



Cour des comptes



Le contrôle fiscal des personnes morales non assujetties à l'impôt des sociétés

Audit de suivi



Rapport de la Cour des comptes transmis à la Chambre des représentants
Bruxelles, août 2013



Cour des comptes

Le contrôle fiscal des personnes morales non assujetties à l'impôt des sociétés

Audit de suivi



Rapport adopté le 13 août 2013
par l'assemblée générale de la Cour des comptes

Audit de suivi du contrôle fiscal des personnes morales non assujetties à l'impôt des sociétés

L'assujettissement à l'impôt des personnes morales (IPM) est réservé aux services et organismes publics ainsi qu'aux personnes morales de droit privé dont les opérations ou les objectifs ont un caractère non lucratif. Les contribuables assujettis à l'IPM doivent avoir leur domicile fiscal en Belgique et posséder la personnalité juridique. Près de 91 % de ces contribuables sont des ASBL.

L'IPM est constitué d'une série de cotisations distinctes appliquées à certains revenus (immobiliers, plus-values) ou à certaines dépenses (certaines cotisations patronales, certains dividendes octroyés, dépenses non justifiées par des fiches fiscales). Le statut juridique du contribuable (organisme public, intercommunale, ASBL ou autre) détermine quelles cotisations s'appliquent.

En 2003, dans son audit sur le contrôle fiscal des personnes morales non assujetties à l'impôt des sociétés, la Cour des comptes avait constaté que le système de contrôle manquait de cohérence et d'uniformité. Ses recommandations devaient inciter l'administration à créer des unités opérationnelles qui puissent opérer un contrôle de même nature quel que soit le lieu de résidence du contribuable. L'administration devait appliquer une analyse des risques, développer des méthodes de contrôle spécifiques, veiller à la formation de ses agents, développer un outil de statistique adapté et améliorer l'information du contribuable. En outre, la Cour s'interrogeait sur la nécessité de maintenir la taxe sur les ASBL (taxe perçue par l'Administration de l'enregistrement, à ne pas confondre avec l'IPM) étant donné son faible rendement.

L'objectif du présent audit est de vérifier la mesure dans laquelle l'administration a suivi les recommandations de la Cour.

L'administration a profondément réorganisé le contrôle de l'IPM. En 2008, elle a créé quatorze services IPM, exclusivement affectés à ce contrôle. La Cour relève cependant que le personnel se répartit de manière inégale entre ces services et qu'un besoin de formation continue existe.

La Cour constate également que les dossiers à contrôler ont progressivement été sélectionnés sur la base d'analyses des risques. Les dossiers sont contrôlés soit par le service IPM, soit par un centre de contrôle, soit par le centre de contrôle des grandes entreprises. Étant donné l'absence de statistiques tenues dans le passé sur le résultat des contrôles, il est impossible d'affirmer que cette nouvelle organisation est plus performante en matière de majorations de revenus, même si l'administration le présume. La Cour relève toutefois que les méthodes appliquées pour la sélection des dossiers proviennent de l'impôt des personnes physiques, de l'impôt des sociétés et de la TVA et qu'elles ne sont pas toujours adaptées aux dossiers IPM. La Cour recommande dès lors de développer des méthodes de sélection de dossiers propres à l'IPM.

Malgré l'attention particulière portée à la détection des fausses ASBL, les actions ciblées des dernières années n'ont pas eu le résultat escompté. La Cour recommande dès lors de développer de nouvelles lignes directrices de contrôle en la matière et de dispenser une formation spécifique aux agents.

L'administration s'est dotée de tableaux de bord. Ceux-ci renseignent le type de contrôle effectué, les majorations de revenus imposées, les sanctions infligées et le suivi des objectifs. La Cour relève cependant que les indicateurs de performance qui ont été définis s'avèrent trop limités. Elle recommande de mettre en place un suivi des résultats par type de contrôle afin d'améliorer la sélection des dossiers.

L'administration est attentive à l'échange d'information entre ses services et se soucie également de l'information du contribuable. La Cour recommande cependant d'annexer l'information à la déclaration de l'IPM.

Le rendement de la taxe sur les ASBL, en diminution depuis 2002, est à nouveau en augmentation depuis 2010. Faute de données statistiques, il n'est pas possible d'identifier les grands contributeurs à cette taxe, mais l'accroissement du nombre de fondations privées pourrait expliquer cette hausse. Afin de mieux suivre cette taxe, la Cour recommande de mettre en place une gestion informatisée des déclarations.

Même si l'IPM contribue de manière bien plus limitée aux recettes publiques que les autres impôts et taxes, sa correcte perception et son contrôle ne peuvent être négligés, non seulement par souci d'équité entre les contribuables, mais aussi parce que le contrôle de l'IPM peut amener à la perception d'autres impôts (impôt des personnes physiques, impôt des sociétés, TVA et taxe sur les ASBL).

Chapitre 1	
Audit initial et suivi	11
1.1	Audit initial 13
1.2	Audit de suivi 13
1.2.1	Objectifs et portée 14
1.2.2	Questions d'audit 14
1.2.3	Méthode 14
1.2.4	Calendrier 15
1.2.5	Réactions de l'administration et du ministre 15
Chapitre 2	
Impôt des personnes morales	17
2.1	Assujettissement à l'IPM 19
2.2	Régime d'imposition 20
2.3	Estimation du volume des impôts enrôlés 20
Chapitre 3	
Organisation des services IPM	23
3.1	Situation avant et après la réorganisation 25
3.2	Missions des services IPM 25
3.3	Affectation du personnel des services IPM 26
3.3.1	Nombre et origine 26
3.3.2	Formation des agents 27
3.3.3	Rôle du coordinateur 28
3.4	Conclusions et recommandations 29
Chapitre 4	
Sélection et contrôle des dossiers	31
4.1	Sélection des dossiers 33
4.1.1	Évolution des choix de sélection 33
4.1.2	Conclusions et recommandations 35
4.2	Contrôle des dossiers 36
4.2.1	Services IPM 36
4.2.2	Centres de contrôle 37
4.2.3	Centre de contrôle des grandes entreprises 39
4.2.4	Actions de contrôle 39
4.2.5	Conclusions et recommandations 40
4.3	Efficacité de la nouvelle organisation 40
4.3.1	Majorations de revenus 40
4.3.2	Dépôt des déclarations 42
4.3.3	Mise à jour de l'inventaire des assujettis à l'IPM 43
4.3.4	Détection des fausses ASBL 43
4.3.5	Mise à jour du répertoire des associations de fait 45
4.3.6	Conclusions et recommandations 46
Chapitre 5	
Échange d'informations	47
5.1	État des lieux 49
5.2	Conclusions et recommandations 49

Chapitre 6	
Tableaux de bord	51
6.1 Évolution	53
6.2 Conclusions et recommandations	54
Chapitre 7	
Taxe sur les ASBL	55
7.1 Assujettis à la taxe	57
7.2 Assiette de la taxe	57
7.3 Non-assujettis à la taxe	57
7.4 Déclaration et liquidation de la taxe	58
7.5 Rendement de la taxe	58
7.6 Contrôles	60
7.6.1 Inventaire des dossiers	60
7.6.2 Contrôles effectués	61
7.7 Conclusion et recommandations	62
Chapitre 8	
Information des contribuables	63
8.1 Services IPM	65
8.2 Bureaux de l'enregistrement	65
8.3 Contact Center	65
8.4 Conclusions et recommandations	66
Chapitre 9	
Conclusions et recommandations	67
9.1 Le contrôle des contribuables soumis à l'IPM est-il uniforme ? (voir 4.2)	69
9.2 Tous les fonctionnaires concernés ont-ils pu suivre des formations spécifiques et suffisantes en matière d'IPM et autres impôts concernés ? (voir 3.3.2)	69
9.3 L'administration procède-t-elle à une sélection efficace des dossiers à contrôler ? (voir 4.1)	70
9.4 Existe-t-il un inventaire exhaustif et régulièrement mis à jour des personnes morales assujetties à l'IPM ? (voir 4.3.2)	70
9.5 Le contrôle effectué par les services IPM permet-il de déceler les contribuables qui devraient être soumis à l'Isoc ? (voir 4.3.4)	71
9.6 L'échange de renseignements entre services est-il efficace ? (voir 5)	71
9.7 L'administration dispose-t-elle d'une information pertinente sur la productivité des services et le rendement de l'impôt ? (voir 6)	71
9.8 La taxe compensatoire sur les ASBL est-elle perçue conformément à la loi ? (voir 7)	72
9.9 L'administration informe-t-elle correctement les contribuables de leurs droits et obligations en matière fiscale ? (voir 8)	72
Annexe	
Réponse du ministre des Finances	75

Audit initial et suivi

Chapitre

1

1.1 Audit initial

En 2003, la Cour des comptes publiait son rapport *Le contrôle fiscal des personnes morales non assujetties à l'impôt de sociétés*¹.

La constatation principale de la Cour était que le système de contrôle appliqué aux assujettis à l'impôt des personnes morales (IPM) manquait de cohérence et d'uniformité. En effet, au moment de l'audit, l'administration n'avait que six services spécialisés en taxation IPM qui traitaient uniquement les dossiers des grandes agglomérations. Ainsi certains assujettis relevaient de ces services alors que d'autres relevaient des services de l'impôt aux personnes physiques (IPP). Ces services IPP, non spécialisés en IPM, n'effectuaient souvent que des contrôles sommaires.

Les principales recommandations de la Cour devaient inciter l'administration à :

- créer des unités opérationnelles qui puissent opérer un contrôle de même nature quel que soit le lieu de résidence du contribuable ;
- développer un système de contrôle qui applique des modes de vérification différenciés adaptés selon les résultats de l'analyse des risques ;
- développer des méthodes systématiques pour déceler les « fausses ASBL » et forcer leur assujettissement à l'impôt des sociétés (Isoc) ;
- développer une formation spécifique pour les agents affectés au contrôle de l'IPM ;
- élaborer un état statistique adapté qui permette de fournir une information pertinente sur les résultats ;
- améliorer l'information du contribuable soumis à l'IPM ;
- s'interroger sur la nécessité de maintenir la taxe sur les ASBL vu son faible rendement.

En réponse à l'audit, l'administration avait annoncé des réformes pour améliorer sensiblement le contrôle fiscal des personnes morales non assujetties à l'Isoc.

1.2 Audit de suivi

Les recommandations de la Cour de 2003 ont guidé l'Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus (Afer), devenue entretemps l'Administration générale de la fiscalité (AGFisc), dans sa réorganisation.

À partir de la période de contrôle 2008-2009, les dossiers IPM ont été centralisés dans un seul service par direction régionale². Cette nouvelle organisation, approuvée par le président du comité de direction du SPF Finances le 30 juillet 2008³, a effectivement commencé le 1^{er} septembre 2008. À partir de cette date, on compte quatorze services IPM répartis sur toute la Belgique.

¹ Cour des comptes, *Le contrôle fiscal des personnes morales non assujetties à l'impôt de sociétés*, rapport transmis à la Chambre des représentants, Bruxelles, mars 2003. Disponible sur www.courdescomptes.be.

² Décision prise le 10 juillet 2007 lors de la réunion des directeurs régionaux des services classiques des contributions directes.

³ Instruction Afer n° 34/2008 du 13 août 2008.

1.2.1 Objectifs et portée

L'objectif du présent audit est de vérifier dans quelle mesure cette réorganisation répond aux observations de la Cour des comptes et suit ses recommandations.

La Cour a examiné l'organisation et l'efficacité des nouveaux services IPM ainsi que la collaboration entre les différents services de l'administration (IPP, Isoc, TVA et Enregistrement). Le contrôle des assujettis à l'IPM peut en effet mener à des redressements dans d'autres catégories d'impôts. Par exemple, une ASBL peut se révéler un opérateur économique devant être assujetti à la TVA ou des indemnités de bénévolat peuvent se révéler des rémunérations à soumettre à l'IPP et aux cotisations sociales.

1.2.2 Questions d'audit

L'examen de cette réforme se traduit en neuf questions auxquelles ce rapport tente d'apporter des réponses :

- 1) Le contrôle des contribuables soumis à l'IPM est-il uniforme ?
- 2) Tous les fonctionnaires concernés ont-ils pu suivre des formations spécifiques et suffisantes en matière d'IPM et d'autres impôts concernés ?
- 3) L'administration procède-t-elle à une sélection efficace des dossiers à contrôler ?
- 4) Existe-t-il un inventaire exhaustif et régulièrement mis à jour des personnes morales assujetties à l'IPM ?
- 5) Le contrôle effectué par les services IPM permet-il de déceler les contribuables qui devraient être soumis à l'Isoc ?
- 6) L'échange de renseignements entre services est-il efficace ?
- 7) L'administration dispose-t-elle d'une information pertinente sur la productivité des services et le rendement de l'impôt ?
- 8) La taxe compensatoire sur les ASBL est-elle perçue conformément à la loi ?
- 9) L'administration informe-t-elle correctement les contribuables de leurs droits et obligations en matière fiscale ?

Une synthèse des réponses aux questions d'audit et des recommandations figure au chapitre 9.

1.2.3 Méthode

L'audit s'est fondé sur l'examen de la législation, des rapports de réunion des chefs de service IPM et des instructions adressées aux services IPM.

La Cour des comptes a rencontré trois chefs de services IPM (un par région). Elle a examiné trente dossiers inscrits au programme de contrôle 2010-2011 de chacun de ces services. Elle a rencontré un chef de service de l'Enregistrement à Bruxelles et examiné trente dossiers de ce service. La Cour a également contacté des fonctionnaires de l'administration centrale tant à l'Administration générale de la fiscalité (AGFisc, anciennement Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus - Afer) qu'à l'Administration générale de la documentation patrimoniale. Elle a analysé les données statistiques issues des tableaux de bord de ces administrations.

Tout au long de l'audit, la Cour des comptes a pu compter sur l'excellente collaboration du coordinateur national IPM de l'AGFisc.

1.2.4 Calendrier

25 janvier 2012	Annnonce de l'audit au ministre des Finances et au président du comité de direction du SPF Finances
27 mars 2013	Envoi de l'avant-projet de rapport au président du comité de direction
29 avril 2013	Réponse du président du comité de direction
29 mai 2013	Envoi du projet de rapport au ministre des Finances
16 juillet 2013	Réponse du ministre des Finances

1.2.5 Réactions de l'administration et du ministre

L'administration a fait part de ses remarques dans son courrier du 29 avril 2013. Dans sa lettre du 16 juillet 2013, le ministre déclare ne rien avoir à ajouter.

Impôt des personnes morales

Chapitre

2

Contrairement à l'IPP ou à l'Isoc, l'impôt des personnes morales (IPM) n'est pas l'application d'un taux à une base taxable mais bien l'addition de cotisations distinctes.

2.1 Assujettissement à l'IPM

L'assujettissement à l'IPM est réservé aux services et organismes publics ainsi qu'aux personnes morales de droit privé dont les opérations ou les objectifs ont un caractère non lucratif. Les contribuables assujettis à l'IPM doivent avoir leur domicile fiscal en Belgique et posséder la personnalité juridique.

L'article 220 du code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92) définit trois groupes de contribuables assujettis à l'IPM.

- Le groupe 1 comprend entre autres l'État, les communautés et les régions, les provinces et les communes, les CPAS, la plupart des régies communales autonomes, les zones de police pluricomunales ainsi que les établissements culturels publics (notamment les fabriques d'église).
- Le groupe 2 comprend les personnes morales exclues de l'Isoc en vertu de l'article 180 du CIR 92, notamment les intercommunales régies par la loi du 22 décembre 1986, les sociétés portuaires, l'Office national du ducroire, la Compagnie belge pour le financement de l'industrie, le Fonds de participation, certaines sociétés de transport public, les sociétés d'épuration des eaux et la Coopération technique belge.
- Le groupe 3 comprend les ASBL et autres personnes morales belges qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif ou sont exclues de l'Isoc conformément aux articles 181 et 182 du CIR 92. Notons que certaines personnes morales de ce groupe doivent s'acquitter de la taxe sur les ASBL (voir chapitre 7). Cette taxe est perçue par les bureaux de l'enregistrement de l'Administration générale de la documentation patrimoniale.

Pour l'exercice d'imposition 2010, le premier groupe comptait 6.609 assujettis à l'IPM.

Les groupes 2 et 3 totalisaient 90.129 assujettis à l'IPM. Cet ensemble peut être décomposé comme suit (estimation par ordre décroissant) :

- environ 88.000 ASBL, 850 associations internationales sans but lucratif et 600 fondations privées⁴ ;
- des organisations scientifiques internationales de droit belge, des unions professionnelles et des mutuelles ;
- d'autres associations.

La majorité des déclarations IPM déposées par les contribuables des groupes 2 et 3 pour l'exercice 2010 n'étaient pas imposables. Les impôts payés par les associations se limitaient aux précomptes mobiliers et immobiliers.

⁴ Chiffres transmis par le coordinateur national.

2.2 Régime d'imposition

Sauf exonérations, les trois groupes d'assujettis à l'IPM (voir 2.1) sont soumis aux pré-comptes mobilier et immobilier.

Les contribuables du premier groupe, à savoir les services publics, ne doivent pas introduire de déclaration IPM.

Les contribuables du deuxième groupe doivent introduire une déclaration IPM et payer :

- un impôt de 33 % sur une partie des cotisations patronales d'assurance complémentaire contre la vieillesse et le décès prématuré ainsi que sur les pensions, rentes viagères ou temporaires et allocations en tenant lieu ;
- une cotisation de 15 % sur certains dividendes versés par certaines intercommunales ;
- une cotisation de 300 % sur les dépenses qui ne sont pas justifiées par des fiches individuelles et relevés (rémunérations, commissions, indemnités...).

Les contribuables du troisième groupe, c'est-à-dire essentiellement les ASBL, sont soumis à une obligation de déclaration et aux mêmes impôts que ceux du deuxième groupe. Ils doivent également verser :

- une cotisation distincte de 20 % sur leurs revenus immobiliers, principalement la location ;
- une cotisation distincte de 16,5 % ou 33 % sur les plus-values immobilières ;
- une cotisation de 16,5 % sur les plus-values sur participations importantes.

2.3 Estimation du volume des impôts enrôlés

Tous les deux mois, le service d'études et de documentation du SPF Finances publie des notes de conjoncture. Les données sur l'enrôlement des différents impôts que ces notes contiennent ne distinguent pas les données de l'IPM de celles de l'Isoc. Elles ne permettent donc pas d'estimer le montant des recettes de l'IPM perçues sur la base des déclarations ou à la suite d'un contrôle.

Pour avoir une estimation de ces recettes, la Cour des comptes a demandé à l'administration d'effectuer une extrapolation sur la base des déclarations IPM enrôlées. L'administration a déterminé qu'en avril 2012⁵, l'IPM enrôlé s'élevait à 32,5 millions d'euros pour l'exercice d'imposition 2009 et à 27,0 millions d'euros pour l'exercice d'imposition 2010⁶. Les cotisations les plus importantes dans le volume de l'impôt perçu concernent d'abord les dividendes d'intercommunales, puis les revenus immobiliers et, ensuite, les dépenses ou avantages de toute nature non justifiés.

La contribution de l'IPM aux recettes fiscales est très modeste en comparaison des impôts enrôlés à l'IPP et à l'Isoc. En effet, l'IPP enrôlé s'élevait à 35,8 milliards pour 2009 et à 35,7 milliards pour 2010. Le volume enrôlé à l'Isoc était de 11,1 milliards pour 2009 et de 10,1 milliards pour 2010⁷. Les recettes de l'IPM représentent 0,3 % des recettes de l'Isoc.

⁵ Chiffres établis sur la base des déclarations et bordereaux de données.

⁶ Le délai ordinaire de rectification s'est terminé le 31 décembre 2011 pour l'exercice d'imposition 2009 et le 31 décembre 2012 pour l'exercice d'imposition 2010.

⁷ Cette constatation vaut même si les données Isoc englobent celles de l'IPM.

Soulignons toutefois que les chiffres concernant l'IPM enrôlé ne comprennent pas les recettes de précompte mobilier et immobilier dues par les assujettis à l'IPM⁸. Leurs précomptes sont globalisés dans les précomptes de tous les redevables. L'administration n'a pas établi de système permettant de distinguer les redevables par nature juridique. Il est donc impossible de déterminer quelle est la contribution totale des assujettis à l'IPM au trésor public.

Dans un souci de transparence, le SPF Finances devrait distinguer les recettes fiscales provenant de l'IPM de celles de l'Isoc dans son rapport annuel.

⁸ Pour les assujettis du premier groupe, les précomptes constituent les seuls impôts payés.

Organisation des services IPM

Chapitre

3

3.1 Situation avant et après la réorganisation

Avant la réorganisation de l'Administration générale de la fiscalité (AGFisc) en 2008, seuls six services étaient spécialisés en IPM pour toute la Belgique (Bruxelles 2, Anderlecht 1, Charleroi 7, Liège 12, Gand 1 et Anvers 11). Le contrôle des dossiers IPM ne relevant pas de ces zones géographiques était confié aux services IPP qui n'entreprenaient que rarement un réel travail de contrôle. Dans son rapport de 2003, la Cour des comptes avait relevé que cette organisation était à l'origine d'un manque d'uniformité dans le traitement des dossiers.

Lors de la réorganisation, le nombre de services IPM est passé de six à quatorze. Chaque direction régionale dispose d'un service IPM, sauf Bruxelles, Anvers et Liège qui en comptent deux.

Les assujettis sont tous soumis à un service IPM depuis le 1^{er} septembre 2008.

L'AGFisc compte trois piliers en plus de son administration centrale. Les quatorze services IPM relèvent du pilier Administration Petites et moyennes entreprises (personnes physiques exerçant une profession indépendante et sociétés). Les deux autres piliers sont l'Administration Particuliers et l'Administration Grandes entreprises.

L'AGFisc est la plus grande des six administrations générales du SPF Finances.

3.2 Missions des services IPM

Les services IPM reçoivent les déclarations IPM, les enrôlent, font tous les travaux de gestion et de contrôle et traitent les contentieux. Ils contrôlent également les institutions qui introduisent ou renouvellent une demande d'agrément pour recevoir des dons déductibles⁹.

Les services IPM exercent également des missions sans lien avec l'IPM. Ainsi, ils tiennent le répertoire des associations de fait et traitent les dossiers des associations de copropriétaires. Le régime fiscal de ces deux types d'associations est réglé par l'article 29 du CIR 92.

Le régime fiscal des associations de copropriétaires dispose que les bénéfices ou profits de ces associations sont considérés comme des bénéfices ou profits de leurs associés ou membres. C'est donc le régime de l'impôt des personnes physiques qui s'applique.

Depuis la loi du 30 juin 1994, les associations de copropriétaires ont la personnalité juridique moyennant le respect des deux conditions suivantes :

- naissance de l'indivision par la cession ou l'attribution d'un lot au moins ;
- transcription de l'acte de base et du règlement de copropriété à la conservation des hypothèques.

Le code civil a été modifié¹⁰ afin de moderniser le fonctionnement des copropriétés. Désormais, tous les documents d'associations de copropriétaires doivent mentionner le numéro

⁹ Article 104 du CIR 92. C'est l'institution qui délivre une attestation.

¹⁰ Loi du 2 juin 2010 modifiant le code civil afin de moderniser le fonctionnement des copropriétés et d'accroître la transparence de leur gestion.

d'entreprise de l'association. Bien que les associations de copropriétaires étaient déjà dans l'obligation de demander un numéro d'entreprise à la Banque-Carrefour des entreprises avant la publication de cette loi, peu d'entre elles en avaient fait la démarche. Cette modification légale a fait augmenter le nombre de dossiers. Alors qu'il y avait 29.026 dossiers d'associations de copropriétaires pour l'exercice d'imposition 2009, il y en a eu 43.516 pour l'exercice d'imposition 2010.

3.3 Affectation du personnel des services IPM

Les services IPM diffèrent par le nombre de dossiers à traiter, leur étendue géographique et le nombre d'agents qui y sont affectés.

3.3.1 Nombre et origine

Lors de la réorganisation de 2008, les nouveaux services IPM (un service par direction régionale) ont chacun remplacé un des services IPP de leur direction. On n'a donc pas créé de services supplémentaires dans ces directions.

Le cadre du personnel affecté aux services IPM n'a pas été fixé. Les agents de niveau A et de niveau D du service choisi pour devenir le service IPM restaient dans leur service et étaient affectés à l'IPM. Les candidats de niveau B et C ont été mis en compétition. Les anciens du service étaient prioritaires. En cas d'absence de candidatures, un appel a été lancé aux niveaux B et C affectés à la même localité. En derniers recours, l'offre a été élargie à tous les agents de la direction régionale.

Ce mode d'affectation et l'absence de cadre fixé par service ont provoqué une grande variété de situations dans les services IPM, tant en grades qu'en nombre d'agents.

Au 31 décembre 2011, l'AGFisc comptait 10.152 agents effectifs¹¹. Du tableau ci-après, il ressort que, pour l'exercice d'imposition 2010 (situation jusqu'à fin 2012), 118 agents équivalents temps plein (soit 129 agents effectifs) étaient affectés au contrôle de l'IPM, soit un peu plus de 1 % du total des effectifs de cette administration.

¹¹ SPF Finances, *Rapport annuel 2011*, p. 13.

Tableau 1 – Nombre de dossiers et d'agents ETP par service IPM pour l'exercice d'imposition 2010¹²

Service	Nombre de dossiers	Nombre d'agents (ETP au 1/3/2012)	Nombre moyen de dossiers par agent*
Eupen	1.140	1,8	633
Liège 12	11.747	16,2	725
Charleroi 7	5.943	7,8	762
Arlon	4.147	5	829
Anderlecht 1	11.202	11,1	1.009
Gent 1	12.684	11,4	1.113
Bruxelles 2	15.813	13,9	1.141
Namur 2	11.447	9,8	1.168
Mons 3	5.880	4,8	1.225
Antwerpen 11	10.604	7,3	1.453
Brugge 4	15.138	10,1	1.499
Turnhout 2	14.093	9,2	1.532
Hasselt 2	9.766	6,3	1.550
Leuven 1	10.650	3,6	2.958
Total	140.254	118,3	1.186

* Cette moyenne comprend beaucoup d'associations de copropriétaires qui ne sont pratiquement pas contrôlées.

Source : SPF Finances

La Cour constate que les différents services IPM ne sont pas équivalents en nombre d'effectifs, ni en charge de travail par agent.

La majorité du personnel des services IPM est constituée de niveaux C et D. Deux services IPM ne comptent pas de niveau A, mis à part le chef de service, et un autre service ne compte aucun niveau A.

Les écarts en effectif, charge de travail et niveaux des agents sont susceptibles d'altérer la qualité des contrôles et d'engendrer une inégalité de traitement entre les contribuables.

L'évaluation des besoins en personnel des services IPM prévue pour le 30 juin 2009 n'a pas eu lieu.

3.3.2 Formation des agents

La plupart des agents affectés aux nouveaux services provenaient des services IPP et n'avaient que peu de connaissances en matière d'IPM ou d'Isoc. Au début de l'installation des services, des formations de base relatives à l'IPM ont été organisées par les centres de formation. Ensuite, des formations sur mesure ont été données, de manière informelle, à la

¹² Le délai de vérification pour l'exercice d'imposition 2010 se termine au 31 décembre 2012.

demande des chefs de service. Ces formations à la demande n'ont pas été généralisées à tous les services. Elles n'étaient pas données par les centres de formation.

Dès le début de la réorganisation, il a été prévu que les agents des services IPM suivraient un stage pratique dans un centre de contrôle¹³, pour autant que le service IPM en exprime le souhait. Dans les faits, cette collaboration est restée limitée.

L'instruction du 3 novembre 2009, reprenant les directives concernant le plan de travail 2009/2010, annonçait qu'une formation pratique serait dispensée par les centres de contrôle en octobre ou novembre 2009 concernant la détection des fausses ASBL. Celle-ci n'a pas été donnée.

Enfin, les agents arrivés à partir de 2010 n'ont suivi aucune formation spécifique.

En 2010, le coordinateur national (voir point suivant) avait proposé une série de 30 cours à l'ensemble des agents affectés au contrôle de l'IPM. Ces formations étaient les plus diverses : formation de base en comptabilité, spécificités des formes juridiques particulières (fondations, fabriques d'église, villes et communes), législation des ASBL, précompte professionnel, précompte mobilier, procédure de taxation, technique de contrôle approfondi, TVA, taxation des artistes et des sportifs, bureautique... À ce jour, le service de formation n'a pas répondu à sa demande.

Enfin, il n'y a pas de journées d'étude annuelles consacrées aux actualités en la matière.

3.3.3 Rôle du coordinateur

Dès le lancement de la nouvelle organisation, l'administration a créé la fonction de coordinateur national pour les services IPM. Son rôle est de veiller à une optimisation du fonctionnement des services et à l'harmonisation des méthodes.

Lors de la mise en place des nouveaux services, le coordinateur a réalisé un important travail d'inventaire de la situation. Il a recensé les besoins et demandé les formations nécessaires. Il a évalué la situation et les problèmes de gestion qui se posaient. Également acteur de terrain, puisque chef de service d'un service IPM, il a pu efficacement présenter des propositions et identifié des *Quick Wins*¹⁴.

Son rôle est également d'assister les services IPM qui peuvent faire appel à lui en cas de problème matériel, technique ou de questions de fiscalité.

Le coordinateur est la personne de contact entre les services et l'administration centrale. Il est chargé de suivre les travaux de taxation et de préparer les données pour les tableaux de bord.

¹³ Les centres de contrôle ont été avertis par courriel le 14 octobre 2008 qu'ils devaient contacter les services IPM lorsqu'ils commençaient le contrôle d'un dossier d'assujetti à l'IPM. Cette directive leur a été rappelée par instruction le 9 juillet 2009 en précisant toutefois que cette coopération ne se produirait que si le service IPM en exprimait le souhait.

¹⁴ Solution rapide à un problème ponctuel.

Des réunions annuelles des chefs de service, dirigées par le coordinateur national, ont été organisées en août 2009 et en septembre 2010. Les résultats de la période de contrôle écoulée ont été présentés. Chaque service a ainsi pu comparer ses prestations à celles des autres services et partager les meilleures méthodes. Les objectifs de la période de contrôle suivante étaient également présentés et commentés. En outre, les services pouvaient exprimer leurs besoins en formations pour que le coordinateur les relaie auprès de l'administration centrale.

La Cour constate par contre qu'aucune réunion ne s'est tenue en 2011 et 2012.

3.4 Conclusions et recommandations

Dans son rapport initial de 2003, la Cour des comptes recommandait que les dossiers IPM soient affectés à des unités opérationnelles de nature comparable, tant au point de vue des effectifs que des compétences, pour l'ensemble du pays.

Cette recommandation a largement été suivie. De nouveaux services spécialisés dans le contrôle des assujettis à l'IPM ont été créés et tous les dossiers sont désormais traités par des services et des agents spécialisés en cette matière.

La Cour constate cependant que les ressources en personnel affectées à chaque service ne tiennent pas suffisamment compte de la charge de travail. Selon son affectation, pour l'exercice d'imposition 2010, un agent pouvait traiter entre 725 et 2.958 dossiers.

Elle recommande que le personnel affecté à l'IPM soit réparti entre les quatorze services en tenant davantage compte du nombre de dossiers de chacun de ceux-ci.

La Cour avait également recommandé que des formations spécifiques en matière d'IPM soient dispensées. Cette recommandation a été partiellement rencontrée.

Les dernières formations datent de 2010, alors qu'il existe un besoin de formation continue. De plus, la matière de l'IPM ne se limite pas à ce seul impôt. Elle touche d'autres impôts (IPP, Isoc, TVA, précomptes, taxes diverses...)¹⁵. La Cour recommande donc de donner suite à la liste de 30 cours proposés en 2010 par le coordinateur national et de les ouvrir aux agents contractuels.

Le coordinateur national a accompli un important travail d'inventaire, de mise en place de la nouvelle organisation, de suivi et d'assistance. Le choix d'un acteur de terrain par l'administration centrale a été dans ce sens pertinent. Les réunions annuelles des chefs de service sont importantes pour la bonne gestion des services. Cependant, la dernière réunion s'est tenue le 10 septembre 2010. La Cour recommande que l'administration relance l'organisation de telles réunions annuelles, en particulier pour préciser les objectifs à atteindre et partager les meilleures pratiques des différents services.

¹⁵ Voir chapitre 5 Échange de renseignements.

Sélection et contrôle des dossiers

Chapitre

4

4.1 Sélection des dossiers

4.1.1 Évolution des choix de sélection

Période de contrôle 2008/2009 : période de transition

Au cours de cette première période de contrôle de la nouvelle organisation, l'accent a été mis sur la mise en ordre de tous les dossiers.

L'administration centrale a demandé aux services IPM de compléter et vérifier les codes d'activité (code Nace) de manière systématique ainsi que de résoudre le problème des dossiers des « associations dormantes ». Cette notion vise les associations qui existent toujours (elles conservent leur personnalité juridique) mais n'exercent plus d'activité.

Elle a en outre fixé comme objectif de ramener à 15 % le taux de déclarations non déposées. Avant la réorganisation, ce taux variait entre 25 et 35 % selon les services pour l'exercice d'imposition 2008. À la fin 2008, il atteignait 22 %.

Un plan de travail a été attribué à chaque service, tenant compte des moyens en personnel mis à leur disposition.

Les services ont contrôlé uniquement les dossiers de contribuables avec obligation de déclaration ; 3.366 dossiers étaient repris au plan de travail. L'intention était d'effectuer des contrôles plus approfondis à partir de la période suivante. Les contrôles portaient sur les dossiers article 104 du CIR 92 (demande d'agrément des institutions qui reçoivent des dons déductibles) et sur les dossiers issus de la sélection des services (« sélection locale »). La sélection des dossiers n'était pas encore centralisée.

Période de contrôle 2009/2010

Le respect de l'obligation de déclaration a continué à faire l'objet d'une attention particulière pendant la période de contrôle 2009/2010. L'objectif était de ramener le taux de déclarations non déposées à 10 %. L'administration centrale a réitéré sa demande d'apurement des dossiers des associations dormantes. Le management a préconisé de suivre les nouveaux dossiers dès le début de leur activité et de veiller à la validité des déclarations entrantes. Les annexes obligatoires devaient être systématiquement réclamées au contribuable si elles n'étaient pas jointes à la déclaration¹⁶. Enfin, il a été rappelé aux services IPM de compléter et vérifier les codes d'activité encodés.

Pendant cette période de contrôle, les services IPM ont utilisé pour la première fois un programme de contrôle similaire à celui des services de contrôle IPP et Isoc. Pour cette période, il était basé sur quatre thèmes :

¹⁶ Documents mentionnés dans la brochure explicative jointe à la déclaration : comptes annuels (bilan, compte de résultat et annexes éventuelles) et autres documents nécessaires à l'appréciation du régime fiscal applicable.

- les dossiers *datamining*¹⁷: vingt dossiers pour chaque service IPM ;
- les dossiers article 104 du CIR 92 : toutes les demandes d'agrégation devaient faire l'objet d'un contrôle ;
- les dossiers imposés : ils concernaient des actions ciblées¹⁸ déterminées par l'administration centrale ;
- les dossiers issus de la sélection locale : la sélection devait être équilibrée géographiquement et tenir compte de la nature des activités. Elle devait se baser sur l'expérience et la connaissance locale des agents ainsi que sur le résultat des taxations antérieures. La liste de dossiers sélectionnés devait contenir des dossiers de provinces, villes et communes, CPAS, maisons de repos et de soins.

Les dossiers *datamining*, article 104 et ceux imposés par la centrale avaient priorité sur la sélection locale. Le nombre de dossiers à contrôler a été revu à la hausse (4.214 dossiers). Ce nombre a été fixé en tenant compte du temps moyen nécessaire au contrôle par type de contrôle (*datamining*, article 104...) et du nombre total de jours prestés par ETP.

Période de contrôle 2010/2011

La période de contrôle 2010/2011 comptait exceptionnellement dix-huit mois. En effet, l'administration avait décidé qu'à partir du 1^{er} janvier 2012, les périodes de contrôle devaient coïncider avec l'année civile¹⁹. La période de contrôle 2010/2011 a commencé le 1^{er} juillet 2010, comme auparavant, mais elle s'est terminée le 31 décembre 2011 au lieu du 30 juin.

Les directives précédentes (notamment l'objectif de 10 % de déclarations non déposées) ainsi que la priorité des dossiers *datamining*, article 104 du CIR 92 et ceux imposés par la centrale sur la sélection locale ont été rappelés.

Période de contrôle 2012

À partir de 2012, la période de contrôle correspond à l'année civile. Deux catégories de dossiers sont à contrôler : les dossiers impératifs (prioritaires) et les dossiers indicatifs.

Les dossiers impératifs sont :

- les dossiers article 104 du CIR 92 ;
- les taxations d'office pour absence de déclaration ;
- les actions ciblées.

Les dossiers indicatifs comportent les dossiers issus de la sélection locale ainsi que les dossiers sélectionnés de manière centralisée et proposés dans la liste Stirco²⁰ qui comportent

¹⁷ Le *datamining* est une application informatique permettant de détecter le risque de fraude. Elle est basée sur un modèle mathématique qui permet d'établir une corrélation entre un grand nombre de données.

¹⁸ Les actions ciblées ont été préalablement validées par les autorités concernées ; il s'agit ici de l'action Fausses ASBL ainsi que de l'action Manifestations et divertissements sportifs et culturels.

¹⁹ Instruction Afer n° 22/2010 du 30 juin 2010 concerne l'IPP, l'Isoc, l'INR et l'IPM.

²⁰ Stirco est une application utilisée pour gérer le plan de travail, ainsi que les documents et la correspondance en matière de contrôle fiscal. Les dossiers proposés sont issus de l'application *datamining* ainsi que de l'outil Mercurius (application qui établit une liste de dossiers auxquels sont attribués des coefficients de pondération liés à des indicateurs).

un ou plusieurs risques identifiés. La sélection locale a été réduite à 15 % du total des dossiers à contrôler²¹.

L'objectif de réception des déclarations est désormais fixé à 100 %.

4.1.2 Conclusions et recommandations

Dans son audit initial, la Cour des comptes recommandait que l'administration instaure un système de sélection des dossiers basé sur une analyse des risques.

Cette recommandation a été rencontrée. La sélection centralisée des dossiers, qui s'appuie davantage sur une analyse des risques formalisée, prend de plus en plus le pas sur la sélection locale. En 2012, les dossiers issus de la sélection locale ne comptent plus que pour 15 %²².

Graphique 1 – Parts des dossiers IPM issus des sélections locale et centrale



Source : tableau établi à partir de données de l'AGFisc

Les méthodes de sélection centralisée qui ont été appliquées proviennent de l'IPP et de l'Isoc. Ces méthodes opèrent une analyse des risques sur la base des données qui apparaissent dans les déclarations d'impôts. Leur intérêt s'avère cependant limité, étant donné que les déclarations d'impôts à l'IPP et à l'Isoc contiennent plus de cadres et de rubriques que les déclarations à l'IPM.

L'application *datamining* qui a également été utilisée²³ ne s'est pas révélée très appropriée. En effet, cette méthode se base sur les données de la TVA et ne s'applique donc qu'à peu d'assujettis à l'IPM. Les mêmes dossiers pouvaient donc être sélectionnés chaque année. En outre, les assujettis à l'IPM ne sont pas imposés sur un bénéfice, contrairement à l'IPP ou

²¹ Instruction AGFisc n° 57/2011 du 6 décembre 2011.

²² Les méthodes de sélection centrale ont changé en 2012.

²³ Cette application n'est plus d'actualité en 2012.

à l'Isoc ; un atelier protégé ou un magasin social peut avoir un chiffre d'affaires élevé, mais celui-ci sera sans incidence sur l'impôt à payer par l'association.

La Cour des comptes recommande dès lors à l'administration de développer des méthodes de sélection propres à l'IPM.

Dans sa réponse, l'administration fait observer que la sélection de 2013 – sur laquelle l'audit de la Cour ne portait pas – va déjà dans cette direction. Elle utilise treize profils différents dont dix purement IPM. L'administration déclare qu'il ne faut pas perdre de vue l'aspect TVA des dossiers à « matière mixte » repris sur le plan de travail des centres de contrôle. Elle souligne que la découverte de recettes non déclarées à la TVA et, dès lors, non reprises en comptabilité constitue une nouvelle approche en matière d'IPM, Isoc, précomptes...

La sélection d'un nombre de dossiers émanant d'un même secteur d'activité est judicieuse, car elle permet aux agents d'acquérir une expérience en la matière et de contrôler ce secteur d'une manière uniforme, comme la Cour le recommandait dans son audit initial.

4.2 Contrôle des dossiers

Comme les autres services de contrôle de gestion de l'AGFisc (les « services classiques » spécialisés dans un impôt), les services IPM réceptionnent les déclarations et les contrôlent.

Pour les contrôles approfondis, l'AGFisc dispose de 48 centres de contrôle répartis sur tout le pays. Le centre de contrôle des grandes entreprises de l'AGFisc (voir 4.2.3) peut également intervenir dans les dossiers IPM, tout comme, en cas de suspicion de fraude, l'Administration générale de lutte contre la fraude fiscale (anciennement Inspection spéciale des impôts – ISI).

4.2.1 Services IPM

Mise en place des contrôles

La première année de la nouvelle organisation (période de contrôle 2008/2009) a été principalement consacrée à des tâches matérielles : réception des dossiers, poursuite des déclarations non déposées, mises à jour des codes d'activité...

Avec la nouvelle organisation, l'intention a été d'harmoniser l'approche des différents services en matière de contrôle des assujettis à l'IPM en fonction de leurs particularités. En effet, une ASBL et une fabrique d'église ne se contrôlent pas comme un CPAS, les hôpitaux ont une comptabilité particulière, etc.

En outre, la notion de contrôle de gestion a été précisée dans une instruction, dans un but d'uniformité²⁴. Chaque assujetti à l'IPM, où qu'il soit domicilié en Belgique, doit dès lors être soumis au même type de contrôle.

²⁴ Instruction Afer n° 6/2009 du 21 janvier 2009.

Le nombre de dossiers à contrôler est fixé en tenant compte des moyens en personnel de chaque service.

Contrôle des institutions agréées

Une des missions des services IPM est de contrôler les institutions qui introduisent une demande d'agrément ou la renouvellent (article 104 du CIR 92). Les dons faits à ces institutions peuvent être déduits par les donateurs de leurs revenus imposables. L'institution est tenue de délivrer une attestation à chaque donateur à cet effet.

L'institution doit introduire sa demande au ministre des Finances. L'administration centrale examine la demande, puis la transmet au service IPM compétent. Le service vérifie si les critères d'agrément sont respectés (activités réellement exercées, absence de but lucratif, attribution maximale de 20 % des ressources aux frais d'administration générale et de 30 % aux frais de publicité et de récolte de fonds). Il s'assure que l'institution respecte ses obligations fiscales. Elle doit en effet effectuer la retenue et le versement des précomptes et payer les impôts et taxes dont elle est redevable (y compris la taxe sur les ASBL). Elle doit également délivrer les attestations et dresser une liste récapitulative des dons.

De nouvelles directives ont été diffusées le 11 mai 2006 à l'intention des services IPM. Elles comprennent l'obligation de compléter après chaque contrôle le formulaire de rapport détaillé mis à leur disposition par l'administration centrale.

Contrôle de dossiers imposés

L'instruction du 20 juillet 2010 concernant le plan de travail 2010/2011 donne quelques pistes de contrôle pour les « dossiers imposés ». L'intention est de fixer des critères uniformes de contrôle.

Pour les contribuables du groupe 1 (État, communautés et régions, provinces...), le contrôle porte sur les précomptes professionnel et mobilier, ainsi qu'entre autres sur les rémunérations, avantages de toute nature et indemnités octroyés. Les situations de fin d'activité sont aussi vérifiées. Ce contrôle porte sur la destination des actifs subsistant dans l'association.

Taxation d'office

En cas d'absence de déclaration, l'administration centrale préconise la taxation d'office. Le service IPM est alors chargé de fixer le montant de la taxation en fonction des revenus imposables qu'il présume. Il s'aide pour cela des éléments dont il dispose (article 351 du CIR 92). Cette tâche est particulièrement difficile dans le cas de l'IPM. En effet, une ASBL n'est pas taxée sur un bénéfice. Le volume des achats et des ventes dont le service IPM pourrait avoir connaissance grâce aux déclarations TVA importe donc peu. La matière imposable des ASBL est principalement fournie par ses revenus locatifs. Or, les baux ne sont pas toujours connus de l'administration.

En pratique, l'imposition d'office d'une ASBL est exceptionnelle.

4.2.2 Centres de contrôle

Les 48 centres de contrôle créés en 1998 au sein de l'administration fiscale sont répartis sur tout le territoire belge. Leur mission est d'effectuer des contrôles approfondis et polyvalents en matière d'impôt sur les revenus (IPP, Isoc, IPM) et en matière de TVA, simultanément.

Ces vérifications portent sur une période d'au moins deux ans.

Lors de l'instauration des centres de contrôle, le management avait décidé que l'ensemble des dossiers que ces centres vérifiaient devait contenir au moins 3 % de dossiers de contribuables soumis à l'IPM. Cette norme a été abandonnée depuis le plan 2010-2011. En outre, les centres de contrôle devaient accorder une attention particulière à la détection des fausses ASBL.

Les dossiers IPM sélectionnés de façon centralisée pour une vérification approfondie sont directement dirigés vers les centres de contrôle. Ces derniers puisent aussi dans la sélection locale opérée par les services IPM.

En cas de soupçons de fraude grave, le centre de contrôle peut décider de transmettre le dossier pour examen à l'Administration générale de la lutte contre la fraude fiscale (l'ancienne Inspection spéciale des impôts – ISI).

Le tableau suivant donne un aperçu de l'ampleur des dossiers contrôlés par les centres de contrôle. Il comprend le nombre de bordereaux de données encodés par exercice d'imposition contrôlé pour l'enrôlement et les statistiques. Il ne s'agit donc pas du nombre de dossiers. Plusieurs bordereaux peuvent être encodés pour un même dossier la même année étant donné que le contrôle d'un dossier porte sur plusieurs exercices. On y distingue la part des bordereaux IPM.

Tableau 2 – Nombre de bordereaux encodés suite au contrôle des centres de contrôle et part IPM

Année civile	Nombre de bordereaux	Proportion de bordereaux IPM (%)
2007	174	0,9
2008	485	1,2
2009	862	1,9
2010	1.032	-
2011	761 ²⁶	-
2012	1.422	-

Source : tableau établi à partir de données de l'AGFisc

L'administration fait observer que le nombre de bordereaux encodés dans le cadre de dossiers IPM contrôlés a été en constante augmentation de 2007 à 2012. Le passage des plans de travail de douze mois à cheval sur deux années à des plans coïncidant avec l'année civile peut expliquer la baisse de 2011 suivie de la nouvelle hausse importante de 2012.

Le personnel affecté au contrôle des dossiers IPM dans les centres de contrôle n'est pas toujours compétent pour ces vérifications. L'IPM est en effet un impôt très différent de l'Isoc ou de l'IPP. Des services IPM se plaignent, par exemple, que les centres de contrôle ne prennent pas de dossiers d'hôpitaux : il peut s'agir de très gros dossiers, avec une compta-

bilité particulière et dont le contrôle exige du temps. Le résultat de cette collaboration est donc mitigé.

4.2.3 Centre de contrôle des grandes entreprises

Le 17 décembre 2009, le président du comité de direction du SPF Finances a décidé de créer le centre de contrôle des grandes entreprises au sein de l'AGFisc. Ce centre, établi à Bruxelles et compétent pour tout le pays²⁶, est opérationnel depuis le 1^{er} janvier 2010. Il contrôle les contribuables soumis à l'Isoc, l'impôt des non-résidents/sociétés et l'IPM qui répondent aux critères des grandes entreprises.

Dans un premier temps, ce centre contrôle uniquement des dossiers de grandes entreprises de la Région bruxelloise et quelques dossiers des deux autres régions. D'autres centres doivent voir le jour, mais la date de leur instauration n'est pas encore arrêtée.

Le comité de direction a défini les critères qualifiant les grandes entreprises. Un assujetti est défini comme grande entreprise si :

- 1) la moyenne annuelle du nombre de travailleurs occupés (ETP) excède 100 personnes ou
- 2) plus d'un des critères ci-après sont dépassés :
 - la moyenne annuelle du nombre de travailleurs occupés (ETP) : 50
 - le total annuel des recettes, autres qu'exceptionnelles (hors TVA) : 6.250.000 euros
 - le total du bilan : 3.125.000 euros.

Pour l'exercice d'imposition 2011, le nombre de dossiers d'assujettis à l'IPM considérés comme grandes entreprises s'élève à 1.152 (1.147 avec obligation de déclaration et cinq sans obligation, c'est-à-dire des services publics).

Le centre de contrôle des grandes entreprises contrôle des dossiers de la sélection centralisée qui correspondent à ces critères de taille. Dans les faits, il a contrôlé seize dossiers en 2010 et 33 dossiers en 2011.

4.2.4 Actions de contrôle

Les « actions de contrôle » sont décidées par l'administration centrale d'après les résultats d'analyses des risques par secteur. Ces actions de contrôle sont menées de manière uniforme et couvrent tout le territoire.

Depuis la réorganisation de 2008, il y a eu deux actions de contrôle en matière d'IPM.

La première action a été entreprise lors du programme de contrôle 2010/2011. Elle ciblait des dossiers sélectionnés en raison d'un volume important d'achats ou de ventes déclarés à la TVA et de l'absence de déclaration à l'IPM, alors qu'ils étaient bien repris à l'inventaire des contribuables assujettis à l'IPM. Cette contradiction pouvait faire soupçonner une activité commerciale lucrative qui devait être soumise à l'Isoc. Aussi bien les centres de contrôle que les services IPM ont participé à la réalisation de cette action. L'administration centrale n'a pas défini de fil conducteur ni de méthode de travail. Cent septante et un dossiers ont été sélectionnés en vue d'un contrôle par les services IPM : suite à ce contrôle, douze

²⁶ À l'exception de Amblève, Bullange, Burg-Reuland, Butchenbach, Eupen, La Calamine, Lontzen, Raeren et Saint-Vith.

dossiers ont été soumis à l'Isoc. De même, 152 dossiers ont été sélectionnés en vue d'un contrôle par un centre de contrôle : six d'entre eux ont été soumis à l'Isoc.

La Cour n'a pu obtenir que peu d'explications par rapport à ce faible rendement (voir 4.3.4). Elle estime que celui-ci pourrait être imputé à la méthode de sélection des dossiers qui n'a pas tenu assez compte des spécificités de l'IPM.

Une deuxième action a eu lieu en 2012. À nouveau, sur la base de certains paramètres, des dossiers ont été sélectionnés pour identifier les cas où les conditions d'assujettissement à l'Isoc sont remplies et détecter l'attribution éventuelle de rémunérations déguisées. Aussi bien les services IPM que les centres de contrôle et le centre de contrôle des grandes entreprises ont participé à cette action.

4.2.5 Conclusions et recommandations

Dans son audit initial, la Cour des comptes recommandait que l'administration développe un système de contrôle qui soit uniforme pour l'ensemble du territoire national et applique des modes de vérification différenciés en fonction des caractéristiques particulières des trois groupes d'assujettis. L'administration a rencontré cette recommandation.

Le nombre de dossiers prélevés par le centre de contrôle des grandes entreprises s'avère encore très réduit²⁷ et limité en termes de ressort géographique, ce que confirme l'administration. Ce point devra être réexaminé à la lumière de la suite de la restructuration en cours d'AGFisc.

4.3 Efficacité de la nouvelle organisation

4.3.1 Majorations de revenus

Résultats des contrôles effectués par les services IPM

Le tableau ci-après reprend les résultats des contrôles menés par les services IPM en nombre de déclarations rectifiées et en majorations de revenus qui en découlent.

²⁷ À peine 3 % des dossiers susceptibles d'être sélectionnés selon les critères définis.

Tableau 3 – Majorations de revenus suite aux contrôles des services IPM (par année civile, montants en milliers d'euros)

	2009	2010	2011	2012
Nombre de déclarations contrôlées ²⁹	6.099	7.916	8.222	6.827
Nombre de déclarations rectifiées	1.499	1.096	1.577	2.433
Majorations de revenus	19.531	20.664	60.897 ⁽¹⁾	23.739

(1) Les majorations exceptionnelles des revenus de l'année 2011 sont dues à deux dossiers spécifiques.

Source : sur la base du tableau du rapport annuel 2011 du SPF Finances (p. 35) et chiffres de Management de la performance (MPM) pour 2012

Tableau 4 – Montant des précomptes mobiliers enrôlés suite aux contrôles des services IPM (par année civile, en milliers d'euros)

	2009	2010	2011	2012
Précompte enrôlé	117,56	3.303,71	2.434,93	2.089,28

Source : chiffres MPM (30 octobre 2011 pour 2009 à 2011 et 5 mars 2013 pour 2012)

Tableau 5 – Nombre de sanctions appliquées

	2009	2010	2011	2012
Amendes administratives	1	1.181	1.326	1.224
Accroissements d'impôt	7	41	76	222

Source : chiffres MPM (30 octobre 2011 pour 2009 à 2011 et 5 mars 2013 pour 2012)

Résultats des contrôles effectués par les centres de contrôle

Le tableau suivant donne un aperçu de la majoration des revenus IPM qui a fait suite aux contrôles des centres de contrôle.

Tableau 6 – Majoration des revenus suite aux contrôles des centres de contrôle (par année civile et en milliers d'euros)

Majoration de revenus	2008	2009	2010	2011	2012
Avec l'accord de l'assujetti	929,01	2.439,47	1.812,09	9.641,79 ⁽¹⁾	9 027,00 ⁽²⁾
Sans l'accord de l'assujetti	88,16	409,84	353,54	135,99	598,00

(1) montant exceptionnellement élevé dû à un dossier particulier

(2) idem

Source : chiffres MPM (21 mars 2012 pour 2008 à 2011 et 5 mars 2013 pour 2012)

²⁸ Il s'agit d'un nombre de déclarations et non d'un nombre de dossiers (en général, deux déclarations sont contrôlées par dossier).

Résultats des contrôles effectués par le centre de contrôle des grandes entreprises

Tableau 7 – Majoration des revenus suite aux contrôles du centre de contrôle des grandes entreprises (par année civile et en milliers d'euros)

	2010	2011	2012
Nombre de dossiers contrôlés	16	33	40
Majoration de revenus	182,7	240,2	196,0

Source : chiffres MPM (8 août 2012 pour 2010 et 2011 et 5 mars 2013 pour 2012)

Vu l'absence de statistiques tenues dans le passé sur le résultat des contrôles effectués en matière d'IPM, il est impossible d'affirmer que la nouvelle organisation est plus performante en matière de majorations de revenus, même si on le présume. En outre, comme le tableau est établi par année civile, les majorations de revenus ne peuvent pas être rattachées à un plan de travail. À titre d'exemple, une majoration de revenus donnant lieu à un supplément d'impôt enrôlé en 2011 peut être le résultat d'un contrôle exercé pour les plans de travail 2008/2009, 2009/2010 ou 2010/2011 puisque l'administration a trois ans pour rectifier les revenus déclarés. Il est dès lors encore difficile d'apprécier dans les chiffres l'efficacité de la nouvelle organisation.

4.3.2 Dépôt des déclarations

Fin 2008, 22 % des assujettis à l'IPM tenus d'introduire une déclaration étaient en défaut. Les motifs sont divers :

- 1) L'assujetti est de bonne foi et ne dépose pas de déclaration parce qu'il ignore ses obligations fiscales.
- 2) L'assujetti n'a plus d'activité, mais il n'a pas liquidé son association, par ignorance de ses obligations légales ou par souci d'économie vu le coût que cette procédure engendre.
- 3) L'assujetti ne dépose pas sa déclaration par négligence, parce que les obligations administratives ne sont pas sa priorité.

En outre, jusqu'à la réorganisation de 2008, les différents services en charge du contrôle IPM ne consacraient que peu de moyens à la poursuite de ces contribuables défaillants, d'autant plus si ceux-ci ne répondaient plus à leur adresse officielle.

Au 31 décembre 2011, 94,7 % des déclarations concernant l'exercice d'imposition 2010 étaient rentrées. Plusieurs facteurs contribuent à ce succès.

Des conditions uniformes ont été imposées afin de déterminer le classement définitif d'un dossier (voir 4.3.3). Cela a permis un nettoyage de l'inventaire des contribuables assujettis à l'IPM et, en conséquence, une diminution du nombre d'absences de déclaration. L'administration centrale a décidé d'uniformiser la procédure de rappel. Ainsi, des lettres de rappel ont été envoyées de manière centralisée en octobre 2011. Ces lettres ont permis de faire rentrer encore quelque 11.000 déclarations. L'obligation, imposée par la loi du 2 mai 2002, du dépôt au greffe du tribunal de commerce des comptes annuels des ASBL sert également les intérêts de l'administration dans sa quête de renseignements. En s'adressant au greffe, l'administration peut obtenir les coordonnées d'une personne de contact à qui envoyer la déclaration à compléter.

Un des objectifs du plan opérationnel 2012 de l'AGFisc est de recevoir 100 % des déclarations fiscales. À cette fin, l'Administration PME a conclu un SLA (*Service Level Agreement*²⁹) avec le centre national de recherche³⁰. Les services IPM doivent introduire leur demande de collaboration via une application spécifique. L'agent du centre national de recherche qui traite la demande est chargé d'inciter le contribuable à déposer sa déclaration. Au premier trimestre 2012, les services IPM ont introduit 2.829 demandes (sur un total de 6.039 comprenant l'Isoc et l'IPP). Les résultats de cette collaboration ne sont pas encore connus. Dorénavant, la relation avec ce centre est formalisée. Cette coopération existait déjà avant 2012 et donnait satisfaction, mais elle était moins structurée.

Une autre nouveauté est qu'à partir de l'exercice d'imposition 2012, le contribuable peut introduire sa déclaration en ligne par le biais de l'application Biztax, comme pour l'Isoc. Cette informatisation va permettre d'alléger le travail matériel des services.

Par contre, la numérisation des dossiers n'est pas d'actualité, contrairement à ce qui se passe à l'IPP, à l'Isoc et à la TVA.

4.3.3 Mise à jour de l'inventaire des assujettis à l'IPM

L'inventaire des contribuables assujettis à l'IPM contenait un nombre important de dossiers d'associations dormantes, qui venaient grossir le nombre d'absences de déclarations. Afin d'apurer l'inventaire, l'instruction du 3 novembre 2009 a diffusé des directives concernant le classement définitif de ces dossiers. Une fois que son dossier est classé de manière définitive, l'association ne reçoit plus de déclaration à compléter, mais son dossier peut être réactif au moindre signe de reprise d'activité. Depuis la réorganisation de 2008, 8.837 dossiers d'associations dormantes ont été définitivement classés.

Les codes d'activité Nace attribués aux dossiers ont également fait l'objet d'une attention particulière. Bon nombre de sélections de dossiers et d'analyses de risques se basent sur ce code d'activité. Il est dès lors essentiel que chaque assujetti à l'IPM ait un code d'activité enregistré dans le système informatique et que celui-ci soit correct.

En 2008, 64 % des dossiers n'avaient pas de code d'activité. Les statuts, lorsqu'ils sont présents dans le dossier, ne permettent pas toujours de déterminer précisément l'activité exercée. Un important travail de recherche a été accompli et, en mai 2011, le pourcentage de dossiers sans code d'activité ne s'élevait plus qu'à 4,33 %. Ceux-ci concernent principalement des nouveaux dossiers en attente d'attribution de code.

4.3.4 Détection des fausses ASBL

La loi du 2 mai 2002 a quelque peu changé la définition de l'ASBL. Jusqu'alors, l'ASBL était définie comme étant « *celle qui ne se livre pas à des opérations industrielles ou commerciales ou qui ne cherche pas à procurer à ses membres un gain matériel* ». La loi du 2 mai 2002 a rendu ces conditions cumulatives. Dorénavant, pour être qualifiée d'ASBL, une association

²⁹ Un SLA est un contrat entre deux ou plusieurs parties dans lequel une mission est demandée dont les critères sont déterminés.

³⁰ Le centre national de recherche effectue des activités de recherche pour l'AGFisc. L'objectif est de collecter des informations pertinentes et des éléments probants sur le plan fiscal et qui pourraient être utilisés au cours de la procédure de taxation.

devra répondre aux deux conditions suivantes : ne pas se livrer à des opérations industrielles ou commerciales **et** ne pas chercher à procurer à ses membres un gain matériel. L'existence d'un but lucratif s'appréciera dans les faits.

Conformément à l'article 220, 3°, du CIR 92, sont assujetties à l'IPM les personnes morales qui ont en Belgique leur siège social, leur principal établissement ou leur siège de direction, qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif ou qui ne sont pas assujetties à l'Isoc conformément aux articles 181 et 182 du même code. Les ASBL sont donc ici précisément visées.

L'article 181 du CIR 92 énumère les activités « privilégiées », telles que l'enseignement, l'organisation de foires, l'aide aux familles et personnes âgées ainsi que les institutions agréées pour recevoir des dons déductibles. L'article 182 du CIR 92 détermine quant à lui les opérations que l'ASBL pourra effectuer et qui seront admises comme n'ayant pas de but lucratif, à savoir :

- les opérations isolées ou exceptionnelles ;
- les opérations qui consistent dans le placement des fonds récoltés dans l'exercice de leur mission statutaire ;
- les opérations qui constituent une activité ne comportant qu'accessoirement des opérations industrielles, commerciales ou agricoles, ou ne mettant pas en œuvre des méthodes industrielles ou commerciales.

Certaines associations ont cependant abusivement choisi de revêtir la forme d'une ASBL alors qu'elles ne respectent pas les principes repris dans la définition de la loi du 2 mai 2002. Elles ont un but lucratif, des activités industrielles ou commerciales loin d'être « isolées ou exceptionnelles » ou procurent un avantage patrimonial à leurs membres. Ces fausses ASBL sont en fait des sociétés commerciales qui devraient dès lors être soumises à l'Isoc.

Le caractère accessoire des opérations est déterminant et sera apprécié à la lumière des circonstances de fait. En effet, une ASBL qui mettrait en œuvre des méthodes industrielles ou commerciales serait un concurrent déloyal pour une entreprise qui exerce la même activité mais qui est soumise à l'IPP ou à l'Isoc. Les conséquences fiscales diffèrent en effet fortement suivant que l'association est assujettie à l'Isoc ou à l'IPM. Contrairement à l'IPM, l'Isoc soumet le bénéfice fiscal à l'imposition.

L'appréciation du caractère accessoire des opérations ainsi que la qualification des méthodes utilisées ne peuvent se baser que sur des éléments de fait. Ces éléments apparaîtront lors du contrôle de l'ASBL par le service IPM ou par le centre de contrôle auquel la vérification du dossier est confiée. L'assujettissement à l'Isoc n'est pas toujours facile à déterminer. Si la soumission d'un dossier à l'Isoc peut être aisée lorsque l'administration se trouve face à une activité lucrative manifeste, la majorité des dossiers sont ambigus.

Lors de son audit initial, la Cour recommandait que l'administration développe des méthodes systématiques pour déceler les fausses ASBL et forcer leur assujettissement à l'Isoc.

La Cour constate qu'aucune formation sur la détection des fausses ASBL n'a été dispensée. De même, aucune instruction présentant un fil conducteur n'a été diffusée. La seule instruction en cette matière date du 9 juillet 2009. Elle donne les directives à suivre lorsqu'un

contrôle révèle qu'un dossier doit être soumis à l'Isoc plutôt qu'à l'IPM. Ces directives sont uniquement d'ordre administratif et ont trait au transfert du dossier et à la gestion du contentieux.

Le premier plan de travail réel (2009/2010) a déjà sélectionné les dossiers qui pourraient concerner de fausses ASBL. Pour la période 2010/2011 également, un groupe cible a été déterminé par l'administration centrale dans le même but. L'action de contrôle visant à détecter les fausses ASBL s'est concentrée sur la sélection des dossiers que l'administration centrale avait établie à partir d'une analyse des risques. Cette opération n'a pas donné les résultats auxquels on aurait pu s'attendre, sachant que la sélection de ces dossiers était basée sur des critères réfléchis (voir 4.2.4).

Par instruction du 20 juillet 2010³¹, l'administration centrale a demandé à chaque service IPM de tenir des statistiques des dossiers envoyés à l'Isoc. Cependant, ces statistiques ne sont tenues que localement et ne sont pas centralisées. Aucun tableau n'est imposé. L'instruction demande de spécifier si l'assujettissement est demandé par le contribuable ou imposé par le service IPM, avec accord du contribuable ou non, et d'identifier dans les statistiques les dossiers que l'Isoc a renvoyés parce qu'il a estimé que l'assujetti ne remplissait pas les conditions pour être soumis à l'Isoc. Ainsi, d'après les statistiques, une septantaine de dossiers ont été proposés à l'Isoc en 2010 et en 2011. Seuls quatre services sur quatorze ont alimenté ces statistiques.

4.3.5 Mise à jour du répertoire des associations de fait

Par sa décision du 30 juillet 2008³², le président du comité de direction a demandé aux services IPM d'établir et d'actualiser le répertoire des associations de fait. En effet, ces associations peuvent allouer notamment des indemnités, rémunérations ou allocations à des collaborateurs ou à des associés qui doivent les déclarer.

Des directives ont été données aux services en vue de constituer cet inventaire. Ces directives préconisent de consulter le fichier des personnes morales, c'est-à-dire le répertoire automatisé à disposition sur l'intranet du SPF Finances. Cette consultation permet d'identifier les entreprises connues dans la Banque-Carrefour des entreprises³³, car disposant d'un numéro de TVA ou de sécurité sociale. Ces associations de fait sont donc connues et enregistrées dans le répertoire automatisé. Les associations de fait n'ayant pas de numéro d'entreprise doivent être répertoriées dans un fichier local constitué par le service IPM.

Dès l'instauration des nouveaux services IPM, l'administration centrale leur a adressé un courriel leur demandant de se renseigner sur l'existence de ces associations auprès des services IPP et ses centres de contrôle.

Dans les faits, les bureaux ont transmis très peu d'informations. Les inventaires existants n'étaient pas vérifiés. Les mises à jour réalisées depuis lors sont davantage effectuées en fonction d'informations recueillies par hasard ou des connaissances locales des agents.

³¹ Instruction Afer n° 24/2010.

³² Instruction Afer n° 34/2008 du 13 août 2008.

³³ La Banque-Carrefour des entreprises est une banque de données créée au sein du SPF Économie, Classes moyennes et Énergie contenant des données sur l'identification des entreprises.

Les informations sur les associations qui n'ont pas la personnalité juridique sont difficiles à rassembler, car elles ne sont pas toutes répertoriées. Seules les associations déclarant du personnel et celles assujetties à la TVA ont un numéro d'entreprise.

4.3.6 Conclusions et recommandations

La Cour des comptes constate le progrès accompli dans la mise à jour de l'inventaire des dossiers d'assujettis à l'IPM et dans la poursuite du dépôt des déclarations.

Lors de son audit initial, la Cour recommandait que l'administration développe des méthodes systématiques pour déceler les fausses ASBL et forcer leur assujettissement à l'Isoc. Des actions ciblées sur la détection de celles-ci ont bien été opérées, mais sans le résultat escompté. La Cour recommande dès lors, à nouveau, que l'administration développe des lignes directrices de contrôle et relance de telles actions. Elle recommande également de former spécifiquement les agents chargés du contrôle à la détection des fausses ASBL. Enfin, l'administration devrait tenir des statistiques exhaustives et suffisamment détaillées des dossiers transférés aux services Isoc mentionnant les dossiers effectivement soumis à cet impôt.

Lors de son audit initial, la Cour avait recommandé à l'administration de développer une base de données reprenant les associations de fait. La Cour a constaté que, malgré la décision prise le 30 juillet 2008 par le président du comité de direction, l'inventaire de ces associations a peu évolué depuis 2002. Quand cet inventaire a été mis à jour, ce n'était pas le fruit d'un travail de recherche systématique, mais plutôt à l'occasion d'informations reçues de façon aléatoire par les services.

Pour l'élaboration de cet inventaire, la Cour recommandait notamment de faire davantage usage des dispositions de l'article 327 du CIR 92 qui permettent à l'administration d'enquêter auprès des services, établissements et autres organismes publics³⁴. En effet, les associations de fait sans but lucratif peuvent allouer notamment des indemnités, rémunérations ou allocations à des collaborateurs ou à des associés qui doivent les déclarer.

Au cours de son audit, la Cour a eu connaissance qu'une telle initiative avait été prise par un service IPM et que celle-ci s'était révélée efficace en termes de renseignements obtenus. La Cour suggère donc de généraliser, voire centraliser, cette demande de renseignements.

34 Article 327, § 1^{er}, du CIR 92 : « Les services administratifs de l'État, y compris les parquets et les greffes des cours et de toutes les juridictions, les administrations des communautés, des régions, des provinces, des agglomérations, des fédérations de communes et des communes, ainsi que les établissements et organismes publics sont tenus, lorsqu'ils en sont requis par un fonctionnaire chargé de l'établissement ou du recouvrement des impôts, de lui fournir tous renseignements en leur possession, de lui communiquer, sans déplacement, tous actes, pièces, registres et documents quelconques qu'ils détiennent et de lui laisser prendre tous renseignements, copies ou extraits que ledit fonctionnaire juge nécessaires pour assurer l'établissement ou la perception des impôts établis par l'État. »

Échange d'informations

Chapitre

5

5.1 État des lieux

Les services IPM établissent des fiches de renseignements à l'intention d'autres services de taxation car certaines informations se révèlent utiles en vue de la taxation des tiers. Elles contribuent en effet à identifier des contribuables et des montants imposables dans d'autres matières³⁵. Ces fiches peuvent être établies :

- pour l'IPP : désignation du propriétaire de l'immeuble loué et montant du loyer payé, identification des bénéficiaires des honoraires payés, identification des bénévoles bénéficiant d'indemnités...
- pour la TVA : chiffre d'affaires comptabilisé, proposition d'assujettissement éventuel à la TVA ;
- pour la taxe sur les ASBL : communication des actifs imposables ;
- pour les obligations sociales.

Dès le début de la réorganisation de 2008, les services IPM ont reçu des directives leur demandant d'établir une ou plusieurs fiches pour au moins la moitié des dossiers du service. Il est vite apparu que cette demande était peu pertinente, l'objectif de quantité de fiches à établir s'imposant au détriment de la qualité des renseignements produits. En outre, les services IPM ne disposent pas toujours de renseignements pouvant intéresser les autres services. En effet, les renseignements intéressants que les ASBL peuvent fournir dans les annexes à leur déclaration ne sont pas obligatoires.

Les directives pour le plan de contrôle 2009/2010³⁶ insistaient sur la transmission rapide des fiches aux autres services en cas d'informations utiles. Elles demandaient aussi d'avertir les services de l'inspection sociale à chaque fois que des suppléments d'impôts étaient établis pour les travailleurs que les personnes morales emploient.

L'administration a développé deux applications permettant d'envoyer ces fiches de renseignement par voie électronique. La première existe depuis l'année de revenus 2007. Elle concerne les loyers professionnels payés et permet d'informer le bureau de contrôle du propriétaire du montant que celui-ci perçoit. La deuxième a été mise en place en octobre 2012. Elle concerne les revenus de toute nature.

Le nombre de fiches établies par les services IPM s'élève à une fiche pour l'exercice d'imposition 2009 et à 1.474 fiches pour l'exercice d'imposition 2010³⁷.

5.2 Conclusions et recommandations

La Cour constate que l'administration tient un inventaire du nombre de fiches établies. L'établissement de ces fiches est particulièrement important en vue de la taxation des tiers.

³⁵ Voir Cour des comptes, *L'utilisation des déclarations fiscales en vue de la taxation des tiers*, rapport transmis à la Chambre des représentants, Bruxelles, mars 2004. Disponible sur www.courdescomptes.be.

³⁶ Instruction du 9 juillet 2009.

³⁷ Ces derniers chiffres proviennent des tableaux de bord du Management de la performance (situation fin octobre 2011). Ces tableaux ne sont pas liés au système Belcotax.

Elle recommande qu'une fiche soit systématiquement établie à l'attention des bureaux de l'enregistrement, lorsque le contrôle d'une ASBL révèle que celle-ci a une assiette imposable à la taxe sur les ASBL.

Tableaux de bord

Chapitre

6

6.1 Évolution

Depuis 2003, l'administration utilise les tableaux de bord élaborés par le service Management de la performance du service d'encadrement Budget et Contrôle de la gestion. Au fil des années, ces tableaux de bord ont été adaptés et améliorés et leur nombre a augmenté. Le service développe continuellement de nouveaux indicateurs (indicateurs de performance clés) et paramètres à surveiller (facteurs critiques de succès).

Il n'existe pas de modèles de tableau de bord spécifique à l'IPM. Les tableaux de bord utilisés sont ceux de l'Isoc.

Les tableaux sont établis par exercice d'imposition. Ils sont mis à jour mensuellement sur la base des déclarations introduites et des bordereaux de données. Le bordereau de données est un document que l'agent taxateur établit après son contrôle. Il contient toutes les données fiscales nécessaires à l'établissement d'un éventuel nouvel avertissement-extrait de rôle.

Chaque année, l'administration communique des directives aux services IPM concernant les codes statistiques que l'agent taxateur doit faire figurer sur ces bordereaux. Pour l'exercice d'imposition 2011, ils concernaient les critères suivants :

- raison de la sélection : sélection centrale, locale, type d'action de contrôle ;
- nature du contrôle : ponctuel, ciblé, de suivi, orienté ;
- nombre d'heures consacrées au contrôle ;
- identification de l'année du plan de travail ;
- identification de l'agent taxateur ;
- nature de la taxation (dégrèvement, taxation sur les revenus déclarés, redressement, taxation d'office, classement du dossier) ;
- majorations de revenus dans le chef de la personne morale ;
- détail des majorations de revenus (revenus immobiliers, plus-values, pensions, avantages, dividendes d'intercommunales, revenus mobiliers, questions de principe) ;
- précomptes supplémentaires enrôlés ;
- majorations de revenus d'un tiers ;
- infractions sanctionnées (amende, accroissement d'impôt, dénonciation en justice) ;
- vérification d'une comptabilité automatisée au moyen du logiciel ACL.

Chaque direction régionale dispose d'un correspondant Management de la performance (MPM) à qui les agents peuvent s'adresser en cas de difficulté dans le traitement statistique des données.

Entre 2007 et 2012, les rapports établis concernaient les types de contrôle effectués, les majorations de revenus imposées, les sanctions appliquées et le suivi des objectifs.

Ces rapports ne sont actuellement plus établis. Cependant, les données sont toujours disponibles sur demande en fonction des critères déterminés.

Dorénavant, l'information statistique mise à disposition de la hiérarchie se trouve dans la *Balanced Scorecard*³⁸.

Trois indicateurs de performance ont été établis pour l'IPM :

- le pourcentage de déclarations IPM déposées ;
- le pourcentage de déclarations IPM non déposées pour lesquelles une taxation d'office a été établie ;
- le pourcentage de contrôles IPM.

Depuis le 1^{er} juillet 2010, des réunions périodiques d'évaluation du cycle de gestion se sont progressivement mises en place. Elles se basent sur l'information statistique disponible dans la *Balanced Scorecard*.

Ainsi, chaque direction régionale tient une réunion mensuelle à l'intention des directeurs et des inspecteurs principaux de la direction. On y aborde les résultats obtenus et des plans d'action sont établis pour remédier aux anomalies. L'inspecteur principal chef de service IPM assiste à ces réunions ainsi que les inspecteurs principaux représentant d'autres impôts (IPP, Isoc et Impôt des non-résidents). Étant donné qu'il n'y a qu'un inspecteur IPM (ou deux à Bruxelles, Anvers et Liège), les réunions sont principalement consacrées à l'IPP et à l'Isoc.

Une autre réunion, trimestrielle, se tient à l'administration centrale pour tous les directeurs régionaux, également dans le but d'évaluer le cycle de gestion. Elles sont essentiellement consacrées à l'Isoc et à l'IPP, étant donné que ces impôts représentent la très grande partie de l'impôt sur le revenu.

6.2 Conclusions et recommandations

Dans son audit initial, la Cour recommandait à l'administration d'élaborer un état statistique adapté, complet et évolutif qui permettrait de porter un jugement sur les modalités de contrôle et de fournir une information pertinente sur la productivité. Cette recommandation a été rencontrée, mais d'une manière qui a évolué au fil du temps³⁹.

La Cour estime cependant que les indicateurs de performance définis pour l'IPM sont trop limités. Elle recommande de mettre en place un suivi des résultats par type de contrôle pour améliorer les sélections de dossiers.

La Cour constate que l'administration attire chaque année l'attention des agents sur l'importance de l'exactitude des codes statistiques.

La Cour constate que les réunions trimestrielles des directeurs régionaux sont essentiellement consacrées à l'Isoc et à l'IPP. Afin que l'IPM soit mieux représenté, elle recommande d'associer le coordinateur national à ces réunions.

³⁸ Instrument de management stratégique qui se base sur les indicateurs de performance. Ceux-ci permettent d'indiquer les résultats obtenus pour les objectifs que l'organisation s'est fixés.

³⁹ Les modifications continues des tableaux de bord ne sont pas propres à l'IPM. Le service Management de la Performance, qui gère les données de toutes les administrations du SPF Finances, est en adaptation continue.

Taxe sur les ASBL

Chapitre



Certains assujettis à l'IPM doivent payer une « taxe sur les ASBL ». Cette taxe est perçue par les bureaux d'enregistrement de l'Administration générale de la documentation patrimoniale.

7.1 Assujettis à la taxe

La loi du 27 juin 1921 qui organise le régime des ASBL a créé en même temps la taxe compensatoire des droits de succession, autrement appelée « taxe sur les ASBL ».

La loi du 2 mai 2002 a apporté d'importantes modifications à la loi du 27 juin 1921. Elle concerne désormais également les fondations privées et les associations internationales sans but lucratif.

7.2 Assiette de la taxe

Cette matière est définie à l'article 150 du code des droits de succession. Pour le calcul de la base imposable, la taxe prend uniquement en considération les actifs. Le chiffre d'affaires proprement dit ainsi que les dettes et les charges n'interviennent pas. La taxe frappe tous les avoirs (biens et droits) qui appartiennent à l'association, institution ou fondation mis à part les exceptions suivantes :

- les intérêts, termes de rente, loyers et fermages, et les fruits civils de toute nature ;
- les fruits naturels, perçus ou non ;
- les liquidités et le fonds de roulement destinés à l'activité de l'association ou la fondation pendant l'année ;
- les biens immeubles situés à l'étranger ;
- les titres émis par des sociétés commerciales dont l'association ou la fondation est considérée comme propriétaire-émettant.

Aucune dette ou charge ne peut être déduite de cette assiette, exception faite :

- des termes d'emprunt hypothécaire non encore payés, sous certaines conditions ;
- des legs de sommes que l'association, institution ou fondation doit encore exécuter en tant que légataire universel d'une succession.

La valeur des biens doit être estimée au 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition ; il ne s'agit donc pas automatiquement de la valeur comptable. Cette remarque trouve toute son importance non seulement pour l'évaluation des immeubles mais aussi pour les titres cotés.

7.3 Non-assujettis à la taxe

Les associations, institutions et autres fondations dont l'ensemble des avoirs n'atteint pas 25.000 euros (montant non indexable) ne sont pas soumises à la taxe. Les établissements publics sont également dispensés de la taxe.

De 2001 à 2006, l'article 149 du code des droits de succession a été modifié à trois reprises, ajoutant à chaque fois une nouvelle catégorie d'associations exonérées :

- loi du 5 décembre 2001 : les pouvoirs organisateurs de l'enseignement communautaire ou de l'enseignement subventionné, pour les biens immobiliers exclusivement affectés à l'enseignement, et les associations sans but lucratif de gestion patrimoniale qui ont

pour objectif exclusif d'affecter des biens immobiliers à l'enseignement dispensé par les pouvoirs organisateurs précités ;

- loi du 3 décembre 2006 : les ASBL, les fondations privées ou les ASBL de gestion patrimoniale qui ont été agréées par l'autorité compétente en tant qu'association de défense de la nature (réserve naturelle accessible au public) ;
- loi du 28 décembre 2006 : les fonds de pension assujettis à l'Isoc.

7.4 Déclaration et liquidation de la taxe

La taxe sur les ASBL est due chaque année, et pour la première fois le 1^{er} janvier qui suit la date de constitution de l'association ou de la fondation privée. Le taux de la taxe est de 0,17 %. Elle est perçue par les bureaux de l'enregistrement de l'Administration générale de la documentation patrimoniale.

Les associations, institutions et fondations doivent déposer une déclaration, au plus tard le 31 mars, au bureau de l'enregistrement de leur ressort⁴⁰. Dans les cas où la taxe ne dépasse pas 125 euros, le redevable peut payer sa taxe pour trois années consécutives et être exempté de dépôt de déclaration pour les deux années qui suivent.

Les assujettis à la taxe sont tenus de déposer une déclaration spontanément. Les formulaires de déclaration sont mis à la disposition des assujettis dans les bureaux de l'enregistrement mais également sur le site internet du SPF Finances. Ce formulaire est succinct et n'est pas accompagné d'une brochure explicative.

En cas d'absence de déclaration, un formulaire de rappel est envoyé. Si le redevable estime ne pas être imposable parce que son actif imposable est inférieur à 25.000 euros, il doit en compléter le talon et le renvoyer au bureau de l'enregistrement. Ces rappels ne sont pas envoyés automatiquement ; chaque bureau gère son plan de travail et il n'y a pas de suivi par l'administration centrale.

Après réception de la déclaration, le bureau envoie un courrier à l'ASBL reprenant le calcul de la taxe et la demande de paiement. Certains redevables effectuent eux-mêmes le calcul de la taxe et la paient spontanément afin d'éviter des intérêts de retard. C'est surtout le cas des assujettis qui ont déposé leur déclaration à la limite du 31 mars (date ultime pour le dépôt des déclarations et pour le paiement de la taxe).

7.5 Rendement de la taxe

Le service Management de la performance tient des tableaux de bord pour la Documentation patrimoniale. Le cockpit (outil informatique de pilotage) analyse une quarantaine d'indicateurs de performance, relatifs à la réalisation des activités essentielles de la documentation patrimoniale. Aucun indicateur de performance n'a toutefois été créé pour la taxe sur les ASBL.

⁴⁰ Article 151 du code des droits de succession.

Les seules données statistiques disponibles en la matière concernent le nombre de déclarations et le montant total de la taxe perçue.

Tableau 5 – *Nombre de déclarations d'assujettissement à la taxe sur les ASBL avec base imposable et montants perçus*

Année	Nombre de déclarations (avec base imposable)	Taxe perçue (milliers d'euros)
2000	12.631	40.481
2001	12.958	40.946
2002	12.268	37.250,9
2003	12.044	35.895,9
2004	12.145	38.274,8
2005	11.988	40.659,4
2006	12.377	43.595,3
2007	12.055	32.321,7
2008	12.087	32.164,3
2009	12.837	28.357,9
2010	13.788	32.533,1
2011	13.912	35.159,9

Source : rapports annuels *Documentation patrimoniale*

L'audit initial avait constaté une croissance importante et continue du rendement de la taxe. Alors qu'en 1991, le montant perçu s'élevait à 18 millions d'euros, en 2000, il avoisinait les 40 millions d'euros, soit une croissance de 220 % en dix ans.

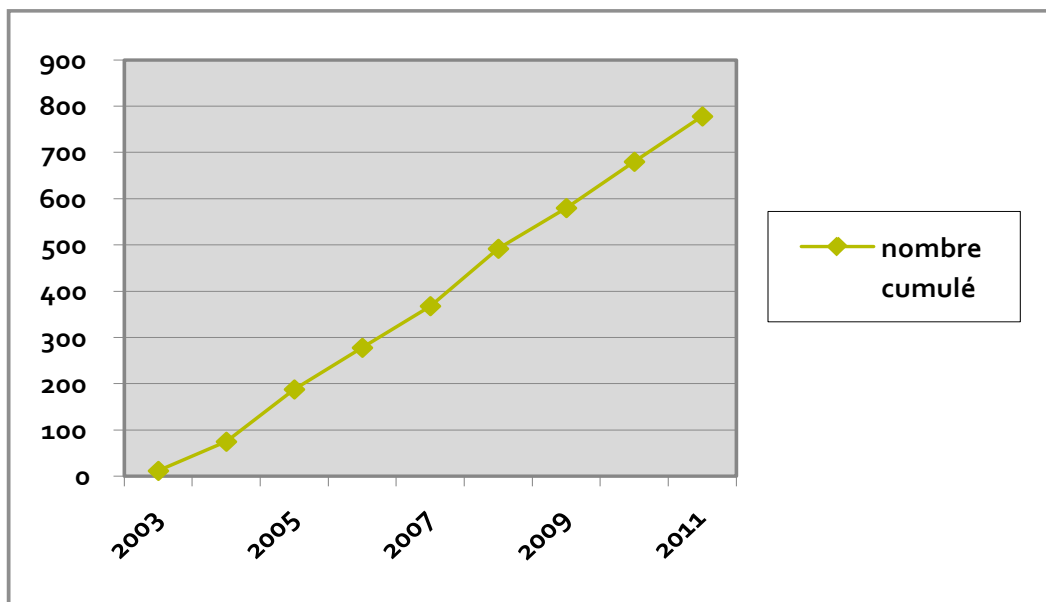
Entre 2000 et 2008, le nombre de déclarations est resté relativement stable avec une moyenne annuelle de 12.284 déclarations. Depuis 2008, le nombre de déclarations est en augmentation, mais sans accroissement correspondant des recettes.

Le volume de la taxe connaît par contre une évolution plus irrégulière. La diminution de 2002 peut s'expliquer par l'exonération des immeubles destinés à l'enseignement. La forte diminution de 2007 correspond à l'entrée en vigueur de la loi modifiant le statut juridique des fonds de pension et à la fin de leur assujettissement à la taxe sur les ASBL. En 2007, la loi du 3 décembre 2006 exonérant certaines associations de défense de la nature est également entrée en vigueur.

L'augmentation du nombre de déclarations depuis 2009 peut être expliquée par l'accroissement du nombre de fondations privées. Les fondations sont des personnes morales, constituées par un acte notarié, qui apportent un patrimoine en vue de la réalisation d'un but désintéressé. Une fondation peut être reconnue d'utilité publique lorsqu'elle tend à la réalisation d'une œuvre à caractère philanthropique, philosophique, religieux, scientifique, artistique, pédagogique ou culturel. Pour atteindre leurs objectifs, ces fondations octroient des aides à diverses associations ou institutions ou encore à des individus. Elles sont reconnues par arrêté royal. Les fondations privées doivent aussi être mises au service d'un objectif désintéressé, mais celui-ci peut avoir un caractère plus privé. Seules les fondations privées sont soumises à la taxe.

Depuis la loi du 2 mai 2002 qui a créé le statut légal des fondations privées, ce type de fondations est en constante augmentation, comme le montre le graphique suivant.

Graphique 2 – Évolution du nombre de fondations privées de 2003 à 2011



Source : SPF Économie

7.6 Contrôles

7.6.1 Inventaire des dossiers

Les assujettis sont répertoriés de manière chronologique dans des grands livres papier appelés « sommier 30 ». Cet inventaire n'est pas informatisé⁴¹. Les mises à jour des sommiers doivent être faites par les bureaux de l'enregistrement sur la base des modifications de statuts publiées au *Moniteur belge*. Cependant, par manque de personnel, ce travail n'est pas toujours scrupuleusement réalisé. En outre, toutes les associations ne font pas publier les modifications de leurs statuts au *Moniteur belge*. En effet, ces publications ont un coût (118,7 euros en 2012) que les associations, surtout les plus petites, ne sont pas toujours prêtes à supporter. Le problème se pose principalement pour les changements d'adresse : une association, institution ou fondation dont le siège social déménage sans publier sa nouvelle adresse au *Moniteur belge* devient très difficile à retrouver.

⁴¹ La majorité des receveurs tiennent d'initiative une feuille de calcul reprenant les coordonnées de leurs assujettis à la taxe sur les ASBL.

En outre, suite aux modifications légales en matière de comptabilité⁴², bon nombre d'ASBL ont préféré cesser leurs activités et, pour les mêmes raisons de coût et de temps, n'ont pas procédé à leur liquidation. Elles sont ainsi toujours présentes dans l'inventaire.

Cet inventaire contient donc des assujettis qui ne sont plus redevables de la taxe. Par contre, des assujettis qui devraient être soumis à la taxe n'y apparaissent pas. En outre, tous les assujettis à la taxe ne connaissent pas l'existence de cette taxe et n'ont donc pas tous déposé leur déclaration.

Quant aux fondations privées qui ne s'acquittent pas de cette taxe, elles pourraient être identifiées par un échange d'informations entre les bureaux de l'enregistrement. En effet, les fondations privées doivent faire enregistrer leur acte de constitution au bureau de l'enregistrement du domicile du notaire. Si le bureau n'est pas le même que celui qui traite le dossier de la fondation, le bureau qui reçoit l'acte transmet, en principe, l'information au bureau qui perçoit la taxe. Dans les faits, cet échange d'information est plutôt exceptionnel.

Depuis ces deux dernières années, les bureaux de l'enregistrement reçoivent de temps à autre une fiche d'information provenant des services IPM, mentionnant qu'ils ont averti les assujettis de l'existence de la taxe. Des déclarations rentrent ainsi spontanément.

La gestion des déclarations entrantes est informatisée. Les déclarations sont encodées dans l'application Respo où elles sont suivies jusqu'au paiement de la taxe.

7.6.2 Contrôles effectués

Le nombre d'agents de l'Administration générale de la documentation patrimoniale ne fait que diminuer et près de la moitié de ce personnel (46,34 %) se retrouve dans la tranche d'âge des 50-59 ans, donc proche de la pension⁴³. On peut comprendre que le receveur choisisse d'affecter son personnel aux matières les plus importantes financièrement. En effet, cette taxe représente moins de 1 % du total des impôts perçus par cette administration (0,4 % en 2011). Son contrôle ne représente qu'environ 5 % du total du travail effectué dans un bureau de l'enregistrement.

Bon nombre d'assujettis méconnaissent la taxe et les éléments constitutifs de son assiette. C'est ainsi qu'ils peuvent déclarer le total de leur actif sans tenir compte des éléments non imposables, tels que le fonds de roulement⁴⁴. Inversement, d'autres assujettis, de bonne foi ou non, déclareront posséder uniquement un fonds de roulement ou un actif imposable inférieur à 25.000 euros, sans en mentionner le détail.

⁴² Loi du 2 mai 2002 et arrêté royal du 19 décembre 2003 : la loi distingue les petites et les grandes ASBL. Les grandes ASBL sont celles qui remplissent au moins deux des critères suivants : au moins cinq travailleurs ETP, total des recettes autres qu'exceptionnelles et hors TVA de plus de 250.000 euros et total du bilan supérieur à 1.000.000 euros. Les grandes ASBL sont soumises à la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises ; les petites ASBL peuvent tenir une comptabilité de caisse. Les petites ASBL ont l'obligation de déposer leurs comptes annuels au greffe du tribunal du commerce, les grandes ASBL, à la Banque nationale de Belgique.

⁴³ Documentation patrimoniale, *Rapport annuel 2011*.

⁴⁴ Le fonds de roulement peut être défini comme l'encaisse nécessaire pour faire face aux besoins journaliers ou immédiats ; il n'entre pas dans l'assiette de l'impôt.

La plupart du temps, la déclaration est enregistrée sans contrôle. Les fonds de roulement excessifs font l'objet d'une vérification, si les moyens en personnel le permettent. L'Administration du cadastre n'est sollicitée qu'exceptionnellement pour évaluer la valeur vénale des immeubles. De même, le service IPM de l'assujetti n'est pas consulté. Les bureaux de l'enregistrement disposent néanmoins de leurs propres bases de données qui reprennent les comptes mobiles (liste des avoirs mobiliers et immobiliers) des contribuables.

Les rappels pour absence de déclaration ne sont pas systématiques. La plupart du temps, ils sont seulement envoyés aux assujettis qui ont introduit une déclaration l'année antérieure. Si aucune déclaration n'est déposée, le bureau peut établir une imposition en tenant compte des éléments déclarés l'année précédente. L'administration peut remonter dix ans en arrière pour opérer une rectification. L'impôt qui en résulte peut s'avérer élevé lorsque s'additionnent en plus les amendes et intérêts de retard.

La Cour a constaté que le temps accordé au contrôle de cette taxe pouvait se révéler rentable. Ainsi, un bureau ayant affecté un agent à cette tâche pendant deux ans a permis de déceler 750 nouveaux dossiers qui étaient inconnus du receveur. Il a pu ainsi procéder à des redressements en remontant dix ans en arrière. Le rendement de la taxe est ainsi passé de 2.219.058 euros en 2008 à 3.488.514 euros en 2011, soit une augmentation de 57 %. Cette prise de contact avec les assujettis a aussi permis à certains d'entre eux de prendre connaissance de leurs obligations fiscales, ignorées de bonne foi.

Étant donné qu'il n'existe pas de tableau de bord concernant la taxe sur les ASBL, il n'est pas possible de connaître le supplément d'impôt qui a été perçu suite aux contrôles.

7.7 Conclusion et recommandations

Dans son rapport initial, la Cour s'interrogeait sur l'opportunité du maintien de la taxe sur les ASBL au vu de son rendement peu considérable et du coût social qu'elle engendre pour les contribuables.

S'il est vrai que le rendement de la taxe a diminué à partir de 2002, la Cour constate qu'il est à nouveau en augmentation depuis 2010, sans avoir retrouvé son rendement de 2000.

La Cour recommande que l'inventaire des assujettis à la taxe sur les ASBL soit mis à jour régulièrement. La consultation de l'inventaire des dossiers à l'IPM pourrait à cette fin s'avérer précieuse.

Afin d'assurer une certaine gestion centralisée des déclarations (notamment les lettres de rappel), la Cour recommande d'informatiser cet inventaire.

Information des contribuables

Chapitre



8.1 Services IPM

Une brochure explicative de huit pages accompagne la déclaration envoyée aux assujettis à l'IPM. Cependant, pas plus que dans le passé, les cadres VIII (Revenus recueillis soumis au précompte mobilier) et IX (Revenus mobiliers payés ou attribués) ne sont commentés.

Les services IPM diffusent également une brochure d'une quarantaine de pages éditée par le SPF Justice. Cette brochure, également téléchargeable gratuitement sur le site du SPF Justice, a été élaborée suite à la modification de la loi sur les ASBL en 2002. Il est en effet alors apparu que bon nombre d'ASBL étaient en demande de clarification de leurs nouvelles obligations légales et comptables.

Le SPF Finances a également publié en 2010 la brochure *Fiscalité de l'ASBL*, téléchargeable gratuitement sur son site internet. Cette brochure de vingt pages contient des informations exclusivement fiscales. Elle explique la différence entre l'Isoc et l'IPM, mentionne les revenus à déclarer et fait le point sur l'assujettissement à la TVA et à la taxe sur les ASBL.

Enfin, en février et en mars 2011, une série de séances d'information ont été données en collaboration avec le SPF Emploi et l'ONSS à l'intention des clubs sportifs.

Les assujettis peuvent également s'adresser aux services IPM pour obtenir de l'aide pour établir leur déclaration.

8.2 Bureaux de l'enregistrement

Pour la taxe sur les ASBL, aucune brochure explicative à proprement parler n'accompagne la demande de déclaration. Le document annexé⁴⁵ reprend littéralement les articles du code des droits de succession applicables en la matière.

Les bureaux de l'enregistrement renseignent les assujettis, essentiellement au moment des déclarations, mais rien n'est officiellement organisé.

Certains bureaux ont pris des initiatives pour informer les assujettis. Ceux-ci reçoivent ainsi par courrier des consignes pour établir leur déclaration (déclaration des biens immeubles et meubles, documents à annexer à la déclaration, etc.).

8.3 Contact Center

Le Contact Center est un service téléphonique à numéro unique, à disposition des contribuables chaque jour ouvrable, pour toute question simple relative aux matières suivantes : impôt des personnes physiques, TVA, impôt des sociétés et des ASBL, paiement et remboursement d'impôt, droits d'enregistrement et succession, cadastre et versements anticipés. Lorsque la question posée est trop complexe ou nécessite l'examen du dossier, le Contact Center invite le contribuable à prendre contact avec son service de taxation.

⁴⁵ Document 184 Doc.

Le personnel du Contact Center est donc compétent pour les demandes concernant l'IPM ainsi que la taxe sur les ASBL. Les statistiques publiées par le SPF Finances dans son rapport annuel⁴⁶ indiquent le nombre d'appels par matière traitée. Cependant, l'IPM est englobé dans l'impôt des sociétés, et la taxe sur les ASBL se retrouve dans la catégorie Enregistrement et succession. Il est donc impossible de déterminer combien d'appels ont concerné ces impôts.

8.4 Conclusions et recommandations

Dans son rapport initial, la Cour recommandait à l'administration d'améliorer l'information du contribuable. Elle préconisait qu'une brochure explicative complète, claire et détaillée soit annexée à la déclaration IPM, mais aussi que l'administration offre aux assujettis la possibilité de s'adresser à une source d'information centralisée et spécifique à cette matière.

La Cour constate que la brochure explicative de la déclaration IPM n'a pas été améliorée. Cependant, les brochures du SPF Justice ainsi que du SPF Finances sont rédigées clairement et fournissent une bonne information aux diverses associations. Les clubs sportifs ont par ailleurs bénéficié d'une information spécifique.

Dans son rapport initial, la Cour préconisait également que les déclarations à la taxe sur les ASBL soient accompagnées d'une annexe explicative.

L'administration n'a pas donné suite à cette suggestion. La Cour réitère dès lors sa recommandation.

⁴⁶ SPF Finances, *Rapport annuel 2011*, p. 52.

Conclusions et recommandations

Chapitre

9

L'impôt des personnes morales représente 0,057 % du total de l'impôt sur le revenu perçu par l'État⁴⁷. La correcte perception de cet impôt ne peut cependant être négligée. Dans un souci d'équité, tout contribuable doit être susceptible d'être contrôlé, quel que soit l'impôt auquel il est soumis. En outre, le secteur associatif occupe une place importante en Belgique. En constante augmentation, il contribue au PIB à hauteur de 5,1 %⁴⁸ et occupe 431.000 salariés, soit 11,5 % de l'emploi salarié intérieur. Enfin, le contrôle efficace de ces contribuables peut amener à la perception d'autres impôts, tel l'IPP, l'Isoc (par la détection des fausses ASBL), la TVA et la taxe sur les ASBL.

Les recommandations que la Cour avait faites lors de son audit initial en 2003 ont été prises en compte dans une large mesure. Le contrôle de l'impôt des personnes morales a connu une profonde réorganisation. Dorénavant, l'IPM est un impôt contrôlé au même titre que les autres impôts. Des unités opérationnelles exclusivement affectées au contrôle de cet impôt ont été créées, pour tout le territoire.

L'audit de la Cour a permis d'apporter des réponses aux questions d'audit (point 1.2.2). Une synthèse de ces réponses est reprise ci-dessous.

9.1 Le contrôle des contribuables soumis à l'IPM est-il uniforme ? (voir 4.2)

Dans son audit initial, la Cour des comptes recommandait que l'administration développe un système de contrôle qui soit uniforme pour l'ensemble du territoire national et applique des modes de vérification différenciés en fonction des caractéristiques particulières des trois groupes d'assujettis. L'administration a rencontré cette recommandation. Les contrôles sont assurés par les services IPM, les centres de contrôle et le centre de contrôle des grandes entreprises.

La Cour constate cependant que les ressources humaines ne sont pas réparties entre les services IPM en fonction de la charge de travail.

Le nombre de dossiers prélevés par le centre de contrôle des grandes entreprises s'avère encore très limité en termes de ressort géographique. Le centre de contrôle des grandes entreprises ne doit pas être assimilé à un centre de contrôle ordinaire. Il contrôle exclusivement les grandes entreprises, avec l'expertise spécifique qui en résulte.

9.2 Tous les fonctionnaires concernés ont-ils pu suivre des formations spécifiques et suffisantes en matière d'IPM et autres impôts concernés ? (voir 3.3.2)

La Cour avait recommandé que des formations spécifiques en matière d'IPM soient dispensées. Cette recommandation a été partiellement rencontrée. Des formations de base ont été dispensées par les centres de formation lors de l'installation des services IPM, à partir de 2008.

⁴⁷ SPF Finances, *Rapport annuel 2011*, p. 62, chiffres relatifs à l'exercice d'imposition 2010.

⁴⁸ Fondation Roi Baudouin et Banque nationale de Belgique, *Le poids économique des associations en Belgique*, analyse quantitative, 2011.

Cependant, les dernières formations datent de 2010, alors qu'il existe un besoin de formation continue. La Cour recommande qu'il soit donné suite à la liste de 30 cours proposés en 2010 par le coordinateur national et que les agents contractuels puissent également y participer.

9.3 L'administration procède-t-elle à une sélection efficace des dossiers à contrôler ? (voir 4.1)

Dans son audit initial, la Cour des comptes recommandait que l'administration instaure un système de sélection des dossiers basé sur une analyse des risques. Cette recommandation a été rencontrée. La sélection centralisée des dossiers prend de plus en plus le pas sur la sélection locale. En 2012, les dossiers issus de la sélection locale ne comptent plus que pour 15 %.

Les méthodes de sélection centralisée qui ont été appliquées proviennent de l'IPP et de l'Isoc. Ces méthodes opèrent une analyse des risques sur la base des données apparaissant dans les déclarations d'impôts et les déclarations TVA. Cependant, les déclarations d'impôt à l'IPP et à l'Isoc contiennent bien plus de cadres et de rubriques que les déclarations à l'IPM. L'application de cette sélection aux déclarations IPM s'avère donc limitée en termes d'analyse des risques.

Jusqu'en 2012, l'application *datamining*, qui permet de détecter le risque de fraude, a été utilisée pour les périodes de contrôle de 2008 à 2012 en se basant sur les déclarations TVA. Elle ne s'est pas révélée très appropriée.

La Cour des comptes recommande dès lors de développer des méthodes de sélection de dossiers qui soient propres à l'IPM.

La sélection d'un nombre de dossiers émanant d'un même secteur d'activité est judicieuse, car elle permet aux agents d'acquérir une expérience en la matière et de contrôler ce secteur d'une manière uniforme, comme la Cour le recommandait dans son audit initial.

9.4 Existe-t-il un inventaire exhaustif et régulièrement mis à jour des personnes morales assujetties à l'IPM ? (voir 4.3.2)

L'inventaire des dossiers est géré de façon automatisée. Les mises à jour des dossiers se font automatiquement en liaison avec la Banque-Carrefour des entreprises. Des progrès considérables ont été accomplis dans la mise à jour de l'inventaire et dans la poursuite du dépôt des déclarations. L'inventaire des contribuables assujettis à l'IPM contenait un nombre important de dossiers d'associations dormantes. Depuis la réorganisation des services en 2008, 8.837 dossiers dormants ont ainsi pu être classés définitivement.

Les codes d'activité Nace attribués aux dossiers ont également fait l'objet d'une attention particulière. Un important travail de recherche a été accompli et en mai 2011 le pourcentage de dossiers sans code d'activité s'élevait à 4,33 %.

9.5 Le contrôle effectué par les services IPM permet-il de déceler les contribuables qui devraient être soumis à l'Isoc ? (voir 4.3.4)

Lors de son audit initial, la Cour recommandait à l'administration de développer des méthodes systématiques pour déceler les fausses ASBL et forcer leur assujettissement à l'Isoc.

Les actions ciblées sur la détection des fausses ASBL n'ont pas donné le résultat attendu. La Cour recommande dès lors une nouvelle fois à l'administration de développer des lignes directrices de contrôle et de relancer de telles actions. Une formation en la matière devrait être dispensée aux agents chargés du contrôle. Enfin, la Cour recommande à l'administration de tenir des statistiques exhaustives et suffisamment détaillées des dossiers transférés aux services Isoc, ainsi que des résultats obtenus.

9.6 L'échange de renseignements entre services est-il efficace ? (voir 5)

La Cour constate que l'administration tient un inventaire du nombre de fiches établies. L'établissement de ces fiches est en effet particulièrement important en vue de la taxation des tiers.

Elle recommande qu'une fiche soit systématiquement établie à l'attention des bureaux de l'enregistrement lorsque le contrôle révèle que l'ASBL a une assiette imposable à la taxe sur les ASBL.

9.7 L'administration dispose-t-elle d'une information pertinente sur la productivité des services et le rendement de l'impôt ? (voir 6)

La réponse à la question concernant le rendement de l'impôt est nuancée. Les regroupements statistiques par type d'impôt, quel que soit le statut juridique des assujettis, empêchent de déterminer la contribution totale des assujettis à l'IPM dans les recettes publiques. Ainsi, les précomptes mobiliers et immobiliers payés par les assujettis à l'IPM n'apparaissent pas de manière distincte.

En ce qui concerne la productivité, la Cour recommandait dans son audit initial que l'administration élabore un état statistique adapté, complet et évolutif qui permettrait de porter un jugement sur les modalités de contrôle et de fournir une information pertinente sur la productivité. Cette recommandation a été rencontrée, mais d'une manière qui a évolué au fil du temps.

La Cour estime cependant que les indicateurs de performance qui ont été définis pour l'IPM s'avèrent trop limités. Un suivi des résultats par type de contrôle serait judicieux afin de pouvoir améliorer les sélections de dossiers.

Des réunions des chefs de service se sont tenues en 2009 et en 2010. Ces réunions annuelles sont importantes pour la bonne gestion des bureaux de contrôle. La Cour recommande que l'administration relance l'organisation de telles réunions, en particulier pour préciser les objectifs à atteindre et partager les meilleures pratiques des différents services.

La Cour constate que les réunions trimestrielles d'évaluation du cycle de gestion, qui se tiennent au niveau de l'administration centrale pour toutes les directions régionales du pays, sont essentiellement consacrées à l'Isoc et à l'IPP. Afin que l'IPM soit mieux représenté, la Cour recommande d'inviter le coordinateur national à ces réunions.

9.8 La taxe compensatoire sur les ASBL est-elle perçue conformément à la loi ? (voir 7)

L'inventaire des assujettis à la taxe sur les ASBL n'est pas informatisé.

Afin d'assurer une certaine gestion centralisée des déclarations (notamment les lettres de rappel), la Cour recommande d'informatiser l'inventaire et de le mettre à jour en prenant contact avec les assujettis régulièrement.

9.9 L'administration informe-t-elle correctement les contribuables de leurs droits et obligations en matière fiscale ? (voir 8)

Dans son rapport initial, la Cour recommandait à l'administration d'améliorer l'information du contribuable. Elle préconisait qu'une brochure explicative complète, claire et détaillée soit annexée à la déclaration IPM et que l'administration offre aux assujettis la possibilité de s'adresser à une source d'information centralisée et spécifique à cette matière.

La Cour constate que la brochure explicative de la déclaration IPM n'a pas été améliorée. Cependant, les brochures du SPF Justice ainsi que du SPF Finances sont rédigées clairement et fournissent une bonne information aux associations. Les clubs sportifs ont bénéficié d'une information spécifique.

Dans son rapport initial, la Cour préconisait également que les déclarations à la taxe sur les ASBL soient accompagnées d'une annexe explicative.

L'administration n'a pas donné suite à cette suggestion. La Cour réitère dès lors sa recommandation.

Réponse du ministre des Finances



Service Public
Fédéral
FINANCES

Bruxelles, le 16 -07- 2013

Le Ministre des Finances

Exp. : Rue de la Loi 12 - 1000 Bruxelles

A Monsieur Philippe ROLAND
Premier Président de la Cour des Comptes
Rue la Régence 2

1000 BRUXELLES

Votre courrier du	Vos références	Nos références	Annexe(s)
29 mai 2013	A6-3.663951 L6 Luc Rifflet	CFIN/FIS/MDM/234878 VP2011/07353.4	

Contrôle fiscal des personnes morales non assujetties à l'impôt des sociétés (audit de suivi)

Monsieur le Premier Président,

Le 29 avril 2013, l'Administration générale de la Fiscalité vous a envoyé ses commentaires et remarques sur l'avant-projet de rapport contenant les résultats provisoires du contrôle par la Cour des Comptes.

Par lettre du 29 mai 2013, vous m'avez envoyé le projet de rapport concernant l'audit de suivi du contrôle des personnes morales non assujetties à l'impôt des sociétés.

Je n'ai plus de remarque à ajouter à ce projet de rapport.

Veillez agréer, Monsieur le Premier Président, l'assurance de mes sentiments distingués.

Koen GEENS


Pour plus d'informations sur votre dossier, veuillez prendre contact avec :

Yves Cappelier
Maîtrise de l'Organisation
Tél. : 0257/64505
E-mail : yves.cappelier@minfin.fed.be

.be

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

Vous pouvez consulter ou télécharger ce rapport
sur le site internet de la Cour des comptes.



DÉPÔT LÉGAL
D/2013/1128/19

PRÉPRESSE ET IMPRESSION

Imprimerie centrale de la Chambre des représentants

ADRESSE

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

TÉL.

+32 2 551 81 11

FAX

+32 2 551 86 22

www.courdescomptes.be