

BELGISCHE SENAAAT

ZITTING 2001-2002

30 APRIL 2002

Wetsvoorstel tot wijziging van artikel 219 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

VERSLAG

NAMENS DE COMMISSIE
VOOR DE FINANCIËN EN VOOR
DE ECONOMISCHE AANGELEGENHEDEN
UITGEBRACHT
DOOR DE HEER ROELANTS DU VIVIER

De commissie heeft dit voorstel besproken tijdens haar vergaderingen van 6 en 21 februari, 8 mei en 12 juni 2001, 17 april en 30 april 2002.

1. Inleidende uiteenzetting door de indiener

Artikel 219 van het WIB 1992 vestigt een afzonderlijke aanslag van 300% op zogenaamde geheime

Aan de werkzaamheden van de commissie hebben deelgenomen :

1. Vaste leden : de heren De Grauwe, voorzitter; Caluwé, Creyelman, de Clippele, D'Hooghe, mevrouw Kestelyn-Sierens, de heren Maertens, Moens, Moraël, Poty, Ramoudt, Siquet, Steverlynck, Thissen en Roelants du Vivier, rapporteur.

2. Plaatsvervangers : mevrouw De Schamphelaere, de heren Hordies, Istasse, mevrouw Leduc, de heren Malcorps, Vandenberghe en mevrouw Vanlerberghe.

3. Andere senator : de heer Monfils.

Zie :

Stukken van de Senaat :

2-468 - 1999/2000 :

Nr. 1 : Wetsvoorstel van de heer de Clippele.

2-468 - 2000/2001 :

Nrs. 2 en 3 : Amendementen.

2-468 - 2001/2002 :

Nr. 4 : Amendement.

SÉNAT DE BELGIQUE

SESSION DE 2001-2002

30 AVRIL 2002

Proposition de loi modifiant l'article 219 du Code des impôts sur les revenus 1992

RAPPORT

FAIT AU NOM
DE LA COMMISSION
DES FINANCES ET
DES AFFAIRES ÉCONOMIQUES
PAR M. ROELANTS DU VIVIER

La commission a discuté cette proposition de loi lors de ses réunions des 6 et 21 février, 8 mai et 12 juin 2001 et 17 avril et 30 avril 2002.

1. Exposé introductif de l'auteur

L'article 219 du CIR 1992 instaure une cotisation distincte spéciale de 300% sur ce qu'on appelle les

Ont participé aux travaux de la commission :

1. Membres effectifs : MM. De Grauwe, président; Caluwé, Creyelman, de Clippele, D'Hooghe, Mme Kestelyn-Sierens, MM. Maertens, Moens, Moraël, Poty, Ramoudt, Siquet, Steverlynck, Thissen et Roelants du Vivier, rapporteur.

2. Membres suppléants : Mme De Schamphelaere, MM. Hordies, Istasse, Mme Leduc, MM. Malcorps, Vandenberghe et Mme Vanlerberghe.

3. Autre sénateur : M. Monfils.

Voir :

Documents du Sénat :

2-468 - 1999/2000 :

N° 1 : Proposition de loi de M. de Clippele.

2-468 - 2000/2001 :

N°s 2 et 3 : Amendements.

2-468 - 2001/2002 :

N° 4 : Amendement.

commissies. Op deze aanslag is bovendien de crisisbelasting van toepassing, die nog steeds niet is afgeschaft in de vennootschapsbelasting. In principe moet het bedrijf dat een geheime commissie betaald heeft, de belasting betalen waaraan de verkrijger van de commissie zich heeft onttrokken. Voor echte geheime commissies is deze belasting terecht zo hoog.

Artikel 219 van het WIB 1992 brengt echter averechtse gevolgen tot stand wanneer de commissie niet geheim is. De fiscus past dit artikel soms toe voor gevallen waarin er veeleer sprake is van een administratieve tekortkoming dan van fiscale fraude. Het hof van beroep van Luik heeft in zijn arrest van 5 mei 1999 het principe «*dura lex, sed lex*» bevestigd.

Een eerste voorbeeld is een betaling van een bedrijf op een rekening van een andere Belgische belastingplichtige die kennelijk slaat op verantwoorde kosten die aanvaard worden als bedrijfskosten en dus aftrekbaar zijn. Aangezien er geen factuur *pro forma* bestaat, beschouwen sommige controleurs deze betaling als een geheime commissie. Zij drijven de toepassing van de wet tot het uiterste door en heffen hierop een aanslag van 300%. Een tweede voorbeeld is dat van loonfiches, die niet *ipso facto* overeenstemmen met het bedrag dat een bedrijf via zijn sociaal secretariaat heeft uitbetaald. Op het verschil wordt dan een afzonderlijke aanslag van 300% geheven. Een derde voorbeeld is dat van een bedrijf, dat een factuur enkele dagen na het verstrijken van de termijn betaalt. Het bedrijf krijgt dan een aanmaning en betaalt daarop opnieuw terwijl de factuur reeds betaald was. Het bedrijf is er zich niet van bewust twee keer dezelfde factuur te hebben betaald. Bij een fiscale controle heft de fiscus de aanslag van 300% op de tweede betaling.

Het wetsvoorstel behoudt het principe van de aanslag van 300% op geheime commissies, maar brengt een nuance aan in de wettekst: de afzonderlijke aanslag van 300% wordt niet gevestigd wanneer de fiscus de verkrijgers van de inkomsten kennelijk *de jure* of *de facto* kan belasten.

2. Algemene bespreking

Volgens de minister van Financiën stelt het voorstel een ernstig probleem rijzen betreffende de praktijk en het gebruik in verband met de bepaling over de geheime commissies aan de orde. Bepaalde onderzoeken hebben immers tot een vrij systematische toepassing van de aanpak geleid. Niettemin mag artikel 219 van het WIB 1992 niet al te zeer afgezwakt worden en moet het ontradend effect behouden blijven. Indien er een document ontbreekt, blijft de aanslag van 300% in principe gelden.

commissions secrètes. Cette cotisation est en outre taxable à l'impôt de crise qui n'est pas encore supprimé à l'ISOC. Par principe, il faut que l'entreprise qui a payé une commission secrète supporte l'impôt qui a été élué par le bénéficiaire de la commission. Lorsqu'il s'agit d'une véritable commission secrète, l'on peut comprendre que l'impôt soit à ce point élevé.

Seulement, l'article 219 du CIR 1992 entraîne des effets pervers particulièrement pénibles lorsque la commission n'est pas secrète. L'administration fiscale fait parfois application de cet article pour des cas où il y avait un manquement administratif plutôt qu'un manquement fiscal proprement dit. La cour d'appel de Liège a également confirmé le principe de «*dura lex, sed lex*» dans son arrêt du 5 mai 1999.

Premier exemple, quand il n'y a pas de paiement de commission mais un paiement d'une entreprise vers un compte d'un autre contribuable belge et que ce paiement porte manifestement à des frais justifiés qui sont reconnus comme des frais d'entreprise et donc déductibles. Parce que la facture n'est pas présente *pro forma*, certains contrôleurs considèrent qu'il s'agit d'une commission secrète et, par excès de formalisme, taxent à 300%. Deuxième exemple: si les fiches salariales ne correspondent pas *ipso facto* avec le chiffre exact qui a été payé au travers d'un secrétariat social par l'entreprise, la différence est frappée par la cotisation spéciale de 300%. Troisième exemple: une entreprise reçoit une facture qu'elle ne paie pas dans les délais mais quelques jours plus tard. Elle reçoit un rappel et paie sur la base du rappel alors que la facture avait déjà été payée. L'entreprise ne se rend pas compte qu'elle a payé deux fois la même chose. Lors d'un contrôle fiscal, l'administration applique la cotisation de 300% sur le deuxième paiement.

La proposition de loi ne vise pas à modifier le principe même de la commission secrète qui resterait taxée à 300%, mais vise à apporter une nuance au texte légal, notamment lorsqu'il ressort manifestement que l'administration a la possibilité de taxer de fait ou de droit le bénéficiaire des revenus, l'application de la cotisation de 300% serait supprimée.

2. Discussion générale

Selon le ministre des Finances, la proposition soulève un vrai problème en ce qui concerne la pratique et l'utilisation qui est faite de la disposition sur les commissions secrètes. Certaines vérifications ont en effet entraîné des applications un peu systématiques de la démarche. Toutefois, il faudrait que la disposition de l'article 219 du CIR 1992 reste suffisamment forte pour garder un caractère dissuasif. Si un document fait défaut, en principe, la cotisation de 300% est d'application.

De minister verwijst vervolgens naar een arrest van het Arbitragehof, dat rekening houdt met een bijzondere situatie: wanneer het laattijdig indienen van documenten het werk van de fiscus niet verstoort, mag de fiscus die laattijdigheid niet zonder meer aangrijpen om geheime commissies te belasten.

De minister stelt dus voor de wetgeving niet te wijzigen, maar een administratieve omzendbrief op te stellen om de regeling niet blindelings toe te passen, maar rekening te houden met de problemen die de laattijdige indiening van documenten kan meebrengen voor de fiscus (ontwerp van omzendbrief: zie bijlage).

De minister onderstreept dat hij de regeling niet wil omkeren, zodat belastingplichtigen bij controles bijvoorbeeld de kans krijgen te beweren dat ze inderdaad vergeten zijn een formulier in te dienen, maar dat ze het zullen doen.

De heer de Clippele wijst erop dat het arrest van het Arbitragehof alleen over de VZW's gaat en niet te verruimen is tot de handelsvennootschappen. De omzendbrief is van toepassing op alle gevallen. Wat meer is, tussen laattijdigheid en niet-naleving van een voorschrift bestaat een hemelsbreed verschil en de straf zal niet mals zijn. Het voorbeeld van het toepassen van de sanctie op de betaling van een aanmaning is een buitensporige belasting, terwijl het duidelijk is dat de belastingplichtige het geld heeft gestort op een bedrijfsrekening van een andere vennootschap. Tot twee jaar geleden oordeelde de fiscus dat de bijzondere aanslag niet moest worden gevestigd indien de toestand bij de verkrijger van het bedrag nog te controleren bleek. Nu heeft de fiscus zijn standpunt herzien en hanteert hij dit pressiemiddel om in het kader van een controle andere fiscale regelingen te treffen.

De minister meent dat een omzendbrief moet volstaan om het gewenste resultaat te verkrijgen. Voor een fiscaal dossier op een dag voor een rechtbank van eerste aanleg of voor een hof van beroep komt, moet een der partijen bereid zijn het in te leiden. Indien er een administratieve omzendbrief bestaat, die toepasbaar is, zal de fiscus de zaak niet meer voor de hoven en rechtbanken brengen om een automatische toepassing te vorderen, die tegen de omzendbrief ingaat. De minister ziet niet goed in hoe bedrijfsleiders een geschil aanhangig zullen maken om een aanslag van 300% opgelegd te krijgen.

De minister verduidelijkt dat de omzendbrief alleen van toepassing is wanneer individuele fiches en samenvattende opgaven niet volgens de opgelegde vormen en binnen de vastgelegde termijnen zijn overgemaakt. Wanneer een vennootschap erelonen, commissielonen, bezoldigingen, enz. betaalt, worden die bedragen, indien ze niet zijn verantwoord door individuele fiches en samenvattende opgaven binnen

Le ministre se réfère ensuite à un arrêt de la Cour d'arbitrage qui a tenu compte d'une situation particulière, notamment si le fait de rentrer des documents tardivement, par exemple, n'a pas entraîné de perturbation pour l'administration, il n'y a pas lieu de considérer que ce fait constitue automatiquement une possibilité de taxation pour commissions secrètes.

Dès lors, le ministre propose de ne pas modifier la législation, mais de rédiger une circulaire administrative afin qu'il n'y ait pas application purement mécanique du système, mais bien une application qui tienne compte des problèmes que l'introduction tardive de documents aurait pu entraîner pour l'administration (projet de circulaire: voir annexe).

Le ministre souligne ne pas vouloir inverser la mécanique et faire en sorte que, par exemple, à l'occasion de contrôles, des contribuables puissent dire qu'effectivement ils ont oublié de rentrer un formulaire mais qu'ils vont le faire.

M. de Clippele fait observer que l'arrêt de la Cour d'arbitrage ne concerne que les ASBL's et n'est pas extensible aux sociétés commerciales. La circulaire s'appliquera à tous les cas. Puis, entre retard et l'absence de ce formalisme, il y a une marge et la sanction est très dure. L'exemple de l'application de la sanction sur le paiement d'un rappel constitue un impôt excessif alors que manifestement le contribuable a versé l'argent à un compte professionnel d'une autre société. Et l'administration, jusqu'à il y a deux ans, considérait que s'il était encore possible de vérifier la situation auprès du bénéficiaire de la somme, elle ne taxait pas à la cotisation spéciale. Or, elle a changé sa position et maintenant elle utilise ce moyen de pression pour obtenir d'autres arrangements fiscaux dans le cadre d'un contrôle.

Le ministre estime qu'une circulaire devrait suffire pour atteindre le résultat voulu. Pour qu'un dossier en matière fiscale se retrouve un jour devant un tribunal de première instance ou d'une cour d'appel, il faut qu'une des parties ait souhaité introduire le dossier. Si une circulaire administrative existe et qu'elle est applicable, l'administration n'ira plus devant les cours et tribunaux pour demander une application automatique contraire à la circulaire et le ministre voit mal des responsables d'entreprises qui introduiraient un contentieux pour se voir appliquer une taxation à 300%.

Le ministre précise que la circulaire est applicable uniquement lorsque les fiches individuelles et les relevés récapitulatifs ne sont pas transmis selon les formes prescrites et dans les délais fixés. Lorsqu'une société verse des honoraires, des commissions, des rémunérations, etc., les montants en question sont soumis à un impôt de 300% s'ils ne sont pas justifiés, dans un délai donné, par des fiches individuelles et des relevés

een bepaalde termijn, onderworpen aan een aanslag van 300 %. In de omzendbrief wordt voorzien dat onder bepaalde voorwaarden (als het niet systematisch gebeurt, als er geen kwade bedoelingen achter schuilen, enz.) de administratie eventueel kan aanvaarden dat deze fiches en opgaven wat laattijdig worden ingediend en dat bijgevolg de aanslag van 309 % niet wordt gevestigd.

De heer de Clippele leest punt 2 van het ontwerp van omzendbrief voor: «De administratie is evenwel bereid een zekere soepelheid aan de dag te leggen in geval van laattijdige indiening van de voormelde documenten. Deze administratieve soepelheid zal enkel worden verleend in de gevallen waarin de belastingplichtige, om redenen onafhankelijk van zijn wil, niet bij machte was de opgelegde termijnen te respecteren.» Welke juridische inhoud heeft het begrip «soepelheid», enerzijds, en hebben de woorden «om redenen onafhankelijk van zijn wil», anderzijds?

De heer de Clippele meent dat wanneer de fiscus kan nagaan of de betaling een belastinggrondslag heeft doen ontstaan bij de medecontractant, er geen belasting is omdat de Staat er geen cent bij verliest.

Wat bedoelt de omzendbrief in punt 3 met «korte vertraging»? Het woord «korte» moet worden weggelaten, of minstens verklaard. Volgens de heer de Clippele moet die vertraging lang genoeg duren om te kunnen nagaan of de medecontractant dit inkomen werkelijk als belastbaar inkomen of als beroepsinkomen heeft aangegeven.

De minister vestigt er de aandacht op dat het huidig stelsel voor het afleveren van individuele fiches en samenvattende opgaven een controlemiddel vormt voor de administratie. Door dit wetsvoorstel wordt de administratie in feite verplicht om telkenmale na te gaan of de ontvanger het inkomen heeft aangegeven. Het bestaande controlemiddel zou helemaal komen te vervallen.

Volgens de heer de Clippele is het probleem het bedrag: 300 % versus 0 %. Het onderscheid hangt niet af van een objectief feit, namelijk een inkomen, maar wel van een administratieve aangelegenheid, te weten of de fiches al dan niet tijdig zijn opgesteld. Betaalt men bijvoorbeeld een onkostennota van een advocaat op diens professionele bankrekening op basis van een brief van deze advocaat — hetgeen gemakkelijk kan bewezen worden door de bankafschriften — toch moet de belastingplichtige 309 % (300 % + de crisisbelasting) op dat bedrag betalen wanneer de fiche niet is opgemaakt. De sanctie kan ook worden toegepast wegens het gebruik van een verkeerde firmanaam.

De heer Thissen pleit voor een evenwichtige regeling. Die mag natuurlijk niet leiden tot de straffeloosheid van het niet-aangeven. Wel kan men rekening houden met het verzoek om de belasting te verhogen. Als de belastingplichtige verzuimt te voldoen aan de

récapitulatifs. La circulaire prévoit que, sous certaines conditions (lorsque la chose n'est pas systématique, lorsqu'il n'y a pas de mauvaises intentions, etc.), l'administration peut accepter éventuellement que ces fiches et ces relevés soient déposés tardivement et que, par conséquent, l'imposition de 309 % ne soit pas établie.

M. de Clippele donne lecture du point 2 du projet de circulaire: «Toutefois, l'administration est disposée à faire preuve de tolérance en cas de rentrée tardive des documents susvisés. Cette tolérance administrative ne sera accordée que dans les cas où le contribuable n'a pas été en mesure, pour des raisons indépendantes de sa volonté, de respecter les délais impartis.» Quelle est la portée juridique de la notion «tolérance», d'une part, et des mots «pour des raisons indépendantes de sa volonté», d'autre part?

M. de Clippele estime que si l'administration peut vérifier que le paiement a donné lieu à base taxable chez le cocontractant, il n'y a pas d'impôt puisque l'État n'y perd pas un centime.

Au point 3, qu'entend-on par «courte durée»? Le mot «courte» doit être supprimé ou au moins clarifié. Pour M. de Clippele, c'est la durée suffisante que pour pouvoir vérifier si le cocontractant a effectivement déclaré ce revenu comme revenu taxable ou revenu professionnel.

Le ministre souligne que le système en vigueur pour le délivrance des fiches individuelles et des relevés récapitulatifs est, pour l'administration, un outil de contrôle. La proposition de loi à l'examen oblige en fait l'administration à vérifier chaque fois si le bénéficiaire a déclaré le revenu. Le moyen de contrôle actuel viendrait à disparaître complètement.

Selon M. de Clippele, c'est le taux qui pose problème: 300 % contre 0 %. La distinction ne dépend pas d'un fait objectif, à savoir un revenu, mais d'une question administrative, à savoir le fait que les fiches aient ou non été établies dans les délais. Ainsi, si on paie la note de frais d'un avocat sur le compte bancaire professionnel de celui-ci, et ce sur la base d'une lettre de cet avocat — ce qui peut être démontré facilement à l'aide des extraits de compte bancaire — le contribuable devra acquitter malgré tout les 309 % (300 % + l'impôt de crise) sur le montant en question si la fiche n'a pas été établie. La sanction peut également être appliquée à la suite de l'utilisation d'un nom de société erroné.

M. Thissen plaide pour un système équilibré. Il faut éviter que finalement le système engendre la non-déclaration sans aucune sanction, mais on peut quand même rencontrer la demande de dégrever. Si le contribuable a omis une formalité, il faudrait prévoir une

regels, moet hij een lichte straf krijgen. Als blijkt dat de betrokkene op een kleinigheid na al zijn verplichtingen is nagekomen, moet hij de belasting niet betalen. Dit zou betekenen dat hij in eerste instantie wel belast wordt. Als nadien blijkt dat hij de betaling correct heeft uitgevoerd moet hij die belasting niet betalen. De burger begrijpt niet dat er onwaarschijnlijk hoge belastingen worden geheven op fouten die allesbehalve ernstig zijn. Dit lijkt absoluut onrechtvaardig. Als een belastingplichtige echter volhardt in de boosheid en zijn verplichtingen niet nakomt, is de 300 % van toepassing.

De heer Thissen merkt op dat artikel 219 van het WIB 1992 trouwens alleen op de fiches 281 en niet op facturen slaat.

Aangezien volgens de heer Poty de omzendbrief voor zijn fractie volstaat, kan hij het wetsvoorstel niet goedkeuren.

Hij relativeert bovendien de ernst van de straf omdat de aanslag aftrekbaar is. Hij zou willen weten welke fouten aan de basis liggen van deze aanslag. Hij vraagt eveneens hoeveel inkomsten de Schatkist hieruit verkrijgt.

De heer de Clippele schetst de ontstaansgeschiedenis van deze aanslag die trouwens eerst 200 % bedroeg en pas later op 300 % werd gebracht. De bedoeling is bedrijven de kans te bieden geheime commissies te betalen om bijvoorbeeld in het buitenland een contract te kunnen sluiten zonder daarbij de identiteit van de verkrijger te moeten bekendmaken. Om te voorkomen dat ook belastingplichtigen die in België verblijven deze mogelijkheid misbruiken, heeft men bepaald dat, wanneer iemand netto 100 frank ontvangt, het betalende bedrijf 400 frank moet betalen, zodat er eigenlijk een belasting van 75 % wordt geheven. Zo is men tot die 300 % gekomen. Bovendien betaalt het bedrijf de belasting in plaats van de verkrijger.

Artikel 219 van het WIB 1992 heeft het niet expliciet over geheime commissies. Het stelt dat «een afzonderlijke aanslag wordt gevestigd op kosten ... die niet worden verantwoord door individuele fiches en een samenvattende opgave ...».

Het is niet de bedoeling de geheime commissies uit de fiscaliteit te halen. Het voorstel heeft louter betrekking op betalingen die absoluut niet geheim zijn en waarvan het twijfelachtig is of het om beroepskosten gaat. Wanneer er geen fiches zijn of wanneer de fiches niet volgens de regels werden opgesteld, wordt deze administratieve fout bestraft met een belasting van 300 %, terwijl een omzendbrief bepaalt dat voor een niet-geheime commissie die door de verkrijger is aangegeven, de bijzondere aanslag van 300 % niet geldt.

Om misbruiken te voorkomen kan een boete op een paar duizend frank of op een bepaald percentage worden vastgesteld. Indien een belastingplichtige ver-

petite sanction. Lorsqu'on constatera que la personne en question a rempli toutes ses obligations en dehors d'une petite obligation administrative, elle devrait être dégrevée. Cela voudrait dire qu'elle commencerait par être taxée. Si par après, il s'avère que le paiement a été effectué en bonne et due forme, il y aurait dégrèvement. Le public ne comprend pas que l'on se retrouve avec des taxations invraisemblables pour des fautes bénignes. Il y a là un sentiment d'injustice totale. Or, si un contribuable persiste dans le fait de ne pas satisfaire à ses obligations, les 300 % sont appliqués.

De plus, M. Thissen fait observer que l'article 219 du CIR 1992 a uniquement trait aux fiches 281 et pas aux factures.

M. Poty déclare que pour son groupe, la circulaire suffit et que dès lors, il ne peut pas marquer son accord sur la proposition de loi.

De plus, l'intervenant relativise la gravité de la sanction, étant donné que cette cotisation est déductible. Il voudrait connaître l'éventail des erreurs qui sont à la base de cette cotisation. Il demande aussi ce que cela représente comme recette pour le Trésor.

M. de Clippele rappelle l'origine de cette cotisation, qui était d'abord de l'ordre de 200 % avant d'être passée à 300 %. Le but est de permettre aux entreprises de verser une commission secrète pour obtenir un contrat par exemple à l'étranger sans devoir relever l'identité du bénéficiaire. Pour éviter que des résidents fiscaux belges profitent également de la situation, on a prévu que si quelqu'un reçoit 100 francs nets, il faut que la société payante paie 400 francs, de sorte que globalement il y ait une taxation de 75 %. C'est ainsi que l'on est arrivé à 300 %. Ainsi, l'entreprise paie l'impôt dans le chef du bénéficiaire.

L'article 219 du CIR 1992 ne parle pas explicitement d'une commission secrète. Il prévoit qu'« une cotisation distincte est établie à raison des dépenses... qui ne sont pas justifiées par la production de fiches individuelles et d'un relevé récapitulatif... ».

Il ne s'agit pas de défiscaliser les commissions secrètes. La proposition vise uniquement des paiements qui ne sont absolument pas secrets et dont le caractère professionnel est indiscutable. Toutefois, en cas d'absence de fiches ou de fiches irrégulièrement établies, cette erreur administrative est punie d'un impôt de 300 % alors qu'il existe une circulaire qui prévoit que si la commission n'est pas secrète et que si le bénéficiaire a déclaré ces revenus, il n'y a pas lieu d'appliquer la cotisation spéciale de 300 %.

On pourrait prévoir une sanction de quelques milliers de francs ou d'un certain pourcentage pour éviter les abus. Si le contribuable n'a pas établi la

zuimt de fiche op te stellen, loopt hij het risico dat hij tijdens de controle een jaar of twee later geen bewijs kan voorleggen omdat de verkrijger bijvoorbeeld failliet is gegaan. Maar als hij wel een bewijs heeft, waarom moet dan absoluut de aanslag van 300 % worden toegepast?

Het probleem is dat sommige controleurs de omzendbrieven van de fiscus niet toepassen. Zij verklaren de wet toe te passen. Wanneer de belastingplichtige er een rechtszaak van maakt en naar de omzendbrief verwijst, kan de rechter daar geen rekening mee houden aangezien die niet als wet geldt. Daarom stelt de heer de Clippele voor de bedoeling van de omzendbrief op te nemen in de wet. Het is een kwestie van rechtszekerheid.

De minister bevestigt dat de omzendbrief en de administratieve commentaar zullen worden toegepast. Onlangs werd een bijkomende stap gezet. Sedert enkele weken is alle informatie over fiscale wetgeving, regelgeving en commentaar beschikbaar op Fisconet, een website die niet alleen voor ambtenaren toegankelijk is, maar voor alle belastingplichtigen.

De minister meent dat er dankzij dit systeem geen betwisting meer kan ontstaan en dat men een zienswijze kan terugvinden zodra die opgenomen is in een wet, een reglement, een commentaar, een omzendbrief of een antwoord op een parlementaire vraag. Natuurlijk moet op dat ogenblik de interpretatie van toepassing zijn.

Toch speelt in de contacten met de belastingplichtigen over problemen met bewijsstukken ook de goede trouw een rol. Het is van belang te weten in hoeverre het overleggen van documenten bij een controle werkelijk tot doel heeft een vergetelheid en een ongelukkige materiële vergissing recht te zetten. Is het immers niet vaker zo dat de meesten een controle afwachten om hun dossier te regulariseren.

Volgens de minister moet er soepelheid zijn. Hij kan niet als regel stellen dat alle ambtenaren de omzendbrieven moeten toepassen en dat er nooit enige uitzondering mogelijk is. De goede trouw van de belastingplichtige is steeds een *quaestio facti*.

De heer de Clippele antwoordt dat een arrest van december 2001 van het hof van beroep van Gent voorts bevestigt dat de wet duidelijk is en dat de hoven en rechtbanken geen rekening kunnen houden met de administratieve commentaar.

Volgens spreker is het niet logisch dat wanneer er geen sprake is van fraude, er een bijzondere aanslag van 300 % wordt geheven. Dat de administratie een

fiche, il prend le risque que lors du contrôle qui intervient un ou deux ans plus tard, de ne pas avoir la preuve par exemple parce que le bénéficiaire est en faillite. Mais s'il a la preuve, pourquoi vouloir absolument appliquer cette sanction de 300 % ?

Le problème est que certains contrôleurs n'appliquent pas les circulaires de l'administration fiscale. Ils déclarent appliquer la loi et le juge, quand le contribuable agit en justice pour faire valoir son droit à la circulaire, ne peut en tenir compte puisqu'elle ne vaut pas loi. Pour cette raison, M. de Clippele propose que l'objectif de la circulaire soit inscrit dans la loi. C'est une question de sécurité juridique.

Le ministre affirme que la circulaire sera d'application, ainsi que les commentaires administratifs. Récemment, une étape supplémentaire a été franchie. Depuis quelques semaines, tous les éléments d'information concernant la législation fiscale, la réglementation et les commentaires se trouvent sur un site internet accessible non seulement à tous les fonctionnaires mais à l'ensemble des contribuables, notamment Fisconet.

Le ministre estime qu'à travers ce système, il n'y ait plus de contestations possibles et que l'on puisse rappeler régulièrement une position une fois qu'elle a été arrêtée, dans la loi, dans un règlement, dans un commentaire, dans une circulaire ou dans une réponse à une question parlementaire. Il faut évidemment qu'à ce moment-là, cette interprétation soit d'application.

Cela étant, dans les relations avec les contribuables sur des problèmes de documents probants, joue aussi un problème de bonne foi. Il importe de voir dans quelle mesure, le fait de produire des documents au moment d'un contrôle est réellement la correction d'un oubli et d'une erreur matérielle malheureuse et de voir s'il ne s'agit pas de l'application trop générale de la règle d'attendre qu'un contrôle intervienne avant d'enfin imaginer une régularisation.

Selon le ministre, il faut laisser une latitude. Il n'est pas possible de déclarer que, d'une façon générale, tous les fonctionnaires doivent appliquer les circulaires et que dans tous les cas, il n'y a aucune exception possible. Il y a toujours une appréciation de fait qui joue au moins en ce qui concerne la bonne foi du contribuable concerné.

M. de Clippele répond qu'un arrêt de la Cour d'appel de Gand de décembre 2001 confirme encore que la loi est claire et que le commentaire administratif ne peut pas être retenu par les cours et tribunaux.

Selon l'intervenant, il n'est pas normal que quand il n'y a aucune fraude, une cotisation spéciale de 300 % soit appliquée. Que l'administration applique une

boete oplegt van 10 % of van 50 % bij herhaling van de feiten, is nog aanvaardbaar.

De minister van Financiën komt terug op het voorbeeld waarbij voor het ereloon van een advocaat geen fiche is opgemaakt en verwijst naar artikel 57, 1^o, WIB 1992 dat de opmaak van een dergelijke individuele fiche wel verplicht maakt. Ook in de commentaar is dit duidelijk omschreven.

De heer Thissen begrijpt dat er een fiche moet worden opgemaakt, want het gaat om een wettelijke verplichting. Het is duidelijk ontoelaatbaar dat bepaalde belastingplichtigen het wetsvoorstel, eens het wet is geworden, te baat nemen om aan de belasting te ontsnappen. Dat er eventueel een boete wordt opgelegd omdat fiches niet werden ingediend, lijkt niet meer dan normaal. Maar inkomsten die reeds elders belast werden, tegen 300 % belasten, dat gaat te ver. Men mag niet uitgaan van het principe dat alle belastingplichtigen geacht worden de fiscale wetten tot in het kleinste detail te kennen. Op dit punt wil het wetsvoorstel de gulden middenweg bewandelen.

De oplossing die de minister voorstelt is een omzendbrief. Omzendbrieven zijn richtlijnen aan de ambtenaren van het ministerie van Financiën. Ook zij interpreteren. Het is ontbetwistbaar dat er misbruiken zijn bij de fiscus. Belangrijk is dus dat de belastingplichtigen zich hiertegen kunnen verzetten. Thans kan dat niet. Het wetsvoorstel wil daaraan verhelpen. Het ligt geenszins in de bedoeling op zoek te gaan naar middelen om te frauderen.

Artikelsgewijze bespreking

Artikel 1

Dit artikel geeft geen aanleiding tot enige opmerking.

Artikel 2

De heren de Clippele en Thissen dienen amendement nr. 1 in (zie stuk Senaat, nr. 2-468/2).

De heer de Clippele legt uit dat dit amendement een oplossing aanreikt voor de problematiek van een belastingplichtige die systematisch de vereiste administratieve stappen achterwege laat. De bewijslast wordt dus bij de belastingplichtige gelegd. Omdat dit bewijs niet zo makkelijk te leveren is, zullen de belastingplichtigen altijd de voorkeur geven aan de eenvoudige methode, namelijk het opmaken van de fiches. Wanneer de fiche ontbreekt of foutief is opgemaakt, kan de belastingplichtige het euvel herstellen, op voorwaarde dat hij het bewijs kan leveren.

De heer Thissen voegt eraan toe dat de minister het volgens hem inhoudelijk eens is met het voorstel,

amende de 10 % ou de 50 % s'il y a récidive, serait encore admissible.

Le ministre des Finances revient sur l'exemple dans lequel les honoraires d'un avocat n'ont pas fait l'objet d'une fiche et il fait référence à l'article 57, 1^o, du CIR 1992, qui rend bel et bien obligatoire l'établissement d'une telle fiche individuelle. Dans le commentaire aussi, cette obligation est clairement indiquée.

M. Thissen entend bien qu'il faille établir une fiche puisqu'il s'agit d'une obligation légale. Il est évident qu'il ne faudrait pas que certains contribuables puissent profiter de la proposition de loi une fois qu'elle serait devenue loi, pour échapper à l'impôt. Qu'il y ait une amende éventuelle qui soit appliquée pour non rentrée de fiches, cela paraît parfaitement normal. Toutefois, que l'on en arrive à taxer à 300 % des revenus déjà taxés ailleurs, cela va trop loin. Il ne faut pas partir du principe que tous les contribuables sont sensés connaître les lois fiscales dans leur moindre détail. L'objectif de la proposition de loi est de « raison garder ».

La solution que propose le ministre est une circulaire. Les circulaires sont des instructions qui sont données aux agents du ministère des Finances. Or, ceux-ci ont aussi une faculté d'interprétation. Il est incontestable qu'il y a des abus de la part du fisc. Il importe donc de donner la possibilité aux contribuables de s'y opposer. Aujourd'hui, cette possibilité de recours n'existe pas. L'objectif de la proposition est d'y remédier. Il n'est pas du tout question de chercher un moyen de frauder.

Discussion des articles

Article 1^{er}

Cet article ne donne pas lieu à des observations.

Article 2

MM. de Clippele et Thissen déposent l'amendement n^o 1 (voir doc. Sénat, n^o 2-468/2).

M. de Clippele explique que cet amendement répond à la problématique qu'un contribuable systématiquement ne ferait pas la démarche administrative nécessaire. Dès lors, la charge de la preuve est mise à charge du contribuable. Comme cette preuve n'est pas si facile à apporter, par conséquent, d'une manière générale, les contribuables vont toujours préférer la méthode simple qui est l'établissement des fiches. Dans le cas que la fiche soit manquante ou mal établie, le contribuable aura une possibilité de rattrapage, à condition qu'il en apporte la preuve.

M. Thissen ajoute que, selon lui, le ministre est bien d'accord sur le fond de la proposition, puisque

omdat het naar meer rechtszekerheid streeft. In plaats van gewoonweg te steunen op de omzendbrief en te rekenen op de goede wil van de fiscus, biedt het wetsvoorstel meer zekerheid en is het bovendien aan de belastingplichtige om te bewijzen dat hij geen opzettelijke daden heeft gepleegd bij het niet-aangeven van zijn inkomsten.

De heer Morael stelt voor te wachten tot men de gevolgen van de omzendbrief op de belastingen en op de controles kent. In voorkomend geval kan de regeling verfijnd worden. Indien er misbruiken worden vastgesteld, kan men die steeds met een wet tegengaan. Voorlopig wil hij het voorstel niet steunen.

De heer Thissen meent dat, om overtuigende resultaten te halen, elke controleur verslag zou moeten uitbrengen over de resultaten van zijn gesprekken met de belastingplichtigen. Dat blijkt niet realistisch. Bovendien kan de controle verscheidene jaren bestrijken. Wanneer men de behandeling van het voorstel om die reden uitstelt, begraaft men het dus definitief. Het voorstel wil alleen de rechtszekerheid vergroten. Het bevoordeelt niemand.

De minister pleit er ook voor te wachten. Indien er de komende maanden een probleem opduikt bij de toepassing van de nieuwe omzendbrief, kan men nog een wettekst in behandeling nemen. Hoewel amendement nr. 1 het voorstel «corrigeert» door de bewijslast bij de belastingplichtige te leggen, gaat het om niets anders dan om het bewijs van een feitelijk gegeven. De fiscus wijst erop dat dit geen systematisch optreden uitsluit. Interpretatie blijft bijgevolg nodig.

De heer de Clippele antwoordt dat het administratief commentaar reeds voorbereid is op de situatie die het ontwerp van omzendbrief vermeldt. Het probleem dient zich met andere woorden reeds in dezelfde vorm aan. Een omzendbrief biedt de belastingplichtigen geen rechtszekerheid, omdat de rechtbanken er geen rekening mee houden.

Om de werking van de fiscus niet nodeloos te belasten, die moet controleren of de begunstigde het bedrag heeft aangegeven waarvan wordt vermoed dat het een geheime commissie is, voegt amendement nr. 1 de mogelijkheid voor de belastingplichtige in om te bewijzen dat de begunstigde van het bedrag deze bezoldiging werkelijk heeft vermeld in zijn belastinggrondslag. Dit bewijs kan met elk rechtsmiddel worden geleverd.

Het bewijs dat het voorstel van de belastingplichtige vraagt, betekent niet alleen dat hij het materiële feit van de betaling moet bewijzen, maar tevens dat de begunstigde het bedrag heeft opgenomen in zijn belastbaar inkomen. De bewijslast is dus vrij zwaar.

l'objectif est d'améliorer la sécurité juridique. Plutôt que de se fier simplement à la circulaire et à la bonne volonté de l'administration, la proposition de loi à l'étude est plus rassurante et, de plus, il appartient au contribuable de démontrer qu'il n'a pas commis d'actes intentionnels à propos de la non-déclaration de ses revenus.

M. Morael propose d'attendre afin de connaître les effets de la circulaire sur les taxations et les contrôles. Le cas échéant, des précisions peuvent être apportées. Si des abus sont constatés, on peut toujours y remédier en légiférant. Pour l'instant, il n'est pas prêt à soutenir la proposition.

M. Thissen estime que pour obtenir des résultats probants, il faudrait que chaque contrôleur fasse état des résultats des discussions qu'il a eu avec les contribuables. Cela ne paraît pas réaliste. De plus, les contrôles peuvent s'étaler sur plusieurs années. Par conséquent, reporter sous ce motif-là, l'examen de la proposition revient à l'enterrer définitivement. La proposition ne vise qu'à améliorer la sécurité juridique. Elle ne favorise en rien ce qui est.

Le ministre plaide aussi pour attendre. Si dans les mois à venir l'on constate qu'un problème intervient dans l'application de cette nouvelle circulaire, l'on pourrait toujours se prononcer sur un texte de loi. Malgré le fait que l'amendement n° 1 «corrige» la proposition en indiquant qu'il appartient au contribuable d'apporter la preuve, il n'empêche qu'il ne s'agit toujours que de la preuve d'un élément de fait. L'administration fait remarquer que cela n'empêche pas un comportement systématique. Par conséquent, il y a toujours une interprétation qui intervient.

M. de Clippele répond que le commentaire administratif prévoit déjà la situation reprise dans le projet de circulaire. En d'autres mots, la difficulté se présente déjà dans les mêmes termes. Une circulaire n'offre pas de sécurité juridique aux contribuables puisqu'elle n'est pas sanctionnée par les tribunaux.

Pour ne pas augmenter de façon exagérée le travail de l'administration, qui doit vérifier si le bénéficiaire a déclaré le montant qui serait présumé être une commission secrète, l'amendement n° 1 insère la possibilité pour le contribuable de démontrer que le bénéficiaire de la somme a effectivement déclaré cette rémunération dans sa base imposable. Cette preuve peut être apportée par tout moyen de droit.

La preuve que la proposition de loi demande du contribuable ne consiste pas uniquement à démontrer le fait matériel qu'il a payé, mais le fait aussi que le bénéficiaire a incorporé la somme dans ses revenus taxables. La preuve à apporter est donc assez lourde.

De heer Poty meent dat de omzendbrief volstaat. Hij verwijst uitdrukkelijk naar punt 3 van het ontwerp van omzendbrief:

«Dienaangaande zal een korte vertraging van het indienen van de desbetreffende fiches en opgaven geen aanleiding geven tot de toepassing van de bepalingen van artikel 219 van het WIB 1992, voor zover deze vertraging:

- geen systematisch of vrijwillig karakter heeft;
- niet voortvloeit uit een intentie om zich aan belastbare materie te onttrekken;
- niet verhindert om, binnen de context van de inzonderheid technische voorschriften, tot de taxatie van de inkomsten over te gaan en deze inkomsten ten name van de verkrijgers te belasten;
- of deze taxatie niet ingewikkelder maakt zonder dat bijzondere omstandigheden dit op feitelijk vlak rechtvaardigen.»

Spreker meent dat die tekst elke mogelijkheid van vergissing, onopzettelijk verzuim, enz. uitsluit. Hij denkt dus dat het ontwerp van omzendbrief een antwoord is op wat sommigen vrezen. Hij ziet bijgevolg niet in waarom het nodig is de huidige bepalingen te wijzigen.

De heer de Clippele deelt die mening niet, omdat een omzendbrief geen wet is. Wanneer een geschil voor de rechtbank komt, houdt die geen rekening met de omzendbrief en dat leidt tot rechtsonzekerheid.

De heer De Grauwe meent dat het amendement voldoende waarborgen bevat. Indien de belastingplichtige bewijst dat de uitgaven door de begunstigen werden aangegeven, zou het ondenkbaar zijn ze nog eens met 300 % te belasten.

Artikel 3

De heer de Clippele dient amendement nr. 2 in, dat bepaalt dat de wet in werking treedt met ingang van het aanslagjaar 2002 (stuk Senaat, nr. 21-468/3).

De minister meent dat het voorstel niet met terugwerkende kracht in werking kan treden. Het zou dus ten vroegste vanaf het aanslagjaar 2003 in werking kunnen treden.

De heer de Clippele dient een nieuw amendement in op artikel 3, dat het standpunt van de minister over de inwerkingtreding weergeeft (stuk Senaat, nr. 2-468/4).

Pour M. Poty, la circulaire suffit. Il se réfère explicitement au point 3 du projet de circulaire :

«À cet égard, un retard de courte durée pour le dépôt des fiches et relevés en question n'aura pas pour effet d'entraîner l'application des dispositions de l'article 219 du CIR 1992, pour autant que ce retard :

- ne revête pas un caractère systématique ou volontaire;
- ne traduise pas une intention de soustraire une matière imposable;
- n'empêche pas de procéder, dans le contexte d'impératifs notamment techniques, à la taxation des revenus et de taxer ces revenus dans le chef des bénéficiaires;
- ou ne rende pas cette taxation plus compliquée sans que des circonstances particulières le justifient sur le plan des faits.»

L'intervenant estime que ce texte pourrait éloigner toute possibilité d'erreur, d'omission involontaire, etc. Il pense donc que le projet de circulaire répond aux craintes que l'on peut avoir. Par conséquent, il ne voit pas la nécessité de changer les dispositions actuelles.

M. de Clippele ne peut pas partager cet avis parce qu'une circulaire n'est pas une loi. Par conséquent, si un litige est porté devant les tribunaux, ceux-ci ne tiennent pas compte de la circulaire, ce que constitue une insécurité juridique.

M. De Grauwe estime que l'amendement présente suffisamment de garanties. Si le contribuable apporte la preuve que les dépenses en question ont été déclarées par les bénéficiaires, il serait assez surréaliste de vouloir encore les taxer à 300 %.

Article 3

M. de Clippele dépose l'amendement n° 2 qui prévoit l'entrée en vigueur pour l'exercice d'imposition 2002 (voir doc. Sénat, n° 2-468/3).

Le ministre estime que l'on ne pourrait pas imaginer de faire entrer la proposition en vigueur avec un effet rétroactif. Au minimum, l'on devrait prévoir de ne faire entrer en vigueur la proposition que pour l'exercice d'imposition 2003.

M. de Clippele introduit un nouvel amendement à l'article 3 qui se rallie à la position du ministre sur l'entrée en vigueur (voir doc. Sénat, n° 2-468/4).

Stemmingen

Artikel 1 wordt aangenomen met 9 tegen 5 stemmen.

Amendement nr. 1 op artikel 2 wordt aangenomen met 11 tegen 2 stemmen bij 1 onthouding.

Het aldus geamendeerde artikel 2 wordt aangenomen met 10 tegen 5 stemmen.

Amendement nr. 2 op artikel 3 wordt ingetrokken door de indiener. Amendement nr. 3 wordt aangenomen met 10 tegen 5 stemmen. Het aldus geamendeerde artikel 3 wordt aangenomen met hetzelfde stemmental.

*
* *

Vóór de eindstemming wenst de minister te benadrukken dat hij ervan overtuigd is dat het ontwerp van omzendbrief nagenoeg alle gevallen, ook afwijkend gedrag van een belastingplichtige, kan omvatten. Het wetsvoorstel keert inderdaad de bewijslast om. Als deze tekst wet wordt, zal er volgens de minister geen interpretatieve omzendbrief zijn en dus wellicht ook geen medewerking van de fiscus aan de bewijsvoering. De belastingplichtige zal de fiscus niet moeten vragen of een derde wel degelijk belast is op een bepaalde betaling. De fiscus zal de omkering van de bewijslast toepassen. Het dossier zal enkel bestudeerd worden op basis van de bewijzen die de belastingplichtige heeft gegeven. Voor de fiscale verwerking zal het beroepsgeheim volledig gelden.

De minister vindt dat men niet eerst de fiscus te kritisch kan benaderen wat betreft zijn omgang met een derde en nadien vragen of hij geen bijkomende informatie in zijn dossier heeft. Er is geen sprake van dat de fiscus de fiscale toestand van een derde zou bekendmaken aan een belastingplichtige. De commissie moet dus een keuze maken.

De heer de Clippele is het eens met de opmerkingen van de minister, die volgens hem stroken met de doelstelling van zijn wetsvoorstel.

*
* *

Het geamendeerde wetsvoorstel in zijn geheel wordt aangenomen met 10 tegen 5 stemmen.

Dit verslag wordt eenparig goedgekeurd door de 8 aanwezige leden.

De rapporteur,
François ROELANTS du VIVIER.

De voorzitter,
Paul DE GRAUWE.

Votes

L'article 1^{er} est adopté par 9 voix contre 5.

L'amendement n° 1 à l'article 2 est adopté par 11 voix contre 2 et 1 abstention.

L'article 2, ainsi amendé, est adopté par 10 voix contre 5.

L'amendement n° 2 à l'article 3 est retiré par l'auteur. L'amendement n° 3 est adopté par 10 voix contre 5. L'article 3, ainsi amendé, a été adopté par un vote identique.

*
* *

Avant le vote final, le ministre tient à dire qu'il reste convaincu que le projet de circulaire permet de prendre en considération à peu près tous les cas de figure en ce compris le comportement anormal de la part d'un contribuable. Il est vrai que la proposition de loi renverse effectivement la charge de la preuve. Le ministre précise que si ce texte devient loi, il n'y aurait dès lors pas de circulaire interprétative et par conséquent probablement pas de collaboration de l'administration fiscale à la contribution de la preuve. Il ne s'agira pas pour le contribuable de demander à l'administration de confirmer s'il est bien exact qu'un tiers a fait l'objet d'une taxation sur le paiement en question. Le renversement de la preuve sera appliqué par l'administration et le dossier sera examiné exclusivement sur la base d'éléments de preuve apportés par le contribuable. En termes de traitement fiscal, le secret professionnel sera appliqué intégralement.

Pour le ministre, l'on ne peut pas à la fois se méfier à ce point du comportement de l'Administration à l'égard d'un tiers et lui demander ensuite de vérifier si dans ses propres dossiers, elle n'a pas d'éléments complémentaires. Il n'est pas question pour l'administration de révéler la situation fiscale d'un tiers à un contribuable. Il appartient à la commission de faire le choix.

M. de Clippele se rallie à ces propos du ministre. Il confirme qu'ils correspondent à l'objectif de sa proposition de loi.

*
* *

L'ensemble de la proposition de loi, tel qu'amendé, est adopté par 10 voix contre 5.

Le présent rapport a été approuvé à l'unanimité des 8 membres présents.

Le rapporteur,
François ROELANTS du VIVIER.

Le président,
Paul DE GRAUWE.

BIJLAGE**ONTWERP VAN OMZENDBRIEF****Aan alle ambtenaren van de niveaus 1, 2+ en 2
van de AOIF en de BBI**

1. Artikel 219 van het WIB 1992 voorziet inzonderheid in de vestiging van een afzonderlijke aanslag in de vennootschapsbelasting gelijk aan 300% van de in artikel 57 van het WIB 1992 vermelde kosten, die niet worden verantwoord door individuele fiches en een samenvattende opgave die worden overgelegd in de vorm en binnen de termijn die de Koning bepaalt. Deze aanslag is van toepassing van zodra de desbetreffende vormvoorwaarden en termijn zoals vermeld in de artikelen 30 tot 33 en 86 tot 95, KB/WIB 1992, niet worden nageleefd.

2. Vermits de wetteksten terzake duidelijk zijn, dienen zij niet te worden geïnterpreteerd. De administratie is evenwel bereid een zekere soepelheid aan de dag te leggen in geval van laattijdige indiening van de voormelde documenten. Deze administratieve soepelheid zal enkel worden verleend in de gevallen waarin de belastingplichtige, om redenen onafhankelijk van zijn wil, niet bij machte was de opgelegde termijnen te respecteren.

3. Dienaangaande zal een korte vertraging voor het indienen van de desbetreffende fiches en opgaven geen aanleiding geven tot de toepassing van de bepalingen van artikel 219 van het WIB 1992 voor zover deze vertraging:

- geen systematisch of vrijwillig karakter heeft;
- niet voortvloeit uit een intentie om zich aan belastbare materie te onttrekken;
- niet verhindert om, binnen de context van de inzonderheid technische voorschriften, tot de taxatie van de inkomsten over te gaan en deze inkomsten ten name van de verkrijgers te belasten;
- of deze taxatie niet ingewikkelder maakt zonder dat bijzondere omstandigheden dit op feitelijk vlak rechtvaardigen.

4. Deze soepelheid mag alleszins in geen geval een afzwakking vormen van het ontradend karakter van de desbetreffende wettelijke bepaling. Aldus zal niet kunnen worden aanvaard dat de afwezigheid van individuele fiches en van een samenvattende opgave, die werd vastgesteld naar aanleiding van het onderzoek van het aanslagdossier van de vennootschap, niet met de vestiging van de afzonderlijke aanslag zal worden bestraft.

5. Deze soepele houding zal eveneens worden aangenomen ten aanzien van de belastingplichtigen die aan de RPB of aan de BNI/Venn., zijn onderworpen.

6. Deze onderrichtingen zijn onmiddellijk van toepassing en moeten voor de hangende geschillen worden gevolgd. De administratieve commentaren terzake zullen eerlang in die zin worden aangepast.

NAMENS DE MINISTER

De directeur-generaal,

J.-C. TILLIET.

ANNEXE**PROJET DE CIRCULAIRE ADMINISTRATIVE****À tous les fonctionnaires des niveaux 1, 2+ et 2
de l'AFER et de l'ISI**

1. L'article 219 du CIR 1992 prévoit notamment l'établissement d'une cotisation distincte à l'impôt des sociétés égale à 300% des dépenses visées à l'article 57 du CIR 1992 qui ne sont pas justifiées par la production de fiches individuelles et d'un relevé récapitulatif établis dans les formes et délais déterminés par le Roi. Cette cotisation est applicable dès que lesdites conditions de forme et de délais visées aux articles 30 à 33 et 86 à 95, AR/CIR 1992 ne sont pas respectées.

2. En la matière, les textes légaux étant clairs, il n'y a pas lieu de les interpréter. Toutefois, l'administration est disposée à faire preuve de tolérance en cas de rentrée tardive des documents susvisés. Cette tolérance administrative ne sera accordée que dans les cas où le contribuable n'a pas été en mesure, pour des raisons indépendantes de sa volonté, de respecter les délais impartis.

3. À cet égard, un retard de courte durée pour le dépôt des fiches et relevés en question n'aura pas pour effet d'entraîner l'application des dispositions de l'article 219 du CIR 1992 pour autant que ce retard:

- ne revête pas un caractère systématique ou volontaire;
- ne traduit pas une intention de soustraire une matière imposable;
- n'empêche pas de procéder, dans le contexte d'impératifs notamment techniques, à la taxation des revenus et de taxer ces revenus dans le chef des bénéficiaires;
- ou ne rende pas cette taxation plus compliquée sans que des circonstances particulières le justifient sur le plan des faits.

4. En tout état de cause, ladite tolérance ne peut en aucun cas constituer une atténuation du caractère dissuasif du dispositif légal. Ainsi, il ne pourra être admis que l'absence de fiches individuelles et de relevé récapitulatif, constatée à l'occasion de la vérification du dossier fiscal de la société, ne soit pas sanctionnée par l'établissement de la cotisation distincte.

5. Cette latitude sera également adoptée à l'égard des contribuables assujettis à l'IPM ou à l'INR/Soc.

6. Les présentes directives sont d'application immédiate et doivent être suivies pour les litiges en cours. Les commentaires administratifs *ad hoc* seront prochainement adaptés en ce sens.

AU NOM DU MINISTRE

Le directeur-général,

J.-C. TILLIET.