niet-invordering die reeds ter gelegenheid van de opmaak van

vorige inventarissen werden gebruikt. Deze coëfficiënten, die verschillen naargelang de reden van niet-invordering, zijn gewogen in functie van het relatief belang van de verschillende redenen, om te komen tot de te voorziene globale waardevermindering. Zo wordt er rekening gehouden met de evolutie in de tijd van de redenen van niet-invordering. Wat de coëfficiënten zelf betreft, dit zijn nog altijd de geraamde cijfers zoals de terzake bevoegde administratie ze indertijd heeft medegedeeld voor de inventaris 1986. Ofschoon de aanwending ervan ter gelegenheid van de opeenvolgende inventarissen, tot in 1995 de officieuze goedkeuring wegdroeg van die administratie, dient erkend dat de methode toch niet volkomen voldoet. Is men er bijvoorbeeld wel zeker van dat de aangroei van de geschillen niet gepaard zal gaan met een verhoging van de oninvorderbaarheid die erop betrekking heeft⁴⁶?

2.4.3 De verzamelstaten van de beheersrekeningen

95 Overeenkomstig de wet⁴⁷ zendt de Administratie van de Thesaurie het Rekenhof de verzamelstaten toe van de beheersrekeningen van de rekenplichtigen voor elk van de fiscale besturen. De Administratie van de Directe Belastingen vermeldt voor 1999 een „nog aan te zuiveren saldo“ van 13.693.783.411 euro. Dat saldo stemt overeen met het saldo dat in de rekening van uitvoering van de begroting wordt vermeld, op dit verschil na dat het rekening houdt met de aan de plaatselijke overheidsdiensten toegewezen ontvangsten ten belope van 1,5 miljard euro. Voor de BTW maakt de algemene samenvatting van de jaarlijkse beheersrekeningen gewag van 198.621.856 euro over te dragen rechten⁴⁸. Als men deze cijfers vergelijkt met de gegevens gepubliceerd door de AAB komt men tot de volgende tabel:

Tabel 7 – Vergelijking van de gegevens van de verzamelstaten met de gegevens van de AAB

(in duizend euro)

1999	Verzamelstaten	Verslag AAB	Verschillen
Directe belastingen	13.693.783	10.058.711	3.635.072
BTW	198.622	8.093.848	-7.895.226
Totaal	13.892.405	18.152.559	-4.260.154

96 Voor de directe belastingen is het vastgestelde verschil in hoofdzaak toe te schrijven aan het feit dat de statistieken van de AI enkel de sinds meer dan 13 maanden ingekohierde en overgedragen aanslagen omvatten. Voor het jaar 2001 is de administratie van oordeel dat het bedrag van de nog in te vorderen fiscale schuldvorderingen waarvan de vervaltermijn maximum 12

⁴⁶ De balans van de federale overheid op het einde van 1999, Commissie voor de Inventaris van het Vermogen van de Staat, Ministerie van Financiën, p. 33.

⁴⁷ Artikel 74 van de gecoördineerde wetten op de rijkscomptabiliteit.

⁴⁸ Het Ministerie van Financiën vermeldt voor de Administratie van de BTW, de Registratie en de Domeinen een bedrag van 4.497.743.255 frank. Aan dat bedrag dienen de overgedragen rechten te worden toegevoegd die overeenstemmen met de ontvangsten die de Administratie der Douane en Accijnzen ten voordele van de BTW heeft uitgevoerd, zijnde 3.574.642.570 frank. Dat levert een totaal bedrag op van 8.012.385.825 frank of 198.621.856 euro.

maanden is overschreden, neerkomt op 3.574.056.182,78 euro⁴⁹. Dat bedrag is niet vermeld in de statistieken van het verslag van de AAB.

- 97 Voor het verschil bij de BTW geldt dezelfde verklaring als bij de vergelijking tussen de statistieken van de AI en de rekening van uitvoering van de begroting. De administratie is van oordeel dat de BTW een contant en geen vastgesteld recht is.
- 98 De aanslagen die pas worden ingekohierd als er geen betaling is, worden voor het merendeel beschouwd als contante rechten (bedrijfsvoorheffing, ...). Gedurende de periode vóór hun inkohiering zijn ze dus niet vastgesteld en worden ze, als ze onbetaald blijven, in de openbare comptabiliteit noch in de statistieken van de AI vermeld.

2.4.4 Conclusies

- 99 Afhankelijk van het type van belasting, is het momenteel moeilijk zometeen onmogelijk de nog in te vorderen sommen die de AAB publiceert en de openbare comptabiliteit met elkaar te vergelijken. De concepten van vervalddag en vastgesteld recht laten immers niet toe de diverse gepubliceerde gegevens aan elkaar te toetsen.
- 100 De directe belastingen die worden ingekohierd, stemmen overeen met de in de openbare comptabiliteit geregistreerde vastgestelde rechten. Twee criteria verhinderen echter een nauwkeurige overeenstemming tot stand te brengen, met name hoe oud is het recht en wat is de vervalddag ervan. De aanslagen worden in de openbare comptabiliteit vermeld ongeacht hun vervalddag, terwijl de AI enkel de sinds meer dan 13 maanden ingekohierde en niet-vereffende aanslagen in aanmerking neemt. Inzake BTW is het momenteel onmogelijk een vergelijking te maken, aangezien de BTW als een contant recht wordt beschouwd, dat wordt geboekt op het ogenblik waarop het wordt betaald en niet bij de indiening van de aangifte door de BTW-plichtige.
- 101 Er bestaan vervallen aanslagen die in de statistieken van de AI noch in de openbare comptabiliteit worden vermeld. Het gaat om de aanslagen die pas worden ingekohierd bij ontstentenis van betaling en die, tussen het moment waarop ze vervallen zijn en hun inkohiering, niet in de statistieken worden geregistreerd. Een gelijkaardige situatie bestaat bij de BTW voor de schuldvorderingen die uit de rekening-courant zijn of zouden moeten worden afgezonderd en die nog niet worden vermeld in een bijzondere rekening.

⁴⁹ Administratie van de Invordering, Nota aan de heer minister, 27 februari 2002, RV 53. Dat bedrag van 144 miljard euro vloeit voort uit het verschil tussen de algemene staat van de rechten in invordering en de lijst „model 3“ geëditeerd op 11 februari 2001. Een analoge berekening voor de jaren 1999 en 2000 geeft voor die periode van twaalf maanden respectievelijk de volgende bedragen: 146 en 175 miljard frank. In die bedragen is een gedeelte van niet-vervallen aanslagen opgenomen dat niet is gecijferd. Het gaat in hoofdzaak om de aanslagen die op het einde van het jaar worden ingekohierd en die binnen een termijn van 2 maanden vervallen.

Hoofdstuk 3

Voorwaarden voor een echte meting van de fiscale achterstand

- 102 Om de fundamentele redenen die reeds werden uiteengezet en die verband houden met het goede beheer van de inning van de belasting en met de noodzaak om de opvolging en de controle ervan mogelijk te maken, is het Rekenhof van oordeel dat de administratie periodiek voldoende informatie over de fiscale achterstand zou moeten verstrekken.
- 103 De administratie moet zich er daarbij van vergewissen dat deze informatie de interne en de externe controlediensten in staat stelt hun opdrachten uit te oefenen. Dat veronderstelt dat de verstrekte informatie correct is, d.w.z. dat ze wordt verzameld op basis van een coherent referentiekader. Dat vereist niet enkel dat duidelijk wordt gedefinieerd wat men onder fiscale achterstand verstaat, maar eveneens dat er procedures worden ingesteld om een kwaliteitsvolle informatie te verstrekken.
- 104 Vanuit theoretisch oogpunt zou die informatie op zijn minst aan enkele kwalitatieve criteria moeten beantwoorden: begrijpelijkheid, betrouwbaarheid, relevantie en vergelijkbaarheid.

3.1 Kwalitatieve kenmerken van de gegevens over de fiscale achterstand

3.1.1 Begrijpelijkheid

- 105 De informatie moet in de eerste plaats voor de gebruikers onmiddellijk begrijpelijk zijn. De tabellen zijn echter zo weinig correct en nauwkeurig gedefinieerd en ze zijn zo complex dat de verstrekte informatie niet direct bevattelijk is voor de gebruikers van het jaarverslag van de AAB, en zelfs niet voor de bestuurders van de administratie.
- 106 Er dient te worden onderstreept dat op dit moment hetzelfde kan worden gezegd voor de informatie die de openbare comptabiliteit verstrekt. De nieuwe wetgeving⁵⁰ zou hier de mogelijkheid moeten bieden aan de parlementaire assemblees, aan de betrokken administraties en aan de controleorganen meer kwaliteitsvolle informatie te verstrekken over de fiscale achterstand en de evolutie ervan.

3.1.2 Betrouwbaarheid

- 107 De gegevens die in het jaarverslag van de AAB worden vermeld, voldoen niet aan het criterium betrouwbaarheid. Ze zijn namelijk onvolledig en heterogeen.

⁵⁰ Wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de gemeenschappen en de gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof en wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat.

Volledigheid

- 108 De statistieken gepubliceerd door de AAB vermelden niet de door de AI niet-geïnde belastingen: accijnzen, successierechten, de belasting ter compensatie van de successierechten, de jaarlijkse belasting op de collectieve beleggingsinstellingen, registratierechten, douanerechten, vergunningsrechten, openingsbelasting, zegelrecht, belasting op beursverrichtingen, belasting op leveringen onder rembours, jaarlijkse belasting op de verzekeringscontracten, belasting op het langetermijnsparen, energiebijdrage, aanplakbelasting, jaarlijkse taks op de coördinatiecentra.

Ter informatie kan worden vermeld dat al die aanslagen samen nagenoeg 17% van de fiscale ontvangsten uitmaken.

- 109 Als reactie op de vaststellingen van het Rekenhof heeft de administratie verscheidene oplossingen aangegeven die kunnen worden overwogen:
- *Aan de AI de opdracht toevertrouwen om alle schuldvorderingen van de Staat te innen, zelfs met inbegrip van de niet-fiscale schuldvorderingen (...);*
 - *Aan de AI mandaat verlenen om de informatie afkomstig van de andere besturen te verzamelen, te centraliseren en te verwerken, en deze laatste besturen ertoe verplichten aan dit opzet mee te werken;*
 - *Een gespecialiseerde cel binnen de FOD Financiën maar buiten de AI belasten met het behandelen van de problematiek van de fiscale achterstand en die cel de opdracht geven de informatie binnen de verschillende betrokken besturen te verzamelen en deze op passende wijze te verwerken met het oog op het wegwerken van de achterstand.*

Homogeniteit

- 110 De gegevens die over de fiscale achterstand beschikbaar zijn, zijn niet geselecteerd op basis van een vervaldatum, maar op basis van de inkohieringsdatum voor de aanslagen inzake directe belastingen en op basis van de datum van de opmaak van een informaticalijs inzake BTW.
- 111 De termijnen waarna een niet-betaalde som meetelt om de achterstand te berekenen, verschillen bovendien voor de directe belastingen (dertien maanden na de datum van inkohiering) en de BTW (zes maanden)⁵¹.
- 112 Wat de directe belastingen betreft, dient eveneens een onderscheid te worden gemaakt tussen twee soorten inkohieringen: de inkohieringen die voortvloeien uit de vestiging van de belasting en de inkohieringen die gebeuren bij ontstentenis van betaling (bedrijfsvoorheffing, roerende voorheffing, verkeersbelasting, ...). Die laatste zouden volgens de administratie naargelang van het type belasting gemiddeld twee tot vijf maanden in beslag nemen. In die gevallen ligt de inkohieringsdatum na de vervaldatum en vormt hij een variabel en laattijdiger beginpunt voor de berekening van de termijn die in aanmerking wordt genomen om de fiscale achterstand te berekenen.
- 113 Vóór het jaarverslag 2001 van de AAB werden in de tabellen bovendien andere grondslagen gebruikt voor de verjaarde of oninvorderbare bedragen. Die werden niet vermeld voor de BTW, maar ze werden toen wel opgegeven voor de directe belastingen. Sinds 2001 worden de oninvorderbare bedragen echter eveneens vermeld voor niet-betaalde BTW.

⁵¹ Rekening gehouden met de oude berekeningswijze dient men vóór 2001 te spreken van drie maanden.

- 114 Onder de rubriek betwistingen van directe belastingen wordt „de onbetwistbaar verschuldigde belasting“ al dan niet vermeld naargelang het gaat om het interne comptabiliteitssysteem „180 B /AUT“ of „ICPC“.

3.1.3 Relevantie

- 115 De in het jaarverslag van de AAB gepubliceerde statistieken geven geen beeld van de economische werkelijkheid, die onder andere afhangt van de ouderdom van de schuldvorderingen, de mogelijkheden tot invordering, de aard van de betwiste belastingen, enz. Er wordt geen economische waarde voorgesteld op basis van een berekening van de invorderbaarheid van de achterstallige belastingen⁵².
- 116 De economische waarde van de achterstand is niet enkel van pragmatisch nut voor de AI, maar is eveneens budgettair belangrijk. De administratie heeft in dat verband naar aanleiding van het tegensprekelijk debat gepreciseerd dat ze *aan haar bekommernis om de achterstand weg te werken de bekommernis zou willen toevoegen om de economische waarde te becijferen volgens een model dat kan worden gebruikt bij de opmaak van de begroting of naar aanleiding van de daaropvolgende controle*.
- 117 De statistieken verstrekken inzake directe belastingen geen enkel gegeven over de invorderingen die de AI tijdens het jaar heeft gedaan. Evenmin is er informatie beschikbaar over de jaarlijkse variatie van de rubrieken van de tabellen van de AI (kwantificering over de jaren heen van de ingeboekte en uitgeboekte aanslagen).
- 118 De gegevens worden niet per belasting en evenmin volgens ouderdom geanalyseerd of becommentarieerd. De administratie bevestigt dat ze *zich er ten volle van bewust is dat dat element (de ouderdom van de schuld) moet worden ingevoegd in de tabellen die ze publiceert*. Deze informatie, die volgens haar trouwens beschikbaar is, zal in de toekomst worden verstrekt.

3.1.4 Vergelijkbaarheid

- 119 De gepubliceerde statistieken kunnen niet worden vergeleken tussen de Belgische belastingbesturen en evenmin op internationaal niveau. Gezien de veranderingen die in de loop der jaren zijn opgetreden in de definitie van sommige rubrieken van de door de AAB gepubliceerde tabellen, wordt het bijzonder moeilijk een analyse te maken van de evolutie in de tijd van sommige gegevens.
- 120 De administratie heeft er in dat verband aan herinnerd dat *chronologische onderbrekingen door de evolutie zelf van de wet onvermijdelijk zijn* en ze citeert inzonderheid de overdracht van de onroerende voorheffing naar de gewesten of nog de wet van 4 september 2002⁵³ tot invoering van de notie van verschoonbaarheid.

⁵² Zie de commentaar van de Commissie voor de Inventaris van het Vermogen van de Staat. In die nota heeft men het over waardeverminderingpercentages van 83,22 % voor de BTW en van 51,57 % voor de directe belastingen. Voor het jaar 1999 gaat het om respectieve bedragen van 272 en 252 miljard frank.

⁵³ Wet van 4 september 2002 tot wijziging van de faillissementswet van 8 augustus 1997, het Gerechtelijk Wetboek en het Wetboek van vennootschappen.

3.2 Aanbevelingen

3.2.1 Het definiëren van de fiscale achterstand

- 121 De fiscale achterstand moet worden gedefinieerd zowel in termen van datum van inaanmerkingneming (eisbaarheid, vervalddag, termijn bepaald vanaf de vervalddatum, ...) als in termen van bedragen (hoofdsom, aanslagen geïnd ten voordele van de plaatselijke overheidsdiensten, bijkomende bedragen, boetes, intresten, ...).
- 122 Om te komen tot informatie die toelaat vergelijkingen te maken tussen soorten belastingen en verschillende administraties, dient de datum van inaanmerkingneming te worden gedefinieerd uitgaande van de wettelijke en reglementaire betalingstermijnen, en niet op basis van de datum van inkoëring of van indiening van de aangifte.
- 123 Het kan weliswaar nuttig zijn in de fiscale achterstand enkel de vervallen bedragen op te nemen die sinds een redelijke, nog vast te leggen tijd niet zijn betaald. In die hypothese is het om redenen van transparantie, beheer en controle echter onontbeerlijk dat alle niet-betaalde vervallen bedragen worden geregistreerd, ongeacht de termijn die sinds hun vervalddatum is verstreken.
- 124 Naar aanleiding van het tegensprekelijk debat heeft de administratie erop gewezen *dat het niet onmogelijk is dat de opnemings van de fiscale schulden, van zodra ze vervallen zijn, in de statistieken van de achterstand wordt vertaald door een exponentiële toename van het aantal te beheren gegevens. Dit kan ook leiden tot berekeningsmoeilijkheden die de mogelijkheden van de huidige beschikbare hardware en software te boven gaan.* Ze heeft gepreciseerd *dat het noodzakelijk is een moment of een gebeurtenis, los van de vervalddag, te bepalen die de opnemings van een niet-betaalde aanslag in de statistieken van de achterstand kenmerkt en dat het vanuit het oogpunt van het wegwerken van de achterstand ongetwijfeld niets zou opleveren er zonder meer van uit te gaan dat een niet-betaalde aanslag onmiddellijk in de cijfers van de fiscale achterstand moet worden opgenomen.* Volgens de administratie *behelst de problematiek van de achterstand immers het identificeren van de schuldvorderings waarvan de invordering impliceert dat de passende middelen worden ingezet en niet die waarvan de inning gewoon laattijdig gebeurt.* De administratie heeft er echter aan toegevoegd *dat dat punt, dat essentieel is voor het definiëren van de fiscale achterstand, thans wordt besproken binnen de administratie; sommigen zijn van oordeel dat de achterstand begint onmiddellijk na de vervalddatum die in de wet is bepaald voor de betaling van de belasting, anderen zijn om praktische redenen van oordeel dat de achterstand begint met de invorderingsfase.*
- 125 Het Rekenhof betwist niet dat het nuttig kan zijn een ander moment dan de vervalddatum te nemen om te bepalen wanneer een niet-betaalde aanslag in de fiscale achterstand terechtkomt. Het wenst er echter aan te herinneren dat die keuze de administratie niet kan vrijstellen van het registreren en bijhouden van de statistiek van alle sommen die op de vervalddatum niet waren betaald, om redenen van transparantie, beheer en controle. Het criterium dat bepalend is voor het opnemen van een niet-betaalde aanslag in de fiscale achterstand, als dat niet de vervalddatum is, moet relevant, betrouwbaar en voor zover mogelijk gemeenschappelijk zijn voor de verschillende belastingcategorieën.

- 126 In dat opzicht zou het gekozen criterium niet mogen worden verward met de actieve fase van de invordering van de schuldvordering, die in bepaalde gevallen te laattijdig zou kunnen blijken te zijn en die de administratie daarenboven te veel vrijheid zou laten.
- 127 Het Rekenhof herinnert er tot slot aan dat de fiscale achterstand niet enkel een instrument is dat de administratie in staat stelt schuldvorderingen te identificeren waarvoor passende invorderingsmiddelen moeten worden ingezet, maar dat hij ook een informatie-, beheers- en controle-instrument moet zijn om de belasting beter te innen en om de toekomstige fiscale ontvangsten beter te ramen.

3.2.2 Relevantie

- 128 De gepubliceerde informatie zal pas relevant zijn als ze het mogelijk maakt op de volgende vragen te antwoorden:

- Wat is de economische waarde van de achterstand?
- Wat is het geschatte invorderingspercentage?
- Wat is de evolutie van het invorderingspercentage?
- Wat is het respectieve aandeel van de verschillende belastingen in de achterstand?
- Hoe evolueren de verschillende rubrieken en hoe zit het met de schommelingen ervan (de ingeboekte en uitgeboekte aanslagen)?
- Wat is het aandeel van de boetes, intresten, vermeerderingen?
- Wat is het profiel van de belastingplichtigen die de achterstand verschuldigd zijn (bedrijven, failliete vennootschappen, verenigingen, particulieren, ...)?

Die informatie is noodzakelijk om een adequate sturing en controle van de belastinginning te verzekeren.

- 129 Wat de verschillende bestanddelen van de fiscale schuldvorderingen betreft die in de achterstand moeten worden opgenomen, heeft de administratie naar aanleiding van het tegensprekelijk debat erop gewezen dat:

- de noodzaak om in de fiscale achterstand de bijkomende elementen van de schuldvordering (verhogingen, intresten, boetes...) op te nemen, nog wordt versterkt door de recente hervorming van de rijkscomptabiliteit die ertoe verplicht die onmiddellijk bij de vaststelling van het recht te registreren;
- inzake directe belastingen, de manier van registreren van de aanslagen verhindert dat de bedragen op adequate wijze worden uitgesplitst; dit geldt inzonderheid voor de boetes, waarvan het bedrag wordt geglobaliseerd met dat van de hoofdsom, en voor de intresten, die worden beschouwd als niet-fiscale ontvangsten.

- 130 De administratie wijst er bovendien op dat sinds kort de bestanden van de BTW informatie over het profiel van de belastingplichtige bevatten, maar dat die ontbreekt in de bestanden van de directe belastingen. De mogelijkheid zou worden bestudeerd om de informatie over de belastingplichtigen inzake BTW en inzake directe belastingen te koppelen via hun rijksregisternummer of hun BTW-nummer. De risicoanalyse met betrekking tot de invordering, die begin 2004 op het programma zou staan, zou aanleiding kunnen

geven tot de definitie van typeprofielen van debiteuren wat betreft de fiscale achterstand.

3.2.3 Betrouwbaarheid

- 131 De meting van de fiscale achterstand kan enkel betrouwbaar zijn als er duidelijke procedures zijn vastgelegd om die achterstand te identificeren en te registreren.
- 132 De cijfers die van de ene administratie naar de andere worden overgezonden, moeten op elkaar worden afgestemd; de niet-betaalde aanslagen die worden overgezonden, mogen niet verschillend behandeld worden door de ene administratie tegenover de andere. Men moet dus bijzonder aandachtig zijn voor het probleem van de afsluitdatum van de gegevens, die eveneens de rol en de verantwoordelijkheden van elke administratie identificeert.

3.2.4 Vergelijkbaarheid

- 133 Als men tot vergelijkbare gegevens wil komen, moeten de maatregelen die de fiscale besturen definiëren, aan dezelfde normen beantwoorden. De (wettelijke of reglementaire) betalingstermijn zou het vergelijkingspunt bij uitstek moeten zijn. Vanuit die vervaldatum kan een bepaalde redelijke termijn worden vastgesteld vanaf welke de fiscale achterstand begint te lopen. Die termijn zou voor alle fiscale besturen evenwel identiek moeten zijn.
- 134 De geproduceerde gegevens moeten met de openbare comptabiliteit in overeenstemming gebracht kunnen worden. De invoering van de nieuwe openbare comptabiliteit moet als een kans worden beschouwd om de fiscale achterstand op een coherente wijze te meten. De administratie zal moeten definiëren welke instrumenten het mogelijk zullen maken de fiscale achterstand te bepalen op basis van de gegevens die rechtstreeks uit de comptabiliteit voortvloeien.

VERTALING

Federale Overheidsdienst Financiën

1000 Brussel, 20-01-2004

De Minister

De heer W. DUMAZY
Eerste Voorzitter van het Rekenhof
Regentschapsstraat 2
1000 Brussel

Uw ref. : A5-2.092.450 L5

Onze ref. : CABFIN/FIS/LV/GP/112.046

Bereft : Auditverslag betreffende „Het meten van de fiscale achterstand”

Mijnheer de Eerste Voorzitter,

Ik heb uw brief van 17 december 2003 en het meegestuurde auditverslag goed ontvangen en met de nodige aandacht onderzocht.

Ik heb eveneens kennis genomen van de opmerkingen en verbintenissen van de fiscale administratie waaraan het ontwerpverslag eerst was voorgelegd.

Ik zal erop toezien dat de administratie zo spoedig mogelijk haar verbintenissen nakomt, inzonderheid met betrekking tot de aanpassingen die moeten worden aangebracht aan het statistische instrument dat nodig is om de fiscale achterstand op een precieze en doeltreffende wijze te meten.

Met de meeste hoogachting.

D. REYNDERS

wettelijk depot	D/2004/1128/6
druk	N.V. PEETERS S.A.
adres	Rekenhof Regentschapsstraat, 2 B-1000 Brussel
tel	02-551 81 11
fax	02-551 86 22
Internetsite	http://www.rekenhof.be