

REKENHOF

**Inkohiering van de aanslagen
in de personenbelasting en
de vennootschapsbelasting**

*Verslag van het Rekenhof
aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers*

Brussel, december 2001



REKENHOF

Inkohiering van de aanslagen in de personenbelasting en de vennootschapsbelasting

*Verslag van het Rekenhof
aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers*

*Verslag goedgekeurd in de algemene vergadering
van het Rekenhof op 21 november 2001*

INHOUDSOPGAVE

Inleiding	5
1. Situering van de fase van de inkohiering binnen het globale kader van de vestiging van de belasting	5
2. Doelstellingen van de controle	5
3. Synthese van de resultaten	6
4. Aanbevelingen van het Rekenhof	10
5. Antwoord van de Minister van Financiën en van zijn administratie	12
6. Tendensen voor het aanslagjaar 2000	13
Hoofdstuk 1	
Werking van de diensten	15
1.1 Planning van de inkohieringen	15
1.2 Niet optimale benutting van de tijd van de controleperiode	16
1.3 Controle en evaluatie van de inkohieringsverrichtingen	28
1.4 Beveiliging van de informaticatoepassingen bij de inkohiering	31
Hoofdstuk 2.	
Controle op de inkohieringsverrichtingen	32
2.1 Controle op de uitvoering van de inkohiering binnen de termijnen	32
2.2. Conformiteit van de gegevens van het kohier	33
2.3 Regelmatigheid van het kohier	37
2.4 Boeking van de ingekohierde rechten	37
Bijlage:	
Antwoord van de minister van Financiën	39

1. Situering van de fase van de inkohiering binnen het globale kader van de vestiging van de belasting

- 1 De inkohiering gebeurt na de vestiging van de belasting en vóór de invordering.

Het Hof van Cassatie heeft er in 1929 een volledige definitie van gegeven (vertaling): *“Het kohier is een authentieke akte waardoor voor de Administratie van Financiën een inningstitel ontstaat ten aanzien van de belastingplichtige en waardoor de wil wordt geuit om de betaling van de belasting op te eisen. Een uitvoerbaar verklaard kohier is een bevel aan de belastingplichtige om op straffe ertoe gedwongen te worden de op zijn naam in het kohier opgenomen sommen te kwijten”*¹.

- 2 De inkohieringsprocedure, die in het algemeen als een administratieve formaliteit wordt beschouwd, is van kapitaal belang inzake directe belastingen. Enkel de inkohiering maakt de belastingschuld immers opeisbaar, hoe zeker en onbetwistbaar die laatste ook mag zijn. De resultaten van de vestiging van de belasting moeten bovendien binnen de wettelijke termijnen in het kohier worden opgenomen. Enkel dan kan dat laatste als uitvoerbare titel ten aanzien van de belastingplichtige gelden. Als er geen regelmatige inkohiering wordt uitgevoerd, moet de administratie overgaan tot de terugbetaling van alle bedragen die bij wijze van voorafbetaling van de belastingschuld werden gestort.
- 3 De inkohiering verloopt thans, evenwel niet overal op hetzelfde niveau, geautomatiseerd. De automatisering werd doorgevoerd vanaf het stadium van de taxatiedienst wat de vennootschapsbelasting betreft (VenB). De inkohiering van de personenbelasting (PB) echter vereist, behoudens de gevallen van zelfstandigen aan wie winsten en baten worden uitgekeerd, nog steeds de opstelling en verzending van een handgeschreven basisdocument. De vroegere procedure die, om de zaken van elkaar te kunnen onderscheiden, de manuele inkohiering wordt genoemd, wordt evenwel nog steeds toegepast in bijzondere of dringende gevallen.

2. Doelstellingen van de controle

- 4 De administratie moet kohieren opstellen die aan de volgende vereisten beantwoorden:
 - 1° ze moeten regelmatig zijn wat hun vermeldingen en ondertekeningen betreft;
 - 2° conform de resultaten van de vestiging van de belasting zijn;
 - 3° opgesteld worden binnen de wettelijke aanslagtermijnen;
 - 4° geboekt worden in de comptabiliteit voor de rechten die zijn vastgesteld

¹ Cass., 17 juni 1929, Pas., 1929, I, blz. 246.

- 5 De basisdoelstelling van de audit van het Rekenhof over de inkohiering van de belasting bestond erin de systemen te evalueren die de administratie heeft ingevoerd om die essentiële procedure² het best te laten verlopen.
- 6 Die evaluatie vergde een adequaat referentiekader. Het Rekenhof is er daarbij van uitgegaan dat de jaarlijkse inkohiering van vijf miljoen aangiften vereiste dat vier principes in acht zouden worden genomen:
- A. de verrichtingen in verband met inkohiering van de aanslagen moeten zich situeren binnen een specifieke planning die tijdens de controleperiode moet worden gevolgd;
 - B. er moet een optimale benutting van het toegewezen tijdsbestek worden verzekerd;
 - C. de correcte en volledige uitvoering van die verrichtingen moet worden gecontroleerd;
 - D. voor de verrichtingen van de volgende aanslagjaren moeten de resultaten van de evaluatie van de tijdens eerdere aanslagjaren genoteerde aantallen, van het ritme en van de omstandigheden nuttig worden aangewend.
- 7 De audit is ervan uitgegaan dat, wanneer die principes onvoldoende worden in acht genomen, ze risicofactoren vormen waarvan het bestaan, de omvang en de gevolgen werden getest aan de hand van een onderzoek van de staten die de toestand van de werkzaamheden in de betrokken diensten beschrijven. Die tests werden uitgevoerd door rechtstreeks na te gaan of de inkohieringen conform en met inachtneming van de termijnen plaatsvinden. Ook werd onderzoek gedaan om de regelmatigheidsgraad na te gaan van de nieuwe inkohieringsprocedures enerzijds, en om uit te maken hoe zwaar de tekortkomingen doorwegen inherent aan de oude procedures, anderzijds.
- 8 De structuur van het verslag is bijgevolg gebaseerd op twee luiken. Het eerste deel betreft het onderzoek van de werking van de diensten vanuit het oogpunt van de aangenomen referentiecriteriën (de hierboven vermelde punten A tot D). De resultaten van de directe controle van de taken uitgeoefend bij de inkohiering (punten 1^o tot 4^o supra) vormen het tweede deel.

3. Synthese van de resultaten

- 9 De verificaties werden uitgevoerd op grond van de gegevens van de aanslagjaren 1997 (voor de buitengewone termijn van drie jaar) en 1998 (voor de gewone termijn van een jaar).
- 10 Globaal genomen leiden de uitgevoerde controles tot de conclusie dat de doelstellingen die aan de administratie werden opgelegd, werden bereikt. Het Rekenhof kan evenwel niet de verzekering geven dat de ingevoerde systemen een optimale en feilloze uitvoering waarborgen. Tussen de werking van de diensten van de administratie en de criteria die hierboven werden

² De controle werd beperkt tot de doelstellingen die de administratie moet bereiken in het raam van de voorgeschreven aanslagtermijnen vermeld onder de artikelen 353, 354, lid 1, en 359, WIB 1992. Eerst is er de gewone aanslagtermijn die verstrijkt op 30 juni van het jaar dat volgt op het jaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd waarvoor de belasting verschuldigd is, vervolgens heeft men de buitengewone termijn van drie jaar, die aanvangt op 1 januari van het aanslagjaar, die kan worden opgelegd in geval van niet-aangifte, laattijdige indiening van de aangifte, of wanneer de verschuldigde belasting hoger is dan de belasting die uit het aangifteformulier kan worden afgeleid.

weershouden als referentiekader voor een betrouwbare organisatie werden namelijk bepaalde afwijkingen vastgesteld.

Planning van de inkohieringen

Er bestaat geen enkele specifieke planning voor de inkohieringen

- 11 De periode voor de verificatie van de aangiften en voor de inkohiering loopt in de regel van 1 juli van het aanslagjaar tot 30 juni van het jaar dat daar op volgt. Er bestaat geen enkele specifieke planning voor de inkohieringen: de taxatiediensten zijn niet verplicht verslag uit te brengen over het beheer van hun inkohieringsverrichtingen. Daardoor beschikken zij dan ook niet over staten die hen de mogelijkheid verschaffen voldoende zicht op het goede verloop van de werkzaamheden te hebben. Om dezelfde redenen kunnen hun activiteiten niet gemakkelijk omkaderd worden door de controlerende instanties.

Bovendien laten de beschikbare indicatoren (volumes van de gecontroleerde aangiften, aantal basisdocumenten verstuurd met het oog op inkohiering) niet toe een duidelijk beeld te verwerven over het ritme en het niveau van de uitgevoerde of nog uit te voeren inkohieringen. Daarenboven is het enige stuk dat officieel dienstig is voor de organisatie van het werk het jaarlijks programma voor de verificatie van de aangiften. In de praktijk echter zijn het de verplichtingen die moeten worden nagekomen voor de inkohiering binnen de opgelegde termijnen die bepalend zijn voor het reële activiteitenverloop binnen de diensten.

De eerste uitgevoerde meting van de inkohieringsverrichtingen wordt, wat PB betreft, begin april aan de diensten ter beschikking gesteld. De lijsten ter voorkoming van de verjaring worden echter te laat ter beschikking gesteld opdat dat werkinstrument nuttig zou zijn bij de planning van de activiteiten van de betrokken diensten.

Niet optimale benutting van de tijd tijdens de eigenlijke controleperiode

De controle- en inkohieringswerkzaamheden worden vaak erg laat aangevangen.

- 12 Het is van belang dat de twaalf maanden waarover de administratie echt beschikt in de praktijk niet beperkt worden om interne organisatorische redenen.

Die periode van één jaar is echter al voor een groot deel verstreken op het ogenblik dat de controle- en inkohieringswerkzaamheden worden aangevat. Het blijkt immers dat om diverse redenen (toekenning van uitsteltermijnen aan de schuldenaars van de inkomsten, of aan de belastingplichtigen, laat-tijdige verspreiding van onderrichtingen of van de werkinstrumenten die nodig zijn voor het opstarten van de verrichtingen) de taxatiediensten over het algemeen pas vanaf de maand oktober echt kunnen beginnen met hun verificatie- en inkohieringswerkzaamheden.

Het bundelen van de uitvoering van de inkohieringswerkzaamheden over een korte tijdsspanne is nadelig voor de kwaliteit van de controle.

- 13 Er bestaan ook nog andere tekortkomingen in het tijdsbeheer. Het verplicht moeten passeren bij de mechanografische diensten voor de sector PB en tekortkomingen bij de dienst automatisering, voor de sector VenB, maken dat al het uit te voeren werk binnen een te korte tijdsspanne geconcentreerd wordt. Dat tast de kwaliteit van de verificatie aan.

- 14 Wat de sector PB betreft, worden de traagheid en de complexiteit van de inkohieringsverrichtingen en de langzame en ingewikkelde doorstroming van de documenten en van de informatie verklaard door de omweg die ze moeten maken via de mechanografische diensten. Dit vormt het zwakke

punt van het gehele inkohieringscircuit en voor de administratie werkt het ontradend om nog tot inkohieringen over te gaan tijdens de laatste maanden. Het gevolg hiervan is een onderbenutting van de eerste en van de laatste maanden van de controleperiode.

- 15 Die concentratie van de werkzaamheden wordt tot op heden niet gecompenseerd door de prestaties van de eind 1997 opgerichte controlecentra die moeten instaan voor het uitvoeren van de grondige controles. Heden gebeuren de controle en de inkohiering met een beperkt aantal personeelsleden dat bovendien ongelijkmatig verdeeld is. Op die manier is een billijke en gelijke behandeling van de belastingplichtigen niet volledig gewaarborgd.
- 16 Binnen de sector VenB laat de inkohieringsprocedure in principe een bevredigend verloop van de werkzaamheden toe. De concentratie van de activiteiten is er minder groot. Dat resultaat is evenwel gedeeltelijk het gevolg van het uitstellen van de werkzaamheden tot het volgend jaar. Dat is allicht mogelijk omdat een groot aantal vennootschappen (ongeveer 40%) een belastbare grondslag nul hebben en er dus geen vrees voor verjaring moet bestaan.
- 17 Een ander zwak punt inzake VenB lijkt bovendien de dienst automatisering te zijn. Voor de jaren die in ogenschouw werden genomen slaagt deze er blijkbaar niet in ervoor garant te staan dat de verrichtingen vlot op gang komen en dat het ritme van uitvoering vlugger verloopt. De tekortkoming die thans het inkohieringscircuit voor de sector VenB kenmerkt, is een toenemende tendens tot stockering van de afnamen door de dienst automatisering van het hoofdbestuur. Het in de tijd uitstellen van de opmaak van de kohieren heeft voor gevolg dat de overzending van de informatie aan de diensten vertraging oploopt. Het tijdsverlies dat hierdoor wordt veroorzaakt, maakt de troef van de snelheid van de VenB procedure – namelijk dat de incodering van de gegevens gebeurt vanuit de taxatiekantoren – eerder theoretisch.
- 18 Wat ten slotte de twee sectoren samen betreft (PB en VenB) dient te worden vermeld dat de diensten bij het opnemen van hun verantwoordelijkheden op inkohieringsgebied ook hun toevlucht nemen tot praktijken die niet verenigbaar zijn met de doelstellingen die de administratie heeft vooropgesteld. De administratie wil immers bereiken dat er om de drie jaar een ernstige verificatie van de dossiers komt. Dat is enkel mogelijk indien tegemoetgekomen wordt aan de onontbeerlijke en trouwens in de onderrichtingen opgelegde voorwaarde dat al de dossiers overeenkomstig het vastgelegde programma onderworpen worden aan een definitieve controle tijdens de eerste controleperiode.

De diensten PB, die zich genooddaakt zien ieder jaar een dergelijk definitief onderzoek uit te voeren wegens de belangrijke bijdrage die de gezinnen leveren op het vlak van de belastinginkomsten, kunnen niet anders dan de verificatie verwaarlozen. Bij de diensten VenB daarentegen, waar dossiers wel overgedragen kunnen worden omdat minder vennootschappen belasting betalen, wordt geen gevolg gegeven aan de instructies om jaarlijks een definitief onderzoek uit te voeren en zodoende wordt de verificatie op termijn in het gedrang gebracht. De controlecentra zijn deels verantwoordelijk voor deze situatie omdat ze het kwantitatieve controleprogramma, dat de waarborg vormt voor een efficiënte verificatiestrategie, niet uitvoeren. Evenmin verrichten deze controlecentra een definitief onderzoek omdat ze de voorkeur geven aan grondige verificaties die veel tijd in beslag nemen.

De gelijke en billijke behandeling van de belastingplichtigen is niet gewaarborgd.

Voor de VenB kan de minder uitgesproken concentratie van de inkohieringswerkzaamheden worden verklaard door het overdragen van een gedeelte van de werkzaamheden naar het volgend jaar.

De stockering van de afnamen door de dienst automatisering van het hoofdbestuur veroorzaakt tijdverlies. Dat komt het goede beheer van het systeem niet ten goede.

Door voor de PB minder grondige controles uit te voeren, door dossiers VenB over te dragen naar het volgend jaar en door de onvoldoende controlewerkzaamheden van de controlecentra dreigt de volledige verificatie van de dossiers binnen de voorziene timing op termijn in het gedrang te komen.

Controle en evaluatie van de inkohieringsverrichtingen

De instrumenten voor een doeltreffende controle ontbreken.

- 19 Tijdens de audit kon worden vastgesteld dat het buiten kijf staat dat de voornaamste spilfiguur in het kader van de inkohiering, namelijk de taxatiedienst, echt bekommerd is om het controlegebeuren. Wegens personeelsinkrimpingen en omdat de voorkeur uitgaat naar thematische controles ontbreken echter de instrumenten voor een permanente, reële en doeltreffende controle. Uitzondering hierop vormt wel de informaticatoepassing om verjaringen te vermijden. Toch dient te worden betreurd dat die op het vlak van de PB onvoldoende zekerheid biedt en te laat ter beschikking wordt gesteld. Bovendien zouden er betrouwbaarheidstests moeten worden uitgevoerd.

Er kan geen algemene evaluatie komen van de inkohieringsverrichtingen omdat er onvoldoende informatie beschikbaar is.

De controle van het geautomatiseerde gedeelte (diensten mechanografie en dienst automatisering) geschiedt louter hiërarchisch, maar voor de contacten tussen de betrokken instanties bestaat er geen enkele afzonderlijke controle op grond waarvan een werkelijke algemene evaluatie van de inkohieringsverrichtingen zou kunnen worden gemaakt na consolidatie van de informatie. De aangewende performantie-indicatoren zouden moeten worden verfijnd door er de factor "tijdsbeheer" in op te nemen.

Beveiliging van de informaticatoepassingen betreffende de inkohiering

De controle van de beveiliging van de informaticatoepassingen wordt verwaarloosd.

- 20 Blijkbaar is de controle van de beveiliging van de informaticatoepassingen verwaarloosd geworden. Manipulaties allerhande zijn perfect mogelijk en kunnen door het ontbreken van bijkomende manuele controles niet worden opgespoord. Uitzondering hierop vormt de terugbetaling van belastingen. Alleen al gelet op deze vaststelling kan geen enkele waarborg inzake de opstelling van conforme kohieren worden gegeven.

Controle van de uitvoering van de inkohiering binnen de termijnen

Er bestaan twijfels over de betrouwbaarheid van de gegevens en over de kwaliteit van hun toepassing.

- 21 Voor de sector PB kon aan de hand van de gerealiseerde controles geconstateerd worden dat er zich anomalieën voordoen. Die verwijzen allemaal naar problemen op het stuk van de betrouwbaarheid van de informatica en vloeien voort uit een gebrek aan een rechtstreekse en gecentraliseerde controle van de operaties op het terrein. Deze vaststellingen plaatsen vraagtekens bij de betrouwbaarheid van de gegevens en bij de toepassingen die erop gefundeerd zijn.

Conformiteit van de gegevens vermeld op het kohier

Ofschoon de geautomatiseerde controles doeltreffend zijn, zijn overeenstemmingsproblemen niet uit te sluiten.

- 22 In verband met de overeenstemming van de kohieren met de gegevens die zijn opgenomen in het dossier van de belastingplichtige, laat de analyse van de toestand van de annuleringen van foutieve aanslagen niet toe uit te sluiten dat, ondanks de doeltreffende geautomatiseerde controles, er overeenstemmingsproblemen blijven bestaan. De invloed die organisatorische tekortkomingen kunnen uitoefenen kan ter zake worden onderstreept. De concentratie van de werkzaamheden in een ingekorte periode, samen met de vermindering van de personeelsbezetting, leiden immers tot een werklust die weegt op de zorg voor en het toezicht op de taken. Op dat vlak dient er op te worden gewezen dat, in termen van benadeling ingevolge tekortkomingen in het tijdsbeheer, de schatkist dit keer de risico's deelt met de belastingplichtige.

Regelmatigheid van het kohier

- 23 De onderzoeken hebben tot de vaststelling geleid dat de regelmatigheid bevredigend mag worden genoemd.

Voor de manuele kohieren moeten de maatregelen met het oog op de registratie en de ontvangst van die kohieren absoluut veralgemeend en geüniformiseerd worden. Enerzijds moet immers de meest elementaire omzichtigheid in acht worden genomen en anderzijds, moeten de controles mogelijk worden gemaakt.

De regelmatigheid van het kohier is bevredigend.

Boeking van de ingekohierde rechten

- 24 Rekening houdend met de technische middelen die thans beschikbaar zijn en gelet op het feit dat er nog steeds grote aantallen inkohieringen manueel worden uitgevoerd, kan nog moeilijk worden geduld dat de comptabiliteit van de nog verschuldigde rechten per belasting niet correct zou zijn en de inventaris per aanslagjaar niet kan worden opgemaakt.

Ondanks de beschikbare technische middelen is de kwaliteit van de boekingen onvoldoende.

4. Aanbevelingen van het Rekenhof

- 25 De taxatiediensten leveren veelal grote inspanningen en leggen grote zorgzaamheid aan de dag opdat de inkohiering van de belasting binnen de door de wet opgelegde termijnen zou gebeuren.
- 26 Het ontbreken van een waarborg voor de goede uitvoering en de kans dat bepaalde essentiële verrichtingen bij de inkohiering niet zouden zijn verzekerd, zoals de audit uitwijst, doen echter de vrees ontstaan dat de inkohiering van de belasting binnen de voorgeschreven termijnen geleidelijk de voorrang krijgt op de verificatie van de aangiften. In de huidige omstandigheden wordt de naleving van de regelmatigheid van de inkohiering bekomen ten nadele van de verificatietaak die beduidend minder opgevolgd wordt.
- 27 Die feiten in acht genomen, is het Rekenhof van oordeel dat de totstandbrenging van een nieuw evenwicht in de uitvoering van die twee taken een noodzaak is. Dit mag evenwel niet impliceren dat hierdoor de naleving van de wettelijke inkohieringstermijnen op de helling komt te staan.

Optimale benutting van de controleperiode in de brede betekenis

- 28 Vooreerst dient ervoor te worden gezorgd dat de controleperiode optimaal wordt benut. Er mag niet uit het oog worden verloren dat het aanslagjaar aanvangt op 1 januari, onmiddellijk na afloop van de belastbare periode, met een voorbereidende fase waarvoor het hoofdbestuur verantwoordelijk is. Die fase loopt tot 30 juni en wordt gevolgd door de eigenlijke inkohieringsperiode die doorloopt tot 30 juni van het jaar daarop. De administratie beschikt dus wel degelijk over 18 maanden en het is onontbeerlijk dat dat tijdsbestek optimaal wordt beheerd.

Belang van een voorafgaande coördinatie

- 29 Dat oogmerk van optimaal beheer kan worden gerealiseerd door het invoeren van een doeltreffende coördinatie tijdens de voorbereidende fase.

Onmiddellijk bij het einde van die periode zouden de taxatiediensten in het bezit moeten zijn van hun werkinstrumenten. Die coördinatie wordt ook gerechtvaardigd door het aantal en de hoedanigheid van de actoren (de wetgever zelf, de technische diensten, de logistieke diensten, de opsporingsdiensten, de schuldenaars van de inkomsten, de ondernemingen...). Zij moet steunen op het opmaken van een inventaris bestaande uit een overzicht van de voorafgaande verrichtingen (nagaan van de wetwijzigingen, opstellen van de belastingfiches, uitwerken van de veranderingen op organisatorisch vlak...), gekoppeld aan het vastleggen van "deadlines" waarop de verrichtingen voltooid zouden moeten zijn. In dezelfde gedachtelijn zou het misschien mogelijk kunnen worden, door de voorbereidende fase beter te organiseren, te streven naar een in de tijd vooruitgeschoven indiening van de aangiften. Bij identiek gebleven aanslagtermijnen zou dit betere controleperspectieven bieden.

Specifieke planning van de inkohieringen

- 30 Die coördinatie moet worden aangevuld met een specifieke planning van de inkohieringen. Thans is dat niet het geval.
- 31 Die planning zou zowel uitvoeringsnormen moeten omvatten als instrumenten om de naleving van die normen te meten. Duidelijke indicatoren van het tijdsbeheer moeten toelaten een overzicht te geven van de vastgestelde verschillen en moeten het eveneens mogelijk maken die te verantwoorden. Op die manier kan snel, in de vorm van "verzachtende" maatregelen, een antwoord worden gegeven.
- 32 Een correcte uitvoering van die planning is slechts mogelijk als de nuttige gegevens vlug circuleren zonder overbodige tussenstappen.
- 33 Indien dat alles zou gebeuren, zou een coherent geheel van statistische gegevens kunnen worden opgebouwd. De betrouwbaarheid van die gegevens zou een feit zijn doordat ze geïnformatiseerd worden. In dat verband moet men oog hebben voor de procedures van het type Betax, waarvan de verdiensten doch ook de beperkingen in dit verslag aan bod komen. Hetzelfde dient gezegd met betrekking tot een meer geautomatiseerde en meer informatieve inkohiering voor de vennootschapsbelasting, zelfs als de voordelen waarop in de audit gewezen wordt thans nog zeer theoretisch blijven.

Nut van de automatisering

- 34 Zodra dat mogelijk is moet er een diepgaande denkoefening worden gemaakt over de systematische automatisering van de inkohieringsverrichtingen. Enkel een volledige automatisering, en dat vanaf de taxatiediensten, kan immers leiden tot een effectieve uitvoering van de inkohiering om aldus bij te dragen tot een optimale benutting van de beschikbare tijd.
- 35 Andere meer specifieke maatregelen, die trouwens ook in het verslag behandeld worden, zouden eveneens onmiddellijk kunnen worden genomen.
- 36 Voor de VenB bijvoorbeeld zou een einde kunnen worden gemaakt aan het stockeren van de gegevens in afwachting dat de inkohiering door de computer wordt uitgevoerd. Die stockering heeft voor gevolg dat het voordeel van de incodering door de taxatiediensten wordt afgezwakt.
- 37 In de sector PB zou meer aandacht moeten worden besteed aan de effectieve integratie in het centrale bestand van de gegevens die ingecodeerd zijn

in de lokale bestanden van de controlekantoren. Die tekortkoming bij het bijwerken van de gegevens brengt immers de betrouwbaarheid van de gegevens en van de toepassingen die daaruit voortvloeien in het gedrang.

- 38 In dezelfde gedachtegang zou ook werk moeten worden gemaakt van het garanderen van de betrouwbaarheid van de informaticatoepassing "lijsten ter voorkoming van de verjaring".
- 39 Meer in het algemeen zou de administratie al het nodige moeten doen om snel een einde te maken aan de lacunes die zijn vastgesteld bij de controle van de beveiliging van de informaticatoepassingen. Naast het hierboven gesignaleerde geval, kan eender welke ambtenaar basisgegevens uit de kohieren manipuleren, en dat tot op het ogenblik van de afhaling door de centrale computer. Die vaststelling geldt zowel voor de Betax procedures voor de PB als voor de geautomatiseerde procedure voor de VenB.
- 40 Tot slot heeft het Rekenhof vastgesteld dat bij de verdeling van het personeel dat met de inkohieringsverrichtingen belast is, zowel binnen de gewestelijke directies als tussen de gewestelijke directies onderling, niet steeds voldoende rekening wordt gehouden met het werkvolume. Het Rekenhof is van oordeel dat een geoptimaliseerd personeelsbeheer, met andere woorden een personeelsbeheer dat voortdurend wordt aangepast aan de reële behoeften, op basis van precieze indicatoren, een soort *conditio sine qua non* vormt voor de noodzakelijke verbetering van het actuele inkohieringssysteem.

5. Antwoord van de minister van Financiën en van zijn administratie

- 41 De resultaten van de audit zijn overgezonden aan de Directeur-generaal van de Administratie van de Ondernemings- en de Inkomensfiscaliteit (A.O.I.F.) per brief van 18 augustus 2000.

Omdat die administratie niet binnen een redelijke termijn heeft geantwoord, werd op 11 januari 2001 een geactualiseerd rapport aan de Minister van Financiën toegezonden. Aangezien de minister, vooraleer zijn eigen beschouwingen mee te delen, wenste te weten welk standpunt zijn administratie innam, heeft hij gevraagd over een langere termijn te mogen beschikken om te antwoorden.

Een kopie van de nota aan de minister van 31 mei 2001, die de beschouwingen bevatte van de Administratie van de Ondernemings- en de Inkomensfiscaliteit, was gevoegd bij het antwoord van de Minister van Financiën van 27 juni 2001.

- 42 Noch de administratie noch de minister betwisten de resultaten van de controle die het Rekenhof heeft uitgevoerd. Men dient trouwens op te merken dat, uitgezonderd de verbetering bij de aanvang van de controleperiode voor het aanslagjaar 2000, zoals de minister in zijn antwoord onderstreept, de resultaten voor de periode 2000 – 2001 bevestigen dat de inkohieringsverrichtingen erop achteruit gaan.
- 43 Algemeen gesteld zijn zowel de administratie als de minister niettemin van oordeel dat de thans geplande moderniseringsmaatregelen de fouten uit het verleden zouden moeten verhelpen.

44 *Uittreksel uit de nota van de administratie van 31 mei 2001(vertaling)*

De Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit (AOIF) kan moeilijk de opmerkingen en conclusies van het Rekenhof in hun globaliteit betwisten.

Men kan trouwens niet om de vaststelling heen dat, wat bijvoorbeeld de optimale benutting van de controleperiode betreft, de toestand er nog op achteruit is gegaan tijdens de periode 2000 – 2001, voornamelijk met betrekking tot de werkzaamheden die de centrale diensten moeten uitvoeren (het programma voor de berekening van de PB voor het aanslagjaar 2000). Hiervoor waren bijzondere maatregelen nodig, in het bijzonder binnen de diensten mechanografie.

Aangezien het niet mogelijk is dingen die in het verleden zijn gebeurd ongedaan te maken, ben ik van mening dat het verslag van het Rekenhof eerder in een toekomstperspectief moet worden bekeken en dat er bepaalde lessen uit moeten worden getrokken in het raam van de toekomstige ontwikkeling van de AOIF.

Dat betekent dat de administratie het verslag van het Rekenhof zal moeten integreren in of althans ermee rekening zal moeten houden bij diverse moderniseringsplannen die zij wil doorvoeren, waaronder:

- Het meten van de performantie: het bepalen van beheersdoelstellingen en het vaststellen van indicatoren die moeten toelaten het verloop van de werkzaamheden degelijk en op een volledige wijze te controleren.*
- De modernisering van de informatica: aanpassing van de werkprogramma's en van de werkmethodes, het beter beveiligen van de gehele informatica-toepassing.*
- Verderzetting van de herstructurering: voornamelijk binnen de context van het uitwerken van de "doelgroepentiteit particulieren" zoals vermeld in het Copernicusplan.*

Men mag zich evenwel geen illusies maken: dat alles in de praktijk omzetten is noch mogelijk op korte termijn, noch mogelijk zonder het inzetten van adequate materiële en menselijke middelen.

(...) Globaal genomen lijken de aanbevelingen van het Rekenhof relevant, vooral die met betrekking tot de automatisering. De administratie moet echter het hoofd bieden aan meerdere absolute prioriteiten, waaronder de inkohiering van de aanslagen voor de PB voor het aanslagjaar 2000 vóór 30.06.2001 en de definitieve overgang naar de euro op 01.01.2002. Zij zal bijgevolg pas nadat deze opdrachten tot een goed einde zijn gebracht, een grondige denkoefening kunnen aanvaarden die tot de systematische automatisering van de inkohiering moet leiden.

45 *Uittreksel uit het antwoord van de minister van Financiën van 27 juni 2001(vertaling)*

Men kan niet om de vaststelling heen dat het departement van Financiën sterk te lijden heeft gehad onder de aanzienlijke desinvestering (vooral op informaticagebied) tijdens de voorbije tien jaren.

Het uitvoeren van een inhaalbeweging voor de informatisering (een programma voor de jaren 2001-2005) zou moeten toelaten dat de mogelijkheden die de automatisering biedt beter benut worden. Tevens zouden tegelijkertijd hiermee de huidige modaliteiten voor het doorsturen van de informatie fundamenteel herdacht kunnen worden.

Zoals de administratie in haar nota stelt zal dit alles mogelijkerwijze bovenaan de prioriteitenlijst komen te staan zodra de definitieve overgang naar de euro een feit is, aangezien momenteel het gros van de beschikbare middelen daar naar toe gaat.

46 Het Rekenhof wil geenszins ontkennen dat heel wat ruimte zal vrijkomen om zich bezig te houden met het uitvoeren van rechtzettingen zodra de middelen zullen kunnen worden ingezet die tot op heden volledig werden opgeslorpt door het begeleiden van de overgang naar de euro. Het dringt er evenwel op aan dat de uitvoering van het inhaalplan voor de informatica (2001-2005) regelmatig getoetst zou worden aan de reële behoeften. Op die manier immers kunnen de nodige aanpassingen het snelst worden aangebracht.

6. Tendensen voor het aanslagjaar 2000

- 47 Ondanks de vroeger vastgestelde achteruitgang is er voor het aanslagjaar 2000, dat op 30 juni 2001 werd afgesloten, opnieuw een verslechtering van de toestand van de inkohieringen opgetreden.
- 48 Voor de sector PB kon met de inkohiering pas worden begonnen in februari 2001. Dit betekent dat de ontvangsten pas op het allerlaatste moment konden worden bevestigd, en dat slechts mits het nemen van uitzonderlijke maatregelen die moeilijk voor herhaling vatbaar zullen zijn.
- 49 Voor de VenB ging het verloop van de inkohieringen, dat eveneens vertraging heeft opgelopen doch in mindere mate dan voor de PB (de eerste kohieren zijn op 12 december 2000 opgesteld), gepaard met de afschaffing van de vorderingsstaten en – samenvattingen die in de loop van de procedure worden opgesteld. In principe gebeurt de opmaak automatisch op het einde van het afwerken van ieder lot inkohieringen (de zogeheten “zendingen”); en is het op deze staten dat de mogelijkheden van de procedure precies gebaseerd zijn. De inkohieringen VenB 2000-2001 hebben bijgevolg plaatsgevonden zonder de reële mogelijkheden tot controle en toezicht op het goede verloop ervan.

Hoofdstuk 1

Werking van de diensten

50 Elke taxatiedienst is er verantwoordelijk voor dat de belasting die verschuldigd is door de belastingplichtigen die onder zijn bevoegdheid vallen, wordt ingekohierd binnen de wettelijke termijn. De periode tijdens dewelke de aangiften van de inkomsten worden geverifieerd en tijdens dewelke de aanslagen worden ingekohierd, wordt de controleperiode genoemd. Deze controleperiode loopt van 1 juli van het aanslagjaar tot 30 juni daaropvolgend.

Ondanks het feit dat er inkohieringstermijnen van drie en van vijf jaar bestaan, moeten de diensten ongeveer vijf miljoen belastingplichtigen inkohieren op nauwelijks twaalf maanden. Die tijdslimiet vormt de grondslag van het huidige controleprogramma dat door de administratie sedert 1996 ontwikkeld is; zij steunt eveneens op de inachtneming van de principes van de voorzichtigheid en van de gelijke behandeling van de belastingplichtigen (ComWIB 1992, 354/11 en Handleiding taxatie, 11/252, 16/4 tot 6), evenals op het recht van de belastingplichtigen om binnen een redelijke termijn van hun fiscale toestand op de hoogte te worden gebracht.

51 Een optimale aanwending van die termijn, die vooral noodzakelijk is vanwege het aantal betrokken belastingplichtigen, vereist de naleving van een specifieke planning. Deze laatste legt een strikt werk- en tijdschema op voor de tussentijds te bereiken resultaten en is onderworpen aan een hiërarchische controle. Bovendien moet dat alles de administratie ertoe aanzetten alle omstandigheden uit de weg te ruimen die van aard zijn de periode die werkelijk beschikbaar is voor de uitvoering van de verrichtingen, feitelijk te verkorten.

1.1 Planning van de inkohieringen

1.1.1 Ontbreken van een specifieke planning van de inkohieringen

52 Het onderzoek van de werking van de diensten leidt tot de vaststelling dat enkel voor de controles van de aangiften die door de belastingplichtigen worden ingediend, een werkplan wordt opgesteld door de taxatiediensten op grond van het jaarlijks controleprogramma vastgesteld door het hoofdbestuur. Die organisatie is dezelfde voor de sectoren PB en VenB. Er bestaat derhalve geen specifieke planning van de inkohieringen³.

53 Dat betekent dat:

- de taxatiediensten vrijgesteld zijn van de verplichting om tijdens de periode van de inkohiering rekenschap af te leggen over hun beheer van die verrichtingen; zij zijn echter wel verantwoordelijk voor de naleving van de wettelijke termijnen;
- diezelfde diensten kunnen dus niet beschikken over de beheersinstrumenten die de precieze vorderingsstaten van de uit te voeren werkzaamheden zouden kunnen zijn; die laatste zouden door hun overzichtelijkheid een optimaal verloop der werkzaamheden garanderen;
- de omkadering van de activiteiten door de controle instanties wordt bemoeilijkt.

³ Voor de sector VenB bestaan er richtlijnen omtrent de volumes die voorgeschreven zijn voor de verzendingen met het oog op inkohiering. Ze kunnen echter niet als een echte planning worden beschouwd.

1.1.2 Werkplan voor de verificaties

- 54 Er bestaan weliswaar werkplannen voor de uit te voeren verificaties; de uitvoeringsgraad daarvan draagt bij tot de raming van de aanslagen die nog moeten worden ingekohierd. De omvang van de geverifieerde aangiften, evenals het aantal basisdocumenten die voor inkohiering werden verzonden, vormen referentiepunten.
- 55 Die indicatoren geven evenwel slechts een benadering van de orde van grootte van de inkohieringsverrichtingen die nog moeten worden uitgevoerd. Inderdaad, terwijl het zo is dat een hoofd van een taxatiedienst op elk ogenblik van de controleperiode, door naar die staten terug te grijpen, voor ieder lopend aanslagjaar het aantal aangiften kan kennen dat in zijn dienst geverifieerd is of nog moet worden geverifieerd, kan hij dat niet voor het aantal belastingplichtigen dat ingekohierd is of nog moet worden ingekohierd.
- 56 Men dient in dat verband te onderstrepen dat, in de dagelijkse praktijk van de diensten, niets erop wijst dat, zodra de verificatie van een aangifte is beëindigd, effectief tot de inkohiering van een aangifte wordt overgegaan. De opstelling van het basisdocument dat nodig is om tot de inkohiering over te gaan, kan door de taxerende ambtenaar worden uitgesteld; toch kan hij dat dossier opnemen in zijn staat van geverifieerde aangiften. Het aantal basisdocumenten dat voor inkohiering verzonden is, en dat eveneens wordt vermeld op de staten betreffende de verificaties, vormt evenmin een precies element omdat het niet het werkelijke aantal inkohieringen weergeeft.
- 57 Hoewel de verificatie van de aangiften en de inkohiering van de belasting beide verplichtingen zijn opgelegd in het Wetboek op de Inkomstenbelastingen, is het evident dat wanneer de administratie, door de omvang van het werk voor een keuze zou worden geplaatst, ze de voorrang zou geven aan de inkohiering, en zulks vanwege het gegeven dat de aanslagtermijnen van openbare orde zijn. Zonder het belang van een werkprogramma betreffende de uit te voeren controles te willen ontkennen, valt het dan ook te betreuren dat, officieel, enkel het jaarprogramma van de verificaties voor de organisatie van het werk van de diensten wordt gehanteerd, terwijl het de verplichtingen inzake de inkohiering binnen de wettelijke termijn zijn die meestal de werkelijke activiteiten bepalen.

1.1.3 Lijsten ter voorkoming van de verjaring

- 58 De eerste meting van de inkohieringsverrichtingen die met betrekking tot de personenbelasting werden uitgevoerd, wordt pas negen maanden na de aanvang van de periode verstrekt aan de diensten, dat is begin april, wanneer de zogeheten lijsten ter voorkoming van verjaringen op de terminals beschikbaar zijn. Op dat ogenblik zijn de taxatiediensten al toe aan de afsluiting van hun verrichtingen, dit vanwege de problemen in verband met het beheer van de tijd die hieronder worden uiteengezet. Het instrument van de lijsten ter voorkoming is voor de diensten bijgevolg veeleer dienstig voor de verificatie van hun inkohieringen dan voor de planning van hun actie.

1.2 Niet optimale benutting van de tijd van de controleperiode

- 59 De omvang van de taken die de administratie moet verrichten opdat de inkohiering voor elke belastingplichtige regelmatig en binnen de termijn zou geschieden, vereist, zoals hierboven werd uiteengezet, dat de periode van twaalf maanden waarover de administratie beschikt, in werkelijkheid niet zou worden ingekort omwille van organisatorische redenen.

Het onderzoek toont aan dat de tijd die in werkelijkheid wordt uitgetrokken voor de controle- en inkohieringsverrichtingen merkkelijk korter is dan de termijn van twaalf maanden die de controleperiode bestrijkt. Dit komt enerzijds omdat de eerste maanden van de periode niet worden benut wegens vertragingen voorafgaand aan de inkohieringsverrichtingen en anderzijds omdat de laatste maanden worden onderbenut zoals door het circuit van de inkohiering wordt verklaard.

1.2.1 Vertragingen voorafgaand aan de inkohieringsverrichtingen

- 60 Het aanslagjaar begint op 1 januari, zodra de belastbare periode eindigt, met een voorbereidende fase waarvoor het hoofdbestuur instaat en die tot 30 juni loopt. Na afloop van die periode zouden de taxatiediensten in het bezit van hun werk-instrumenten moeten zijn. Het welslagen van die cruciale etappe is afhankelijk van het bestaan en de kwaliteit van de coördinatie; de betrokken actoren zijn immers talrijk: de wetgever zelf, de technische diensten, de logistieke diensten, de opsporingsdiensten, de schuldenaars van de inkomsten, de ondernemingen, enz.
- 61 Uit de controle blijkt dat de activiteiten in het kader van die voorbereidende fase gepaard gaan met aanzienlijke vertragingen die beletten dat met de taxatiewerkzaamheden op 1 juli wordt begonnen en die de tekortkomingen in de coördinatie aantonen. Die toestand lijkt in de loop van de jaren te worden veralgemeend.

Het volgende werd vastgesteld:

- er worden bijkomende termijnen aan de debiteurs van inkomsten of de ondernemingen toegekend wanneer de weddenfiches niet tijdig konden worden afgeleverd;
- de bijkomende termijn toegekend aan alle belastingplichtigen om hun aangifte in te dienen, inzonderheid wegens vertraging bij de versturing van de aangifteformulieren, is zonder twijfel het meest storend (PB: eind juli in 1998 en 1999 – VenB: eind augustus of zelfs september sedert 1996);
- de jaarlijkse verspreiding van de onderrichtingen betreffende de selectie van de dossiers, de opstelling van het “werkplan”, de basisdocumenten en de taxatiewerkzaamheden gebeurt meestal in augustus, dit is ruim na 30 juni;
- de terbeschikkingstelling aan de taxatiediensten van de instrumenten die vereist zijn voor het opstarten van de inkohieringsverrichtingen, gebeurt laattijdig (in augustus de lijst “inventaris van de dossiers” van de belastingplichtigen (PB); in september of oktober de fiches en opgaven beoogd in artikel 57 WIB 1992, de informaticatoepassing die de incodering en de inkohiering mogelijk maakt, evenals de formulieren “basisdocumenten”).

Globaal genomen kunnen de taxatiediensten de verificatie- en inkohieringswerkzaamheden vaak pas in oktober aanvangen.

1.2.2 Lacunes in het circuit van de inkohiering

- 62 Naast die opstartmoeilijkheden moeten nog andere zwakke punten in het beheer van de tijd worden vermeld.

Deze laatste hangen samen met de inkohieringsprocedures zelf, te weten de verplichte verzending naar de diensten van de mechanografie voor de sector PB en de tekortkomingen van de dienst Automatisering voor de sector VenB. De nadelige gevolgen die daaruit voortvloeien, worden hieronder bepaald en uiteengezet.

De sector Personenbelasting

- 63 De geautomatiseerde inkohieringen voor de personenbelasting zijn het resultaat van een logge en complexe procedure die verschillende fases en verzendingen heen en weer omvat. Wanneer abstractie wordt gemaakt van het gevaar dat de verzending per post met zich meebrengt van documenten die, in sommige gevallen, originele exemplaren zijn (de aangifte zelf), zijn de belangrijkste tekortkomingen de traagheid van uitvoering en de trage circulatie van de informatie.

De analyse betreft niet de manuele inkohieringen die, in principe, zullen verdwijnen. Ze betreft evenmin de zogeheten "Betax" procedure; deze is voorbehouden voor de belastingplichtigen die hun beroepsinkomsten putten uit een zelfstandige activiteit. Deze procedure, die weliswaar niet kan worden aangewend als beheersinstrument voor de diensten, is geautomatiseerd vanaf het taxatiekantoor zoals dat het geval is voor de procedure VenB, en deze vertoont derhalve niet de tekortkomingen van de gewone procedure PB. De verbeteringen die eraan kunnen worden aangebracht en sommige van de bijzonderheden die haar kenmerken, worden hieronder zijdelings behandeld.

- 64 De procedure van de automatische inkohiering kan bondig als volgt worden samengevat: de verificatie van de aangiften wordt gevolgd door de opmaak van de kohieren na de opstelling van de basisdocumenten. Die kohieren worden via de post op vaste data naar de diensten mechanografie van Luik of Antwerpen gezonden, waar de gegevens van de documenten worden ingecodeerd en de controle-totale van de numerieke gegevens met het oog op latere verificatie worden opgesteld. De registraties door de diensten mechanografie worden met de wagen, in de vorm van magneetbanden, naar het hoofdbestuur gezonden, dat ze, na de validiteitscontrole en de berekening van de belasting, naar de diensten mechanografie terugzendt voor het drukken en verzenden. De aanslagbiljetten worden naar de ontvangkantoren gezonden, terwijl de taxatiediensten de berichten van uitgevoerde inkohieringen, de berekeningsnota's en de informatie betreffende geannuleerde aanslagen wegens fouten bij het optellen van de numerieke gegevens of wegens een afwijking tussen bepaalde gegevens ontdekt via computercontroles op het hoofdbestuur (logische controles en overeenstemmingscontroles) ontvangen.

- 65 Wanneer een foutieve aanslag aldus wordt geannuleerd en derhalve niet wordt ingekohierd, moet het gecorrigeerde basisdocument opnieuw het volledig circuit doorlopen (zie eveneens de punten 115 e.v.). Indien zulks door tijdsgebrek op het einde van de periode onmogelijk blijkt, wordt een manueel kohier opgesteld en rechtstreeks aan de bevoegde gewestelijke directie toegestuurd ter uitvoerbaarverklaring.

De duur van de inkohieringstermijn na de verzending van de gegevens door de taxatiediensten

- 66 Tussen het vertrek uit en de terugkeer naar de taxatiediensten verloopt een termijn van anderhalve maand tot twee maanden. Tijdens die periode blijven die diensten volledig in het ongewisse over de aanvaarding of over de verwerping van de aanslagen. Termijnen van drie en vier maanden zijn geen uitzondering.

De opmerkingen⁴ betreffende de termijn voor de inkohieringen na de verzending door de taxatiedienst kunnen als volgt worden samengevat:

⁴ Op grond van de hypothese van een niet-discriminerende behandeling van de taxatiediensten door de mechanografiediensten, werden de data van de verzendingen en ontvangsten verzameld in twee Brusselse kantoren (Jette en Sint-Pieters-Woluwe). Die twee kantoren worden immers door de mechanografiediensten van Antwerpen en Luik bediend. Daar de berekening van de termijnen een beduidend verschil aangeeft voor de dienst van Antwerpen, werden die termijnen eveneens berekend voor het kantoor Antwerpen 19.

- Termijnen van meer dan 56 dagen, dat is 8 weken, zijn de regel van juli tot januari.
- De termijnen worden korter tijdens het tweede gedeelte van de controleperiode, maar blijven toch lang (bijna nooit beneden de dertig dagen, zelfs niet voor de laatste verzendingen). Het is belangrijk erop te wijzen dat het kan gebeuren dat de verzendingen van eind mei, pas enkele dagen vóór de afsluiting op 30 juni worden ontvangen. Die verzendingen worden derhalve bewust beperkt door de taxatiediensten in functie van de mogelijkheden inzake manuele inkohiering op enkele dagen tijd.
- Terwijl de gemiddelde prestaties van de mechanografie van Luik wijzen op lange termijnen (de gemiddelde termijn tussen de verzending en de ontvangst van de kohieren bedraagt 43 dagen), kunnen die van de mechanografie van Antwerpen zorgwekkend worden genoemd (gemiddelde termijn van 58 dagen), inzonderheid met betrekking tot de dienst die voor Brussel wordt verzekerd (gemiddelde termijn van 67 dagen).

De vermindering van het aantal verzendingen op het einde van de periode

67 De lange termijn tussen het versturen door de taxatiediensten en de inkohiering, verplicht die laatste ertoe zich aan te passen door de verzendingen op het einde van de periode te beperken. Bijgevolg zijn slechts enkele maanden werkelijk bruikbaar (van oktober tot maart) voor de verificatie- en inkohieringswerkzaamheden.

Concreet verplichten de termijnen van deze procedure de taxatiediensten ertoe vanaf begin mei de verzendingen voor inkohiering tot een strikt minimum te beperken teneinde, ingeval van terugkeer wegens annuleringen, over de nodige tijd te kunnen beschikken voor de opstelling van de manuele kohieren.

De concentratie van de werkzaamheden op een controleperiode van enkele maanden

68 De concentratie van de werkzaamheden, die noodzakelijk is omdat de aanvang van de controleperiode wordt uitgesteld en omwille van de onbeschikbaarheid van het einde van die periode, blijkt uit onderstaande tabel.

Tabel 1 – De verzendingen van de aanslagen naar de mechanografiediensten (in %)

Percentage van de binnenkomende basisdocumenten in de mechanografiediensten						
<i>Periodes van 3 maanden</i>	1994	1995	1996	1997	1998	1999
Van juli tot september	16,21	18,06	9,28	9,46	9,00	6,68
Van oktober tot december	33,16	34,94	31,47	32,46	34,07	34,98
Van januari tot maart	33,23	34,11	38,92	43,32	41,36	38,53
Van april tot juli	17,40	12,90	20,30	14,77	15,57	19,80
<i>Periode van 6 maanden</i>	1994	1995	1996	1997	1998	1999
Van oktober tot maart	66,39	69,04	70,39	75,77	75,43	73,52

- 1° Na afloop van een vierde van de controleperiode van het aanslagjaar 1999 (periode van drie maanden) is slechts 6,68% van de in te kohieren aanslagen bij de mechanografiediensten toegekomen (in 1994, 16,21%).
- 2° Sedert het aanslagjaar 1997 worden ongeveer 74% van de basisdocumenten van oktober tot maart, dat is de helft van de controleperiode, naar de mechanografiediensten gezonden. Dat percentage bedroeg in 1994 slechts 66%.

3° In 1994 registreerden de mechanografiediensten nog het binnenkomen van 5,3% in te kohieren gegevens tijdens de laatste maand van de periode. Dat percentage was niet meer hoger dan 1% sedert 1995 en bedraagt respectievelijk voor 1997 tot 1999 0,28%, 0,33% en 0,66%, dat is het binnenkomen van enkele duizenden tegenover 240.000 in 1994.

Tabel 2 – De voorlegging van de kohieren aan het hoofdbestuur (in%)

Percentage van de maandelijkse verzendingen van de kohierartikelen.						
<i>Periodes van 5 maanden</i>	1994	1995	1996	1997	1998	1999
Van juli tot november	19,38	15,51	13,33	9,39	7,52	4,59
Van februari tot juni	57,51	64,76	69,46	64,25	77,58	71,29

4° Meer dan 70% van de kohierartikelen werden voorgelegd tijdens de laatste vijf maanden van de controleperiode van het aanslagjaar 1998⁵. Dat percentage bedroeg in 1994 slechts 57%.

5° De voorlegging van de kohierartikelen na de eerste vijf maanden van de periode, dat is ongeveer halfweg die periode, bedroeg voor het aanslagjaar 1999 4,59%. Dat percentage bereikte in 1994 19,38%.

6° Tijdens de jongste zes jaar heeft de administratie nooit een kohierartikel uitgeschreven tijdens de eerste drie maanden van de controleperiode.

De weerslag van die concentratie op de verificaties

69 De analyse van de verificatiewerkzaamheden van de aangiften bevestigt dat de concentratie van de werkzaamheden op een korte periode een weerslag heeft op de verificaties zelf.

De hierna volgende tabellen geven de theoretisch verwachte percentages van de geverifieerde dossiers bij een volledige aanwending van de controleperiode (11½ maand, rekening houdend met twee weken voor de manuele inkohieringen) en de werkelijk vastgestelde percentages tijdens de ingekorte periode, voor de jongste twee aanslagjaren (1997 en 1998) in vijf van de 13 bestaande gewestelijke directies⁶ (4 voor 1997). Die gegevens, die 100 taxatiediensten betreffen voor ongeveer twee miljoen belastingplichtigen, kunnen als representatief voor het gehele land worden beschouwd.

Tabel 3 – Ritme van de verificatiewerkzaamheden tijdens de controleperiode

Aanslagjaar 1997					
Toestand van de verificatiewerkzaamheden op het einde van de maanden	Oktober	December	Februari	April	Juni*
Theoretisch verwacht percentage van een <i>volledige benutting</i> van de controleperiode op het einde van de maand	34,8	52,2	69,6	87	100
Werkelijk percentage van de geverifieerde dossiers tijdens de <i>ingekorte periode</i>					
Charleroi (15 kantoren)	28,35	51,83	74,63	96,15	98,54
Bergen (22 kantoren)	27,83	51,26	75,35	95,35	98,81
Hasselt (18 kantoren)	24,90	49,18	74,93	97,1	98,27
Leuven (24 kantoren)	28,42	51,67	74,91	93,04	96,02
Gemiddelde van de 4 gewestelijke directies	27,38	50,99	74,96	95,41	97,91

⁵ De totaliteit van de kohieren van het aanslagjaar 2000 werd voorgelegd gedurende de laatste vijf maanden van de controleperiode.

⁶ Brussel II, Charleroi, Hasselt, Bergen en Leuven

Aanslagjaar 1998	Oktober	December	Februari	April	Juni*
Theoretisch verwacht percentage van een <i>volledige benutting</i> van de controleperiode op het einde van de maand	34,8	52,2	69,6	87	100
Werkelijk percentage van de geverifieerde dossiers tijdens de ingekorte periode					
Charleroi (15 kantoren)	26,04	47,81	72,71	96,15	99,67
Bergen (22 kantoren)	28,82	51,09	76,49	96,15	99,64
Brussel II (21 kantoren)	27,05	46,76	70,89	91,96	98,19
Hasselt (18 kantoren)	27,18	51,49	77,87	97,03	99,80
Leuven (24 kantoren)	28,35	50,86	76,01	95,71	99,63
Gemiddelde van de 5 gewestelijke directies	27,49	49,60	74,79	95,40	99,39

* Bij het afsluiten op 30 juni van de verschillende jaren, betreft het verschil tussen het werkelijke percentage en 100% de taxaties van ambtswege (aanslagtermijn van drie jaar), met name in geval van het ontbreken van een aangifte, en de niet-belastbare belastingplichtigen.

70 Het feit van het bundelen van verificaties binnen een ingekorte controleperiode, blijkt uit de volgende vaststellingen (aanslagjaar 1998):

- 1° Bij het einde van de maand oktober voltooien de taxatiediensten gemiddeld 27% van de verificaties terwijl ze in werkelijkheid slechts over twee of zelfs één maand werkingstijd hebben kunnen beschikken. Aan de hand van de volledige gegevens van het bestand kunnen 20 kantoren worden geïdentificeerd waar meer dan 30% van de dossiers geverifieerd zijn. Twee kantoren bereiken 43%.
- 2° Eind december, na drie tot vier maanden werking, is de helft van de dossiers geverifieerd. Ongeveer 20% van de kantoren hebben meer dan 55% van de aangiften geverifieerd en zes kantoren hebben meer dan 60% van de verificaties beëindigd.
- 3° Eind februari, dat is iets over de helft van de werkelijke controleperiode, zijn gemiddeld 75% van de werkzaamheden voltooid. De volledige gegevens vermelden dat ongeveer 20% van de diensten op dat ogenblik meer dan 80% van de verificaties hebben uitgevoerd. Wanneer die resultaten worden vergeleken met het theoretisch verwacht percentage van 69% blijkt dat vanaf januari de vereiste inhaalbeweging die vereist is door de onderbenutting van het begin van de periode wordt gerealiseerd. Het bundelen van controles blijft dit keer bestaan om de afsluiting te vervroegen.
- 4° De meerderheid van de controlekantoren hebben inderdaad hun werkzaamheden eind april omzeggens voltooid: het gemiddelde bedraagt 95% van de geverifieerde dossiers, terwijl 42% van de kantoren op meer dan 98% uitkomen.

Weerslag van de oprichting van de controlecentra

71 In de voorgaande tabellen wordt diverse malen de evolutie van de toestand in de loop van de jongste jaren beschreven. Er dient in dat verband te worden opgemerkt dat de oprichting van de controlecentra eind 1997 aanzienlijke wijzigingen met zich heeft meegebracht.

72 Algemeen gesteld ging de oprichting van die centra gepaard met de overheveling ten voordele van de controlecentra van ongeveer 1500 personeelsleden die werden afgenomen van het personeelsbestand van de taxatiediensten. Als compensatie daarvoor worden de controlecentra geacht een aanzienlijk deel van het verificatiewerk over te nemen dat vroeger ten laste van de taxatiediensten viel.

73 Het Rekenhof heeft nagegaan in hoever die reorganisatie een weerslag heeft gehad op de inkohierings- en verificatieverrichtingen van de taxatiediensten.

Bij het onderzoek werd inzonderheid aandacht besteed aan de vermindering van de werklust van de taxatiediensten bij wijze van compensatie voor de personeelsafslankingen die zich hadden opgedrongen na de oprichting van de controlecentra.

Het aantal dossiers per personeelslid op 31 oktober 1997 in alle kantoren van de gewestelijke directies Brussel II, Charleroi, Hasselt, Bergen en Leuven werd vergeleken met dat cijfer op 30 juni 1999.

De specificiteit van een controlekantoor wordt bepaald door factoren zoals de verdeling van de categorieën belastingplichtigen, hun algemene toestand, de kwalificatie van het personeel, het effectief aanwezigheidspercentage van dat personeel, naast nog vele andere. Dat betekent dat de overwegingen die zijn ingegeven door het maken van vergelijkingen gebaseerd op een zeer algemene indicator zoals het aantal dossiers dat door één personeelslid moet worden behandeld, slechts algemeen zijn.

74 Nochtans springen enkele conclusies in het oog (tabel 4 hieronder).

1°. De toename van de werkdruk binnen de taxatiediensten vormt een vrij belangrijke algemene tendens. De gemiddelde toename is niet verwaarloosbaar en in vier directies op vijf waar het onderzoek plaats had, werd in sommige taxatiediensten een stijging van de werklust met meer dan 50% waargenomen.

2°. Een evenwichtige verdeling van het personeel binnen de gewestelijke directies en tussen die directies onderling lijkt een moeilijk te beheersen gegeven te vormen; het wordt geïllustreerd door grote verschillen tussen de gewestelijke directies en tussen kantoren die op het eerste gezicht weinig van elkaar verschillen, inzonderheid wat de verhouding zelfstandigen (die in principe meer werk betekenen) / loontrekkenden betreft.

3°. Het jaarlijks gemiddeld aantal dossiers per personeelslid bedraagt meer dan 2000 in drie van de vijf betrokken gewestelijke directies. Rekening houdend met een reële controleperiode van zes maanden, lijkt een dergelijke werkdruk moeilijk te kunnen worden verenigd met de eisen van het controleprogramma.

Tabel 4 – Toename van de werkdruk in de taxatiediensten van oktober 1997 tot juni 1999 (exclusief de kantoren met CTK) (in %)

Gewestelijke directies	CHARLEROI	BERGEN	BRUSSEL II	HASSELT	LEUVEN
Gemiddelde toename van de werkdruk in % bijkomende dossiers (per personeelslid)	46,06	21,78	19,73	20,50	11,50
% van de kantoren waar de werklust met meer dan 25% is gestegen	93	32	36	39	29
% van de kantoren waar meer dan 2000 dossiers per personeelslid worden behandeld, (exclusief de kantoren met CTK)	67	1	43	61	71
Laagste toename van de werklust in een kantoor	13,27	-3,78	-4,95	2,39	-19,53
Hoogste toename van de werklust in een kantoor	74,25	61,36	66,92	39,21	51,61

- 75 De vermindering van het personeelsbestand verhoogt de risico's die voortvloeien uit het bundelen van de verificatie- en inkohieringstaken waarop reeds werd gewezen. De vaststelling dat 75% van de dossiers eind februari 1999 geverifieerd waren (tabel 3), dit is enkele maanden na de reële aanvang der werkzaamheden, betekent inderdaad dat er een grotere concentratie van de verificaties is geweest dan dat het geval was eind februari 1998 (toen hetzelfde percentage werd opgetekend), gelet op het feit dat het werk wordt uitgevoerd met aanzienlijk minder personeel.
- 76 De niet-evenwichtige taakverdeling binnen en tussen de directies kunnen van hun kant aanleiding geven tot een ongelijke behandeling van de belastingplichtigen.
- 77 Het onderzoek dat het Rekenhof reeds eerder heeft gedaan naar het systeem B1-C1/B6-C6⁷, wijst uit dat de geplande vermindering van de werklast binnen de taxatiediensten als gevolg van de oprichting van de controlecentra zich niet heeft voorgedaan.
- Voor het aanslagjaar 1998 had 1/6 van de 560 000 belastingplichtigen categorie B (of ongeveer 93 000) het voorwerp moeten uitmaken van een grondige verificatie⁸ door de controlecentra. Slechts 2095 dossiers hadden op 30 juni 1999 aanleiding gegeven tot dit type verificatie, hetzij 2,25% van het uit te voeren werk.
- 78 De geplande werkdrukvermindering voor de klassieke controlekantoren bedroeg dus dikwijls niet meer dan 10 tot 15 dossiers per taxatiedienst en de dossiers die niet door de controlecentra werden opgevraagd, bleven verder behandeld worden door de taxatiediensten.
- Voor de onderzochte periodes heeft de inschakeling van de controlecentra de gevolgen van de vastgestelde penibele arbeidsomstandigheden dus niet verminderd.

Sector vennootschapsbelasting

- 79 De inkohieringsprocedure voor de VenB vormt in vele opzichten een merkkelijk meer performante procedure dan de courante procedure PB (de procedure PB Betax wordt niet beoogd). Ofschoon talrijke verbeteringen zouden kunnen worden aangebracht, behelst de procedure weinig fasen, is ze geautomatiseerd vanaf de taxatiedienst, is ze ontwikkeld om aan al die diensten de informatie te verstrekken die hen moet toelaten de werkzaamheden echt te begeleiden en is zij in principe voldoende snel om een vervroeging van de afsluiting nutteloos te maken.

De nodige gegevens voor de inkohiering van de belastingen worden inderdaad ingecodeerd op het niveau van de taxatiediensten en opgeslagen in lokale bestanden in afwachting van de "verzending"; vervolgens worden de gegevens op data aangekondigd in een jaarlijkse onderrichting afgehaald door de centrale computer via modem om te worden berekend en ingekohierd.

De staten worden niet opgemaakt door de taxatiediensten maar opgemaakt door de centrale computer op basis van de dossiers die behandeld zijn na afloop van de afnames en worden vervolgens verzonden naar de controlekantoren. Die diensten beschikken aldus over een toestand die volledig is bijgewerkt voor de totaliteit van hun belastingplichtigen uitgesplitst volgens belangrijkheid, over inlichtingen omtrent de omvang van de verschillende soorten verificaties en de inkomstenverhogingen, evenals over de stand van de behandelde

⁷ REKENHOF, *Het controleprogramma B1-B6 van de personenbelasting (PB), aard en periodiciteit van de controle van de aangiften van de categorie "B": Verslag overgezonden aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juni 2000.*

⁸ De fiscale toestand van elke belastingplichtige categorie "B" of "C" wordt om de zes jaar op grondige wijze gecontroleerd, met na drie jaar een tussentijdse summiere controle, voortaan beheerscontrole genoemd (Instructie Ci.RH. 81/485.325 van 9 augustus 1996). Die twee types controles worden telkens gevolgd door twee jaar verificatie "in orde stelling" van het fiscaal dossier.

dossiers en de uitgevoerde inkohieringen na afloop van iedere verzending, en dat per categorie van vennootschappen.

Deze staten worden opgemaakt bij de afsluiting van iedere verzending en niet per subperiode zoals voor de PB (oktober, december, februari, april en juni). De informatie betreffende teruggezonden geannuleerde gegevensdragers wordt meegedeeld op een afzonderlijke listing die niet alleen de foutieve bedragen vermeldt, maar ook alle aanslagen voorzien van hun identificatie en van de resultaten van hun behandeling.

De "lijsten ter voorkoming van de verjaring" kunnen voor de VenB als instrument worden gebruikt van bij de aanvang van de controleperiode en blijken bovendien personaliseerbaar te zijn door trieer- en selectiemogelijkheden gebaseerd op parameters zoals de categorie van vennootschap en het nummer van de ambtenaar.

- 80 Uit de audit blijkt op basis van de volgende vaststellingen voor de aanslagjaren 1997, 1998 en 1999 dat die voordelen niet volledig worden benut.

Tabel 5 - Dossiers die voor behandeling verzonden zijn door de dienst Automatisering van de 1ste tot de 14de zending van de aanslagjaren 1997 tot 1999
NB: Bepaalde zendingen werden gefusioneerd om vergelijkingen te vergemakkelijken

Eind	1997				1998				1999				Verw. gecum. (1)
X ^e maand	Verz. dossiers	% verz. dossiers	Gecum. %97	Verz. dossiers	% verz. dossiers	Gecum. %98	Verz. dossiers	% verz. dossiers	Gecum. %99	Verz. dossiers	% verz. dossiers	Gecum. %99	Verw. gecum. (1)
1ste	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	8
2de	29/08/1997	12.703	4,2	4,2	31/08/1998	9.061	2,9	2,9	-	-	-	-	17
3de	30/09/1997	29.502	9,7	13,9	30/09/1998	27.000	8,6	11,5	-	-	-	-	25
4de	31/10/1997	31.372	10,3	24,2	15/10/1998	16.626	5,3	16,7	29/10/1999	58.795	18,1	18,1	33
5de	28/11/1997	26.621	8,8	33,0	30/11/1998	43.064	13,7	30,4	30/11/1999	33.172	10,2	28,3	42
6de	07/01/1998	16.249	5,3	38,3	07/01/1999	29.205	9,3	39,7	06/01/2000	27.990	8,6	36,9	50
7de	30/01/1998	45.496	15,0	53,3	29/01/1999	28.252	9,0	48,7	31/01/2000	32.126	9,9	46,7	58
8ste	27/02/1998	29.952	9,9	63,1	25/02/1999	27.873	8,9	57,5	29/02/2000	40.484	12,4	59,2	66
9de	31/03/1998	30.081	9,9	73,0	31/03/1999	33.811	10,7	68,3	31/03/2000	36.768	11,3	70,5	75
10de	30/04/1998	27.604	9,1	82,1	30/04/1999	29.792	9,5	77,7	28/04/2000	30.650	9,4	79,9	83
11de	28/05/1998	17.239	5,7	87,8	28/05/1999	18.110	5,8	83,5	30/05/2000	21.299	6,5	86,4	91
12de	25/06/1998	11.405	3,8	91,5	29/06/1999	16.767	5,3	88,8	29/06/2000	15.323	4,7	91,2	100
	Totaal verzend.	278.224			Totaal verzend.	279.561			Totaal verzend.	296.607			
	Te behandelen dossiers	303.906			Te behandelen dossiers	314.710			Te behandelen dossiers	325.379			
	Behandeld/Ramingen	91,5%			Behandeld/Ramingen	88,8%			Behandeld/Ramingen	91,2%			
	Verwacht aantal/maand (2)	25.326			Verwacht aantal/maand (2)	26.226			Verwacht aantal/maand (2)	27.115			

- (1) Het theoretisch verwacht percentage van een volledige en harmonieuze benutting van de controleperiode (te weten een gecumuleerd maandelijks gemiddelde van 8,33% van de dossiers rekening houdend met 100% van de dossiers en 12 maanden – dat gemiddelde wordt van maand tot maand gecumuleerd).
- (2) Deze benutting wordt eveneens uitgedrukt in het verwacht aantal dossiers dat per maand wordt verzonden rekening houdend met het totaal aantal vennootschappen en 12 maanden.

Onvoldoende benutting van de mogelijkheden van de procedure VenB

- 81 Een onderbenutting bij de aanvang van de periode kan worden waargenomen (tabel 5). Op het einde van de eerste drie maanden van de periode waren slechts 13,9% (1997) en 11,5% (1998) van de dossiers voor inkohiering verzonden. Voor het aanslagjaar 1999, is op datum van 30 september 1999 geen enkel dossier verzonden (5,8% zijn verzonden op datum van de 1ste oktober). De afhankelijkheid van de taxatiediensten m.b.t. de vertragingen voorafgaand aan de inkohieringsverrichtingen is even groot voor de VenB als voor de PB.

- 82 Een zekere bundeling van de werkzaamheden wordt waargenomen bij de vaststelling van een onderbenutting van de laatste twee maanden (het gecumuleerde percentage van de dossiers verzonden gedurende de maanden mei en juni bedraagt niet meer dan 10%) met daarnaast een concentratie gedurende zes tot zeven maanden tijdens dewelke het theoretisch verwacht percentage wordt overschreden (oktober tot april). Nochtans benaderen enkel de verzendingen van een maand van iedere periode het dubbele van dat theoretisch percentage (15% in januari/jaar 1997, 13,7% in november/jaar 1998 en 18,1% in oktober/jaar 1999).
- 83 Bij een eerste analyse kan worden gesteld dat de voordelen van de procedure VenB inherent aan de bijzonderheden van deze sector, een betere werkverdeling mogelijk maken. De diensten moeten met andere woorden de voorafgaandelijke achterstand wegwerken, maar het effect van het onderbenutten van de laatste maanden zoals waargenomen in de sector PB, is minder uitgesproken voor de sector VenB. Hoewel er ook voor deze sector heronderzoeken van de geannuleerde aanslagen voorkomen, en derhalve net als voor de PB tot tijdsverlies aanleiding geven, lijken de kwaliteit van de vorderingsstaten der werkzaamheden en de verkorting van de termijn voor de teruggezonden informatie, die bekomen wordt door het overslaan van de etappe van de mechanografie, de gevolgen inzake onderbenutting van het einde van de controleperiode dus aanzienlijk minder belangrijk te maken dan dat voor de PB het geval is.
- 84 Ondanks het bundelen van de werkzaamheden, overschrijdt het gecumuleerd percentage van de verzonden dossiers evenwel op geen enkel moment het theoretisch gecumuleerd percentage dat uitgaat van een harmonieus tijdsgebruik gedurende elke maand van de controleperiode.

Het aan de kaak stellen van de overdracht van de werklust

- 85 Er wordt een overdracht van de werklust naar het volgend jaar vastgesteld in de VenB. De behandeling van de dossiers bij de afsluiting van de controleperiode bedraagt slechts 91,5% (1997), 88,8% (1998) en 91,2% (1999) van de dossiers. Uit de controle blijkt dat die percentages weinig variëren volgens de gewestelijke directie van oorsprong.
- 86 Er ontstaat een groeiende onmogelijkheid om de dossiers van het jaar "af te werken" ondanks het feit dat ieder jaar gekozen wordt voor een groter aantal snelle en meer oppervlakkige verificaties zoals de in orde stellingen. Dat wijst op een progressieve achteruitgang van de controle op de verrichtingen, die de diensten ertoe dwingt steeds meer te gaan opteren voor oppervlakkige controles.

Tabel 6 – Vergelijking 1997 - 1998 van de "in orde stellingen" (bij de 14^e zending)

	1997	1998	1999
% verificaties via "in orde stellingen"	78%	87%	94%
bij de 14 ^{de} zending (aantal venn./totaal aantal venn.)	217.957/278.224	242.855/279.561	278.118/296.607
% verificaties "Beheerscontrole" bij de 14 ^{de} zending (aantal venn./totaal aantal venn.)	20% 55.138/278.224	12% 32.364/279.561	5% 14.463/296.607

In dat verband dient te worden onderstreept dat de resultaten na de 14^{de} zending sedert het aanslagjaar 1996 de significante resultaten van een aanslagjaar vertegenwoordigen wat verificatie betreft, aangezien de doeltreffendheid van het huidige controleprogramma precies berust op het definitief onderzoek van alle dossiers tijdens de "eerste" controleperiode.

Iedere andere manier van werken, zoals het overdragen van het werk naar het volgend jaar, legt een hypotheek op de goede afloop van de controlestrategie. De administratieve

onderrichtingen zijn hieromtrent zeer duidelijk: "Omdat alle aangiften van een aanslagjaar in eenzelfde controleperiode (1^{ste} tot 14^{de} zending) definitief worden onderzocht, wordt er nog enkel voor die controleperiode een opgave 275G verstrekt." (Instructie Co.88.34/67.573 van 27 november 1996, nrs. 5 en 6, toepasselijk vanaf het aanslagjaar 1996).

Tevens stelt instructie Ci.RH.81/485.307 van 6 augustus 1996, nr. 18 en 19: "De aanslag in de eerste graad wordt afgeschaft en vervangen door de taxatie na definitieve verificatie van de aangifte, naargelang de groep waartoe ze behoort." (...) "Voortaan wordt voor elke aangifte in de personenbelasting of in de vennootschapsbelasting, de aanslag slechts gevestigd na een definitieve verificatie van de aangifte."

In het controleprogramma waarin de fiscale toestand van iedere belastingplichtige "B" of "C" om de zes jaar aan een grondige controle wordt onderworpen met, na drie jaar, een tussentijdse summiere verificatie, voortaan beheerscontrole genoemd, verificaties die telkens worden gevolgd door twee jaren verificatie "in orde stellen" van het fiscaal dossier, is het duidelijk dat het uitstellen van een der stappen heel de constructie in het gedrang brengt, terwijl tegelijkertijd werkoverlast ontstaat tijdens een controleperiode waarin de tijd krap is.

De in orde stellingen hebben inzonderheid tot doel dat zo snel mogelijk gecontroleerd wordt of de belastingplichtige gevolg geeft aan de doorgevoerde rechtzettingen naar aanleiding van de laatste grondige verificatie, terwijl de beheerscontroles van hun kant toelaten terug te komen op de jaren van in orde stelling, op voorwaarde echter dat men binnen de aanslagtermijnen blijft. Dat aspect van het tijdsbeheer werd eveneens beklemtoond in de audit die het Rekenhof reeds eerder heeft uitgevoerd over het systeem B1-C1/B6-C6.

- 87 Het grote aantal vennootschappen zonder belastbare grondslag (ongeveer 42% van de vennootschappen voor de aanslagjaren 1997 en 1998) is kenmerkend voor de sector VenB die allicht aanzet tot de overdracht van de werklast naar de volgende controleperiode. Een vluchtig onderzoek van de aangifte van die vennootschappen laat inderdaad toe te concluderen dat er geen in te kohieren belasting is en het probleem van de verjaring rijst derhalve niet. De verificatie en incodering van de gegevens met vooral statistische doeleinden, kunnen derhalve zonder veel risico's uitgesteld worden, temeer daar vele van die vennootschappen een "stock" vroegere verliezen hebben die moeten worden aangerekend.
- 88 Die techniek om de werklast over te dragen biedt evenwel geen oplossing voor de problemen omdat het flessenhalseffect bij het einde van het hele proces het goede verloop van de werkzaamheden in de toekomst hypothekeert en op termijn onvermijdelijk uitmondt in een nog aanzienlijkere vermindering van de kwaliteit.
- 89 Bij ongewijzigde werkomstandigheden en rekening houdend met de bijzonderheid van de sector VenB, lijkt een overdracht naar het volgend jaar van een aantal niet-afgesloten dossiers niet alleen onvermijdelijk te zijn, maar vormt deze ook een antwoord van de taxatiediensten op de tijd die bij aanvang van de controleperiode beschikbaar is. In afwachting dat er een beter tijdsbeheer komt, dient evenwel de nodige aandacht te worden besteed aan de tendens dat het volume van die overdracht alsmaar toeneemt. Het komt er immers op aan ervoor te zorgen dat de basisdoelstelling niet teniet wordt gedaan, namelijk de grondige controles onder te brengen in een cyclus die zodanig is georganiseerd dat oudere dossiers heronderzocht kunnen worden op voorwaarde dat er wel een jaarlijks definitief onderzoek komt van alle dossiers.

Een te lange opslag van de gegevens alvorens in te kohieren

- 90 Het onderzoek van de opmaak van de kohieren wijst uit dat de eerste inkohieringen (waarvan de gegevens veel vroeger werden toegezonden) steeds later plaatsvinden. Dit onderzoek brengt aan het licht welke fouten in het inkohieringscircuit voor de VenB zijn geslopen, namelijk de steeds maar toenemende stockering van de afnamen door de dienst Automatisering van het hoofdbestuur (van twee maanden in 1997 tot vier maanden in 1999).

Tabel 7 - Datums van de eerste inkohieringen van de aanslagjaren 1997, 1998 en 1999

	Datum van aanvang der afnames en overeenstemmend nr. van de zending	Datum van de 1 ^o kohieren	Duur stockering bij de dienst Automatisering
1997	29/08/1997 - 4 ^{de} verz.	4 november 1997	2 maanden
1998	31/08/1998 - 1 ^{ste} verz.	20 november 1998	3 maanden
1999	01/10/1999 - 1 ^{ste} verz.	3 februari 2000	4 maanden

91 Binnen de VenB procedure worden naar aanleiding van de behandeling van de aanslagen de vorderingsstaten van de werkzaamheden in de kantoren en de gegevens van de opnieuw in te kohieren foutieve aanslagen afgedrukt. Aangezien de opmaak van de kohieren in de tijd is uitgesteld heeft dit voor gevolg dat de informatie die terugkeert bij de diensten steeds later en later ter beschikking wordt gesteld. De grote kracht van de procedure VenB en het vertrouwen van de diensten, die ertoe aangemoedigd worden de controleperiode optimaler te benutten, steunen evenwel precies op de capaciteit om die beheersinstrumenten snel te kunnen genereren.

In concreto voor het aanslagjaar 1997 betekent dit dat deze staten pas vanaf de 4^o zending aan de diensten werden toegezonden. In 1998 hebben de diensten moeten wachten tot de 6^o zending met het weglaten van de 7^o zending, terwijl voor het aanslagjaar 1999 de eerste staat is afgeleverd in april 2000 op het moment van de elfde zending, met andere woorden bij het naderen van de afsluiting ofschoon die opgaven, zoals theoretisch voorgeschreven is, zouden moeten worden verzonden na afloop van de behandeling van iedere zending van de aanslagen voor inkohiering⁹.

92 Het tijdsverlies veroorzaakt door de stockering van de gegevens in afwachting van inkohiering door de computer, zet er ten slotte toe aan te stellen dat de troef van de snelheid van de VenB procedure – snelheid die verklaard wordt door het feit dat de incodering van de gegevens gebeurt vanuit de taxatiekantoren – hierdoor op haar beurt eveneens theoretisch wordt.

93 De evolutie van het aantal inkohieringen tijdens de periode, weergegeven in tabel 8, bevestigt eveneens het theoretisch karakter van de mogelijkheden van de VenB procedure. De rechtzetting van de hierboven beschreven toestand betreffende de eerste progressief uitgestelde inkohieringen wordt met name (steeds meer) uitgevoerd bij het naderen van het einde van de periode (begin maart van iedere periode waren nog 121.041 kohieren opgesteld voor het aanslagjaar 1997 tegenover 88.108 voor 1998 en 74.429 voor 1999).

⁹ Voor het aanslagjaar 2000 werd de aanmaak van die staten volledig stopgezet, blijkbaar wegens personeelsgebrek.

Tabel 8 - Evolutie 1997 - 1999 van het begin van de opstelling van de kohieren

Uitvoerbaarheidsdata van de kohieren			Aantal kohierartikels bestaande op de beschouwde uitvoerbaarheidsdatum		
Aanslagjaar 1997	Aanslagjaar 1998	Aanslagjaar 1999	1997	1998	1999
04/11/1997	–	–	8.220	0	0
08/12/1997	–	–	61.247	0	0
11/01/1998	12/01/1999	–	71.515	61.571	0
09/03/1998	08/03/1999	07/03/2000	121.041	88.108	74.429
08/06/1998	07/06/1999	13/06/2000	173.306	180.601	187.444
08/06/1998	07/06/1999	13/06/2000	173.306	180.601	187.444

- 94 Tot besluit, de blijkbaar betere verdeling van de werkzaamheden tijdens de controleperiode wordt eerder verklaard door de overdracht van de dossiers naar het volgend jaar dan door de positieve gevolgen van de snelheid en de kwaliteit van de informatie die bij de inkohiering moeten worden verstrekt.

1.3 Controle en evaluatie van de inkohieringsverrichtingen

- 95 De controle van de inkohieringsverrichtingen uitgevoerd door de taxatiediensten ressorteert onder de algemene controle die op deze diensten wordt uitgevoerd door de inspecties A. De goede werking van deze laatste wordt op haar beurt gecontroleerd door de dienst BIC (Bijstand en Interne controle)¹⁰. De circulatie van de informatie verloopt via de doorsturing van opmerkingen en activiteitsverslagen¹¹.
- 96 De onderrichtingen bevatten uitstekende en duidelijke beveiligingsmaatregelen zoals het onderzoek van de "te verifiëren terugbetalingen", van de in te kohieren ontlastingen en van de verificatie van de geannuleerde aanslagen die heringekohierd moeten worden "*minstens eenmaal per trimester en inzonderheid voor het verstrijken van de gewone aanslagtermijn*".
- 97 Het voorgeschreven toezicht op de verschillende taken van de controlekantoren vanaf de opvolging van de selectie van de dossiers, op de opstelling van het werk-schema en op het uitvoeringsritme der werkzaamheden tot de controle op de naleving van de inkohieringstermijnen, vormt overigens de beste maatregel om risico's te vermijden.

¹⁰ Dat was althans het geval voor de periodes beoogd door de controle op basis van de instructie Co.80/63.839 van 1 juli 1993. Sedertdien hebben de diensten van de BIC de algemene inspectie vervoegd. Hun taak zal voornamelijk worden toegespitst op de vorming. Interne controle zal immers komen te vallen onder een nog op te richten auditcel (Co.80/71.206 van 30 juli 1999).

¹¹ De circulatie van de informatie vanaf de dienst die het kohier opmaakt tot de verantwoordelijke auditeur-generaal wordt georganiseerd voor:

- de staten "stand der werkzaamheden" opgemaakt door de taxatiediensten;
- de opmerkingen betreffende de staten C 48 geformuleerd door de inspecteurs van de fiscale administratie;
- de "overzichten 405" van de "dienstverificaties" door de inspecteurs van de fiscale administratie (Handleiding bij de taxatie, 32/201 tot 205);
- de verslagen van de BIC inspecteurs (Handleiding bij de taxatie, 11/11100 tot 11101).

Een tweemaandelijks synthese van de toestand der inkohieringen of na afloop van iedere verzending naar VenB wordt toegezonden aan de auditeurs-generaal en aan de directeur-generaal op initiatief van dienst VI automatisering.

De controle van het Rekenhof heeft terzake verschillende elementen aan het licht gebracht.

1.3.1 Het bestaan van de controles

- 98 Het bestaan van controles werd uitgetest: de verslagen van de inspecteurs van de fiscale administratie ("opmerkingen" en "overzichten"), overgenomen in de syntheseverslagen opgesteld door de adjunct-directeurs van de gewestelijke directies, bevestigen dat er een minutieuze opvolging wordt gedaan van de diensten. Het blijkt echter dat de vastgestelde structurele tekortkomingen omzeggens nooit ter sprake worden gebracht. Er dient evenwel te worden onderstreept dat de administratie reeds sedert enkele jaren op meer dan één niveau de voorkeur geeft aan controles en acties volgens belangstellingspunten en thema's. Zo werd sedert 1993-1994 de klemtoon vooral gelegd op de verificatiemethodes en op de vorming en werd veel tijd besteed aan de herstructurering. Die methode is niet betwistbaar als dusdanig, maar de administratie moet erover waken dat dit niet leidt tot een langdurig ontbreken van iedere vorm van controle in bepaalde gevoelige sectoren.

1.3.2 Controle-instrumenten

- 99 Het ontbreken van specifieke controle-instrumenten en van performante instrumenten om informatie te verstrekken vermindert de doeltreffendheid van de maatregelen die moeten toelaten toezicht uit te oefenen op de diensten waar het gaat om inkohieringsverrichtingen.

Door het ontbreken van een juiste toestand van de inkohieringen die tijdens de controleperiode én beschikbaar én consulteerbaar én exploiteerbaar zou zijn per belastingplichtige, per categorie belastingplichtigen, per taxatiedienst en per gewestelijke directie, is het niet mogelijk te concluderen dat de controlefunctie bij machte zou zijn drastisch de invloed te beperken van de hierboven uiteengezette risicofactoren. Dergelijk instrument bestaat niet op het niveau van de PB, terwijl, wat de VenB betreft, dat instrument niet beschikbaar lijkt te zijn gedurende de "eerste" controleperiode die meer cruciaal is sedert de invoering van de controle "B1/B6-C1/C6" in 1996.

- 100 Binnen dezelfde gedachtegang dient ook gewezen te worden op het niet bestaan van een gepersonaliseerde staat van de zendingen en van de annuleringen van aanslagen.

De ambtenaren stellen enkel gedetailleerde staten (met vermelding van de identificatiegegevens van de belastingplichtige) op voor de geverifieerde dossiers. Die staten, die steeds manueel opgesteld worden, maken het moeilijk dossiergericht zoekwerk te doen. Wat de met het oog op inkohiering verzonden documenten betreft, in theorie na de verificatie, bestaat er enkel een globale statistiek van het aantal documenten dat verzonden is door het kantoor zonder verwijzing naar de dossiers. Enkel een nieuwe behandeling van het dossier zelf (15 à 20 000 dossiers per kantoor) zou een inspecteur in de mogelijkheid stellen zich ervan te vergewissen dat dergelijk dossier een verzending voor inkohiering inhoudt. Voor de VenB wordt het probleem opgelost door de toepassing "lijsten ter voorkoming van de verjaring" en door de gepersonaliseerde listing 289.11, die operationeel zijn sedert het begin van de periode en die toelaten te antwoorden op verzoekschriften.

Er bestaat evenmin een geïnformatiseerde drager voor de verificatie van de terugbetalingen zodat steeds, en ondanks personeelsproblemen, het individueel dossier door de taxatiebeambte of door de inspecteur moet worden ingekeken.

- 101 Voor de personenbelasting blijkt dat de informaticatoepassing "lijsten ter voorkoming van de verjaring", waarover reeds werd uitgeweid, een instrument is dat te traag werkt en dat onvoldoende personaliseerbaar is. Het nut ervan blijft beperkt tot een laatste controle.

Deze laatste controle blijft echter belangrijk, inzonderheid voor de verantwoordelijken van de lokale controle. Het operationeel karakter ervan is echter afhankelijk van de betrouwbaarheid van de informaticatoepassing die geverifieerd zal moeten worden. Verschillende taxatiediensten hebben bij het afsluiten op 31 december 1999 van de aanslagtermijn van drie jaar van het aanslagjaar 1997, kunnen vaststellen dat er fouten voorkwamen en dat tegenstrijdige informatie werd verstrekt door de informaticatoepassing. Die verificatie is noodzakelijk omdat het mogelijk is dat er een aantasting is geweest van de gegevens van de jaren 1998 en 1999, die schade kan hebben berokkend bij de afsluitingen van de diverse termijnen voor die jaren. Het probleem heeft zich niet voorgedaan voor de VenB.

102 Deze toepassing, die voor al het personeel toegankelijk is, is van geen enkele beveiligingsmaatregel voorzien. In een controlekantoor werd een demonstratie gegeven van mogelijke manipulaties en van de mogelijkheden om op enkele seconden tijd lijsten op maat te trekken waaruit naar wens niet-inge kohierde belastingplichtigen verdwijnen.

103 In die omstandigheden kunnen, naast mogelijke kwaadwilligheid, twijfels worden geformuleerd omtrent de betrouwbaarheid van een reële controle van de inkohieringen voor de personenbelasting op basis van de informaticatoepassing "lijsten ter voorkoming van de verjaring". Bovendien wordt verder in dit verslag gewezen op het ontbreken van een controle vanuit het hoofdbestuur, wat nochtans een nuttige bevestiging zou geven.

1.3.3 Toepassingsveld van de controles

104 Er dient ook nog vermeld te worden dat, hoewel er een zeker toezicht op de taxatiediensten bestaat, de taxatiedienst geen duidelijk zicht heeft op de talrijke verrichtingen die verband houden met de inkohieringen die buiten deze diensten worden uitgevoerd. Rekening houdend met het gegeven dat de werkzaamheden van de mechanografiediensten en de dienst Automatisering van zeer groot belang zijn, lijkt te mogen worden gesteld dat de loutere hiërarchische controle die op dat niveau wordt uitgevoerd, onvoldoende is. Weliswaar zijn er controle-instrumenten, zoals de staten van de stukken die bij de mechanografie binnenkomen en buitengaan, de diverse belastingsstatistieken en de opgaven van de inkohieringen door de dienst Automatisering. Dat neemt evenwel niet weg dat er geen enkele instructie bestaat betreffende de concrete toepassing van de aanwending van de gegevens opgenomen in die verschillende staten met het oog op een reële consolidatie van de informatie en van de controles in de vorm van een algemene evaluatie van de inkohieringsverrichtingen.

105 Bovendien zijn bepaalde controles onbestaande zoals de controles op de relaties tussen de diensten. Een zo evidente controle- en veiligheidsmaatregel als de ontvangstmelding van de manuele kohieren in de gewestelijke taxatiedirecties wordt volledig overgelaten aan het initiatief van deze directies. Dat heeft voor gevolg dat in bepaalde gewestelijke taxatiedirecties geen enkel register wordt bijgehouden, en dat er dus ook geen spoor is van de binnengekomen kohieren (Brussel I voor de PB en Brussel II voor de VenB). Naast de grote onzekerheid die hierdoor ontstaat, impliceert zulks de onmogelijkheid van de controle zelf, ongeacht de instantie die deze controle zou wensen uit te voeren. Als er registers bestaan betekent dat niet automatisch dat de haalbaarheid van de controle gegarandeerd is omdat de gegevens die erin opgenomen zijn zeer variabel zijn (aanwezigheid of niet van het type belasting, van het aanslagjaar of van de datum van uitvoerbaarheid). Van de directies Brussel (I en II), Antwerpen (I en II) en Charleroi, heeft enkel deze laatste het initiatief genomen om aan de controlekantoren een lijst mee te delen van de ontvangen manuele kohieren met het

verzoek na te gaan of alle verzonden kohieren aanwezig zijn, daar waar er in de administratieve instructies herhaalde malen gewezen wordt op de exclusieve verantwoordelijkheid van die kantoren voor de inkohiering van de belasting binnen de termijnen. Dat is niet alleen een gevaarlijke toestand maar het betekent eveneens dat er geen supraregionale controle op de afsluitingen bestaat.

1.4 Beveiliging van de informaticatoepassingen bij de inkohiering

106 In het algemeen kan worden gesteld dat naast de reeds aangehaalde mogelijkheden om de “lijsten ter voorkoming van de verjaring” te manipuleren, de controle op de beveiliging van de informaticatoepassingen ernstig wordt verwaarloosd. Nochtans is die controle een fundamentele voorwaarde om zich ervan te verzekeren dat de kohieren met de werkelijke toestand in overeenstemming zijn.

Zowel inzake de Betax procedure voor de PB als inzake de VenB procedure, kunnen de basisgegevens van de kohieren, die lokaal opgeslagen zijn, gewijzigd worden tot op het ogenblik dat ze door de centrale computer worden afgenomen met het oog op de berekening. Die wijziging kan worden aangebracht door ieder personeelslid van de dienst, zonder dat de minste maatregel genomen is met het oog op beveiliging, vergrendeling of identificatie van de bediener. Meer nog, de beambte die er via de ingebrachte wijzigingen, belastbare grondslagen nul zou invoeren, zou bijna algehele zekerheid hebben dat naderhand geen enkele controle meer plaatsheeft omdat de onderrichtingen die controles enkel beperken tot de gevallen waar er een terugbetaling moet gebeuren.

Bovendien dient erop te worden gewezen dat, voornamelijk in het geval van de Betax procedure, de uitgestelde afnames door de computer wegens tekortkomingen bij de aanvang van de controleperiode¹², voor gevolg hebben dat de kans op een toevallige ontdekking sterk verkleint aangezien het gestockeerde volume aanslagen alsmat toeneemt.

¹² De afnames “Betax”, uitgevoerd zonder verwittiging, zijn te weinig talrijk gedurende het eerste semester van de controleperiode (één voor dat semester in 1997 en 1998).

Hoofdstuk 2

Controle op de inkohieringsverrichtingen

2.1 Controle op de uitvoering van de inkohiering binnen de termijnen

107 Het onderzoek van het Rekenhof betrof de naleving van de gewone aanslagtermijn van één aanslagjaar (sector personenbelasting) en van de buitengewone aanslagtermijn van drie jaar (sector vennootschapsbelasting) (artikels 353, 354, eerste lid, en 359 WIB 1992). De controles werden uitgevoerd in de gewestelijke directies Antwerpen I, Brussel II en Charleroi op basis van de inkohieringen verricht bij de afsluiting op 30 juni 1999 van het aanslagjaar 1998 (PB) en bij de afsluiting op 31 december 1999 van het aanslagjaar 1997 (VenB).

Sector personenbelasting

108 Uit de controle blijkt dat:

- de manuele kohieren uitvoerbaar werden verklaard binnen de termijn;
- geen enkele fout vastgesteld werd betreffende de registraties in verband met de gevallen van niet-aanslag en in verband met de gevallen van annuleringen van "records";
- de inkohieringen met uitvoerbaarheidsdatum na 30 juni 1999 op geldige wijze vallen onder de aanslagtermijn van drie jaar met uitzondering van één geval van inkohiering buiten de termijn;
- de andere gevallen verwijzen naar problemen inzake betrouwbaarheid van de informaticatoepassingen.

109 De belastingplichtigen die moeten ingekohierd worden voor 30 juni 1999 maar die zonder kohierartikel voorkomen in de bestanden die op 1 juli 1999 worden verstrekt, bleken ondergebracht te moeten worden onder de volgende hypothesen:

- In een aantal gevallen ging het om "niet-belastbare" belastingplichtigen die als zodanig ingecodeerd waren (aanslagcode "3") door de taxatiedienst op het ogenblik van de verificatie van de fiscale toestand van de belastingplichtige. De aanslagcode bestaat evenwel niet in het bestand van de administratie, waarin het dossier bijgevolg als zijnde niet behandeld wordt genoteerd. De schermafdrukken op het hoofdbestuur en die in de controlekantoren leveren het bewijs van deze niet-overeenstemming. Volgens de technici van het hoofdbestuur, die niet op de hoogte waren van het bestaan ervan, kan de fout zelden voorkomen en betreft zij de gewone procedure voor de integratie in het centraal bestand van de ingecodeerde gegevens uit de lokale bestanden van de controlekantoren. Die vaststelling is in meer dan één opzicht belangrijk. Die lacune van "updating" van de centrale computer die, rekening houdend met het aantal betrokken gevallen, niet echt zeldzaam kan zijn, legt de klemtoon op het ontbreken van een directe en centrale controle op de verrichtingen op het terrein en onderstreept de materiële onmogelijkheid tot het uitvoeren van een dergelijke controle. De betrouwbaarheid van de gegevens en van de toepassingen die eruit voortvloeien kan bovendien in twijfel getrokken worden.
- In de andere gevallen kon een aanslagbiljet met uitvoerbaarheidsdatum vóór 30 juni 1999 geraadpleegd worden in het dossier van de belastingplichtigen ofschoon dezen nochtans als niet-ingekohierd voorkomen in het centraal bestand. Volgens de verantwoordelijken van de betrokken diensten gaat het om gevallen waar de computer niet reageert op de commando's van de procedure

“manuele aanzuivering” die de incodering impliceert van het kohierartikelnummer op initiatief van de taxatiedienst. Die toestand bevestigt, mocht dat nog nodig zijn, het ontbreken van een centrale controle.

De sector vennootschapsbelasting

110 De controle van de sector VenB is gebaseerd op de lijsten ter voorkoming van de verjaring bekomen bij de controlekantoren van dezelfde gewestelijke directies Antwerpen I, Brussel II en Charleroi op de voorlaatste dag vóór de afsluiting.

De inkohieringen zijn binnen de termijn gebeurd.

De controle heeft enkele lacunes aan het licht gebracht:

- wanneer een dossier dat tevoren door een controlecentrum werd opgevraagd, terugkeert op de taxatiedienst, zouden er regels moeten zijn die in dergelijke gevallen preciseren wie, het kantoor of het controlecentrum, verantwoordelijk is voor het uitvoeren van de incoderingen (hierdoor zou het bijvoorbeeld makkelijker zijn te bepalen wat er moet gebeuren met de gegevensdragers die de voorlopige belastingen moeten bevestigen);
- wanneer een dossier, waarvoor een “definitieve” gegevensdrager eerder is ingediend, heropend wordt, beschikken de kantoren en de controlecentra niet langer over een middel om de opvolging te verzekeren aangezien er niet meer te vrezen valt voor verjaring;
- de statistische gegevens van sommige vennootschappen kunnen niet meer geregistreerd worden in het bestand. Het gaat hier om annuleringen van foutieve definitieve gegevensdragers bij de 33^{ste} en laatste zending. Momenteel is niet voorzien in de recuperatie van die gegevens zodra ze gecorrigeerd zijn;
- er rijzen problemen met dossiers die opnieuw opduiken op de lijsten ter voorkoming van de verjaring hoewel de definitieve gegevensdragers eerder ingecoördereerd werden.

2.2 Conformiteit van de gegevens van het kohier

111 De belastingschuld en de andere vermeldingen die op het kohier vermeld staan moeten overeenstemmen met de gegevens die voorkomen in het dossier van de belastingplichtige.

De werkzaamheden op het stuk van de conformiteit betroffen enkel de PB omdat in die sector mogelijkheden aanwezig waren om vergelijkingen te maken. Die sector vertoont immers de bijzonderheid dat de procedure wordt gevolgd die waarschijnlijk de grootste kwetsbaarheid vertoont inzake conformiteit. Bovendien wordt daarnaast de procedure Betax toegepast die betrekkelijk dicht bij de procedure VenB aanleunt.

112 Er werd geen enkele conformiteitsfout vastgesteld in de gecontroleerde dossiers. Aangezien de conformiteitscontroles om praktische redenen beperkt werden tot de dossiers die gecontroleerd werden vanuit de optiek van de naleving van de aanslagtermijnen, is het evenwel onmogelijk een conclusie te maken op grond van alleen dit resultaat. Het inkijken van vooral dossiers van belastingplichtigen die ofwel niet aan de belasting onderworpen zijn ofwel nog niet ingekohierd zijn ondanks de termijn van drie jaar, blijkt inderdaad onvoldoende accuraat.

113 Het Rekenhof is bovendien van oordeel dat de in dit vlak aangewende middelen om de ontvangsten van de Staat te vrijwaren en de belangen van de belastingplichtige te verdedigen, beperkt blijven. De annulering van de belastingen en de

verslagen van inspecteurs die melding maken van fouten die zijn vastgesteld tijdens de controle van de “te verifiëren terugbetalingen”, vormen een voldoende bewijs van de risico's die bestaan.

114 De conformiteitsproblemen bestaan omdat het momenteel nog steeds niet mogelijk is rechtstreeks tot de inkohiering over te gaan zonder de gegevens uit het dossier te behandelen, of ze nu verstrekt zijn door de belastingplichtige of opgenomen zijn in de bestanden van de administratie. Met andere woorden, welke ook de aangewende inkohieringsprocedure moge zijn, manuele verrichtingen zoals het opnieuw overschrijven en invoeren van gegevens blijven, in diverse graden, hun belang bewaren.

115 In afwachting van de afschaffing van de aangifte of van de informatisering ervan, trachten twee soorten maatregelen ertoe bij te dragen dat de conformiteit van de gegevens verzekerd zou zijn: enerzijds zijn er de geautomatiseerde controles (vermeld in punt 65) die met de computer worden uitgevoerd vóór de inkohiering en die, ingeval er een fout wordt vastgesteld, leiden tot de annulering van de belasting; anderzijds zijn er de individuele conformiteitscontroles (“individueel” genoemd omdat ze worden uitgevoerd door een beambte of een inspecteur in tegenstelling tot de controle met behulp van de computer).

De administratieve onderrichtingen verwijzen naar een individuele controle van de basisdocumenten of van de gegevensdragers uitgevoerd in de controlekantoren vóór de verzending.

De procedure is voorgeschreven in de jaarlijkse instructie handelend over de basisdocumenten: *“Teneinde eventuele grove fouten of klaarblijkelijke weglatingen op te sporen en te verbeteren, de basisdocumenten laten nazien – vóór verzending naar de mechanografische dienst – door een ander ambtenaar van de taxatiedienst zonder daarvoor evenwel het fiscaal dossier opnieuw te moeten raadplegen. De ambtenaar die een gegevensborderel naziet, vermeldt zijn naam op de overeenstemmende lijn van vak 7.”* (Instructie Co.88.21/71.191 van 09/08/1999). Ook wordt een verwittiging ingebouwd voor de beperkingen die aan geautomatiseerde controles verbonden zijn: *“De validatie van de gegevens met de computer heeft tot doel de inkohiering van onjuiste aanslagen en de mededeling van foutieve inlichtingen aan andere administraties te vermijden. Haar doeltreffendheid is bewezen door de vernietiging (andere dan toevallige) van meer dan 300 000 basisdocumenten. Zij kan echter de onjuistheid of de weglating van sommige bedragen niet ontdekken, reden waarom de “Lijst taxatiedienst” wordt aangelegd. De ambtenaar die het basisdocument invult is volledig verantwoordelijk voor de gegevens die in aanmerking zullen worden genomen door het geautomatiseerd inkohieringssysteem.”* (Instructie Co.88.21/68.593 van 08/08/1997).

116 Er is trouwens voorzien in een meer systematische controle a posteriori op het resultaat van de inkohiering wanneer die aanleiding geeft tot een effectieve terugbetaling aan de belastingplichtige. Het toezicht waarin die controle specifiek voorziet is één der taken van de inspecteurs van de fiscale administratie (vroeger de inspecteurs A).

117 Uit interviews en waarnemingen blijkt dat de individuele controles van de basisdocumenten, die steeds enkel occasioneel werden uitgevoerd, thans zeer zeldzaam zijn geworden wegens de toename van de werklust. De verslagen van inspecteurs maken overigens melding van lacunes in de verificaties van de terugbetalingen; vaak worden die te laat uitgevoerd, soms zelfs na de terugbetalingen.

118 De geautomatiseerde controles met de computer zijn wel efficiënt. De percentages geannuleerde aanslagen bewijzen het. Er kan worden vermeld dat waar de annuleringen van aanslagen leiden tot tijdsverlies¹³, het risico ontstaat dat de

¹³ De procedure Betax, waarvan het valideringssysteem een onmiddellijke correctie mogelijk maakt, vormt hierop een uitzondering hoewel de oplossing van bepaalde foutenoorzaken (niet-overeenstemming tussen de bestanden VA of Totrem) nog niet in de geautomatiseerde controle geïntegreerd is kunnen worden.

inkohiering buiten de toegestane termijnen gebeurt en vervolgens alle aandacht vanwege de inspecteurs A vergt. Dat neemt evenwel niet weg dat het aantal conforme inkohieringen hierdoor wel toeneemt.

119 Hoewel geen enkele van de inkohieringsprocedures volledig ontsnapt aan mogelijke fouten die hierna onderzocht worden via de toestand van de annuleringen, zijn er echter sommige die de risico's doen toenemen. Dat is onder meer het geval voor de geautomatiseerde inkohiering voor de PB waar alle basisdocumenten die worden verzonden een dubbele gegevensbehandeling vergen. Ten eerste de manuele overschrijving van de gegevens op een borderel door een ambtenaar van de taxatiedienst en ten tweede de invoering van die gegevensdrager, zonder dat het basisdocument beschikbaar is, door een andere ambtenaar van de mechanografiedienst.

120 Er werd een onderzoek van de annuleringen uitgevoerd om de risicograad te meten in functie van het type basisdocument of inkohieringsprocedure.

De voornaamste vaststellingen zijn :

1° Het gemiddelde percentage van de annuleringen van de aanslagen over een controleperiode, berekend voor 100 taxatiekantoren, bewijst de verschillen qua rendement tussen de toegepaste procedures en de aangewende middelen.

Tabel 9 - Gemiddeld percentage van de annuleringen van gevestigde aanslagen over een controleperiode

Gevestigde belastingen	Gemiddeld percentage van de annuleringen
Procedure van de geautomatiseerde inkohiering	
Op basis van een gegevensborderel	10,6%
Op basis van de aangifte zelf	4,1%
Procedure Betax	3,4%

Het blijkt dat iedere verdere automatisering van de inkohieringsverrichtingen bijdraagt tot een betere conformiteit, met andere woorden tot de juistheid der kohieren. Iedere toename der manuele verrichtingen heeft binnen de huidige werkomstandigheden het omgekeerd effect. De beste resultaten in termen van veiligheid (3,4% annuleringen gemiddeld) worden immers bekomen met de Betax methode. De slechtste resultaten (10,6% annuleringen gemiddeld) worden genoteerd bij de geautomatiseerde inkohiering op basis van de borderellen waarvoor twee manuele bewerkingen zijn uitgevoerd, namelijk het overschrijven van de gegevens en hun incodering door twee verschillende personen.

Het feit trouwens dat de Betax procedure niet volledig geautomatiseerd is, vormt juist de verklaring voor de annulering van de belastingen voortkomend uit deze procedure (3,4%).

Ook dient nog te worden gewezen op het feit dat het positieve effect van een bijkomende informatisering (zelfs al is die beperkt aangezien de Betax procedure enkel kan worden gebruikt voor de zelfstandigen) gezien moet worden binnen de evolutie van het algemene percentage van geannuleerde aanslagen dat vanaf 1997 sterk is afgenomen. Het gemiddelde percentage voor al de annuleringen is gedaald van 6,5% in 1996 tot 4,7% in 1998.

2° Het percentage annuleringen kan ook sterk variëren van het ene controlekantoor tot het andere en van de ene gewestelijke directie tot de andere (zie voorbeeld hieronder).

3° De annuleringen zijn merkkelijk minder frequent in het begin van de controleperiode (ze kunnen zelfs vaak nul zijn) (zie het hierna volgende voorbeeld).

121 Het volgende voorbeeld geeft een beeld van de verschillen die worden opgemerkt bij het begin en aan het einde van de controleperiode, volgens het type gegevensdrager (aangifte zelf en borderel) en volgens het kantoor.

CTR	Gewestelijke directie Hasselt Taxatiedienst	Verz. aangiften	Annule- ringen	Geann. aangiften in %	Verz. borderellen	Annule- ringen	Geann. border. in %
Bij aanvang van de periode op 31/10/1997							
1 012	CTR LANAKEN	2.765	0	0	715	0	0
1 011	CTR NEERPELT	2.198	0	0	1.073	0	0
1 026	CTR HASSELT 03	5.727	0	0	66	0	0
1 027	CTR BERINGEN 02	4.747	0	0	455	0	0
Op het einde van de periode op 30/06/1998							
1 012	CTR LANAKEN	13.924	639	4,59	4.426	469	10,60
1 011	CTR NEERPELT	11.671	225	1,93	5.560	468	8,42
1 026	CTR HASSELT 03	16.282	503	3,09	492	78	15,85
1 027	CTR BERINGEN 02	13.248	247	1,86	1.613	160	9,92

Berekend op de 100 kantoren uit het bestand is het percentage der annuleringen in functie van het type drager (aangifte/borderel), de aangewende procedure (procedure van geautomatiseerde inkohiering/Betax procedure) en het ogenblik van de controleperiode het volgende:

Tabel 10 - Evolutie van het percentage der geannuleerde betaalde bedragen gedurende een controleperiode

Basisdoc of inkohierings-procedure	Einde subperiode 1 op 31/10/1997	Einde subperiode 2 op 31/12/1997	Einde subperiode 5 op 30/06/1998
Aangiften	0,45%	2,10%	4,09%
Borderellen	0,75%	7,77%	10,64%
Betax	–	1,70%	3,43%

122 De genoteerde resultaten geven eens te meer aan welke nefaste gevolgen fouten hebben op de tijdsbenutting tijdens de controleperiode. In het begin van de periode, waar de concentratie der werkzaamheden gering is, zijn er omzeggens geen fouten omdat, zelfs indien gewerkt wordt met een gegevensborderel, nochtans een drager met een hoge risicograad, het annuleringspercentage, ongeacht de taxatiedienst beneden de 2% blijft. Tijdens de maanden waarin de zendingen met het oog op inkohiering geconcentreerd zijn, neemt het gemiddelde percentage toe en worden soms annuleringspercentages van 20% vastgesteld. Het is evident dat met dergelijke foutenpercentages die kunnen worden opgespoord via logische waarschijnlijkheidscontroles, gevreesd moet worden voor het bestaan van niet-vastgestelde fouten zoals bijvoorbeeld foutieve bedragen.

2.3 Regelmatigheid van het kohier

- 123 Het onderzoek werd toegespitst op de regelmatigheid van de kohieren die door de computer worden samengesteld teneinde na te gaan of ze in overeenstemming waren met de criteria vastgelegd door de wettelijke en reglementaire voorschriften of met de criteria gehanteerd door de rechtsinstanties die moeten nagaan of de substantiële vormvereisten vervuld zijn opdat het kohier zou kunnen gelden als een authentieke uitvoerbare titel ten aanzien van de belastingplichtige.
- 124 De onderzoeken hebben tot de conclusie geleid dat de geautomatiseerde kohieren op dat vlak een regelmatigheid vertonen die bevredigend kan worden genoemd.
- 125 Het Rekenhof dringt er evenwel op aan dat de geplande wijzigingen van de inkohieringsprocedures en –methodes vooraf het voorwerp zouden uitmaken van een analyse waarin wordt uitgemaakt welke wetsaanpassingen eventueel moeten worden voorgesteld.
- 126 Voorts is het Rekenhof van oordeel dat het aanwenden van de techniek van de “eerste kohieren” die wordt toegepast voor de personenbelasting, strijdig is met het principe van de gelijke behandeling. Het is een techniek waarbij sommige belastingplichtigen van wie aangenomen wordt dat ze een belastingschuld hebben, prioritair worden ingeschreven op de kohieren bij aanvang van de controleperiode.

2.4 Boeking van de ingekohierde rechten

- 127 Na afloop van de inkohieringsprocedure wordt overgegaan tot de boeking van de rechten waarvan het kohier het bestaan vaststelt door middel van het kohierartikel.
- 128 Wat het geautomatiseerde gedeelte betreft van de hier beoogde fase van de latere behandeling van het kohier, kon aan de hand van het summier onderzoek van de opeenvolgende bestanden niets abnormaals worden vastgesteld.
- 129 Inzake niet-geautomatiseerde kohieren (manuele kohieren) stelt het Rekenhof daarentegen vast dat er weliswaar oplossingen werden gevonden voor het probleem van de laattijdige storting van de gemeentelijke opcentiemen, dat met die vorm van inkohiering samenhangt, maar dat het probleem van de boeking van de rechten die zijn ontstaan uit manueel uitgevoerde inkohieringen en van de daarop aangerekende ontvangsten tot op heden niet is geëvolueerd. Bijgevolg moet nog steeds betreurd worden dat, wat de ontvangsten betreft, ingevolge een structureel probleem enkel het algemeen totaal van de ontvangsten inzake ingekohierde belastingen correct is. Het totaal inzake iedere belasting van zijn kant is een bedrag dat artificieel is berekend¹⁴ zodat het niet de exacte weergave vormt van de inningen. Het bedrag van de rechten die zijn vastgesteld aan het einde van de inkohieringen, en die nog voor iedere belasting moeten worden ingevorderd, is derhalve evenmin correct.

¹⁴ In het manuele systeem beperkt de registratie van de verschillende geïnde belastingen, waaronder de PB, op het niveau van de ontvangstkantoren zich tot het vermelden van het feit dat ze deel uitmaken van een belastingrubriek en dat voor het globale bedrag aan ontvangsten. De opsplitsing in ontvangsten voor elke belasting is bijgevolg enkel op kunstmatige wijze mogelijk. Deze opsplitsing gebeurt volgens de volgende berekening: aan elke belasting wordt dat deel van de ontvangsten van een bepaalde maand toegewezen dat wordt bekomen via de verhouding van het nog in te vorderen saldo van die belasting t.o.v. het nog in te vorderen saldo van alle belastingen van de rubriek samen.

- 130 Toen echter begin 1999 werd aangetoond dat de vertragingen bij de doorstorting van de ontvangsten aan de gemeenten, te wijten waren aan bovenstaande methode waarbij de ontvangsten bij benadering worden berekend, gebaseerd op de proportionele verdeling van de globale ontvangst in functie van de nog in te vorderen theoretische saldi, werd gesteld dat die vereenvoudiging, die in een ver verleden begrijpelijk kon zijn, snel en op een natuurlijke wijze zou uitdoven. De administratie wees er trouwens op dat het manuele systeem nog maar in uitzonderlijke omstandigheden werd toegepast¹⁵, terwijl de minister van zijn kant preciseerde dat het systeem van de manuele inkohiering progressief vervangen werd door het geautomatiseerde systeem ICPC¹⁶.
- 131 Rekening houdend met het volume der manuele inkohieringen dat de voorbije jaren is uitgevoerd, zoals vermeld in de boeken en samengevat in de volgende tabellen, wijst het Rekenhof erop dat bezwaarlijk geconcludeerd kan worden dat die rechten gering en progressief aan het verdwijnen zijn. De ongeveer 10% manuele rechten PB en de ongeveer 30% manuele rechten VenB blijven immers vrij constant tussen 1996 en 1998 met zelfs een zekere tendens tot toename (licht voor PB, aanzienlijker voor de VenB).

Tabel 11 - Evolutie van de vastgestelde rechten van 1996 tot 1998 (PB) (bedragen in BEF)

PB						
	1996	In %	1997	In %	1998	In %
Manueel	8.046.327.007	9	12.045.153.837	11	11.890.173.311	11
ICPC	84.977.150.143	91	98.795.241.427	89	98.332.869.311	89
Globaal	93.023.477.150		110.840.395.264		110.223.042.622	

Tabel 12 - Evolutie van de vastgestelde rechten van 1996 tot 1998 (VenB) (bedragen in BEF)

VENB						
	1996	In %	1997	In %	1998	In %
Manueel	27.300.249.326	32	29.655.837.876	34	31.802.047.411	35
ICPC	56.916.550.428	68	57.272.884.283	66	58.168.179.518	65
Globaal	84.216.799.754		86.928.722.159		89.970.226.929	

- 132 De procentuele weergave van de manuele inkohieringen volgens de gewestelijke directie van oorsprong geeft geen duidelijke tendensen aan. Het blijkt echter dat sommige directies, voornamelijk die met een hoog aantal vennootschappen binnen hun ambtsgebied, merkelijk meer manuele rechten VenB creëren dan andere.

In 1998 deden Brussel I en II het overgrote deel van de inkohieringen (in volume) door middel van manuele kohieren, terwijl voor zes gewestelijke directies op dertien het aandeel van die rechten substantieel is (Antwerpen II – 40%, Brussel I – 53%, Brussel II – 58%, Brugge – 39%, en Luik – 43%). Voor de personenbelasting betreffen de hoogste percentages de helft van de gewestelijke directies of een deel daarvan: Antwerpen I – 22%, Vlaams Brabant – 35%, Gent – 19%, Bergen – 34%, Namen – 15% en Leuven – 18%.

¹⁵ Tussentijds rapport Cogem van december 1998 van de cel interne audit van het Ministerie van Financiën (blz. 5).

¹⁶ Kamer van Volkvertegenwoordigers – Verslag van de Commissie voor de Financiën en de Begroting, doc. 2218/1, 98/99, blz. 30.

Bijlage:
Antwoord van de minister van Financiën

MINISTERIE VAN FINANCIËN

Brussel, 27.06.01

DE MINISTER

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

Uw refertes:

Onze refertes:
CABFIN/FIS/JCL-CH/63859

Bijlage: 1

Mijnheer de Eerste Voorzitter,

Betreft: Audit betreffende de inkohiering van de personenbelasting en de vennootschapsbelasting
(Uw ref.: Nr. A5-1.697.261 L4)

Ik wens u vooreerst te zeggen dat ik ten diepste betreur dat de Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit (AOIF) niet te gelegener tijd een antwoord heeft verstrekt op het voorlopig verslag van het auditoraat dat aan die administratie werd toegezonden.

Zoals u zal begrijpen, wenste ik – van mijn kant – kennis te nemen van de reacties van die administratie op het verslag vooraleer u mijn bedenkingen mee te delen.

Om die reden heb ik een bijkomende termijn gevraagd om u te antwoorden en kan ik u pas heden mijn reacties meedelen.

Voor al wat dienen kan, wordt u als bijlage een fotokopie toegezonden van de nota die de directeur-generaal van de Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit me toezendt.

*
* *

Het verslag van het Rekenhof dat in de algemene vergadering van 11 januari 2001 werd goedgekeurd, lijkt me heel interessant en het komt tot een vaststelling die vergelijkbaar is met die waartoe ik gekomen ben toen ik aan het hoofd van het departement van Financiën kwam te staan.

Zelfs al concludeert het verslag dat er afbreuk wordt gedaan aan de doelstellingen die aan de administratie zijn opgelegd (in casu, het vestigen van de belasting binnen de wettelijke termijnen), vestigt het terecht de aandacht op de aanzienlijke risico's van een onvoldoende inachtneming van de vier principes die moeten worden toegepast om de jaarlijkse inkohiering van vijf miljoen fiscale aangiften zonder moeilijkheden uit te voeren, namelijk:

- een specifieke programmering gedurende de controleperiode;
- een optimale aanwending van de toebedeelde tijd;

- een controle op de goede en volledige afwikkeling van de verrichtingen;
- het ten nutte maken van de opgedane ervaring voor verrichtingen in de toekomst.

*
* *

Onmiddellijk bij mijn aantreden heb ik de aandacht van de Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit gevestigd op het feit dat ze zich prioritair moest concentreren op haar basisopdrachten en heb ik haar een tastbare doelstelling opgedragen: erin slagen de fiscale aangiften opnieuw tijdig aan de belastingplichtigen te verzenden.

Die doelstelling kon – niet zonder moeilijkheden – worden bereikt. Door andere omstandigheden (vertraging bij de verzending van fiscale fiches, storingen bij de post, ...) diende niettemin aan de belastingplichtigen een bijkomende termijn te worden toegekend voor het inzenden van hun aangiften (echter een steeds kortere termijn).

Tussen dit en volgend jaar zal de administratie erop moeten toezien dat alle voorbereidende taken voldoende vroeg worden afgewerkt opdat het niet meer nodig is aan alle belastingplichtigen een bijkomende termijn toe te kennen.

*
* *

Er dient bovendien te worden vastgesteld dat het departement van Financiën aanzienlijk te lijden heeft gehad van bijzonder onvoldoende investeringen (inzonderheid in informatica) gedurende de voorbije tien jaren.

Door de goedkeuring van een inhaalinformaticaplan (2001-2005) zou het mogelijk moeten zijn meer voordeel te halen uit de automatiseringsvoordelen en de huidige modaliteiten voor de verzending van informatie grondig te herdenken.

Zoals in de nota van de administratie wordt onderstreept, kan deze taak de belangrijkste prioriteit vormen zodra de definitieve overgang naar de euro is gerealiseerd, die momenteel de meeste beschikbare middelen opsloopt.

*
* *

Er dient tot slot te worden onderstreept dat werd beslist komaf te maken met de vroegere praktijk van de zogenaamde "eerste kohieren" die erin bestond bij voorrang de belastingplichtigen in te kohieren waarvan men vermoedde dat ze een belastingschuld hadden. Zoals in het verslag heel terecht wordt opgemerkt, was die werkwijze immers niet gerechtvaardigd in het licht van het principe van een gelijke behandeling.

Hoogachtend.

Didier REYNDERS.

wettelijk depot	D/2001/1128/19
druk	N.V. Peeters S.A.
adres	Rekenhof Regentstraat, 2 B-1000 Brussel
tel	02-551 81 11
fax	02-551 86 22
Internetsite	http://www.rekenhof.be