

Politique de sanction en matière d'impôts directs

Lorsque les contribuables ne remplissent pas (correctement) leurs obligations de déclaration en matière d'impôts directs, l'administration fiscale peut infliger une sanction administrative. Il s'agit en général d'un accroissement d'impôts et/ou d'une amende administrative. La Cour des comptes a examiné si l'administration fiscale organise, applique et suit ces sanctions de manière cohérente et performante et si elle garantit au mieux le traitement équitable des contribuables.

Les accroissements d'impôts sont fixés dans des échelles, variant de 10 à 200 % selon la nature et la répétition éventuelle de l'infraction. Si le contribuable s'avère de mauvaise foi, l'administration fiscale doit appliquer en principe un accroissement d'impôts de 50 % minimum. Le montant des amendes varie aussi en fonction de la mauvaise foi et du nombre d'infractions antérieures. Elles varient de 50 à 1.250 euros par infraction.

L'audit a examiné les questions suivantes :

L'administration fiscale s'est-elle adéquatement organisée pour mettre en pratique un système de sanctions fiscales cohérent et performant ?

L'administration fiscale suit-elle suffisamment dans la pratique l'application des sanctions administratives et leur incidence sur le respect des obligations par les contribuables ?

Les principales conclusions peuvent être résumées comme suit.

Réglementation

Les sanctions administratives sont clairement définies dans la législation et leur application est explicitée en détail dans les commentaires administratifs du CIRg2 et diverses instructions administratives internes.

Organisation du système de sanction

Les sanctions relatives aux impositions d'office à l'impôt des personnes physiques (lorsque l'administration fiscale détermine elle-même l'imposition parce que le contribuable n'a pas remis de déclaration, par exemple) sont infligées de manière entièrement automatisée via une application informatique. Une application analogue a été développée pour l'impôt des sociétés, mais elle ne permet pas encore d'infliger les sanctions de manière automatisée. Elles doivent donc encore être calculées manuellement.

Bien que les deux applications permettent de tenir à jour les infractions des contribuables pour déterminer les taux d'accroissement d'impôts à appliquer en cas de récidive, un système parallèle de suivi manuel des infractions est encore utilisé. Ceci génère un risque d'erreurs.

Les deux applications ne permettent pas pour le moment de mettre l'accroissement d'impôts à zéro lorsque le seuil minimum légal des revenus non déclarés (2.500 euros depuis 2013) pour appliquer un accroissement n'est pas atteint. L'examen d'une sélection limitée de dossiers en matière d'impôt des personnes physiques et d'impôt des sociétés dans lesquels un accroissement a été infligé a montré que cette situation a parfois entraîné à tort une sanction effective.

Politique de sanction

La grande majorité des déclarations à l'impôt des personnes physiques et à l'impôt des sociétés ne fait l'objet que d'un contrôle automatique limité. Celui-ci mène rarement à des amendes et n'entraîne un accroissement d'impôts que dans un nombre limité de cas.

Une minorité des déclarations fait l'objet d'un examen plus approfondi à partir de stratégies de groupes cibles et d'analyses de risques. L'administration fiscale conclut un accord avec le contribuable dans environ 90 % de ces dossiers contrôlés.

La politique de sanction diffère fortement selon qu'un accord a été conclu ou non avec le contribuable. Ainsi, il y a beaucoup plus de dossiers sans sanction lorsqu'un accord a été conclu. En outre, les accroissements de 50 % ou plus sont plutôt exceptionnels en cas d'accord. En revanche, des accroissements d'impôts (plus élevés) sont beaucoup plus souvent appliqués en l'absence d'accord, surtout en matière d'impôt des sociétés.

Par ailleurs, la politique de sanction envers les non-déclarants est fort différente entre l'impôt des personnes physiques et l'impôt des sociétés.

La Cour avait constaté lors d'un audit précédent en 2012 que les non-déclarants à l'impôt des personnes physiques étaient peu sanctionnés. Cet audit montre qu'ils sont à présent sélectionnés automatiquement en vue d'une sanction. Ainsi, une amende a été infligée à 75 % des non-déclarants pour l'exercice d'imposition 2015. Les non-déclarants récalcitrants sont sélectionnés de manière centralisée et sanctionnés par une amende de manière entièrement automatique. En sens contraire, depuis 2015, le nombre d'accroissements d'impôts a baissé de manière drastique à la suite d'une instruction fiscale qui prescrit de ne plus appliquer d'accroissement d'impôts lorsque les revenus non déclarés sont mentionnés dans des fiches transmises à l'administration fiscale.

En matière d'impôt des sociétés, le fisc confère plus rapidement un caractère intentionnel à l'absence de déclaration et applique donc surtout des accroissements d'impôts de 50 %.

Perception des sanctions

L'administration fiscale ne perçoit pas un quart des accroissements d'impôts infligés aux non-déclarants récalcitrants à l'impôt des personnes physiques. Presque 30 % des montants infligés au titre d'amendes ne sont pas non plus perçus.

Au niveau de l'impôt des sociétés, la perception des sanctions est encore plus problématique : 69 % des accroissements d'impôts et 40 % des amendes ne sont pas perçus.

Les principales raisons sont la faillite, la mise en liquidation et l'insolvabilité.

La Cour a examiné pour les déclarations soumises à un contrôle ciblé par l'administration fiscale si les sanctions étaient perçues plus aisément en cas d'accord avec le contribuable. Alors qu'elle n'a pas constaté de véritable différence en matière d'impôt des personnes physiques, la différence est considérable au niveau de l'impôt des sociétés : l'administration fiscale a perçu la totalité des accroissements d'impôts dans les dossiers sélectionnées en cas d'accord et n'en a perçu que 40 % pour les dossiers où aucun accord n'avait été conclu.

Égalité de traitement

Le constat que la politique de sanction est largement influencée par la conclusion d'un accord avec les contribuables a des conséquences importantes sur les garanties d'égalité de traitement entre contribuables. Il n'existe en effet pas de fondement légal ni de directives claires permettant de réduire les accroissements d'impôts et les amendes en cas d'accord conclu au sujet de l'imposition et de motivation à la dérogation aux taux fixés. Par conséquent, l'égalité de traitement des contribuables en matière de politique de sanction n'est pas garantie.

Un examen limité des dossiers d'audit électronique (le contrôle se base sur un examen intensif de données électroniques) et des dossiers à ramifications de l'ISI (plusieurs contribuables impliqués dans une même pratique frauduleuse) a révélé des différences de traitement parfois importantes entre les centres de contrôle de l'Administration générale de la fiscalité (AGFisc). La conclusion d'un accord avec le contribuable influence aussi largement les sanctions appliquées.

L'Inspection spéciale des impôts (Agisi) fait observer à ce sujet que tant l'administration fiscale que les chambres fiscales des cours et tribunaux doivent infliger les sanctions prévues par le CIR92 et son arrêté d'exécution. Or, les tribunaux fiscaux réduisent souvent les sanctions sur la base d'une norme juridique supérieure, en l'occurrence l'article 6 de la convention européenne des droits de l'homme (garantissant le droit à un procès équitable) et de la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme.

Par ailleurs, l'audit confirme le lien souvent direct entre la perception effective d'une sanction fiscale et la conclusion d'un accord. Pour augmenter le taux de perception, l'Agisi propose dès lors de prévoir un taux de sanction diminué dans la législation pour les cas où le contribuable collabore pleinement et dès le départ à l'enquête.

Bien que la Cour des comptes comprenne les considérations d'efficacité (augmentation du taux de perception fiscale) qui sous-tendent cette proposition, elle souligne qu'une initiative législative qui accorderait à l'administration fiscale une plus grande marge de manœuvre pour déterminer le taux de sanction à appliquer en fonction de la collaboration du contribuable devra respecter le principe de légalité et d'égalité en matière fiscale inscrit dans la constitution.

Suivi

Enfin, l'audit a montré que l'administration fiscale n'a pas encore relevé global des sanctions administratives appliquées. Elle ne mesure ou ne suit pas les résultats des sanctions appliquées, ni au niveau centralisé ni à un niveau administratif inférieur. La recommandation formulée en 2012 par la Cour de développer un instrument de suivi des sanctions infligées n'a donc pas été

mise en œuvre. Seule l'Agisi est en mesure pour le moment d'établir un lien entre le montant enrôlé, y compris les accroissements d'impôts, et le montant perçu. Depuis 2017, l'Agisi élabore aussi un relevé des impôts établis, accroissements d'impôts inclus, à l'encontre desquels une réclamation administrative a été introduite ou une procédure judiciaire entamée devant le tribunal.

Réponse de l'administration et du ministre

Dans sa réponse, le SPF Finances a mentionné une série de remarques ciblées et de nuances, qui ont été intégrées dans le rapport d'audit. Le ministre des Finances a répondu qu'il examinerait le rapport avec l'administration afin d'y donner une suite adéquate.