

Sanctiebeleid inzake directe belastingen

Als belastingplichtigen hun aangifteverplichtingen inzake directe belastingen niet (correct) nakomen, kan de fiscus een administratieve sanctie opleggen. Dat is meestal een belastingverhoging en/of een administratieve boete. Het Rekenhof onderzocht of de fiscus die sancties consistent en performant organiseert, toepast en opvolgt en de gelijke behandeling van de belastingplichtigen maximaal garandeert.

Belastingverhogingen zijn vastgelegd in schalen. Die variëren van 10 tot 200 % naargelang van de aard en de eventuele herhaling van de overtreding. Als de belastingplichtige te kwader trouw blijkt te zijn, moet de fiscus in principe een verhoging van minstens 50 % opleggen. Ook de boetes zijn in hoogte afhankelijk van de aanwezigheid van kwade trouw en het aantal vorige overtredingen. Ze variëren van 50 tot 1.250 euro per overtreding.

Bij de audit stonden volgende onderzoeksvragen centraal:

Heeft de belastingadministratie zich afdoende georganiseerd om een consistent en performant sanctiesysteem in de praktijk te brengen?

Volgt de belastingadministratie de toepassing van de administratieve sancties en het effect ervan op het gedrag van de belastingplichtigen op?

De voornaamste conclusies kunnen als volgt worden samengevat.

Regelgeving

De administratieve sancties zijn duidelijk vastgelegd in de wetgeving en de toepassing ervan wordt uitvoerig toegelicht in administratieve commentaren bij het WIB 92 en diverse interne administratieve instructies.

Organisatie van het sanctiesysteem

De sancties voor de aanslagen van ambtswege (als de fiscus zelf de aanslag bepaalt omdat de belastingplichtige bv. geen aangifte heeft ingediend) in de personenbelasting worden volledig automatisch opgelegd via een informaticatoepassing. Voor de vennootschapsbelasting werd een analoge toepassing ontwikkeld, maar daarin blijken de sancties nog niet automatisch te kunnen worden opgelegd en moeten ze nog manueel worden berekend.

Hoewel beide toepassingen het mogelijk maken overtredingen van belastingplichtigen bij te houden om in geval van herhaling de toe te passen belastingverhogingspercentages te bepalen, worden de overtredingen ook nog manueel in een parallel systeem bijgehouden. Dat zorgt voor een risico op fouten.

In beide toepassingen is het momenteel evenmin mogelijk de belastingverhoging op nul te brengen als de wettelijke minimumgrens van de niet-aangegeven inkomsten (sinds 2013 2.500 euro) om een belastingverhoging toe te passen, niet is bereikt. Uit een beperkte selectie van dossiers in de personen- en vennootschapsbelasting waarin een belastingverhoging werd opgelegd, bleek dat daardoor soms ten onrechte een effectieve sanctie is opgelegd.

Sanctiebeleid

De overgrote meerderheid van de aangiften in de personen- en de vennootschapsbelasting krijgt alleen een beperkte automatische controle. Die leidt heel zelden tot boetes en slechts in een beperkt aantal gevallen tot een belastingverhoging.

Een minderheid van de aangiften wordt diepgaander onderzocht op basis van doelgroepstrategieën en risicoanalyses. De fiscus sluit in ongeveer 90 % van die controledossiers een akkoord met de belastingplichtige.

Het sanctiebeleid verschilt grondig naargelang er al dan niet een akkoord met de belastingplichtige kan worden bereikt. Zo zijn er veel meer dossiers waarin geen sanctie wordt opgelegd als er een akkoord is met de belastingplichtige. Bovendien blijken in geval van een akkoord, belastingverhogingen van 50 % of meer eerder uitzonderlijk te zijn. Als er geen akkoord kan worden gesloten – vooral in de vennootschapsbelasting – worden daarentegen veel vaker (hogere) belastingverhogingen opgelegd.

Daarnaast verschilt het sanctiebeleid ten aanzien van niet-indieners in de personenbelasting sterk van dat in de vennootschapsbelasting.

Wat de personenbelasting betreft, had het Rekenhof in een audit in 2012 vastgesteld dat niet-indieners weinig werden bestraft. Uit dit onderzoek blijkt dat ze nu automatisch worden geselecteerd voor sanctionering. Zo kreeg 75 % van de niet-indieners voor het aanslagjaar 2015 een boete opgelegd. De hardnekkige niet-indieners worden centraal geselecteerd en volledig automatisch beboet. Omgekeerd is sinds 2015 het aantal belastingverhogingen drastisch gedaald door een fiscale instructie die voorschrijft niet langer een belastingverhoging toe te passen als de niet-aangegeven inkomsten opgenomen zijn in fiches die aan de fiscale administratie werden bezorgd.

In de vennootschapsbelasting gaat de fiscus bij niet-aangifte blijkbaar sneller uit van opzet en worden bijgevolg voornamelijk belastingverhogingen van 50 % toegepast.

Inning van de sancties

Belastingverhogingen ten aanzien van hardnekkige niet-indieners personenbelasting blijken in 25 % van de gevallen niet te worden geïnd. Voor boetes loopt dit op tot bijna 30 %.

Bij de vennootschapsbelasting verloopt de inning van de sancties problematischer: van de belastingverhogingen wordt 69 % niet geïnd, van de boetes 40 % niet.

De voornaamste oorzaken zijn in al die gevallen faillissementen, vereffeningen en insolventie.

Voor de aangiften die door de belastingadministratie aan een gericht onderzoek werden onderworpen, ging het Rekenhof na of sancties vlotter geïnd worden bij een akkoord met de belastingplichtige. Terwijl in de personenbelasting geen wezenlijk verschil kon worden vastgesteld, is het verschil in de vennootschapsbelasting groot: voor de geselecteerde dossiers mét akkoord int de belastingadministratie het volledige bedrag van de belastingverhogingen, voor de dossiers zonder akkoord maar 40 % ervan.

Gelijke behandeling

De vaststelling dat het sanctiebeleid sterk wordt beïnvloed door het al dan niet bereiken van een akkoord met de belastingplichtige heeft belangrijke gevolgen voor de garantie op de gelijke behandeling van de belastingplichtigen. Er is immers geen wettelijke grondslag en er zijn geen duidelijke richtlijnen op grond waarvan belastingverhogingen en boetes naar beneden kunnen worden bijgesteld op voorwaarde dat een akkoord wordt bereikt over de belastingaanslag en dat de afwijking van de vastgestelde tarieven voldoende wordt gemotiveerd. Daardoor is de gelijke behandeling van de belastingplichtigen inzake sanctiebeleid niet gegarandeerd.

Uit een beperkt onderzoek van zogenaamde *e-auditdossiers* (waarbij de controle vertrekt vanuit een intensief onderzoek van elektronische data) en *BBI-uitlopers* (waarbij verschillende belastingplichtigen betrokken zijn in eenzelfde frauduleuze praktijk) blijkt dat er soms aanzienlijke verschillen in behandeling bestaan tussen de controlecentra van de Algemene Administratie Fiscaliteit (AAFisc). Ook hier blijkt dat het al dan niet bereiken van een akkoord met de belastingplichtige de toegepaste sancties in belangrijke mate beïnvloedt.

De Bijzondere Belastinginspectie (AABBI) merkt hierbij ook op dat zowel de fiscale administraties als de fiscale kamers van de rechtbanken en hoven de sancties uit het WIB92 en het KB/WIB92 moeten opleggen. Nochtans verminderen de fiscale rechtbanken vaak de sancties op basis van een hogere rechtsnorm, nl. artikel 6 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (dat het recht op een eerlijk proces waarborgt) en de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens.

Voorts bevestigt de audit het vaak directe verband tussen het sluiten van een akkoord en de effectieve inning van een fiscale aanslag. Om de inningsgraad te verhogen, stelt de AABBI dan ook voor in de wetgeving een verlaagd sanctietarief op te nemen voor de gevallen waarin de belastingplichtige vanaf het begin en volledig meewerkt aan het onderzoek.

Het Rekenhof kan begrip opbrengen voor de efficiëntieoverwegingen (verhoging van de fiscale inningsgraad) bij dit voorstel. Het wijst er niettemin op dat een wetgevend initiatief om de belastingadministratie meer ruimte te geven in het sanctietarief naargelang van de medewerking van de belastingplichtige, zal moeten passen in het grondwettelijk gewaarborgde legaliteits- en gelijkheidsbeginsel in fiscale zaken.

Opvolging

Tot slot heeft de audit aangetoond dat de belastingadministratie nog geen werk heeft gemaakt van een globaal overzicht van de toegepaste administratieve sancties. Noch centraal, noch op

een lager administratief niveau meet of volgt ze de resultaten van de toegepaste sancties op. Een eerdere aanbeveling van het Rekenhof uit 2012 voor de ontwikkeling van een opvolgingsinstrument van de opgelegde sancties bleef dus zonder gevolg. Alleen de AABBI is voorlopig in staat een link te leggen tussen het ingekohierde bedrag inclusief de belastingverhogingen en het geïnde bedrag. Sinds 2017 maakt de AABBI overigens ook een overzicht van de gevestigde belastingen, inclusief de belastingverhogingen waartegen een administratief bezwaar is ingesteld of een gerechtelijke procedure voor de rechtbank is gestart.

Antwoord van de administratie en van de minister

In zijn antwoord gaf de FOD Financiën een aantal gerichte opmerkingen en nuanceringen, die in het auditverslag zijn verwerkt. De minister van Financiën antwoordde dat hij het verslag met de administratie zal bespreken om er een passend gevolg aan te geven.