

Instruction 2025/I/12 sur les directives administratives pour l'application des amendes proportionnelles et non proportionnelles à la tva

Taxe sur la valeur ajoutée ; amendes proportionnelles ; amendes non proportionnelles ; arrêté du régent n° 78 du 18 mars 1831 ; première infraction ; bonne foi

SPF Finances, le 17.07.2025

Administration générale de la Fiscalité – Administration générale de l'Inspection spéciale des impôts

- Annexe 1: *Aperçu schématique*

- Annexe 2: *Partie 1 – Tableau AR n° 41*

Partie 2 – Tableau AR n° 44

Table des matières

I. Introduction

II. Historique

III. Classification des amendes

A. Les amendes proportionnelles

B. Les amendes non proportionnelles

IV. La nouvelle politique d'amende

V. Classement des amendes pour l'application de la nouvelle politique d'amende

A. Infractions commises de bonne foi où la nouvelle politique d'amende est d'application (Catégorie I)

B. Infractions commises de bonne foi où le principe « remise de l'amende en cas de première infraction commise de bonne foi » n'est *pas* d'application

1. Infractions constatées à la suite d'un contrôle (Catégorie II)

2. Infractions constatées par les agents de la recherche (CNR) ou par les fonctionnaires de l'Administration générale des Douanes et Accises, de l'Administration générale de la Fiscalité ou de l'Administration générale de l'Inspection spéciale des impôts pour lesquelles la nouvelle politique d'amende *n'est pas* d'application (Catégorie III)
 3. Infractions relatives aux déclarations périodiques à la TVA, les déclarations spéciales TVA et les déclarations MOSS (Catégorie IV)
 4. Déclarations spéciales / Infractions qui (en principe) ne sont possibles qu'une seule fois (Catégorie V)
- C. Infractions dans le but d'éluder la taxe ou de permettre de l'éluder (Catégorie VI)

VI. Directives générales

- A. Principes généraux
1. Pour l'application de l'amende
 2. Infliction d'amendes dans le cadre d'une régularisation
 3. Amendes infligées indépendamment de toute régularisation de la taxe (2)
 4. Amendes en matière de gestion
- B. Motivation de l'amende
- C. Respect des principes de bonne administration
- D. Una via
- E. Voies de recours
1. Il y a lieu de mentionner les voies de recours dans la décision infligeant l'amende
 2. La décision quant à la requête introduite sur la base de l'arrêté du régent doit comporter les mentions suivantes
 3. En ce qui concerne le droit de contrôle des cours et tribunaux
- Stade de l'application de l'amende
- Stade de la décision sur la base de l'Arrêté du Régent
4. Délais – Codes de suspension

VII. Directives concernant la nouvelle politique d'amende

- A. Première catégorie - Infractions commises de bonne foi auxquelles s'applique la nouvelle politique d'amende
1. Principe
 2. Amendes prévoyant déjà une sanction échelonnée
 3. Non-dépôt ou dépôt tardif du listing clients et du relevé des opérations intracommunautaires
 4. Listing clients néant – Cocher la case « Pas de clients à reprendre sur le listing clients »
 5. Listings clients/Relevés intracommunautaires – Pas d'amende pour les clients mentionnés indûment
 6. Non-dépôt listing clients – Néant - Amende 3.000 euros
 7. Dépôt tardif listing clients néant
- B. Infractions commises de bonne foi mais auxquelles ne s'applique *pas* la nouvelle politique d'amende
1. Deuxième catégorie : Infractions constatées à la suite d'un contrôle
 2. Troisième catégorie : infractions constatées par les agents de la recherche (CNR) ou par les fonctionnaires de l'Administration générale des Douanes et Accises, de l'Administration générale de la Fiscalité ou de l'Administration générale de l'Inspection spéciale des impôts pour lesquelles le principe de « première infraction commise de bonne » foi *n'est pas* d'application
 3. Quatrième catégorie : Infractions relatives aux déclarations périodiques à la TVA
 4. Cinquième catégorie : Déclaration spéciale / infractions qui (en principe) ne sont possibles qu'une fois
- Déclaration spéciale – dépôt suite à la mention sur la liste 922
- Dépôt tardif ou non-dépôt de 604A, 604B, 604C, 606bis, 606ter, 606 (unité TVA) ou 104/5
- Dispositions communes
- C. Sixième catégorie : infractions dans le but d'éluder la taxe ou de permettre de l'éluder

VIII. Application de l'article 9 de l'arrêté du régent du 18 mars 1831 - Application sur base d'arguments autres que la « première infraction commise de bonne foi »

- A. Généralités
- B. Concrètement
1. Généralités

Distinction entre d'une part la *requête* et d'autre part la *réclamation*

La requête doit être individuelle et motivée

Compétence

Non application de l'arrêté du régent

Intérêts de retard

Workflow Contentieux

Digitalisation de la requête et de la décision

2. Qu'entend-t'on par « force majeure » ? (7)

3. Autres éléments que la force majeure

4. A propos du *contenu* de la décision

Arguments que l'assujetti peut invoquer à son avantage – Général

Éléments qui peuvent jouer en défaveur de l'assujetti - Général

Spécifiquement pour les listings clients, relevés intracommunautaires et déclarations MTN

Amendes relatives aux déclarations TVA périodiques

Cas particuliers

IX. Dispositions finales

I. Introduction

Qu'est-ce qui change ?

1. En ce qui concerne l'application des amendes, dans les faits rien ne change. Les amendes administratives en matière de TVA sont légalement dues : la compétence d'infliger ou non l'amende ou la compétence de réduire une amende administrative en matière de TVA en fonction de circonstances propres à chaque cas ne revient pas au fonctionnaire verbalisant.

Cependant, pour certaines infractions, une **nouvelle politique d'amende** est introduite :

- cela concerne **une des infractions reprises dans la liste** sous la rubrique 19 de cette instruction.

Si les **quatre conditions** suivantes sont remplies cumulativement, alors l'amende sera intégralement remise :

- a. Il s'agit d'une première infraction de même nature, dans une période de référence de quatre ans ;
 - b. Cette infraction a été commise de bonne foi. Nous entendons par infractions commises de bonne foi, celles commises sans intention d'éluder la taxe ou de permettre de l'éluder. La bonne foi est présumée. La mauvaise foi doit toujours être démontrée par l'administration ;
 - c. Une requête individuelle et motivée est déposée. Les principes généraux énoncés dans les numéros 102 à 104 s'appliquent également ici ;
 - d. Au moment du dépôt de la requête, l'assujetti a satisfait à l'obligation sanctionnée, toutes les déclarations périodiques ont été soumises et toute les TVA dues ont été payées ou un plan de paiement a été approuvé.
- pour les infractions détectées à la suite d'un contrôle sans impact sur les grilles 71 ou 72 – pour la première infraction – dans les mêmes quatre conditions qui doivent être remplies cumulativement, l'amende est entièrement remise.
- Dans ce cas, une **condition supplémentaire** s'applique également : la base d'imposition des factures concernées doit être reprise dans la comptabilité et dans la(les) déclaration(s) périodique(s).
- Pour la deuxième infraction l'amende est réduite à 2 % et pour la troisième infraction et les suivantes à 5 %.
- Pour le dépôt non spontané de la déclaration spéciale TVA et pour les infractions qui (en principe) ne sont possibles qu'une seule fois (voir rubrique 25) une lettre de rappel est envoyée à l'assujetti dans laquelle un délai supplémentaire de 30 jours est accordé pour rectifier sa situation. Si l'assujetti concerné régularise sa situation dans ce délai, alors l'amende n'est pas infligée.

Si la nouvelle politique d'amende ne s'applique pas, l'amende peut encore être remise ou réduite pour des raisons de force majeure ou pour d'autres éléments spécifiques au cas d'espèce.

A partir de quand ?

2. Cette instruction doit être appliquée à toutes les requêtes traitées après le **1^{er} avril 2018** pour les amendes qui ont été infligées après le **1^{er} janvier 2018**. La dernière modification a eu lieu en date du 15.07.2025.

Pratiquement

3. Comment devez-vous utiliser cette instruction dans la pratique ?

L'**arbre de décision (Annexe 1 : Aperçu schématique – Partie 1, 2 et 3)** et le **tableau avec la classification des amendes (Annexe 2 : Tableau – Partie 1 et 2)** constituent la base pour le traitement d'une requête.

II. Historique

4. L'**Accord de coalition du 9 octobre 2014** prévoyait une réforme du système des amendes à la TVA, fondée sur la bonne foi de l'assujetti, plutôt que sur la mauvaise foi.

Dans la **Note de politique générale FINANCES d.d. 12 novembre 2015**, le ministre des Finances a plaidé pour la bonne foi de l'assujetti, et en cas de première infraction, l'amende ne sera en principe pas infligée si l'assujetti effectue une rectification spontanée dans le délai imparti. De plus, il a souligné un problème possible de proportionnalité du montant des amendes TVA dans certains cas.

5. L'obligation de payer l'amende administrative fiscale dans la législation TVA trouve son origine dans la loi et résulte du fait matériel de l'infraction.

Les amendes administratives sont donc, en principe, automatiquement dues par le simple fait de l'infraction, sans égard à la bonne foi, à la mauvaise foi, à l'erreur réelle ou à l'acte répréhensible du contrevenant.

Le fonctionnaire-taxation qui impose une amende TVA administrative exerce ici, en principe, une compétence liée. Normalement, il est légalement tenu d'infliger l'amende, selon le barème légal (amende légale, article 70, §§ 1 à 4, du Code de la TVA) ou le barème réglementaire (amende réduite, conformément aux dispositions de l'arrêté royal n° 41, du 30 janvier 1987, fixant le montant des amendes fiscales proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée, dorénavant « arrêté royal n° 41 » et l'arrêté royal n° 44, du 9 juillet 2012, fixant le montant des amendes fiscales non proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée, dorénavant « arrêté royal n° 44 »).

6. Pour la TVA, la compétence de réduire l'amende fiscale en fonction des circonstances propres à chaque cas ne revient pas au fonctionnaire verbalisant. Puisque pour cet impôt, la compétence d'appréciation discrétionnaire, en principe, ne peut pas être exercée dans la phase où on inflige l'amende fiscale.

Le principe de la compétence liée est toutefois atténué par :

- l'article 70, § 2, deuxième alinéa, deuxième phrase, du Code de la TVA et l'article 70, § 3, deuxième alinéa, deuxième phrase, du Code de la TVA : *l'amende n'est pas due quand l'irrégularité peut être considérée comme purement accidentelle.*
- Doit être compris par « irrégularités purement accidentelles », les irrégularités dues à l'ignorance, les erreurs ou la négligence pour lesquelles la bonne foi du contrevenant ne peut pas être mise en doute (arrêté royal n° 41, notes de bas de page 8, 12 et 14) ;
- l'article 3 de l'arrêté royal n° 41, qui détermine que *la remise entière des amendes est accordée lorsqu'un assujetti régularise spontanément sa situation avant toute intervention d'une administration fiscale ;*
- la jurisprudence Européenne, dans la mesure où elle précise que des limitations aux droits des assujettis ne peuvent pas être imposées, même si certaines conditions de forme ne sont pas remplies au sens strict (voir numéro 71, Exercice du droit à déduction sur base d'une facture non-conforme – « **prééminence du fond sur la forme** » -principe).

7. Sauf s'il s'agit d'infractions purement accidentelles (voir numéro 6), la non-application d'une amende en cas de première infraction commise de bonne foi n'est pas prévue par le Code de la TVA ni par les arrêtés royaux n°s 41 et 44. Cela ne peut donc pas être invoqué par le fonctionnaire qui constate l'infraction pour ne pas infliger l'amende.

En revanche, la bonne foi, dans l'état actuel de la législation, est effectivement prise en compte, pour rendre possible l'application de barèmes, prévu dans les arrêtés royaux 41 et 44.

- Article 1, deuxième alinéa, de l'arrêté royal n° 41 : toutefois, l'échelle de réduction prévue aux tableaux A à J de l'annexe au présent arrêté n'est pas applicable en cas d'infractions commises dans l'intention d'éluder ou de permettre d'éluder la taxe.
- Article 2, de l'arrêté royal n° 44 : Lorsque l'infraction a été commise dans le but d'éluder la taxe, le montant de l'amende la plus élevée prévu pour cette infraction est doublé sans pouvoir dépasser 5.000 euros par infraction.

8. L'instruction AGFisc n° 16/2014 (n° Ci.RH.81/629.394 - E.T.124.564) d.d. 26.06.2014, dorénavant « instruction 16/2014 », vise à rappeler les dispositions légales et réglementaires des sanctions administratives, ainsi que les règles essentielles à suivre par les services de taxation afin d'augmenter le consentement à l'impôt, aussi bien en impôts sur les revenus qu'en TVA, et garantir ainsi une égalité d'application des règles pour chaque contribuable/assujetti.

9. Dans la **Note de politique générale FINANCES d.d. 19 octobre 2017**, il est supposé, via une instruction administrative, établir des directives permettant la remise ou la réduction des amendes en cas de première infraction commise de bonne foi.

Pour cela, l'arrêté du régent [n° 78] du 18 mars 1831- organique de l'administration des finances, dorénavant « l'arrêté du régent » est invoqué : le ministre des Finances ou son représentant prend une décision sur les demandes de remise d'amendes conformément à l'article 9 de l'arrêté du régent.

III. Classification des amendes

10. Pour la TVA, les amendes sont traditionnellement subdivisées en amendes proportionnelles et non proportionnelles.

Ces amendes sont encore subdivisées en une catégorie d'amendes légales et une catégorie d'amendes administratives réduites.

Les deux catégories sont légalement dues, car la simple violation matérielle de la loi est, en principe, suffisante et il est superflu de vérifier si l'assujetti voulait contourner la législation TVA.

Les dispositions légales et réglementaires ainsi que les types d'amendes fiscales TVA sont reprises dans l'instruction 16/2014. Les principes les plus importants sont repris ici.

A. Les amendes proportionnelles

11. **Amendes proportionnelles légales** : article 70, §§ 1 à 3, du Code de la TVA détermine la sanction qui est d'application sur les infractions pour lesquelles l'amende infligée est proportionnelle au montant des droits, en d'autres termes, elle est fixée comme un pourcentage du montant de la taxe. Cependant, ces sanctions ne s'appliquent que si les infractions ont été commises dans le but d'éluder la taxe ou de permettre l'évasion.

12. **Amendes proportionnelles réduites** : en supposant que les infractions n'ont pas été commises avec cette intention (ou si le fonctionnaire-taxation ne peut prouver ce fait), l'article 84, troisième alinéa, du Code de la TVA fixe la détermination, dans les limites prévues par la loi, des amendes proportionnelles conformément à l'échelle de réduction en annexe de l'arrêté royal n° 41 du 30 janvier 1987.

B. Les amendes non proportionnelles

13. Les infractions pour lesquelles le montant de l'amende correspond à un montant forfaitaire sont visées à l'article 71, § 4, du Code de la TVA. Le système d'amendes non proportionnelles a été modifié en date du 1^{er} juillet 2012 pour encourager les assujettis à honorer leurs obligations et plus particulièrement leurs obligations de déclaration. A partir du 1^{er} juillet 2012, le montant des amendes a donc été augmenté et se situe désormais entre 50 et 5.000 euros.

14. **Amendes non proportionnelles réduites** : le montant des amendes est déterminé en fonction de la nature et de la gravité de l'infraction selon le barème prévu à l'annexe de l'arrêté royal n° 44 du 9 juillet 2012 (l'arrêté royal n° 44 du 21 octobre 1993 a été remplacé). Ce nouveau barème a été établi sous la forme d'un tableau qui, d'une part, énumère les infractions et, d'autre part, énumère les sanctions correspondantes à appliquer.

15. **Amendes non proportionnelles légales** : l'attention est attirée sur le fait que si l'infraction avait été commise avec l'intention d'éluder la taxe, le montant le plus élevé de l'amende serait doublé sans qu'il puisse dépasser le montant de 5.000 euros par infraction.

IV. La nouvelle politique d'amende

16. Sauf s'il s'agit d'infractions purement accidentelles (voir numéro 6) ou de l'application du principe de « prééminence du fond sur la forme » dans l'exercice du droit à déduction, le défaut de sanctionner une première infraction à l'avance en tant que telle n'est pas possible dans l'état actuel de la législation. Pour cette raison -

pour une catégorie bien définie d'infractions - un système est introduit qui permet, sous certaines conditions qui doivent être cumulativement remplies, la remise complète des amendes encourues.

17. Ces conditions sont les suivantes :

- cela concerne une première infraction de même nature, dans la période de référence ;
- cette infraction a été commise de bonne foi, ce qui signifie que l'administration ne peut prouver l'intention d'éluder la taxe ou de permettre de l'éluder ;
- à condition de déposer une requête individuelle et motivée en application de l'article 9 de l'arrêté du régent, adressée au centre compétent (PME, GE), ou, plus généralement, au service qui a infligé l'amende ;
- au moment du dépôt de la requête, l'assujetti a satisfait à :
 - * l'obligation sanctionnée
 - * **et** à l'obligation de dépôt de ses déclarations périodiques à la TVA
 - * et à l'obligation de paiement (toutes les dettes TVA ont été payées OU un plan de paiement a été approuvé).

Si nous parlons dorénavant d'infractions auxquelles la nouvelle politique d'amende est d'application, alors nous entendons ci-dessous à chaque fois que les quatre conditions sont remplies cumulativement.

Les infractions constatées suite à un contrôle effectué et sans impact sur les grilles 71 ou 72 tombent, **en ce qui concerne la première infraction**, sous l'application de la nouvelle politique d'amende.

V. Classement des amendes pour l'application de la nouvelle politique d'amende

18. Pour l'application de cette instruction, les amendes relative à la TVA doivent être subdivisées en trois classes.

La première classe comprend les infractions commises de bonne foi où la nouvelle politique d'amende est d'application **(Catégorie I)**.

La deuxième classe comprend les infractions commises de bonne foi où le principe « remise de l'amende en cas de première infraction commise de bonne foi » n'est pas d'application. Dans cette classe, il y a quatre catégories **(Catégorie II à V)**.

Finalement, la troisième classe comprend les infractions dans le but d'éluder la taxe ou de permettre de l'éluder **(Catégorie VI)**.

A. Infractions commises de bonne foi où la nouvelle politique d'amende est d'application (Catégorie I)

19. En cas d'infraction commise de bonne foi, nous entendons des infractions sans intention d'éluder la taxe ou de permettre de l'éluder. Dans ces cas, la bonne foi peut être supposée.

Cette catégorie comprend les infractions suivantes :

1. non-dépôt listing client ;
2. dépôt tardif listing client ;
3. autres amendes relatives au listing client ;
4. non-dépôt du relevé des opérations intracommunautaires ;
5. dépôt tardif du relevé des opérations intracommunautaires ;
6. autres amendes relatives au relevé des opérations intracommunautaires ;
7. non-dépôt d'une déclaration MTN (1) ;
8. dépôt tardif d'une déclaration MTN ;
9. autres amendes relatives à la déclaration MTN ;
10. infractions constatées par des agents de la recherche (CNR) ou des fonctionnaires de l'administration générale des Douanes et Accises, de l'administration générale de la Fiscalité et de l'Administration générale de l'Inspection spéciale des impôts, *à l'exception des infractions à la réglementation « SCE » et de certaines infractions où la bonne foi – compte tenu de la nature de l'infraction – ne peut pas être invoquée (voir le numéro 76) ;*
11. un certain nombre d'infractions moins fréquentes visées également par la première catégorie et reprises en Annexe 2, Tableau – Partie 2);
12. Dépôt tardif de la déclaration TVA périodique.

Exemples

- remplissage incorrect de la déclaration périodique à la TVA :
- * opérations qui devaient être reprises en grille 00 et qui de bonne foi n'ont pas été reprises ;
- * opérations reprises à tort en grille 00 ;
- * opérations à la sortie ont été - de bonne foi - incorrectement reprises en grille 44 au lieu de la grille 47 ou vice versa ;
- * montant des achats a été mentionné en grille 82 au lieu de la grille 81 ou 83 ;

- facture qui ne répond pas à certaines exigences de forme.

12. Infractions constatées suite à un contrôle et qui n'ont pas d'impact sur les grilles 71 ou 72.

(1) Liste des livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs visé à l'article 3 de l'AR n° 48 (Voir Circulaire E.T. 115.343 (AFER n° 31/2010) d.d. 14.04.2010). Cette liste est plus connue sous le nom « MTN », Moyens de Transport Neufs.

Dans les mêmes conditions, ces infractions tombent sous la nouvelle politique d'amende.

Pour la deuxième infraction et les infractions suivantes, une remise de l'amende est uniquement possible dans un cas de force majeure.

Les infractions de la première catégorie sont mentionnées en regard du chiffre romain « I » dans la première colonne du tableau repris en annexe 2.

B. Infractions commises de bonne foi où le principe « remise de l'amende en cas de première infraction commise de bonne foi » n'est pas d'application

20. En cas d'infraction commise de bonne foi, nous entendons des infractions sans intention d'éluder la taxe ou de permettre de l'éluder. La bonne foi peut donc être supposée. Pour cette catégorie (infractions commises de bonne foi où la nouvelle politique d'amende n'est pas d'application), nous distinguons quatre catégories.

Les infractions de ces quatre catégories sont mentionnées en regard des chiffres romains « II » à « V » dans la première colonne du tableau repris en annexe 2.

1. Infractions constatées à la suite d'un contrôle (Catégorie II)

21. Compte tenu de la nature des infractions constatées, la nouvelle politique d'amende n'est pas d'application sur les autres infractions constatées à la suite/lors d'un contrôle effectué, **à l'exception de celles qui relèvent de la catégorie I :**

1. Infractions sans impact sur les grilles 71 ou 72, **(première infraction)** par exemple (non exhaustif) :

- la TVA due sur une acquisition intracommunautaire n'a pas été payée, mais était entièrement déductible ;
- la TVA due suivant l'arrêté royal n° 1, article 20, n'a pas été payée, mais était entièrement déductible ;
- la TVA sur les services intracommunautaires n'a pas été payée, mais était entièrement déductible ;

- importation avec application du report de paiement (autorisation E.T. 14.000), la TVA n'a pas été payée, mais elle était entièrement déductible.

Pour d'autres exemples, voir numéro 72.

2. Autres infractions reprises sous le numéro 19, point 11 (**première infraction**).

Remarque : l'exercice du droit à déduction sur base d'une facture non-conforme n'est pas une application de la nouvelle politique d'amende.

Cette matière est brièvement traitée dans le numéro 71 car elle se situe principalement dans le cadre d'un contrôle effectué.

2. Infractions constatées par les agents de la recherche (CNR) ou par les fonctionnaires de l'Administration générale des Douanes et Accises, de l'Administration générale de la Fiscalité ou de l'Administration générale de l'Inspection spéciale des impôts pour lesquelles la nouvelle politique d'amende n'est pas d'application (Catégorie III)

22. Compte tenu de la nature des infractions constatées, la nouvelle politique d'amende n'est pas d'application sur les infractions énumérées ci-après, constatées par les fonctionnaires précités (limitativement) :

- infractions visées à l'article 70, §§ 2 et 3, du Code de la TVA ;
- infractions reprises à l'annexe de l'arrêté royal n° 44, Section 2, II. Ticket de caisse et note ou reçu ;
- infractions reprises à l'annexe de l'arrêté royal n° 44, Section 3, I. Livres, registres et journaux dont la tenue est prescrite par ou en vertu de la réglementation. Point A. Non tenu ;
- infractions reprises à l'annexe de l'arrêté royal n° 44, Section 4. Mesures de contrôle. Rubrique III, Obligation visée à l'article 60 du Code de la TVA, A. Défaut de conservation ;
- infractions reprise à l'annexe de l'arrêté royal n° 44, Section 4. Mesures de contrôle. Rubrique IV, Obligations visées aux articles 61, 62, 62bis et 63 du Code de la TVA.

3. Infractions relatives aux déclarations périodiques à la TVA, les déclarations spéciales TVA et les déclarations MOSS (Catégorie IV)

23. Les infractions suivantes n'entrent pas en ligne de compte pour l'application de la nouvelle politique d'amende :

1. Infractions relatives aux déclarations périodiques à la TVA :

- non-dépôt ;

- non-paiement et paiement tardif.

2. Infractions relatives aux déclarations spéciales :

- non-paiement et paiement tardif.

3. Infractions relatives aux déclarations MOSS :

- dépôt tardif ;
- non-dépôt ;
- non-paiement et paiement tardif.

4. Déclarations spéciales / Infractions qui (en principe) ne sont possibles qu'une seule fois (Catégorie V)

24. Dépôt non spontané de la déclaration spéciale (à propos du contrôle « liste 922 »).

25. Infractions qui (en principe) ne sont possibles qu'une seule fois.

Non-dépôt ou dépôt tardif d'une déclaration :

- 604A ;
- 604B ;
- 604C ;
- 606 ;
- 606bis ;
- 606ter ;
- déclaration 104/5.

Pour le traitement de ces infractions, nous nous référons à ce qui est énoncé aux numéros 79 à 87.

C. Infractions dans le but d'éluder la taxe ou de permettre de l'éluder (Catégorie VI)

26. Ces infractions tombent hors du champ de cette instruction.

VI. Directives générales

A. Principes généraux

1. Pour l'application de l'amende

27. Compétence liée : l'amende est encourue, en principe, de plein droit. De cette manière – à ce stade – l'arbitraire, le caractère déraisonnable et/ou la violation illégitime du droit subjectif sont préventivement exclus.

Le législateur a également choisi de prendre des mesures préventives pour l'application des amendes administratives réduites. Le droit de diminution est accordé de plein droit et tous les barèmes réduits à appliquer font l'objet de dispositions réglementaires (i.c. arrêtés royaux n° 41 et n° 44).

Ce n'est pas à l'assujetti de prouver qu'il a commis les infractions sans l'intention d'éluder la taxe ou de permettre de l'éluder, mais l'administration doit prouver ce but, de sorte que les amendes légales peuvent être appliquées à la place des amendes administratives réduites.

28. Conformément à l'article 109 de la loi du 4 août 1986, sur les dispositions fiscales (aussi appelée Charte du contribuable), - à chaque fois que l'administration envoie un avis à l'assujetti, dans lequel elle lui inflige une amende administrative – elle doit dans le présent avis :

1. énoncer les faits qui constituent l'infraction ;
2. faire référence aux textes légaux ou arrêtés applicables ;
3. préciser les motifs qui ont servi à déterminer le montant de l'amende.

Les voies de recours de l'assujetti (voir numéro 39 et suivants) doivent également être mentionnées.

29. Si une gradation du montant de l'amende est prévue, le rang de l'infraction doit être déterminé en appliquant les règles suivantes :

1. Seules les infractions de même nature sont prises en compte, c'est-à-dire les infractions qui sont sanctionnées par une rubrique identique de l'annexe des arrêtés royaux n° 41 et n° 44.

Période de référence : pour déterminer le montant de l'amende à appliquer, il est tenu compte du nombre de fois que la même infraction a été sanctionnée pour autant que ces infractions ont été commises durant une période de quatre années précédant le moment où la nouvelle infraction a été commise (voir AR n° 44, art. 3). Par « infraction sanctionnée », nous entendons une infraction qui a été portée à la connaissance du contrevenant et pour laquelle une amende a été réclamée, même si elle a été ultérieurement réduite ou remise sur la base de l'arrêté du régent.

Pour la détermination de la période de référence de quatre années, les infractions commises au cours des quatre années précédant l'entrée en vigueur de la présente instruction doivent également être prises en compte.

Exemple

- un non-dépôt : à l'expiration de la date de dépôt légal ;
- un dépôt tardif : à la date de dépôt tardif.

2. Chaque infraction de même nature qui est sanctionnée constitue en principe un rang d'infraction différent, selon un ordre croissant.

Si, toutefois, plusieurs infractions de même nature sont détectées ou sanctionnées en même temps lors d'un contrôle, elles doivent être considérées comme une seule et même infraction. **Exemple**

Omissions d'inscriptions, au journal des recettes (section 3, I, D du barème), commises par un assujetti le 30 novembre 2016, le 20 juillet 2017, le 3 janvier 2018 et le 15 mai 2018. Par hypothèse, aucune infraction de même nature n'a été sanctionnée précédemment à l'encontre de l'assujetti concerné.

1^{er} cas : l'infraction du 30 novembre 2016 a été sanctionnée le 15 mai 2017 comme 1^{re} infraction et une amende de 50 euros a été infligée, l'infraction du 20 juillet 2017 a été sanctionnée le 12 septembre 2017 comme 2^e infraction et une amende de 125 euros a été infligée.

Le 15 mars 2018, l'infraction du 3 janvier 2018 a été sanctionnée par une amende de 250 euros à titre de 3^e infraction de même nature. L'infraction du 15 mai 2018 sera également sanctionnée avec une amende de 250 euros à titre de 3^e infraction et suivante.

2^e cas : l'infraction du 30 novembre 2016 a été sanctionnée le 15 mai 2017 comme 1^{re} infraction et une amende de 50 euros a été infligée, l'infraction du 20 juillet 2017 et du 3 janvier 2018 sont sanctionnées lors du même contrôle, effectué le 15 mars 2018. Compte tenu du fait qu'elles sont sanctionnées en même temps, ces infractions sont toutes deux considérées comme 2^e infraction et une amende de 125 euros est infligée par infraction, soit un total de 250 euros. Au moment de sanctionner l'infraction du 15 mai 2018, celle-ci sera considérée comme 3^e infraction et sera sanctionnée d'une amende de 250 euros.

Infraction d.d.	30.11.2017	20.07.2017	03.01.2018	15.05.2018
-----------------	------------	------------	------------	------------

1^{er} cas

Date de constat.	15.05.2017	12.09.2017	15.03.2018	
	1 ^{re} infraction	2 ^e infraction	3 ^e infraction	3 ^e et suivantes
	50 euros	125 euros	250 euros	250 euros

2^e cas

Date de constat.	15.05.2017	15.03.2018	
	1 ^{re} infraction	2 ^e infraction	3 ^e infraction
	50 euros	2 x 125 euros	250 euros

--	--	--

2. Infliction d’amendes dans le cadre d’une régularisation

30. Lorsque plusieurs infractions de même nature sont constatées simultanément et sanctionnées à la suite d’un contrôle, il y a lieu de considérer ces infractions comme une seule infraction. Lorsqu’un contrôle porte sur des infractions de même nature dont certaines ont été commises avant le 01.01.2018 et d’autres après, les nouvelles règles en matière d’amendes s’appliquent à l’ensemble des infractions.

Exemple :

Lors d'un contrôle couvrant la période du 1^{er} octobre 2017 au 30 juin 2018, il a été constaté que des montants ne sont pas repris dans les grilles « 00 » dans les déclarations périodiques à la TVA relatives à ces périodes. Ces infractions doivent être considérées comme une infraction unique, à laquelle s'applique la nouvelle politique d'amende.

31. La « mauvaise foi » de l’assujetti doit toujours être démontrée par l’administration.

32. En ce qui concerne les actions de contrôle (impératives), il convient de respecter scrupuleusement les instructions prévues dans le modèle de contrôle.

3. Amendes infligées indépendamment de toute régularisation de la taxe (2)

(2) Voir aussi n°s 28 et 29 de l'addendum à l'Instruction 24/2012, E.T. 120.722 du 5 juillet 2013.

33. Lorsque des amendes sont infligées par l’agent taxateur indépendamment de toute régularisation de la taxe (p.ex. article 70, § 2, Code de la TVA), elles sont reprises dans un procès-verbal notifié au contrevenant.

L’instruction AGFisc n° 5/2016 (n° E.T.129.452) du 07.03.2016 traite de l’application d’amendes administratives en cas d’infractions aux dispositions en matière notamment de TVA, constatées par les services de recherche et par les services de l’Administration Générale des Douanes et Accises ainsi que du rôle respectif de ces services et des services de l’Administration générale de la Fiscalité en la matière. Les modalités pratiques sont exposées au chapitre « Traitement des procès-verbaux par les services de gestion de l’AGFisc ».

Le point 50 de l’instruction n° 16/2014 (n° Ci.RH.81/629.394 – E.T. 124.564, du 26.06.2014) prévoit que le procès-verbal de constatation rédigé par les services de recherche ou par les services de l’AGDA doit

mentionner les dispositions légales transgressées mais que celui-ci ne peut conclure quant aux amendes à infliger.

En pratique, il est parfois constaté que, pour diverses raisons, les dispositions légales transgressées n'apparaissent pas dans le procès-verbal de constatation : l'instruction AGFisc n° 5/2016 précise les modalités à mettre en œuvre par le service de gestion concerné dans ce cas précis.

L'infliction des amendes est une tâche assignée aux chefs de team des services de gestion de l'AGFisc concernés qui dressent, à cet égard, un procès-verbal fixant l'(les) amende(s).

4. Amendes en matière de gestion

34. Il est renvoyé aux instructions suivantes :

- **la déclaration périodique à la TVA ;**

Il est renvoyé à l'instruction AGFisc n° 10/2014 du 5 mai 2014 – Mise à jour 2016.

- **La liste annuelle des clients assujettis à la TVA et le relevé des opérations intracommunautaires ;**

A ce sujet, il est renvoyé aux numéros n°s 48 et 49 de l'Instruction AGFisc N° 16/2014 (Ci.RH81/629.394 - E.T. 124.564) du 26.06.2014.

B. Motivation de l'amende

35. Il est rappelé qu'il convient de motiver de manière adéquate l'application des amendes administratives. Voir Com.IR 92, 444/32 et 445/11, applicable à la TVA *mutatis mutandis*.

36. L'agent ne se voyant, en principe, conférer aucun pouvoir discrétionnaire lorsque celui-ci doit prendre une décision quant à l'infliction d'une amende administrative en matière de TVA, la motivation de cette décision est forcément succincte. L'agent peut dès lors se limiter à citer :

- la disposition fixant l'obligation et succinctement l'obligation en question ;
- les faits et à les confronter à l'obligation visée (infraction commise) ;
- la disposition légale ou réglementaire fixant le montant de l'amende.

C. Respect des principes de bonne administration

37. Il appartient au fonctionnaire taxateur de veiller au respect des principes de bonne administration (principe de légitime confiance, principe de fair-play, principe de proportionnalité, principe du raisonnable).

D. Una via

38. En ce qui concerne les infractions commises depuis le 17 juillet 2012, il convient d'appliquer le principe « Una Via » inséré dans la réglementation TVA et instauré par la loi du 20 septembre 2012 (MB 22.10.2012).

L'article 14 de cette loi a modifié l'article 72 du Code de la TVA mais a été annulé par la Cour constitutionnelle dans l'arrêt n° 61/2014 du 3 avril 2014.

Il est renvoyé à l'instruction commune « Una Via » Ci.RH.81/621.284 du 24.10.2012 et à l'instruction AAF n° 9 (AAF 2012-0629) du 23.10.2012 et à la mise à jour n° 1 de l'instruction commune susmentionnée.

E. Voies de recours

39. L'article 2, 4° de la Loi relative à la publicité de l'administration stipule : « Afin de fournir au public une information claire et objective sur l'action des autorités administratives fédérales : (...) tout document par lequel une décision ou un acte administratif à portée individuelle émanant d'une autorité administrative fédérale est notifié à un administré indique les voies éventuelles de recours, les instances compétentes pour en connaître ainsi que les formes et délais à respecter, faute de quoi le délai de prescription pour introduire le recours ne prend pas cours ».

1. Il y a lieu de mentionner les voies de recours dans la décision infligeant l'amende

40. Les trois voies de recours possibles sont :

- le recours administratif facultatif ;
- la requête en remise ou en réduction de l'amende sur la base de l'arrêt du régent ;
- la requête contradictoire.

Cette disposition n'exige pas que l'administration doive mentionner le tribunal territorialement compétent et l'adresse de celui-ci. L'indication des voies de recours organisées et de l'instance qui est matériellement compétente pour en connaître suffit.

41. La procédure contentieuse en matière de TVA peut être divisée en deux phases : une phase administrative et une phase judiciaire. La phase administrative dure en principe aussi longtemps que le différend entre l'administration et l'assujetti n'est pas introduit devant le tribunal. La phase judiciaire ne commence, quant à elle, que lors de l'introduction de l'action en justice.

42. L'article 2, 4°, de la Loi relative à la publicité de l'administration doit nécessairement être lu avec la sanction prévue par cette même disposition en faveur du citoyen qui prévoit qu'à défaut d'une telle mention, le délai de

prescription pour introduire le recours ne prend pas cours. En matière de TVA, contrairement aux impôts directs, il n'existe pas de recours administratif préalable obligatoire. Cela a, entre autres, comme conséquence qu'il n'est imposé aucun délai dans lequel l'assujetti doit introduire sa demande.

43. Il convient obligatoirement d'indiquer la voie de recours ouverte par l'article 9 de l'arrêté du régent du 18 mars 1831 dans toute décision ou acte administratif à portée individuelle portant une amende à la connaissance du redevable, en précisant le service compétent pour connaître de la requête.

Il est à noter qu'en matière de TVA, la phase administrative n'est pas incontournable, dans le sens où l'assujetti peut choisir de contester l'amende fiscale directement devant le juge fiscal, sans avoir épuisé sa possibilité de recours administratif.

2. La décision quant à la requête introduite sur la base de l'arrêté du régent doit comporter les mentions suivantes

44. La décision administrative n'est susceptible de recours que devant le juge fiscal (requête contradictoire). On entre à ce moment-là dans la phase judiciaire de la procédure contentieuse en matière de TVA.

3. En ce qui concerne le droit de contrôle des cours et tribunaux

45. Il importe ici qu'une distinction claire soit opérée entre le stade de l'application de l'amende d'une part, et le stade au cours duquel l'administration a pris, d'autre part, une décision sur la base de l'arrêté du régent.

Voir l'important avis-mail T/007/2012 Amendes fiscales en matière de TVA. Pouvoirs attribués à l'administration. Fixation de l'amende. Pouvoirs de remise gracieuse (article 9 de l'arrêté du régent n° 78 du 18 mars 1831 organique de l'Administration des Finances). Etendue du contrôle de pleine juridiction par le juge. Arrêt n° 79/2008 du 15 mai 2008 de la Cour constitutionnelle.

Il convient également de noter que les cours et tribunaux ont la possibilité d'évaluer s'il existe des raisons d'octroyer un sursis, même si cela n'est pas prévu par la loi (3).

(3) Arrêt n° 157/2008 de la Cour constitutionnelle du 06.11.2008, Arrêt n° 13/2013 de la Cour constitutionnelle du 21.02.2013 et Arrêt de la Cour de Cassation du 20.06.2013 (F.11.0007.F).

Stade de l'application de l'amende

46. Dans le cas où l'administration exerce une compétence liée, le droit de contrôle des cours et tribunaux se limite, dans la même mesure, au pouvoir de décision de l'agent verbalisant lors de l'infliction de l'amende.

Dans l'arrêt n° 96/2002 du 12 juin 2002, la Cour constitutionnelle a défini le contrôle de pleine juridiction de manière telle à ce que le contrôle de l'opportunité de la sanction en est manifestement exclu.

Selon la Cour constitutionnelle, le contrôle de pleine juridiction implique que le juge peut vérifier si une décision administrative est justifiée en fait et en droit et si elle respecte l'ensemble des dispositions législatives et des principes généraux qui s'imposent à l'administration, parmi lesquelles le principe de proportionnalité (4). Le cas échéant, le juge pourra moduler l'amende, et en l'espèce la supprimer ou la diminuer dans les limites assignées à l'administration par les articles 70, § 2, et 84, troisième alinéa, du Code de la TVA (voir considérant B.4.3. de cet arrêt).

(4) Si l'amende administrative est considérée comme une sanction pénale au sens de l'article 6.1. C.E.D.H.

Cet arrêt a restreint l'effet du principe de proportionnalité : la suppression ou la réduction de l'amende n'est autorisé que dans les limites de l'échelle des gradations prévue par la loi. Une réduction de l'amende en-dessous des barèmes légaux est donc exclue.

Voir :

- l'arrêt n° 96/2002 de la Cour constitutionnelle du 12.06.2002;
- mail T/007/2012.

Stade de la décision sur la base de l'Arrêté du Régent

47. En cas de réduction ou de remise d'une amende administrative sur la base de l'article 9 de l'arrêté du régent, l'administration exerce une compétence discrétionnaire. La remise ou réduction de l'amende sur la base de l'arrêté du régent implique en effet un contrôle d'opportunité.

Si une amende administrative doit être considérée comme une sanction pénale, au sens de l'article 6.1 de la Convention européenne des Droits de l'Homme (CEDH), le juge dispose du même pouvoir d'appréciation au regard de l'amende administrative infligée que le ministre des Finances ou son délégué. En d'autres termes, le juge peut, dans ce cas, remettre ou réduire l'amende.

Compte tenu d'une part qu'il est difficile d'estimer à l'avance si le juge va considérer que l'amende administrative infligée a ou non le caractère d'une sanction pénale et d'autre part qu'il ne fait pas partie de la tâche de l'administration de se prononcer sur la portée du contrôle juridique dans les décisions prises sur la base de l'arrêté du régent, après l'introduction d'une requête en réduction et/ou remise d'amendes administratives de la part de l'assujetti ou de son mandataire, il est conseillé, dans les décisions prises sur la base de l'arrêté du régent, **de ne pas parler de la portée du pouvoir judiciaire.**

- Arrêt de la Cour constitutionnelle n° 79/2008 du 15.05.2008.
- Voir également mailing 2016-013 du 09.03.2016.

4. Délais – Codes de suspension

48. Aucun délai n'est prévu ni pour l'introduction d'une demande de remise ou de réduction d'amendes sur la base de l'article 9 de l'arrêté du régent, ni pour la décision ministérielle ou administrative statuant sur cette demande. Le contrevenant est toutefois invité à introduire une requête en remise ou en réduction des amendes infligées auprès du conseiller général, directeur de centre dans le délai de trois mois (généralement dans la lettre d'accompagnement mentionnant les voies de recours qui est jointe au procès-verbal, au compte spécial ou au relevé de régularisation).

49. Ce délai est dès lors purement indicatif, et ce, contrairement aux impôts sur les revenus où des délais stricts sont imposés pour l'introduction des réclamations et où il convient de passer obligatoirement par la phase administrative avant de pouvoir porter l'affaire devant le tribunal.

50. Toutefois, l'ordre de recouvrement est immédiatement établi. Pendant le délai d'introduction d'un recours administratif ou d'une requête, fixé administrativement à trois mois, l'ordre de recouvrement doit être encodé avec un code de suspension (**voir Instruction 2017/I/57 du 19.07.2017 – concernant Codes de suspension TVA**).

VII. Directives concernant la nouvelle politique d'amende

A. Première catégorie - Infractions commises de bonne foi auxquelles s'applique la nouvelle politique d'amende

51. Lors de la réception d'une requête en remise ou en réduction d'une amende relative à une infraction visée dans cette catégorie, celle-ci sera considérée comme suit :

Première infraction

S'il s'agit d'une erreur commise de bonne foi : remise « automatiquement » moyennant l'introduction d'une requête écrite de la part de l'assujetti ou de son mandataire

Infractions suivantes

Pas de remise « automatique » mais possibilité de remise dans des cas de force majeure.

1. Principe

52. Sauf s'il s'agit d'infractions purement accidentelles ou de l'application du principe de la prééminence du fond sur la forme dans l'exercice du droit à déduction, l'amende est bien infligée comme le prévoit le Code de

la TVA dans le respect des dispositions des arrêtés royaux n°s 41 et 44, mais celle-ci est remise si les conditions suivantes sont remplies simultanément :

- il s'agit d'une première infraction (cela veut dire qu'aucune infraction de même nature n'a été constatée au cours des quatre années précédentes) ;
- l'assujetti est de bonne foi ;
- au moment de l'introduction de la requête en remise ou en réduction d'amendes, l'assujetti a satisfait à :
 - * l'obligation sanctionnée ;
 - * **et** à l'obligation de dépôt de ses déclarations périodiques à la TVA;
 - * et à l'obligation de paiement (toutes les dettes TVA ont été payées OU un plan de paiement a été approuvé).

2. Amendes prévoyant déjà une sanction échelonnée

53. Les arrêtés royaux n°s 41 et 44 prévoient une sanction échelonnée pour un certain nombre d'infractions :

- la nouvelle politique d'amende s'applique également aux infractions énumérées ci-après ;
- au numéro 76 figurent les infractions auxquelles ne s'applique **pas** la nouvelle politique d'amende.

Facture et document en tenant lieu	Ne satisfait pas à une autre obligation prévue par ou en vertu de la réglementation, à l'exception des infractions visées aux autres sections
Autres documents et rapports	Non établi dans le délai prévu par ou en vertu de la réglementation ou non-conforme à celle-ci
Livres, registres et journaux	Ne satisfait pas à une ou plusieurs obligations de forme prévue(s) par ou en vertu de la réglementation
Livres, registres et journaux	Ne se trouve pas ou n'est pas accessible à l'endroit prévu par ou en vertu de la réglementation
Livres, registres et journaux	Une inscription requise n'est pas effectuée dans le délai prescrit par ou en vertu de la réglementation

Livres, registres et journaux	Une inscription ou rectification effectuée n'est pas conforme aux dispositions prévues par ou en vertu de la réglementation
Documents, autres que livres et factures	Non établi
Autres documents et données	Non établi ou non tenu
Article 60 : Conservation des livres et documents	Conservation non-conforme
Toute autre obligation	Toute obligation prévue par le Code ou les arrêtés pris pour son exécution, autre que celles visées aux sections 1 à 5 de l'annexe à l'arrêté royal n° 44

54. Le principe de « remise de l'amende en cas de première infraction commise de bonne foi » s'applique également à ces infractions.

55. Procédure :

- l'amende pour une « première infraction » est infligée ;
- si l'assujetti introduit une requête/un recours et est de bonne foi, cette amende sera alors « automatiquement » « remise » ;
- s'il s'agit d'une amende avec une sanction échelonnée, la décision notifiant à l'assujetti cette remise d'amende, doit explicitement mettre en évidence les points suivants :

« L'amende infligée en raison de la première infraction constatée de l'obligation de (mention de l'obligation) est remise mais nous attirons votre attention sur le fait qu'en cas de constatation d'infraction ultérieure, l'amende sera infligée en raison de la deuxième infraction et, en ce qui concerne le(s) infraction(s) suivante(s) aux mêmes dispositions, l'amende sera infligée en raison de la « troisième infraction et des infractions suivantes ».

56. Pour la détermination du montant de l'amende à appliquer, les infractions de même nature sont prises en considération **pendant une période de quatre années** précédant le moment où l'infraction est commise.

On entend par « infraction sanctionnée », une infraction portée à la connaissance du contrevenant et pour laquelle une amende a été réclamée, même si celle-ci a fait ultérieurement l'objet d'une remise ou d'une réduction sur la base de l'arrêté du régent.

57. Les infractions sanctionnées par la même rubrique de l'Annexe des arrêtés royaux n°s 41 et 44 ne sont plus considérées comme des « infractions de même nature ». Les infractions concernant la date de dépôt légal d'un listing clients et les infractions concernant la date de dépôt légal d'un relevé intracommunautaires sont considérées comme des « infractions de nature différente ».

58. Tant qu'il n'existe pas d'application permettant de consigner – par rubrique – les assujettis qui n'ont pas respecté leurs obligations, les agents sont tenus de consulter les différentes applications et le dossier électronique de l'assujetti :

- Cdis Viewer > un procès-verbal pour une amende administrative a-t-il déjà été chargé dans Doctran ?
- SITRAN > chercher constatations de recherche : cette application permet de visualiser les procès-verbaux qui ont déjà été dressés par des agents de la recherche ;
- Cdis Viewer : un procès-verbal de constatation a-t-il déjà été dressé par un autre agent qu'un agent de la recherche ?
- CNR Suivi-amendes : le CNR a-t-il déjà dressé un procès-verbal auparavant ?
- Cdis Viewer : une amende a-t-elle déjà été infligée par un agent contrôleur ?
- STIRON > Recouvrement > historique de la liste des dettes : une amende a-t-elle déjà été recouvrée antérieurement pour une même infraction ?

3. Non-dépôt ou dépôt tardif du listing clients et du relevé des opérations intracommunautaires

59. Le suivi du dépôt du listing clients et du relevé des opérations intracommunautaires est géré de manière automatisée par l'application STIR TVA depuis 2014. A l'issue de la période de dépôt (le cas échéant, de la période de tolérance), cette application génère une case « déclaration manquante » pour chaque listing ou relevé non-déposé et présente cette case sous la forme d'une tâche à traiter dans la liste des tâches du team gestion compétent.

Si le listing clients ou le relevé des opérations intracommunautaires est déposé, la case « déclaration manquante » ainsi que la tâche associée éventuelle sont automatiquement clôturées.

60. Dès le **dépôt tardif** du listing clients ou du relevé des opérations intracommunautaires, un ordre de recouvrement est établi automatiquement et un avis de paiement est envoyé à l'assujetti. Dans cet ordre de recouvrement, l'amende est calculée automatiquement en tenant compte du barème prévu par l'arrêté royal n° 44.

La notification sera créée par STIR TVA, signée centralement sous la forme d'une liste et envoyée centralement. Ensuite, un ordre de recouvrement sera créé dans le module STIRON-TVA.

61. **Non-dépôt** : Les assujettis qui, malgré les lettres de rappel, n'ont pas déposé de listing clients avant le 31 décembre de l'année qui suit l'année à laquelle ce listing clients se rapporte, n'ont respectivement pas introduit de relevé intracommunautaire au plus tard six mois après la date de dépôt légal, recevront une amende de 3.000 euros pour non-dépôt (établissement automatique d'un ordre de recouvrement avec application de

l'amende calculée automatiquement en tenant compte du barème prévu, respectivement, au point IV, 1, A ou au point IV, 2, A, de la section première de l'annexe à l'arrêté royal n° 44). Aucune intervention du team gestion compétent n'est requise, l'ordre de recouvrement et la notification sont créés par STIR TVA.

4. Listing clients néant – Cocher la case « Pas de clients à reprendre sur le listing clients »

62. Un assujetti qui n'a pas coché la case du cadre VIII de sa déclaration périodique relative à la dernière période de l'année civile (ou, par mesure de tolérance, la case de sa déclaration relative à l'un des trois premiers mois ou au premier trimestre de l'année qui suit) est tenu de déposer un listing clients, même s'il s'agit d'un listing néant.

Si l'assujetti a omis de cocher ladite case mais qu'il dépose un listing clients néant dans le délai prévu en la matière, aucune sanction ne lui sera infligée. Par contre, le non-dépôt ou le dépôt tardif de ce listing néant sera sanctionné par l'amende correspondante prévue au point IV, 1, A ou B de la section première de l'annexe à l'arrêté royal n° 44.

5. Listings clients/Relevés intracommunautaires – Pas d'amende pour les clients mentionnés indûment

63. Un ordre de recouvrement est généré automatiquement par STIR TVA pour les amendes mais les courriers de rappel sont envoyés par les teams gestion. Le timing diffère d'un team à l'autre, mais lors de l'infliction de l'amende, il n'est pas tenu compte de la date d'envoi du courrier de rappel mais uniquement de la date légale de dépôt.

64. Les listings clients renseignent parfois des clients :

- qui ne devaient pas y figurer (montant inférieur à 250 euros) ;
- qui ne devaient pas y figurer, en raison du fait qu'ils ne sont pas visés par l'article 1^{er}, § 1^{er}, de l'arrêté royal n° 23 (par exemple : assujettis qui effectuent exclusivement des opérations exemptées de la taxe en vertu de l'article 44 du Code de la TVA) ;
- qui apparaissent plusieurs fois.

L'amende doit toujours être réduite en fonction des clients mentionnés indûment – indépendamment de l'application de l'arrêté du régent.

6. Non-dépôt listing clients – Néant - Amende 3.000 euros

65. L'amende de 3.000 euros pour non-dépôt d'un listing clients est souvent perçue comme disproportionnée par les assujettis, surtout s'il s'agit d'une liste néant.

Par conséquent, il convient d'appliquer la procédure suivante **pour le listing clients néant** :

66. Vérifications préalables :

66.1. Ne s'agit-il pas d'un cas de dispense de dépôt ?

- Voir Circulaire 3/1986 ou par une décision individuelle.
- Voir Mailing 46/2014.

66.2. Le listing clients manquant a-t-il entretemps déjà été déposé ou est-il déjà clairement établi qu'il s'agit d'un listing clients néant ?

- Dans la négative, refuser la requête et notifier dans la décision qu'une nouvelle requête peut être introduite après avoir déposé le listing clients manquant.

66.3. Le listing clients n'a-t-il pas été déposé dans l'environnement de test d'INTERVAT ?

- Voir Mailing 2014/T/085 : l'assujetti (ou son mandataire) fournit lui-même la preuve qu'il a déposé dans l'environnement de test, en présentant un accusé de réception. La simple affirmation ne suffit donc pas. Il est clair que cet argument ne peut être invoqué qu'une seule fois.

67. Traitement ultérieur :

Première infraction :

En ce qui concerne la nouvelle politique d'amende, pour autant que les conditions relatives à certaines premières infractions commises de bonne foi soient remplies et moyennant le dépôt d'une requête, cette amende est remise entièrement.

Voir également le numéro 55 concernant le texte à insérer pour les infractions suivantes.

68.A partir de la deuxième infraction : il n'est plus possible de diminuer l'amende mais uniquement de la remettre dans des cas de force majeure.

7. Dépôt tardif listing clients néant

69. Le dépôt tardif d'un listing clients néant est sanctionné par une amende de 50 euros pour un retard de maximum trois mois ou de 150 euros pour un retard inférieur à neuf mois.

La nouvelle politique d'amende (pour les premières infractions commises de bonne foi) s'applique, bien entendu, également dans ce cas précis.

Il convient de parcourir au préalable les étapes 66/1 à 66/3 inclus.

A partir de la deuxième infraction : il n'est plus possible de diminuer l'amende mais uniquement de la remettre dans des cas de force majeure.

B. Infractions commises de bonne foi mais auxquelles ne s'applique *pas* la nouvelle politique d'amende

1. Deuxième catégorie : Infractions constatées à la suite d'un contrôle

70. Compte tenu de la nature des infractions constatées, la nouvelle politique d'amende **ne s'applique pas à toutes les autres infractions** constatées à la suite d'un contrôle ou au cours d'un contrôle, **à l'exception de celles qui relèvent de la catégorie I.**

71. Exercice du droit à déduction sur la base d'une facture non-conforme

Remarque préalable : ceci **n'est pas** une application de la nouvelle politique d'amende.. Dans la nouvelle politique d'amende, l'amende préalablement infligée est annulée « ex post » – sous certaines conditions. Ici, il s'agit d'une situation « ex ante » : l'amende ne sera pas infligée si les conditions sont remplies.

Cette situation est mentionnée ici parce qu'elle se produira généralement dans le contexte des contrôles.

La Cour de Justice de l'Union Européenne a souligné dans un certain nombre d'arrêts récents (5) que le principe fondamental de neutralité de la TVA exige que la déduction de la taxe en amont soit accordée si les conditions matérielles sont satisfaites, même si certaines conditions formelles ont été omises par l'assujetti. Cette jurisprudence confirme le principe de la « **prééminence du fond sur la forme** », lors de l'exercice du droit à déduction.

(5) Arrêt **Senatex Sarl** ([affaire C-518/14](#), du 15.09.2016, point 38), Arrêt **Barlis** ([affaire C-516/14](#), du 15.09.2016 point 42) et Arrêt **Trawertyn** ([affaire C-280/10](#), du 01.03.2012, point 41).

Il est renvoyé vers la circulaire 2017/C/64 relative à la facture, condition de l'exercice du droit à déduction en matière de TVA du 12.10.2017 - Directives administratives concernant les conséquences, pour la pratique administrative belge, de la jurisprudence récente de la Cour de justice de l'Union européenne en matière d'exercice du droit à déduction et l'importance qui, dans ce contexte, doit être reconnue à la détention d'une facture régulière.

Lorsque la facture est irrégulière ou incomplète au regard des dispositions de l'arrêté royal n° 1, l'administration pouvait refuser la déduction de la taxe.

Actuellement le contenu prime sur la forme. Si les conditions matérielles du droit à déduction sont remplies, la déduction peut néanmoins être autorisée, même si une condition formelle n'est pas respectée. En d'autres termes, l'assujetti devrait alors présenter d'autres documents (par exemple : bons de commande, contrats, offres, e-mails, ...) afin de vérifier que les conditions matérielles du droit à déduction sont remplies.

L'administration ne peut donc pas se limiter à l'examen de la facture elle-même mais elle doit également tenir compte des informations complémentaires fournies par l'assujetti.

Toutefois, les factures rectifiées et/ou les pièces justificatives complémentaires doivent être communiquées à l'administration en temps utile, c'est-à-dire avant la fin du contrôle fiscal (jusqu'à ce qu'une contrainte soit décernée).

Il reste naturellement indispensable que l'assujetti soit en possession d'une facture, même si celle-ci est irrégulière ou incomplète.

Compte tenu du fait que le rejet du droit à déduction n'est pas évoqué dans de tels cas, aucune sanction ne peut dès lors être infligée à charge du client.

72. Infractions sans impact sur la détermination du montant en grille 71 ou 72 des déclarations périodiques à la TVA

La nouvelle politique d'amende s'applique également aux infractions suivantes (liste non limitative) :

- report de perception dans le chef du cocontractant (arrêté royal n° 1, article 20) pas appliqué mais entièrement déductible ;
- acquisition intracommunautaire, non imposée mais entièrement déductible ;
- service intracommunautaire : lieu de la prestation en Belgique, le redevable de la TVA est le cocontractant : non imposé, mais entièrement déductible ;
- application de l'article 12 du Code de la TVA : utilisation comme bien d'investissement mais entièrement déductible ;
- importations avec report de paiement ;
- régularisation entrepôts TVA, s'il s'agit de rectifications neutres en matière de TVA.

Pour d'autres exemples, il est renvoyé au numéro 21.

A cet égard, il faut faire une distinction entre la première infraction et les infractions suivantes.

Pour la **première infraction**, la nouvelle politique d'amende est d'application (remise totale de l'amende si les conditions sont réunies).

Les **infractions suivantes** seront traitées conformément à ce qui est prévu au numéro 73, in fine.

73. Si, le cas échéant, des problèmes en matière de révision (6) de la TVA, pourraient survenir, il convient de traiter les opérations reprises au numéro 72 comme suit :

- la TVA due est réclamée (via un relevé de régularisation ou un procès-verbal dans le cas d'un désaccord) ;
- le droit à déduction est compensé ;
- l'amende administrative diminuée est appliquée ;
- si les conditions pour la nouvelle politique d'amende sont respectées (1^{re} infraction – bonne foi – régularisé – requête), l'amende relative à une première infraction sera remise intégralement à condition que la base d'imposition des factures concernées a été reprise dans la comptabilité et dans la/les déclaration(s) périodique(s) à la TVA.

(6) Quand il n'y a pas de déduction TVA apportée, - dans les cas où une révision TVA s'impose – il n'y a pas de révision possible selon une partie de la jurisprudence. Pour réfuter cet éventuel argument, il convient de procéder comme suit.

Pour la **deuxième infraction**, diminution jusqu'à **2 %** sous les mêmes conditions.

Pour la **troisième infraction et les suivantes**, diminution jusqu'à **5 %**, également sous les mêmes conditions.

2. Troisième catégorie : infractions constatées par les agents de la recherche (CNR) ou par les fonctionnaires de l'Administration générale des Douanes et Accises, de l'Administration générale de la Fiscalité ou de l'Administration générale de l'Inspection spéciale des impôts pour lesquelles le principe de « première infraction commise de bonne » foi n'est pas d'application

74. Pour les infractions reprises dans le tableau sous le numéro 76 – avec une sanction échelonnée – la nouvelle politique d'amende **n'est pas** d'application.

PS : les autres infractions – pour lesquelles une sanction échelonnée est prévue – mais où la nouvelle politique d'amende est bien d'application : voir numéro 53.

75. Pour les autres infractions qui ont été sanctionnées suite à des constatations des fonctionnaires précités, indépendamment de toute régularisation de la taxe, la nouvelle politique d'amende n'est en principe pas d'application. La possibilité d'introduire une requête sur base de l'arrêté du régent existe pour autant que des motifs légitimes/circonstances exceptionnelles soient apportés. En d'autres termes, le simple fait que cela concerne une première infraction commise de bonne foi est insuffisant.

76. Tableau :

Facture et document en tenant lieu	Non établi ou délivré dans le délai prévu par ou en vertu de la réglementation
------------------------------------	--

Ticket de caisse/note/reçu	La non tenue d'un système de caisse qui satisfait à l'arrêté royal du 30 décembre 2009 fixant la définition et les conditions auxquelles doit répondre un système de caisse enregistreuse dans le secteur horeca
Ticket de caisse/note/reçu	Non-respect de l'obligation de délivrance d'un ticket de caisse, note ou reçu visés à l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992
Ticket de caisse/note/reçu	Non-respect de toutes les autres obligations concernant les tickets de de caisse, notes ou reçus prévu par ou en vertu de la réglementation
Ticket de caisse/note/reçu	En remplacement de la note ou du reçu, utilisation d'une caisse enregistreuse non autorisée ou d'une procédure non autorisée en vertu de l'article 22, § 9, de l'arrêté royal n° 1, ou qui ne satisfait pas aux conditions requises par ou en vertu de la réglementation
Ticket de caisse/note/reçu	Défaut de justification de la destination des notes ou reçus émanant de l'imprimeur
Ticket de caisse/note/reçu	Infractions aux obligations imposées aux imprimeurs agréés par ou en vertu de la réglementation
Livres, registres et journaux	Non tenu
Article 60 : Conservation des livres et pièces	Défaut de conservation
Article 61 du Code : Communication des livres et pièces	Non-respect
Article 62 du Code : Renseignements	Non-respect
Article 62bis du Code : Enquête bancaire	Non-respect
Article 63 du Code : libre accès	Non-respect
Articles 39, 39bis, 39quater, 40, 40bis, 41 et 42 du Code - Article 8 ¹ de l'arrêté royal n° 4 du 29 décembre 1969	Irrégularités relatives aux pièces et documents produits pour justifier le droit à l'exemption
Articles 39, 39bis, 39quater, 40, 40bis, 41 et 42 du Code - Article 8 ¹ de l'arrêté royal n° 4 du 29 décembre 1969	Infractions relatives à l'octroi ou à l'utilisation de l'autorisation prévue par la réglementation

Infractions relatives à l'utilisation temporaire d'un moyen de transport	Moyens de transport importés régulièrement en exemption temporaire et exceptionnellement mis à la disposition d'une personne ayant sa résidence habituelle en Belgique : abus d'exemption
--	---

Un certain nombre d'infractions moins fréquentes visées également par cette troisième catégorie sont reprises en Annexe 2, Tableau – Partie 2.

3. Quatrième catégorie : Infractions relatives aux déclarations périodiques à la TVA

77. Il est fait référence en premier lieu à l'instruction AGFisc n° 10/2014 (n° E.T.124.703) d.d. 05.05.2014 – Mise à jour 2016 concernant le traitement des déclarations non déposées ou déposées tardivement.

78. Ne sont **pas** pris en compte pour la nouvelle politique d'amende :

- l'amende de non-dépôt de déclaration périodique à la TVA ;
- l'amende de non-paiement (Tableau G, 1^{re} section, I, 2), A).

4. Cinquième catégorie : Déclaration spéciale / infractions qui (en principe) ne sont possibles qu'une fois

79. Lors d'une première infraction, le fait de ne plus infliger d'amende (ou sa remise automatique) affaiblirait pour cette sorte d'infraction, laquelle est de nature à apparaître qu'une seule fois, le respect de l'obligation. Pour cette raison, le principe de « remise de l'amende en cas de première infraction commise de bonne foi » n'est *pas* d'application pour les infractions suivantes.

Pour ces raisons, une procédure spéciale – qui se caractérise par une grande flexibilité – a été mise en place pour les infractions suivantes :

- **dépôt tardif non spontané d'une déclaration spéciale ;**
- **non-dépôt ou dépôt tardif d'une déclaration :**
 - * 604A ;
 - * 604B ;
 - * 604C ;
 - * 606bis ;
 - * 606ter ;
 - * 606 Unité TVA ;

* 104/5 – déclaration assujetti occasionnel.

Déclaration spéciale – dépôt suite à la mention sur la liste 922

80. Au préalable, il convient de préciser que le dépôt tardif **spontané** d'une déclaration spéciale **n'est pas sanctionné** et ce, en raison d'une tolérance administrative.

Les autres infractions relatives à la déclaration spéciale (Non remplie correctement – Non-respect de la procédure de dépôt ou non-utilisation du formulaire de paiement fourni par l'administration ou de la communication structurée notifiée par celle-ci) tombent aussi dans le champ d'application de cette tolérance administrative.

81. En ce qui concerne le traitement des déclarations spéciales 629 manquantes (auparavant liste 922), un traitement spécifique a déjà été prévu dans un mailing.

A l'heure actuelle dans STIRON-NP quand se produit le cas « déclaration spéciale manquante », une lettre de rappel est envoyée par FedoPress ; celle-ci somme l'assujetti (ou la personne morale non assujettie) à déposer la/les déclaration(s) manquante(s) dans un délai d'un mois.

Si l'assujetti dépose la/les déclaration(s) manquante(s) dans ce délai (« le délai de régularisation »), aucune amende n'est infligée.

82. Un procès-verbal pour dépôt tardif ne doit être seulement établi par le gestionnaire de dossier que lors du dépôt (au bureau ou via INTERVAT) **après l'expiration du délai de réponse de la lettre de rappel**.

En cas de non-dépôt, un procès-verbal de non-dépôt est établi et l'amende relative au non-dépôt est appliquée.

83. La nouvelle politique d'amende (« première infraction commise de bonne foi ») n'est pas d'application pour les amendes reprises au numéro 82. En effet, pas mal de temps s'est écoulé entre l'infraction et la lettre de rappel, et l'assujetti a par ailleurs pu bénéficier d'un mois de sursis. S'il dépose endéans le délai, il n'y a pas d'amende qui est appliquée de toute façon.

Si l'assujetti ne dépose pas de déclaration spéciale dans le délai supplémentaire, il ne sera plus question de « bonne foi ». En effet, l'assujetti qui a communiqué son numéro d'identification à la TVA belge afin d'éviter le paiement de la TVA dans un autre Etat membre, reçoit une facture où aucune TVA n'est portée en compte et ne soumet aucune déclaration spéciale en Belgique, Etat membre de destination.

La même position peut être adoptée vis-à-vis des constatations de l'Administration (dans le cadre par exemple d'un contrôle) pour non-dépôt d'une déclaration spéciale 629. Il n'y a pas de raison dans pareil cas d'appliquer la nouvelle politique d'amende (pour une première infraction commise de bonne foi).

Voir aussi :

- mailing – 2016-028- Mise à jour : Manuel liste 922: déclarations spéciales 629 manquantes d.d. 12.05.2016 ;
- mailing 2017- 042 : déclarations spéciales manquantes (auparavant liste 922) d.d. 10.11.2017.

Dépôt tardif ou non-dépôt de 604A, 604B, 604C, 606bis, 606ter, 606 (unité TVA) ou 104/5

84. La procédure (numéros 81 à 83) qui est momentanément appliquée – comme tolérance administrative - pour le traitement de la liste 922 (pour l’instant : déclaration manquante n° 629) sera à partir de l’entrée en vigueur de cette instruction d’application pour les infractions énumérées au numéro 79 qui (en principe) ne se produise qu’une seule fois.

Concrètement, cela signifie que pour le dépôt tardif/non-dépôt de ces déclarations seule une amende sera infligée si une lettre de rappel a été envoyée et si le délai de réponse d’un mois est écoulé. En d’autres termes, le dépôt tardif spontané de ces déclarations – comme tolérance administrative – ne sera pas sanctionné.

85. Afin de faire respecter ces obligations, dans l’hypothèse d’une première infraction (ce qui se passera dans la majorité des cas pour ce type d’infraction), une première lettre de rappel sera envoyée dans laquelle, il sera accordé à l’assujetti/l’intéressé un **délai supplémentaire de 30 jours** afin de régulariser sa situation.

Si l’assujetti/intéressé **ne réagit pas**, l’amende sera infligée, sans que l’assujetti/intéressé puisse faire appel à la nouvelle politique d’amende. Dans ce cas, le délai sera calculé à partir de l’expiration du délai de dépôt initial (réglementaire).

Si l’assujetti /intéressé **régularise** sa situation endéans le délai, aucune amende ne sera infligée. Dans la majorité des cas, cette régularisation consistera en la remise du document en question.

Dispositions communes

86. Si un délai administratif de régularisation de 30 jours est accordé, il faudra vérifier quels assujettis ont respecté leurs obligations endéans ce délai de régularisation et quels sont ceux qui ne l’ont pas fait.

Il n’est pas possible d’automatiser ceci dans les applications actuelles ; cela doit donc être vérifié à chaque fois **manuellement**.

87. Si une infraction de même nature se produit une deuxième fois (par exemple un 604A est en principe unique mais supposons que l’assujetti cesse et reprenne son activité), il y a lieu de suivre les règles suivantes :

La première infraction a été régularisée endéans le délai de régularisation :

- Un nouveau délai de régularisation de 30 jours doit être octroyé et il sera procédé comme mentionné au numéro 81.

La première infraction n’a pas été régularisée endéans le délai de régularisation :

- La deuxième infraction est considérée comme une deuxième infraction et sera donc traitée en conséquence.

Le respect tardif d'une obligation survenant dans le délai de la rectification administrative **n'est pas** considéré comme une « première infraction » pour apprécier les infractions suivantes.

C. Sixième catégorie : infractions dans le but d'éluder la taxe ou de permettre de l'éluder

88. En ce qui concerne la **TVA**, si l'infraction a été commise dans l'intention d'éluder l'impôt, le montant de l'amende doit toujours être déterminé conformément aux règles suivantes :

89. Amendes proportionnelles :

- **le double** de la taxe éludée ou payée tardivement (article 70, § 1^{er}, du Code de la TVA), sans application du tableau G, tel que repris en annexe de l'arrêté royal n° 41 ;
- **le double** de la taxe déduit indûment ou abusivement (article 70, § 1^{erbis}, du Code de la TVA), sans application du tableau H, tel que repris en annexe de l'arrêté royal n° 41 ;
- **le double** de la taxe due sur l'opération, avec un minimum de 50 euros (article 70, § 2, du Code de la TVA), sans application du tableau C, tel que repris en annexe de l'arrêté royal n° 41 ;
- **le double** du montant de la taxe due sur les importations, avec un minimum de 50 euros (article 70, § 3, du Code de la TVA), sans application du tableau I, tel que repris en annexe de l'arrêté royal n° 41 ;
- **montant** de la taxe sur la base insuffisante pour les biens et les services sujets à l'expertise visés à l'article 59, § 2, du Code de la TVA (article 70, § 5, du Code de la TVA), sans application du tableau E, tel que repris en annexe de l'arrêté royal n° 41 ;
- **le double** du montant de la taxe qui aurait été due sur base des §§ 1^{er} à 3 inclus de l'article 71 du Code de la TVA, avec un minimum de 50 euros (article 71 du Code de la TVA), sans application du tableau J, tel que repris en annexe de l'arrêté royal n° 41.

90. Amendes non proportionnelles :

Le montant de l'amende la plus élevée prévue par l'arrêté royal n° 44 pour cette infraction est **doublé**, sans que ce montant ne dépasse 5.000 euros par infraction.

Lorsque la sanction est infligée par pièce, par inscription, par livre, par registre ou journal, le montant de l'amende la plus élevée prévue pour cette infraction est doublé sans pouvoir dépasser 5.000 euros par infraction. Le plafond de 5.000 euros pour l'ensemble des infractions prévues dans certaines sections de

l'annexe de l'arrêté royal n° 44 pour les cas où l'infraction n'a pas été commise dans le but d'éluder l'impôt s'applique également.

91. Exemples : l'infraction a été commise dans le but d'éluder l'impôt.

1^{er} cas : refus de communication du facturier de sortie (infraction à l'article 61 du Code de la TVA)

Dans la section 4, IV, de l'annexe de l'arrêté royal n° 44, la sanction la plus élevée s'élève à 5.000 euros.

Le montant de l'amende est doublé sans pouvoir dépasser 5.000 euros, la somme réclamée est donc de 5.000 x 2, limité à 5.000 euros.

2^e cas : le journal des recettes ne satisfait pas à une ou plusieurs obligations de forme prévue(s) par ou en vertu de la réglementation.

Dans la section 3, I, B, de l'annexe de l'arrêté royal n° 44, la sanction la plus élevée s'élève à 2.000 euros par infraction.

Le montant de l'amende est doublé sans pouvoir dépasser 5.000 euros par livre, registre ou journal.

Le montant de l'amende est donc de 4.000 euros.

3^e cas : l'exploitant d'un car-wash n'a pas délivré de note ou reçu en ce qui concerne le lavage de 50 véhicules

Dans la section 2, II, B, de l'annexe de l'arrêté royal n° 44, la sanction la plus élevée s'élève à 250 euros par note ou reçu non délivré, avec un maximum de 5.000 euros. Le montant de l'amende est doublé sans pouvoir dépasser 5.000 euros par note ou reçu, mais le montant de 5.000 euros pour l'ensemble des infractions prévu à la section 2, II, B, de l'annexe de l'arrêté royal n° 44 est également applicable. Le montant de l'amende est donc de 500 euros par note ou reçu non délivré, soit 500 x 50, limité à 5.000 euros.

92. Le **Com.IR 92, 444/24** fournit, à titre d'exemple, une liste de cas où il n'y a aucun doute quant à l'intention d'éluder l'impôt :

- l'assujetti omet, intentionnellement ou à plusieurs reprises, d'introduire sa déclaration ;
- l'assujetti refuse de fournir les informations demandées ou les pièces justificatives au moment de la vérification ;
- l'assujetti produit des pièces, livres ou extraits qui ont été falsifiés suite à des suppressions, des modifications, des transcriptions, etc. ;
- dissimulation de certaines sources de revenus imposables, de professions, d'activités ou d'activités lucratives ou bien de certains revenus au moyen d'artifices comptables ou grâce à une déclaration volontairement incomplète ou incorrecte ;

- répétition d'une infraction commise antérieurement si l'assujetti, au moment où il commet la nouvelle infraction, a connaissance de l'accroissement qui a été infligée à l'occasion de l'infraction précédente ;
- omissions ou inexactitude d'un comptable ou d'un conseiller fiscal dans sa propre déclaration d'impôt.

93. En ce qui concerne la **TVA**, il n'y a pas de définition claire de ce que nous entendons par fraude fiscale ou l'intention de la rendre possible, mais les cas énumérés au numéro 92 s'appliquent mutatis mutandis également à la TVA.

Lorsqu'il est question de « fraude », le fonctionnaire **doit** appliquer l'amende légale : à cet égard, il est important de rappeler que le fonctionnaire-taxateur démontre de manière irréfutable la fraude fiscale ou l'intention de la rendre possible.

94. Les amendes légales peuvent également faire l'objet d'une requête sur base de l'article 9 de l'arrêté du régent. Il est clair que lors du traitement de celles-ci, des circonstances exceptionnelles peuvent être acceptées qui justifient une réduction de cette amende.

95. Bien plus que pour le traitement d'une requête en réduction d'amende, il convient d'accorder une attention particulière aux motifs du refus ou de la réduction dans ce cas.

96. Pour cette raison, il est nécessaire que la décision à cet égard soit rédigée par l'équipe Expertise ou au moins vérifiée par l'équipe Expertise et signée par le Conseiller Général - Directeur de Centre ou par le Conseiller général - Chef de Division compétent.

97. **Dans le cas d'actions de contrôle en général et des « Ramifications » en particulier**, le service TACM peut établir des lignes directrices spécifiques sur les amendes à infliger.

VIII. Application de l'article 9 de l'arrêté du régent du 18 mars 1831 - Application sur base d'arguments autres que la « première infraction commise de bonne foi »

A. Généralités

98. Il convient de préciser au préalable que les « autres arguments » visés dans le titre de ce chapitre pourront d'une part être constitués par des motifs de **force majeure** et d'autre part pour d'**autres motifs que la force majeure** comme mentionné sous les numéros 121 à 127 inclus.

Compte tenu du caractère humain de ce droit de recours, la justification d'une décision pour laquelle une requête en application de l'arrêté du régent a été rejetée, en tout ou en partie, doit être de portée individuelle. La vérification en question peut donc ne pas se limiter à de simples données fiscales, mais doit également tenir compte de tous les éléments spécifiques à l'affaire en question qui peuvent contribuer à la décision,

notamment la situation financière, la manière dont les obligations fiscales sont remplies, les circonstances atténuantes et les raisons de nature sociale ou autre, les revers financiers et/ou commerciaux importants indépendants de la volonté de la personne concernée et en dehors du contexte de la fraude fiscale ou autre.

En ce qui concerne la motivation, il est explicitement renvoyé à l'instruction AGFisc n° 24/2012 du 4 avril 2012 (E.T.120.722), § 5 où une attention particulière est accordée à la jurisprudence de la Cour Constitutionnelle sur les amendes administratives et les conséquences de cette jurisprudence sur la motivation des décisions.

Une justification détaillée en cas de remise totale n'est pas strictement nécessaire mais doit toujours être accompagnée du texte « Cette mesure favorable vous sera accordée à titre exceptionnel et ne pourra pas être invoquée pour des infractions de même nature à l'avenir ».

99. Le **Service de conciliation fiscale** ne se prononce pas, dans l'esprit de l'article 84quater du Code de la TVA, sur la remise ou la réduction d'une amende fiscale proportionnelle ou non proportionnelle sur laquelle le Ministre ou le fonctionnaire délégué par lui décide sur la base de l'article 9 du l'arrêté du régent du 18 mars 1831.

B. Concrètement

100. Seront d'abord traitées les lignes directrices générales (voir point 1). Ces lignes directrices générales s'appliquent également aux requêtes dans le cadre de la nouvelle politique d'amende.

Ensuite seront indiquées plus en détail et par catégorie d'infractions quelles circonstances peuvent justifier une remise ou une réduction de l'amende (voir points 2 à 4 inclus).

1. Généralités

Distinction entre d'une part la *requête* et d'autre part la *réclamation*

101. Il existe une nette distinction entre une requête fondée sur l'arrêté du régent et une réclamation.

- **Réclamation (administrative)** : se situe dans la phase administrative de la procédure de contentieux :
 - * est reprise dans le Workflow Contentieux ;
 - * pour les amendes TVA, c'est le cas si une irrégularité est soulevée en ce qui concerne l'application des amendes infligées ou si l'amende est contestée quant au fond : dans une requête, l'infraction n'est pas reconnue en tant que tel.
- **Requête (judiciaire)** : phase judiciaire de la procédure de contentieux ;
- **Requête en application de l'arrêté du régent** :

- * **n'est pas** reprise dans le Workflow Contentieux ;
- * le requérant demande **à titre gracieux** la réduction ou la remise d'une amende (TVA) ;
- * en principe, en raison d'un cas de force majeure, de circonstances exceptionnelles ou de l'application de la nouvelle politique d'amende.

La requête doit être individuelle et motivée

102. Etant donné qu'une demande d'application de l'arrêté du régent doit, en principe, être individuelle et motivée, une lettre d'un mandataire résultant d'amendes administratives imposées simultanément à plusieurs de ses clients n'est pas admissible, sauf pour le mandataire :

- qui est légalement mandaté par chacun de ses clients ;
- qui indique expressément dans son courrier qu'il s'agit d'une demande individuelle de la part de chaque client ;
- qui identifie suffisamment chaque assujetti pour lequel la demande est faite (statut juridique, nom, adresse et numéro d'entreprise/numéro de TVA) ;
- qui indique expressément que la motivation de la demande est la même pour chacun des assujettis visés.

103. Lorsque la requête n'est pas motivée, celle-ci peut être rejetée immédiatement. Cela ne constitue pas une application de l'arrêté du régent, mais doit être considéré comme une **forme d'irrecevabilité**.

La décision notifiant ce rejet à l'assujetti doit indiquer expressément :

- la raison du rejet (absence d'une forme de motivation) ;
- qu'il ne s'agit pas d'une décision n'accordant ni une remise ni une réduction sur la base de l'arrêté du régent, mais d'un rejet pour cause d'irrecevabilité ;
- que l'assujetti ou son mandataire peut réintroduire une requête **motivée**.

104. Autres motifs d'**irrecevabilité** :

- aucune pièce justificative n'est jointe (et l'administration ne peut pas vérifier les affirmations de l'assujetti d'une autre manière : par exemple, des faits connus du public) ;
- la requête ne répond pas aux exigences de la législation linguistique ;
- la requête n'a pas été signée, sauf s'il ressort clairement des informations contenues dans la requête et des conditions dans lesquelles elle a été reçue par l'administration qu'elle provient bien de l'assujetti. Par exemple : il y a d'autres données d'identification disponibles qui permettent d'identifier l'assujetti ;
- la personne qui introduit la requête au nom de l'assujetti n'est pas mandatée pour le faire.

Compétence

105. Si une requête est introduite pour une amende infligée par l'un des services de **l'Administration générale de l'Inspection spéciale des impôts**, alors cette administration est compétente pour prendre une décision concernant les amendes.

Un accusé de réception est envoyé, indiquant que la requête a été transférée à l'Administration générale de l'Inspection spéciale des impôts et que la requête originale sera également transmise à cette administration.

106. En cas de **changement de compétence**, le Conseiller général-Directeur de Centre compétent est celui qui est compétent pour le ressort de l'assujetti au moment de la réception de la requête :

- PME devient Grande Entreprise (ou vice versa) ;
- un autre centre PME devient compétent suite au changement de domicile ou du transfert du siège social ;
- ...

Le cas échéant, l'avis du chef de team du team qui a infligé l'amende sera sollicité.

107. Les amendes TVA peuvent faire partie d'une proposition de règlement transactionnel entre une entreprise et l'Administration générale des Douanes et Accises (AGDA).

Une demande d'application de l'arrêté du régent à de telles amendes reste de la compétence de l'Administration générale de la Fiscalité, étant donné que le caractère TVA de ces amendes n'est pas affecté.

Non application de l'arrêté du régent

108. Si une amende excessive a été appliquée à tort, par exemple la rubrique V au lieu de la rubrique IV du tableau G, section 1, l'amende correcte sera **d'abord** appliquée (et ceci n'est pas présenté comme une application de l'arrêté du régent) et c'est seulement à ce moment-là qu'une éventuelle réduction ou remise sera décidée.

Dans le cadre d'une requête en remise ou en réduction d'amende, aucune amende plus élevée ne sera infligée, même si l'amende initiale était incorrecte (lire : trop basse).

109. Lorsque l'amende n'était pas due, il ne s'agit pas d'une application de l'arrêté du régent, mais simplement d'une correction d'une erreur de l'administration et devrait - en principe - être considéré comme un « contentieux administratif », comme indiqué dans le processus 110.

Par exemple :

1. Montant inscrit à tort dans les grilles 44/46/48, à la suite de quoi un relevé intracommunautaire était attendu. Une amende pour non-dépôt a été infligée, mais doit être supprimée si, en réalité, il n'était pas nécessaire de reprendre un montant dans les grilles en question.

2. Amende infligée pour dépôt tardif du listing clients, suite au traitement tardif d'un 604C (déclaration de cessation d'activité) par le team gestion, l'assujetti n'a pas été en mesure de soumettre le listing clients à temps (dans les trois mois suivant la cessation d'activité).
3. La correspondance obligatoire, telle que la lettre 675-Notification de la mise à zéro du compte courant, a été envoyée dans la mauvaise langue, n'a pas été envoyée ou envoyée à la mauvaise adresse.
4. Une amende a été infligée à tort pour quelque raison que ce soit.

Intérêts de retard

110. L'exonération totale ou partielle des intérêts moratoires relève de la compétence exclusive de l'Administration générale de la perception et du recouvrement.

1. Si l'assujetti ou son représentant dépose une requête qui ne concerne qu'**uniquement les intérêts de retard et/ou les frais de poursuite**, alors seulement un accusé de réception sera envoyé, indiquant que la requête a été transmise au Conseiller général- Directeur de centre du Centre de recouvrement régional ou le directeur du Centre de recouvrement spécial ou du Centre de perception de l'Administration générale de la perception et du recouvrement.

La requête initiale est transmise à l'Administration générale de la Perception et du recouvrement.

- **Centre de recouvrement régional** : intérêts repris dans les ordres de recouvrement
- **Centre de recouvrement spécial** : intérêts repris dans les ordres de recouvrement (non-résidents)

2. Si l'assujetti ou son représentant dépose une requête relative **aux intérêts de retard et/ou aux frais de poursuite ainsi que des amendes**, l'accusé de réception doit indiquer que, en ce qui concerne des intérêts de retard, une copie de la requête a été envoyée au Conseiller général - Directeur du Centre Général du centre de recouvrement régional compétent ou du centre de recouvrement spécial ou du directeur du centre de perception de l'Administration générale de la perception et du recouvrement.

Une copie de la requête sera transmise à l'Administration générale de la perception et du recouvrement.

Les dispositions de l'instruction 2017/I/57 d.d. 19.07.2017 - Les codes de suspension TVA doivent être strictement appliqués ici.

3. Si l'assujetti ou son représentant dépose une requête qui ne concerne que des amendes, un accusé de réception est envoyé.

Les dispositions de l'instruction 2017/I/57 d.d. 19.07.2017 - Les codes de suspension TVA doivent être aussi strictement appliqués ici.

Workflow Contentieux

111. Les requêtes concernant l'arrêté du régent **ne** sont **pas** reprises dans le Workflow Contentieux.

Si la requête est toutefois déposée **via MyMinFin**, alors cela est bien le cas. Si cela ne concerne qu'une demande de grâce, le dossier doit être clôturé dans le Workflow Contentieux et traité de la même manière qu'une requête qui est déposée via un autre canal (fax, mail ou par lettre).

Digitalisation de la requête et de la décision

112. Les requêtes concernant des amendes infligées dans le cadre d'un contrôle ou par la gestion doivent être chargées dans ResFiche.

2. Qu'entend-t'on par « force majeure » ? (7)

(7) Instruction 16/2014.

113. La force majeure ne peut résulter que d'un événement indépendant de la volonté de l'homme qu'il ne pouvait ni prévoir ni conjurer (Cass., 22.03.2002, C.00.0401.F, juridat.be; Cass., 30.04.2002, P.00.1617.N, juridat.be).

Elle est inconciliable avec une négligence ou un défaut de précaution (Cass., 25.6.1956, Buls, Pas. 1956, I, 1176 ; Mons, 25.9.1992, Pardaens ; Liège, 27.2.1991, Petry) (8).

(8) Com.IR 92 371/18.

On ne parle de force majeure qu'en cas **d'impossibilité absolue** d'agir.

114. Liste non-exhaustive de cas **qui ne relèvent pas en principe de la force majeure** :

- faute ou négligence du mandataire, du comptable, de l'avocat, du curateur (Cass. 08.04.2009, juridat.be ; Liège, 14.02.1990, Fisconet plus; Anvers, 9.04.90, Fisconet plus; Anvers, 18.04.1989, Fisconet plus; Gand, 19.12.2001; Anvers, 03.06.2008) ;
- rétention de documents par le mandataire (Anvers, 17.11.1992 et 09.04.1992, Fisconet plus) ;
- l'éloignement du redevable qui demeure à l'étranger (n° 371/18, Com.IR 92 ; Liège, 15.06.1988, d'Odémont, Bull. 684, p. 1185; Mons, 18.09.1992, Galle P.; Gand, 08.11.2001; Bruxelles 05.12.2007; Anvers, 30.06.2009) ;
- en principe, la maladie ne constitue pas un cas de force majeure justifiant le défaut de remise de déclaration (n° 305/27, Com.IR 92 ; Mons, 09.03.2001, Fisconet plus; Anvers, 31.03.1998, Fisconet plus; Anvers, 20.02.2001 et 22.03.2011). Toutefois, voir les numéros 115 et 125 ;
- ne décharge pas le contribuable de l'obligation de souscrire une déclaration, le fait d'être incarcéré (Cass., 19.03.1957, Van Beggelaere, Pas. 1957, I, 874 ; Liège, 07.02.1990, C., Bull. 718, p. 1844) ;

- la saisie de la comptabilité (Gand, 22.02.2002; Anvers, 16.03.2004) ;
- invoquer le fait de n'avoir aucune connaissance de la législation fiscale.

Ces cas qui ne peuvent être considérés comme force majeure peuvent toutefois, dans des **circonstances exceptionnelles** comme prévu à l'article 9 de l'arrêté du régent, être pris en compte comme arguments en faveur de l'assujetti lors d'une décision de réduction ou même de remise de l'(des) amende(s) encourue(s).

115. **Quelles circonstances peuvent être considérées comme force majeure ?**

Peuvent être considérés comme force majeure (liste non exhaustive) :

- maladie soudaine avec hospitalisation, pour autant que les conditions suivantes soient satisfaites :
 - * preuves au moyen d'attestations médicales ;
 - * hospitalisation de longue durée et au moins durant la période durant laquelle l'obligation devait être respectée ;
 - * il ne s'agit pas seulement d'un évènement soudain mais aussi d'un problème médical sérieux (par exemple une fracture ne suffit pas pour pouvoir parler de « force majeure »).
- décès de l'assujetti ;
- incendie, inondation, vol qui a causé la perte de documents, moyennant la preuve de la perte (par exemple : déclaration de l'assurance incendie ou déclaration auprès du Fonds de calamités, procès-verbal des services de police, ...).

116. La question de savoir si un assujetti n'a pas rempli une obligation fiscale en raison d'un cas de force majeure doit être appréciée dans chaque cas, à la lumière des éléments de fait qui se rencontrent en l'espèce.

117. L'assujetti qui invoque la force majeure doit, outre le fait qu'un cas de force majeure se soit réellement produit, également prouver le lien de causalité entre cette circonstance exceptionnelle et l'infraction sanctionnée.

118. La force majeure est une notion plus restrictive que la notion de « justes motifs » (cfr. notamment n° 316/12 et 346/53, Com.IR 92).

119. Dans beaucoup de cas, l'admission de la force majeure sera l'exception et non la règle.

120. **Si la force majeure peut être acceptée, alors la remise totale de l'amende représente la seule décision logique possible.**

3. Autres éléments que la force majeure

121. Outre la force majeure, d'autres éléments peuvent également intervenir dans la décision de réduire l'amende ou de la remettre. Il est clair qu'un examen approfondi de chacun des éléments énumérés ci-dessous n'est pas requis pour chaque requête, de même qu'il est clair que cette liste n'est pas non plus exhaustive : selon la nature de l'infraction, les arguments invoqués par l'assujetti ou son représentant, l'ordre de grandeur de l'amende et l'impact financier, une enquête appropriée doit être effectuée.

122. Éléments fiscaux :

- historique des quatre années précédant l'année où l'infraction a été commise ;
- STIRON Compte-Courant : évaluation du respect des obligations de dépôt et des obligations de paiement ;
- STIRON Recouvrement (y compris les lettres de rappel et les ordres de recouvrement précédents) ;
- STIR (obligations TVA : déclarations périodiques, listings clients, relevés intracommunautaires, lettres de rappel et tâches) ;
- interval ;
- E604 ;
- Sitran ;
- Cdis Viewer
- recherches ;
- ...

123. Attitude de l'assujetti :

- attitude nonchalante envers les obligations fiscales ;
- les non réponses pertinentes aux questions du service de taxation ;
- délibérément de fausses déclarations de faits ;
- ...

124. Respect des accords conclus :

- respect du plan de paiement ;
- respecter les délais de réponse ;
- ...

125. Problèmes humanitaires et sociaux qui sont prouvés de façon concluante :

- comme la maladie grave de l'assujetti ou d'un membre de sa famille ;
- enfants gravement handicapés ou infirmes ;

- accident grave ;
- ...

126. Situation économique :

- escroquerie par la famille proche ou par un membre du personnel ;
- faillite auto-organisée ;
- ...

127. Situation financière :

- biens dans la fortune alors qu'insolvabilité totale ;
- charge d'endettement désespérée sans possibilité d'amélioration ;
- paiement de l'amende peut mener à la faillite.

4. A propos du *contenu* de la décision

128. Une décision qui remet totalement ou en partie l'amende est en principe uniquement possible si l'assujetti a **entretemps réparé** l'infraction qui a été sanctionnée (payé, déposé, corrigé, ...).

Ce principe n'est pas absolu et ne vaut pas, entre autres, lorsque l'assujetti est encore engagé dans une procédure de recours administratif à l'égard de l'amende en question.

Ce principe n'est également pas absolu quant à **l'obligation de paiement** :

- pour une amende indépendamment de toute régularisation de la taxe (par exemple : dépôt tardif du listing client ou, plus en général, chaque amende non proportionnelle), cette exigence ne vaut pas ;
- pour une amende dans le cadre d'une régularisation de la taxe (amende proportionnelle reprise dans un relevé de régularisation ou procès-verbal), la TVA due doit être payée ou le plan de paiement accordé strictement suivi ;
- pour l'amende proportionnelle de 15 % - reprise dans un compte spécial ou procès-verbal sommier 28bis – la TVA due doit être payée ou le plan de paiement accordé strictement suivi.

129. Le fait que l'amende a déjà été payée, n'est en soi pas une raison pour accorder une réduction ou une remise, mais également pas pour en refuser une.

Une amende payée *peut* éventuellement être réduite ou même remise.

130. ***Paiement sous réserve de tous droits – Remarque importante :***

Si l'assujetti indique dans la requête – ou d'une autre manière – que le paiement a été fait entièrement ou en partie mais sous réserve de tous droits, il est alors très important de contacter le team Recouvrement afin d'éviter une interruption tardive de la prescription.

131. En cas de remise totale, il ne faut toutefois pas perdre de vue que des **frais de huissiers de justice** ont peut-être déjà été inscrits sur l'article de dette concerné.

Si l'amende a été infligée à juste titre et que des frais de poursuite ont déjà été engagés, la décision de remettre l'amende dans son intégralité ne devrait être prise qu'après consultation de l'Administration générale de Perception et du Recouvrement.

Si l'amende a par ailleurs été infligée à tort, ou si une erreur manifeste de l'administration est à la base de l'amende concernée, les frais sont à la charge du Trésor.

132. Si la créance a déjà été partiellement apurée et que l'on souhaite explicitement réduire l'amende à la partie déjà payée, il faut être prudent : il faut tenir compte des frais éventuellement déjà inscrits sur l'article, ainsi que – le cas échéant – des intérêts moratoires qui restent dus sur l'amende réduite.

133. Lors de la prise de la décision finale, les éléments pour et contre une éventuelle grâce doivent être évalués et il faut aussi tenir compte :

- des droits du Trésor (en cas de règlement de dettes, ce n'est pas l'objectif de désavantager le Trésor par rapport aux autres créanciers) ;
- des éventuelles décisions en matière d'impôts sur les revenus (l'objectif est d'éviter tant que possible des décisions contradictoires) ;
- de l'orientation générale suivie dans des cas très similaires.

134. **Voies de recours**

Dans la décision administrative en application de l'arrêté du régent, il doit toujours être indiqué que celle-ci peut faire l'objet d'un recours devant le juge fiscal.

Voir numéro 47 : **la décision ne se prononce pas sur la portée du pouvoir judiciaire**. Il est uniquement indiqué que cette décision est susceptible de recours devant le juge fiscal.

- Voir aussi Mailing 2016-013 d.d. 09.03.2016.
- Voir aussi Message T/2007/2012.

Arguments que l'assujetti peut invoquer à son avantage – Général

135. Ci-dessous une **liste non exhaustive** des arguments qui peuvent jouer en faveur de l'assujetti :

- l'assujetti dépose ses déclarations à temps ;

- l'assujetti reconnaît qu'il s'est trompé en modifiant spontanément sa déclaration, avant toute intervention de l'administration ;
- l'assujetti n'a encore jamais eu de compte spécial ;
- tous les articles auprès des Recettes TVA Malines/Namur ont été apurés ;
- les arguments invoqués par l'assujetti forment des circonstances exceptionnelles ;
- l'assujetti paie toujours dans les délais ;
- INTERVAT rencontrait un problème technique ;
- c'est la première fois que l'assujetti reçoit une amende pour une infraction de cette nature ;
- l'assujetti a effectué plusieurs paiements ;
- c'est la première fois que l'assujetti a un compte spécial ;
- le dossier doit aussi être en ordre à l'impôt sur les revenus. Ceci ne peut être avancé comme une condition explicite pour rejeter totalement ou en partie la requête, mais peut être pris en compte pour juger si l'assujetti agit « de bonne foi » ;
- des difficultés financières, économiques ou familiales ressortent de la requête : elles doivent être sérieuses, et un rapport causal doit être démontré entre les difficultés invoquées et l'infraction ;
- nouvel assujetti, qui s'occupe lui-même de sa gestion administrative et qui invoque l'ignorance ;
- le retard est très limité dans le temps ;
- séjour à l'étranger pour des problèmes familiaux ou personnels ;
- raisons médicales qui ne constituent pas une force majeure (réduction en cas de problèmes médicaux sérieux) ;
- présomption d'erreur/irrégularité par l'administration ;
- dépôt via **l'environnement-test** :
 - * 1^{re} infraction ;
 - * preuve du dépôt à temps dans l'environnement test ;
 - * cfr. Mailing 85/2014 ;
- circonstances indépendantes de la volonté de l'assujetti, sans que cela ne constitue vraiment une force majeure ;
- décès du conjoint de l'assujetti qui tenait la comptabilité ;

- régime d'imposition incorrect communiqué lors du commencement de l'activité ;
- dépôt à temps d'un certain document mais avec mention d'une période incorrecte ;
- problèmes TVA complexes qui peuvent donner lieu à plusieurs interprétations.

Eléments qui peuvent jouer en défaveur de l'assujetti - Général

136. Ci-dessous une **liste non exhaustive** des circonstances qui doivent être interprétées en défaveur de l'assujetti :

- l'assujetti n'a pas suivi le plan de remboursement ;
- l'assujetti a déjà reçu des amendes relatives aux déclarations tardives dans les quatre années précédant l'année de l'infraction pour laquelle il introduit maintenant une requête ;
- l'assujetti paie systématiquement en retard ;
- l'assujetti a déjà déposé auparavant une requête pour des infractions de même nature dans les quatre années précédant l'année de l'infraction pour laquelle il introduit maintenant une requête ;
- il s'agit d'un compte spécial ;
- l'assujetti a plusieurs comptes spéciaux ;
- l'assujetti dépose systématiquement en retard ;
- il manque toujours des (d'autres) déclarations

137. Si une **augmentation du chiffre d'affaires** a été effectuée, avec ou sans accord de l'assujetti ou de son mandataire, aucune remise ni réduction ne peut en principe être accordée pour l'amende, comme prévu au Tableau G, Section première, V, de l'annexe de l'arrêté royal n° 41, sauf dans des cas très exceptionnels (par exemple pratiques malhonnêtes de membres du personnel, pour lesquelles la déclaration a été faite devant le tribunal).

Spécifiquement pour les listings clients, relevés intracommunautaires et déclarations MTN

138. Chaque fois qu'il est question de « relevé intracommunautaire », on sous-entend également la liste des livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs visée à l'article 53sexies, § 2, du Code de la TVA, connue sous la dénomination de « déclaration MTN ».

139. Pour la **première infraction** concernant l'obligation de dépôt des listings clients et relevés intracommunautaires, une remise totale est autorisée – si les conditions en matière de la nouvelle politique d'amende sont remplies –, sur base d'une décision individuelle, à la suite d'une requête dans laquelle l'assujetti ou son mandataire requiert l'application de l'arrêté du régent.

La même chose vaut également pour les infractions relatives aux mentions et modalités de dépôt.

140. Le cas spécifique de l'amende relative au **non-dépôt d'un listing clients néant** est traité aux numéros 65 jusqu'au 67 et l'amende relative au **dépôt tardif d'un listing clients néant** a déjà fait l'objet du numéro 69.

141. Lors de l'évaluation d'une requête pour un **listing clients**, il convient de vérifier d'abord les trois étapes préalables décrites aux numéros 66/1 à 66/3 :

- ne s'agit-il pas d'un cas de dispense ?
- le listing clients a-t-il entretemps déjà été déposé ?
- n'a-t-il pas initialement été déposé dans l'environnement de test ?
- le listing clients ne porte-t-il pas sur la période suivant la date effective de cessation ?

Il faut ensuite vérifier s'il n'y a pas de clients repris plusieurs fois ou repris à tort sur le listing clients (voir numéro 64).

Amendes relatives aux déclarations TVA périodiques

142. Suite au traitement de la requête, l'a situation générale de l'assujetti doit à nouveau être vérifié :

- tous les arguments ont-ils été traités ?
- correctement ?
- avec la date d'effet correcte ?
- n'y a-t-il pas de « rectification de recouvrement » ?
- n'y a-t-il pas de mesures de soutien applicables (mesures temporaires ou permanentes) ?
- ...

1. Amende relative au dépôt tardif

143. La nouvelle politique d'amende s'applique aux amendes pour dépôt tardif des déclarations périodiques. L'amende est remise lors de la première infraction, si les 4 conditions générales de la politique d'amende (point 17) sont remplies.

143bis. Le régime spécial pour l'amende pour dépôt tardif est remplacé par un régime général ne nécessitant aucun élément particulier. Les requêtes basées sur des situations de force majeure (point 145) restent possibles.

L'amende est remise lors de la 1ère infraction, si les 4 conditions générales de la politique d'amende (point 17) sont remplies.

2. Amende relative au non-dépôt

144. La nouvelle politique d'amende n'est **pas** applicable aux amendes relatives au non-dépôt des déclarations périodiques.

144 bis. À partir du 1er janvier 2025, les règles concernant l'amende pour non-dépôt changent :

- 500 euros pour la 1ère infraction
- 1 250 euros pour la 2ème infraction
- 2 500 euros pour la 3ème infraction
- 5 000 euros pour chaque infraction suivante

Lors d'une première infraction, la nouvelle réglementation implique automatiquement une réduction de moitié par rapport à l'amende pour non-dépôt applicable avant le 1/1/2025.

Le régime spécial de l'instruction 2018/I/41, anciens points 148 et 150, est supprimé. Les requêtes doivent se limiter à des situations de force majeure (voir points 113-118 + 145).

145. Exceptions :

- en cas de **force majeure**, la remise totale de l'amende est autorisée ;
 - si dans la requête, on invoque comme argument que la déclaration manquante a été introduite via l'**environnement de test** d'INTERVAT, alors l'amende peut être remise, pour une première infraction, sous les conditions suivantes :
- * la TVA a été payée à temps (grille 71 des déclarations périodiques), et n'a donc pas constitué un préjudice financier pour le Trésor ;

ou

- * l'assujetti (ou son mandataire) fournit lui-même la preuve qu'il a déposé dans l'environnement de test, en présentant l'accusé de réception. La simple affirmation ne suffit donc pas.

(voir aussi Mailing 2014/T085)

- si dans la requête, on invoque comme argument une « **tentative de dépôt** » (par exemple : déclaration refusée par le centre de scanning), les règles du point précédent « Environnement de test » sont d'application ;

- en ce qui concerne les amendes relatives aux déclarations périodiques pour une période qui se **situe entièrement après la date de cessation effective**, la règle générale disant que ces amendes ne peuvent plus être infligées est d'application.

2. Amende relative au défaut de paiement

146. La nouvelle politique d'amende ne s'applique **pas** aux amendes relatives au défaut de paiement/paiement tardif de la TVA due, telle qu'indiquée dans le compte spécial créé.

À partir du 1er janvier 2025, les règles concernant l'amende pour non-paiement changent :

- L'exigibilité de la taxe résulte d'une déclaration périodique de TVA déposée dans le délai : 5 % de la taxe due.
- L'exigibilité de la taxe résulte d'une déclaration de TVA déposée tardivement. Cela inclut également les déclarations déposées après la notification de la déclaration de substitution, mais avant que la déclaration de substitution ne devienne définitive : 10 % de la taxe due.
- L'exigibilité de la taxe résulte d'une déclaration de substitution devenue définitive : 15 % de la taxe due.

Les requêtes doivent se limiter à des situations de force majeure (voir points 113-118).

147. Paiement sur un mauvais numéro de compte du SPF Finances (par exemple : virement sur le numéro de compte « Versements anticipés ») ou en utilisant une communication structurée erronée (par exemple : confusion entre entreprise individuelle et société ou entre deux sociétés avec le même gérant) :

Lors de la détermination de l'amende, on prend en considération la date d'effet du paiement erroné.

Cas particuliers

148. Les requêtes pour des articles de dettes avec les statuts suivants ne sont en principe pas traitées en tant que requêtes sur base de l'arrêté du régent mais sont transmises – pour suite utile – à la « Cellule Procédures Collectives » ou au Service juridique du Centre de Recouvrement compétent :

- créances collectives ;
- surséance indéfinie au recouvrement ;
- loi relative à la continuité des entreprises ;
- faillites.

IX. Dispositions finales

149. Depuis le 1^{er} avril 2018, l'Instruction AGFisc n° 16/2014 (n° Ci.RH.81/629.394 - E.T.124.564) d.d. 26.06.2014 n'est plus d'application dans la mesure où elle est contradictoire avec les dispositions susvisées.

150. Cette instruction doit être appliquée pour toutes les requêtes traitées **après le 01.04.2018** pour les amendes qui ont été infligées **après le 01.01.2018**.

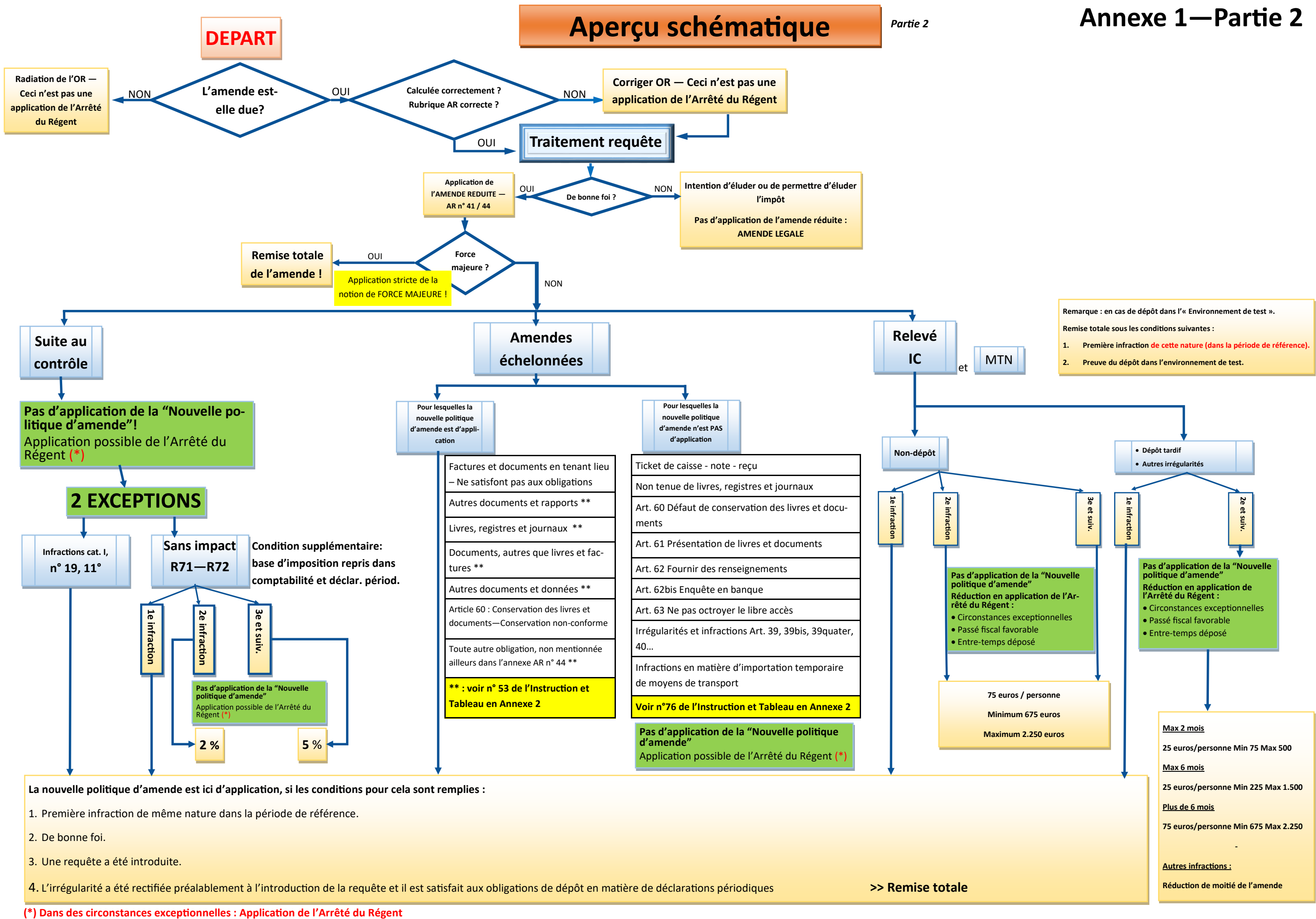
151. On ne revient pas sur les décisions qui ont été prises dans le passé et qui ne seraient pas (entièrement) conformes avec la nouvelle politique d'amende.

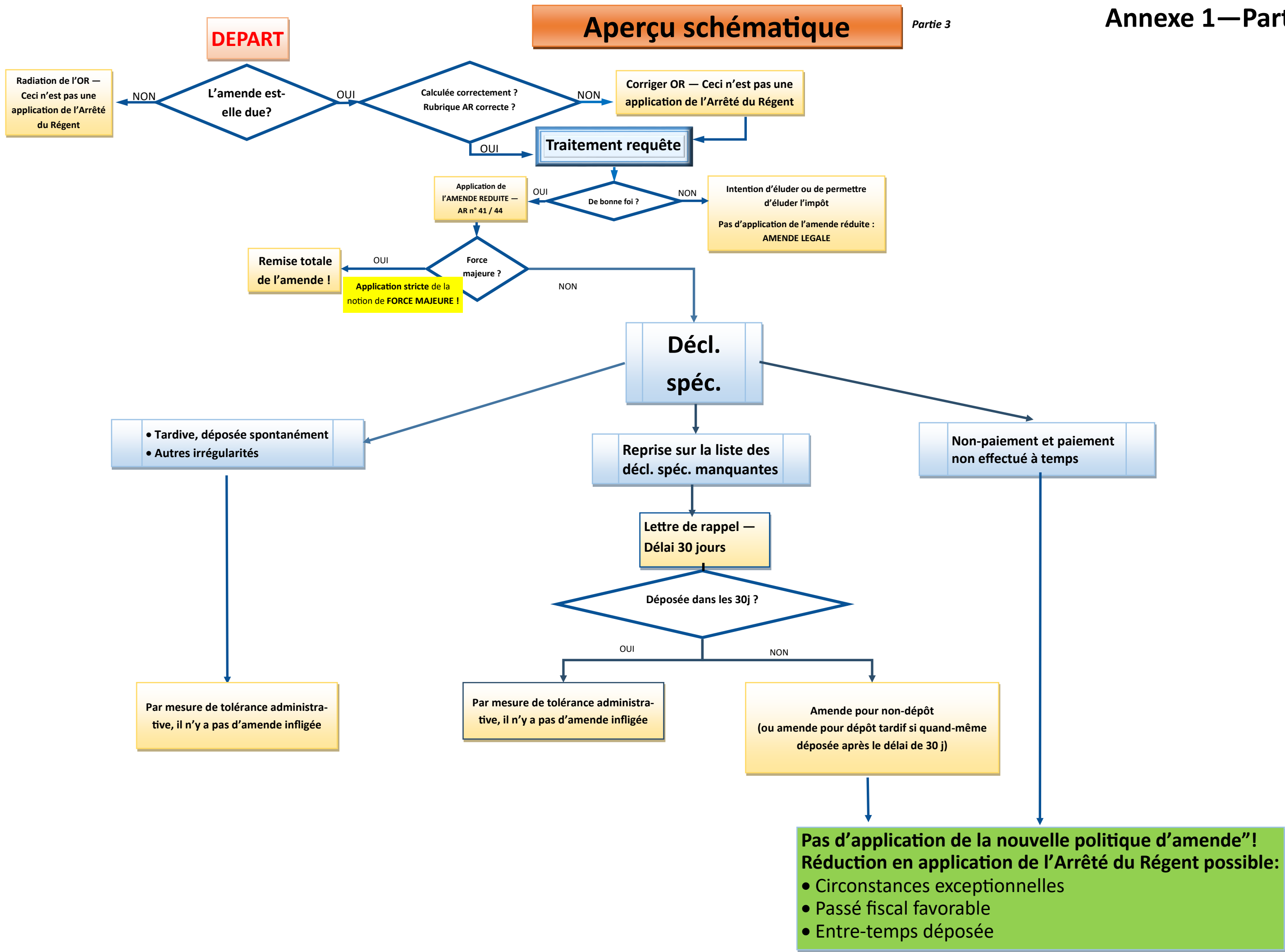
Réf. interne : 133.801

(Annexe 1, Partie 1, est supprimée)

Aperçu schématique

Partie 2





Annexe 2 - Tableau - Partie 1 - AR n° 41

Catégorie		TABLEAU C : AMENDES APPLICABLES EN CAS D'INFRACTIONS VISEES A L'ARTICLE 70, § 2, DU CODE	
II/III	Tableau C - Art. 70, § 2	I. Non-délivrance de factures ou de documents en tenant lieu	
II/III	Tableau C - Art. 70, § 2	II. Absence ou inexactitude dans l'indication des mentions à porter sur les factures ou les documents en tenant lieu	
		TABLEAU E : AMENDES APPLICABLES EN CAS D'INFRACTIONS VISEES A L'ARTICLE 70, § 5, DU CODE	
II	Tableau E - Art. 70, § 5	Base de perception insuffisante en ce qui concerne les cessions de bâtiments et les travaux immobiliers	
		TABLEAU G : AMENDES APPLICABLES EN CAS D'INFRACTIONS VISEES A L'ARTICLE 70, § 1er, DU CODE	
		Section première.- Transactions intérieures et intracommunautaires	
IV	Tableau G, Art. 70, § 1	I. Défaut de paiement et paiement tardif des taxes ou des acomptes dont l'exigibilité résulte de déclarations périodiques visées à l'article 53, § 1er, alinéa 1er, 2°, du Code, qui ont été déposées ou de l'établissement du compte spécial	Infraction faisant l'objet d'une réclamation adressée par le contrôleur en chef de la T.V.A. et concernant des taxes dont l'exigibilité résulte de déclarations périodiques visées à l'article 53, § 1er, alinéa 1er, 2°, du Code, qui ont été déposées ou de l'établissement du compte spécial
IV	Tableau G, Art. 70, § 1	Ibis. Défaut de paiement, en tout ou en partie, ou paiement tardif des taxes dont l'exigibilité résulte du dépôt de la déclaration relative au Mini One Stop Shop visée aux articles 58ter, § 5 et 58quater, § 5, du Code et qui restent dues au dixième jour du deuxième mois qui suit le trimestre pour lequel la déclaration a été déposée.	
IV	Tableau G, Art. 70, § 1	II. Défaut de paiement, en tout ou en partie, ou paiement tardif des taxes dont l'exigibilité résulte du dépôt de la déclaration spéciale visée à l'article 53ter, 1°, du Code, et qui restent dues au 20ème jour du deuxième mois qui suit le trimestre pour lequel la déclaration a été déposée	
III	Tableau G, Art. 70, § 1	III. Défaut de paiement, en tout ou en partie, ou paiement tardif de la taxe due en raison de l'acquisition intracommunautaire d'un moyen de transport pour lequel la déclaration spéciale visée à l'article 53nonies, § 1er, du Code, a été déposée	
III	Tableau G, Art. 70, § 1	III. Défaut de paiement, en tout ou en partie, ou paiement tardif de la taxe due en raison de l'acquisition intracommunautaire de produits soumis à accise visés à l'article 58, § 1erbis, du Code	
II	Tableau G, Art. 70, § 1	IV. Application inexacte de la réglementation T.V.A., autre que celle reprise ci-après, constatée lors du contrôle des livres et documents présentés.	
II	Tableau G, Art. 70, § 1	IV. Application inexacte de la réglementation T.V.A., constatée lors du contrôle des livres et documents présentés	Application à tort de l'article 51, § 2, du Code
II	Tableau G, Art. 70, § 1	IV. Application inexacte de la réglementation T.V.A., constatée lors du contrôle des livres et documents présentés	TApplication à tort de l'article 20 de l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée
II	Tableau G, Art. 70, § 1	V. Inexactitudes constatées lors du contrôle de la comptabilité quant à son contenu ; les opérations imposables n'ont pas été inscrites, en totalité ou en partie, ou ont été inscrites tardivement dans la déclaration prévue à cet effet ; la personne qui n'est pas tenue au dépôt d'une déclaration néglige de payer la taxe due dans le délai prescrit et de la manière prévue.	
II	Tableau G, Art. 70, § 1	VI. Taxe à reverser à la suite du défaut de présenter le registre des restitutions ou d'y inscrire une pièce rectificative	
II	Tableau G, Art. 70, § 1	VII. 1. Application à tort de l'article 25ter, § 1er, alinéa 2, 1°, du Code	
II	Tableau G, Art. 70, § 1	VII. 2. Infractions commises dans l'application des articles 39bis, 39ter et 42, §§ 1er, 2 et 3, 1° à 6°, du Code	A) Exemption invoquée ou appliquée à tort
II	Tableau G, Art. 70, § 1	VII. 2. Infractions commises dans l'application des articles 39bis, 39ter et 42, §§ 1er, 2 et 3, 1° à 6°, du Code	B) Défaut de preuve du droit à l'exemption

		Section 2.- Importations
II	Tableau G, Art. 70, § 1	VIII. Infractions à l'obligation de déclarer les biens et d'acquitter la taxe dans les conditions prescrites par l'article 52 du Code
II	Tableau G, Art. 70, § 1	IX. Infractions relatives aux exemptions visées à l'article 40, § 1er, 1° et 2°, et § 4, du Code
II	Tableau G, Art. 70, § 1	X. Irrégularités relatives aux exemptions prévues par l'article 40, § 1er, 1°, a, du Code, pour les importations de biens visés à l'article 42, §§ 1er et 2, du Code, et irrégularités relatives aux exemptions prévues par l'article 42, § 3, 1° à 6°, du Code
II	Tableau G, Art. 70, § 1	XI. Infractions en matière d'importation temporaire de moyens de transport
		Section 3.- Exportations.
II	Tableau G, Art. 70, § 1	XII. Infractions commises dans l'application de l'article 39 du Code.
II	Tableau G, Art. 70, § 1	XIV. Infractions dans l'application de l'article 42, § 3, 8°, et de l'article 40, § 1er, 1°, a, du Code, relatif aux importations et aux acquisitions intracommunautaires de biens visés à l'article 42, § 3, 8°, du Code
		Section 4.- Entrepôt autre que douanier
II	Tableau G, Art. 70, § 1	XV. Infractions commises dans l'application de l'article 39quater du Code
		TABLEAU H : AMENDES APPLICABLES EN CAS D'INFRACTIONS VISEES A L'ARTICLE 70, § 1erbis, DU CODE
II	Tableau H, Art. 70, § 1bis	Taxes déduites à tort.
		TABLEAU I : AMENDES APPLICABLES EN CAS D'INFRACTIONS VISEES A L'ARTICLE 70, § 3, DU CODE
III	Tableau I, Art. 70, § 3	Le document d'importation contient des indications inexactes
		TABLEAU J : AMENDES APPLICABLES EN CAS D'INFRACTIONS VISEES A L'ARTICLE 71 DU CODE
II	Tableau J, Art. 71	Indication dans les documents présentés pour justifier une exportation, soit d'une quantité de biens supérieure à la quantité réellement exportée, soit d'un prix ou d'une valeur supérieurs au prix réel ou à la valeur réelle des biens exportés, soit de biens exportés sous une fausse dénomination

Annexe 2 - Tableau - Partie 2 - AR n° 44

Cat.	SECTION 1re : OBLIGATIONS DECLARATIVES	
	I. Déclaration visée à l'article 53, § 1er, alinéa 1er, 2°, du Code	
IV	Déclaration périodique	A. Non-dépôt
IV	Déclaration périodique	B. Dépôt tardive
I	Déclaration périodique	C. Non remplie correctement
I	Déclaration périodique	D. Non-respect des conditions relatives à la périodicité de dépôt
I	Déclaration périodique	E. Non-respect de la procédure de dépôt
* (1)	Déclaration périodique	F. Non-utilisation du formulaire de paiement fourni par l'administration ou de la communication structurée notifiée par celle-ci
*(1) Compétence AGPR		
	II. Déclarations visées aux articles 53ter, 1°, 58ter, § 5, alinéa 1er et 58quater, § 5, alinéa 1er, du Code et à l'article 18, § 7, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 1 et l'article 2, alinéa 1er, de l'arrêté royal n° 14	
	Déclarations spéciales	
V	Déclaration spéciale	A. Non-dépôt
v*(2)	Déclaration spéciale	B. Dépôt tardive
V	Déclaration spéciale	C. Non remplie correctement
V	Déclaration spéciale	D. Non-respect de la procédure de dépôt
V	Déclaration spéciale	E. Non-utilisation du formulaire de paiement fourni par l'administration ou de la communication structurée notifiée par celle-ci
*(2) le dépôt tardif spontané n'est pas sanctionné		
	Déclarations MOSS	
IV	Déclaration MOSS	A. Non-dépôt
IV	Déclaration MOSS	B. Dépôt tardive
I	Déclaration MOSS	C. Non remplie correctement
I	Déclaration MOSS	D. Non-respect de la procédure de dépôt
I	Déclaration MOSS	E. Non-utilisation du formulaire de paiement fourni par l'administration ou de la communication structurée notifiée par celle-ci
	Déclaration constructeur occasionnel	
V	Déclaration constructeur occasionnel	A. Non-dépôt
V	Déclaration constructeur occasionnel	B. Dépôt tardive
I	Déclaration constructeur occasionnel	C. Non remplie correctement
I	Déclaration constructeur occasionnel	D. Non-respect de la procédure de dépôt
I	Déclaration constructeur occasionnel	E. Non-utilisation du formulaire de paiement fourni par l'administration ou de la communication structurée notifiée par celle-ci
	III. Autres déclarations	
V	Autres déclarations	A. Non-dépôt
V	Autres déclarations	B. Dépôt tardive
I	Autres déclarations	C. Non remplie correctement
I	Autres déclarations	D. Non-respect de la procédure de dépôt
I	Autres déclarations	E. Non-utilisation du formulaire de paiement fourni par l'administration ou de la communication structurée notifiée par celle-ci
	IV. Listes et relevés	
	1. Liste annuelle des clients assujettis à la T.V.A. visée à l'article 53quinquies du Code	
I	Listing clients	A. Non-dépôt
I	Listing clients	B. Dépôt tardive
I	Listing clients	C. Irrégularités

	2. Relevé des opérations intracommunautaires visé à l'article 53sexies, § 1er, du Code et liste des livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs visée à l'article 53sexies, § 2, du Code	
I	RI/MTN	A. Non-dépôt
I	RI/MTN	B. Dépôt tardive
I	RI/MTN	C. Irrégularités
	3. Autres listes et relevés	
V	Autres listes et relevés	A. Non-dépôt
V	Autres listes et relevés	B. Dépôt tardive
I	Autres listes et relevés	C. Données manquantes ou erronées
I	Autres listes et relevés	D. Non-respect de la procédure de dépôt
	SECTION 2 : FACTURES ET AUTRES DOCUMENTS PREVUS PAR OU EN VERTU DE LA REGLEMENTATION	
	I. Facture et document en tenant lieu	
II/III	Facture et document en tenant lieu	A. Non établi ou délivré dans le délai prévu par ou en vertu de la réglementation
I	Facture et document en tenant lieu	B. Non-respect de l'obligation de délivrance d'un ticket de caisse, note ou reçu visés à l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992
	II. Ticket de caisse et note ou reçu	
III	Ticket de caisse et note ou reçu	A. Non-détention d'un système de caisse qui satisfait à l'arrêté royal du 30 décembre 2009 fixant la définition et les conditions auxquelles doit répondre un système de caisse enregistreuse dans le secteur horeca
III	Ticket de caisse et note ou reçu	B. Non-respect de l'obligation de délivrance d'un ticket de caisse, note ou reçu visés à l'arrêté royal n° 1
III	Ticket de caisse et note ou reçu	C. Non-respect de toute autre obligation relative au ticket de caisse, note ou reçu, prévue par ou en vertu de la réglementation
III	Ticket de caisse et note ou reçu	D. En remplacement de la note ou du reçu, utilisation d'une caisse enregistreuse non autorisée ou d'une procédure non autorisée en vertu de l'article 22, § 9, de l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992, ou qui ne satisfait pas aux conditions requises par ou en vertu de la réglementation
III	Ticket de caisse et note ou reçu	E. Défaut de justification de la destination des notes ou reçus émanant de l'imprimeur de drukker
III	Ticket de caisse et note ou reçu	F. Infractions aux obligations imposées aux imprimeurs agréés par ou en vertu de la réglementation
	III. Autres documents et rapports prévus par ou en vertu de la réglementation	
I	Autres documents et rapports	Non établi dans le délai prévu par ou en vertu de la réglementation ou non-conforme à celle-ci
	SECTION 3 : OBLIGATIONS EN MATIERE DE COMPTABILITÉ	
	I. I. Livres, registres et journaux dont la tenue est prescrite par ou vertu de la réglementation	
III	Livres, registres et journaux	A. Non tenu
I	Livres, registres et journaux	B. Ne satisfait pas à une ou plusieurs obligations de forme prévue(s) par ou en vertu de la réglementation
I	Livres, registres et journaux	C. Ne se trouve pas ou n'est pas accessible à l'endroit prévu par ou en vertu de la réglementation
I	Livres, registres et journaux	D. Une inscription requise n'est pas effectuée dans le délai prescrit par ou en vertu de la réglementation
I	Livres, registres et journaux	E. Une inscription ou rectification effectuée n'est pas conforme aux dispositions prévues par ou en vertu de la réglementation
	II. Doubles de documents visés à l'article 8 de l'arrêté royal n° 1	
III	Doubles de documents visés à l'article 8 de l'arrêté royal n° 1	Non établi
	III. Autres documents et données à établir/tenir par ou vertu de la réglementation	
III	Autres documents et données	Non établi ou non tenu
	SECTION 4 : MESURES DE CONTRÔLE	
	I. Obligation de communication du numéro d'identification visée à l'article 53quater du Code	
III	Communication du numéro d'identification	Non-respect
	II. Obligations d'information à l'administration prévues par ou en vertu de la réglementation	
III	Obligations d'information à l'administration (autre que visés à l'article 62 Code)	Non-respect

	III. Obligation visée à l'article 60 du Code	
III	Article 60 : Conservation des livres et pièces	A. Défaut de conservation
I	Article 60 : Conservation des livres et pièces	B. Conservation non-conforme
	IV. Obligations visées aux articles 61, 62, 62bis et 63 du Code	
III	Art. 61 Code : Communication des livres et pièces	Non-respect
III	Art. 62 Code : Renseignements	Non-respect
III	Art. 62bis Code : Enquête bancaire	Non-respect
III	Art. 63 Code : Libre accès	Non-respect
	SECTION 5 : INTERNATIONAL	
	I. Articles 39, 39bis, 39quater, 40, 40bis, 41 et 42 du Code – Article 8¹ de l'arrêté royal n° 4 du 29 décembre 1969	
III	Articles 39, 39bis, 39quater, 40, 40bis, 41 et 42 du Code – Article 8 ¹ de l'arrêté royal n° 4 du 29 décembre 1969	A. Irrégularités relatives aux pièces et documents produits pour justifier le droit à l'exemption
III	Articles 39, 39bis, 39quater, 40, 40bis, 41 et 42 du Code – Article 8 ¹ de l'arrêté royal n° 4 du 29 décembre 1969	B. Infractions relatives à l'octroi ou à l'utilisation de l'autorisation prévue par la réglementation
	II. Article 52 du Code	
III	Article 52 du Code	Infractions autres que celles visées à l'article 70, §§ 1er et 3, du Code, en ce qui concerne l'obligation de déclarer les biens dans les conditions prescrites par l'article 52, § 1er, du Code
	SECTION 6 : DISPOSITIONS DIVERSES	
I	Toute autre obligation	Toute obligation prévue par le Code ou les arrêtés pris pour son exécution, autre que celles visées aux sections 1 à 5 de cette annexe