

**BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS**

25 oktober 2024

WETSVOORSTEL

**ter verstrenging van de sancties
ten aanzien van fiscale tussenpersonen
die fraude en agressieve fiscale
planning faciliteren**

(ingediend door de heer Frédéric Daerden c.s.)

**CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE**

25 octobre 2024

PROPOSITION DE LOI

**visant à renforcer les sanctions
contre les intermédiaires fiscaux
facilitateurs de fraudes et
des planifications fiscales agressives**

(déposée par M. Frédéric Daerden et consorts)

SAMENVATTING

De indieners van dit wetsvoorstel streven een tweevoudige doelstelling na in het kader van de strijd tegen fraude en agressieve fiscale planning:

1. het spectrum van de administratieve en de strafrechtelijke sancties weer in evenwicht brengen om aldus de efficiëntie van elk van beide mogelijkheden te waarborgen, daarbij rekening houdend met de recente wijzigingen met het oog op de tenuitvoerlegging van de “una via”-regeling in het Belgisch recht;

2. de strafrechtelijke en administratieve sanctiemechanismen ten aanzien van de fiscale tussenpersonen verbeteren en versterken, door ervoor te zorgen dat de overheid, net als de instanties die bevoegd zijn voor strafrechtelijke vervolging, de mogelijkheid krijgt die sancties op evenredige wijze op te leggen; daarbij is het de bedoeling niet alleen oog te hebben voor de bepalingen en beginselen die op het eenzijdige optreden van de administratie van toepassing zijn, maar ook voor de algemene rechtsprincipes geldend voor strafzaken.

RÉSUMÉ

Les auteurs de la présente proposition de loi poursuivent un double objectif, dans le cadre de la lutte contre la fraude et la planification fiscale agressive:

1. rééquilibrer, en tenant compte des récentes modifications visant la mise en œuvre du dispositif “una via” en droit belge, le champ des sanctions administratives et pénales, afin d’assurer l’efficacité de l’une et l’autre voie;

2. améliorer et renforcer les dispositifs de sanctions pénales et administratives concernant les intermédiaires fiscaux, en veillant à assurer la faculté de l’administration, comme des autorités chargées des poursuites pénales, d’appliquer ces sanctions de manière proportionnée, en ayant égard, non seulement, aux dispositions et principes qui encadrent l’action unilatérale de l’administration, mais également aux principes généraux du droit applicables en matière répressive.

N-VA	: Nieuw-Vlaamse Alliantie
VB	: Vlaams Belang
MR	: Mouvement Réformateur
PS	: Parti Socialiste
PVDA-PTB	: Partij van de Arbeid van België – Parti du Travail de Belgique
Les Engagés	: Les Engagés
Vooruit	: Vooruit
cd&v	: Christen-Democratisch en Vlaams
Ecolo-Groen	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
Open Vld	: Open Vlaamse liberalen en democraten
DéFI	: Démocrate Fédéraliste Indépendant

Abréviations dans la numérotation des publications:		Afkorting bij de nummering van de publicaties:	
DOC 56 0000/000	Document de la 56 ^e législature, suivi du numéro de base et numéro de suivi	DOC 56 0000/000	Parlementair document van de 56 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA	Questions et Réponses écrites	QRVA	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV	Version provisoire du Compte Rendu Intégral	CRIV	Voorlopige versie van het Integraal Verslag
CRABV	Compte Rendu Analytique	CRABV	Beknopt Verslag
CRIV	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)	CRIV	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaalde beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)
PLEN	Séance plénière	PLEN	Plenum
COM	Réunion de commission	COM	Commissievergadering
MOT	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)	MOT	Moties tot besluit van interpellaties (beigegekleurig papier)

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

Dit voorstel neemt, met een aantal aanpassingen, de tekst over van voorstel DOC 54 0184/001.

1. De verwezenlijkingen van de parlementaire onderzoekscommissie belast met het onderzoek naar de grote fiscale-fraudedossiers en de lessen die eruit moeten worden getrokken

De onderzoekscommissie “fiscale fraude” heeft in 2008 en 2009 immens veel werk verricht voor de totstandkoming van aanbevelingen om fiscale fraude doeltreffend te bestrijden. Toch blijven er internationale-fraudeschandalen aan het licht komen. Die hebben één aspect met elkaar gemeen, namelijk de faciliterende rol van bepaalde fiscale tussenpersonen, financiële inrichtingen, financiële adviseurs of advocaten-fiscalisten met weinig scrupules. Het is uiteraard niet de bedoeling een hele beroepsgroep met de vinger te wijzen. Wel richten de indieners met dit wetsvoorstel hun pijlen op schandalige gedragingen van bepaalde, weinig scrupuleuze lieden die jammer genoeg heuse kanalen voor georganiseerde fraude opzetten. Als tussenpersonen stellen zij immers fraude als werkwijze voor. Zonder hun medewerking zouden die mechanismen in elk geval minder gesofisticeerd zijn.

De indieners van dit wetsvoorstel willen het thema van de sancties opnieuw op de agenda plaatsen door het wettelijke arsenaal om de tussenpersonen voor hun verantwoordelijkheid te plaatsen aan te vullen. Het is met andere woorden de bedoeling de fiscale adviseurs die onwettige constructies opzetten, streng te straffen.

Ook voor de OESO is het duidelijk dat het tegengaan van agressieve fiscale planning, vaak via vernuftige constructies die worden opgezet en verkocht door tussenpersonen, een cruciaal onderdeel vormt van de strijd tegen belastingfraude en -ontwijking.¹ De uitdaging is groot, zoals onlangs andermaal is gebleken bij het *FinCEN Files*-schandaal.

De indieners stellen straffen voor die in verhouding staan tot de ernst van het misdrijf:

— een gevangenisstraf van één maand tot 5 jaar;

¹ OESO (2021), *En finir avec les montages financiers abusifs: Réprimer les intermédiaires qui favorisent les délits fiscaux et la criminalité en col blanc*, OESO, Parijs. <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/delits/en-finir-avec-les-montages-financiers-abusifs-reprimer-les-intermediairesqui-favorisent-les-delits-fiscaux-et-la-criminalite-en-col-blanc.htm>

DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

La présente proposition reprend, en l’adaptant, le texte de la proposition DOC 54 0184/001.

1. Le travail réalisé par la commission d’Enquête sur la grande fraude fiscale et les leçons qu’il faut en tirer

La Commission d’Enquête sur la grande fraude fiscale (en 2008 et en 2009), avait réalisé un travail colossal en termes de recommandations pour lutter efficacement contre la fraude fiscale. Pourtant, les scandales de fraude à l’échelle internationale ne font que se répéter; avec toujours un point commun, notamment, le rôle de facilitateur de certains intermédiaires fiscaux, de certains établissements financiers, de certains conseillers financiers, de certains avocats fiscalistes peu scrupuleux. Évidemment, il ne s’agit pas ici d’incriminer un ensemble de professions mais bien certains comportements scandaleux par lesquels, malheureusement, certaines personnes peu scrupuleuses arrivent à mettre en place de véritables canaux de fraude organisée (parce que ce sont ces facilitateurs qui proposent le mode d’emploi de la fraude). Sans leur concours, les mécanismes seraient moins sophistiqués, à tout le moins.

Les auteurs de la présente proposition de loi souhaitent remettre à l’ordre du jour le sujet des sanctions à prévoir en complétant l’arsenal juridique responsabilisant les intermédiaires ou, pour le dire autrement, en sanctionnant sévèrement les conseillers fiscaux qui mettent sur pied des montages illégaux.

Même pour l’OCDE¹, il apparaît évident que la lutte contre la planification fiscale agressive, qui passe souvent par la commercialisation de montages sophistiqués proposés par des intermédiaires, est un élément clé dans la lutte contre la fraude et l’évasion fiscale. C’est un enjeu majeur, on l’a encore vu lors du dernier scandale *FinCen files*.

Les auteurs proposent que les sanctions soient à la hauteur de la gravité des délits:

— une peine d’emprisonnement d’un mois à 5 ans;

¹ OCDE (2021), *En finir avec les montages financiers abusifs: Réprimer les intermédiaires qui favorisent les délits fiscaux et la criminalité en col blanc*, OCDE, Paris. <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/delits/en-finir-avec-les-montages-financiers-abusifs-reprimer-les-intermediairesqui-favorisent-les-delits-fiscaux-et-la-criminalite-en-col-blanc.htm>

- een geldboete van 250 tot 500.000 euro;
- tot zelfs een beroepsverbod.

Het wetsvoorstel put inspiratie uit internationale praktijken, met name die van de Amerikaanse belastingdienst (IRS).

2. De maatregelen uit dit wetsvoorstel werden al bepleit in een OESO-rapport uit 2021

Tijdens de vorige, 55^{ste} zittingsperiode heeft de commissie voor Financiën en Begroting een hoorzitting gehouden met de heer Pascal Saint-Amans, die toelichting kwam geven bij het recentste OESO-rapport, *En finir avec les montages financiers abusifs: Réprimer les intermédiaires qui favorisent les délits fiscaux et la criminalité en col blanc*².

Dat rapport is van belang, aangezien het de aansprakelijkheid van bepaalde tussenpersonen erkent en landen adviseert hoe ze ter zake wetgevend moeten optreden.

Het OESO-rapport wijst op de centrale en schadelijke rol van dergelijke beroepsbeoefenaars en op de noodzaak om tegen hen op te treden. Zonder hun hulp en hun ingenieuze constructies zou fraude verhullen veel moeilijker zijn. Ze vervullen dan ook een sleutelrol in maffioze structuren en organisaties die geld witwassen en grootschalige fiscale fraude plegen.

Hieronder enkele interessante elementen uit dat rapport³:

Blz. 6 “De jongste decennia heeft de wereld steeds meer geavanceerde financiële misdrijven gezien met internationale vertakkingen – tegelijk is ook de publieke belangstelling om die problemen aan te pakken gegroeid, zoals blijkt uit de breed in de media aan bod gekomen lekken, zoals de Panama Papers en de Paradise Papers (ICIJ, 2020[1]). Die misdrijven worden vaak gefaciliteerd door advocaten, accountants, financiële instellingen en andere experts die helpen bij het opzetten van juridische en financiële structuren voor complexe belastingontduiking

² OESO (2021), *En finir avec les montages financiers abusifs: Réprimer les intermédiaires qui favorisent les délits fiscaux et la criminalité en col blanc*, OESO, Parijs. <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/delits/en-finir-avec-les-montages-financiers-abusifs-reprimer-les-intermediairesqui-favorisent-les-delits-fiscaux-et-la-criminalite-en-col-blanc.htm>

³ OESO (2021), *En finir avec les montages financiers abusifs: Réprimer les intermédiaires qui favorisent les délits fiscaux et la criminalité en col blanc*, OESO, Parijs. <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/delits/en-finir-avec-les-montages-financiers-abusifs-reprimer-les-intermediairesqui-favorisent-les-delits-fiscaux-et-la-criminalite-en-col-blanc.htm>

- une amende de 250 à 500.000 euros;
- voire une interdiction d'exercer la profession.

La proposition de loi s'inspire des pratiques internationales, notamment celles du fisc américain (IRS).

2. Un rapport de l'OCDE de 2021 plaide en faveur des mesures avancées par la présente proposition de loi

Lors de la précédente législature 55, la commission des Finances et du Budget a reçu en audition M. Pascal Saint-Amans venu présenter le dernier rapport de l'OCDE “En finir avec les montages financiers abusifs Réprimer les intermédiaires qui favorisent les délits fiscaux et la criminalité en col blanc”².

Ce rapport est important car il reconnaît la responsabilité de certains intermédiaires et il donne des conseils aux États pour légiférer.

Ce rapport de l'OCDE met en lumière le rôle central et néfaste joué par ces professionnels et la nécessité de mener des actions pour les combattre. Sans leur aide et leurs montages ingénieux, camoufler la fraude serait bien plus difficile. Ils ont donc un rôle tout à fait majeur dans les structures et organisations mafieuses impliquées dans le blanchiment d'argent et la grande fraude fiscale.

Voici quelques éléments intéressants de ce rapport³:

P. 6 “Ces dernières décennies, le monde a vu se commettre des délits financiers de plus en plus ingénieux aux ramifications internationales – et l'intérêt du public pour la lutte contre ces problèmes s'est également accentué, comme l'ont montré les fuites dont les médias se sont amplement fait l'écho, telles les enquêtes Panama Papers et Paradise Papers (ICIJ, 2020[1]). Ces délits sont souvent facilités par des juristes, des comptables, des établissements financiers et d'autres experts qui aident à concevoir les structures juridiques et

² OCDE (2021), *En finir avec les montages financiers abusifs: Réprimer les intermédiaires qui favorisent les délits fiscaux et la criminalité en col blanc*, OCDE, Paris. <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/delits/en-finir-avec-les-montages-financiers-abusifs-reprimer-les-intermediairesqui-favorisent-les-delits-fiscaux-et-la-criminalite-en-col-blanc.htm>

³ OCDE (2021), *En finir avec les montages financiers abusifs: Réprimer les intermédiaires qui favorisent les délits fiscaux et la criminalité en col blanc*, OCDE, Paris. <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/delits/en-finir-avec-les-montages-financiers-abusifs-reprimer-les-intermediairesqui-favorisent-les-delits-fiscaux-et-la-criminalite-en-col-blanc.htm>

en financiële criminele operaties. De kleine groep specialisten die bijdraagt aan het uitvoeren en/of toedekken van dat soort misdrijven, brengt niet alleen de rechtsstaat in gevaar, maar schaadt ook hun eigen beroep, het vertrouwen van het publiek in het juridische en financiële systeem en ondermijnt het gelijke speelveld tussen de belastingplichtigen die zich wel en die welke zich niet aan de regels houden. Uiteindelijk gaat een en ander ten koste van het algemeen belang via de belastingontvangsten en de beschikbaarheid ervan voor publieke doeleinden. Maatregelen die gericht zijn op fiscale tussenpersonen en een einde willen maken aan hun activiteiten, zijn daarom nodig om deze criminaliteit bij de wortel aan te pakken. De meeste beroepsbeoefenaars zijn integer en vervullen een belangrijke functie door bedrijven en particulieren te helpen de wet te begrijpen en na te leven, en door het financiële systeem soepel te doen functioneren. Zij moeten worden onderscheiden van de kleine groep specialisten die hun vaardigheden en hun kennis van de wet gebruiken om hun klanten tot financiële misdrijven aan te zetten, en die diensten aanbieden om zulks te vergemakkelijken. Dit rapport strekt ertoe ambtenaren en overheden te helpen bij het bestrijden van de activiteiten van die kerngroep van advocaten, belastingadviseurs, notarissen, financiële instellingen en andere als “fiscaal tussenpersoon” te kwalificeren tussenpersonen die hun cliënten helpen bij het plegen van onwettige handelingen.” (vertaling)

Tabel 1. Aanbevolen strategieën tegen fiscale tussenpersonen

Aanbeveling	Kernaspecten
Bewustmaking	
Erop toezien dat fiscale speurders over de nodige kennis, informatie en analytische vaardigheden beschikken om groepen fiscale tussenpersonen die op hun grondgebied actief zijn te identificeren en om te bepalen welke risico's verbonden zijn aan de manier waarop die tussenpersonen fiscale en financiële misdrijven bedenken, commercialiseren, tot uitvoering brengen en toedekken.	— Onderzoeken of er nood is aan een gemeenschappelijke definitie van fiscale tussenpersonen, rekening houdend met hun rol en de mate van schuldige betrokkenheid in verschillende sectoren. — De verschillende overheidsorganen inlichten over de categorieën van diensten die de fiscale tussenpersonen leveren en over de redenen waarom zij een risico vormen. — Risico-indicatoren ontwikkelen om de fiscale tussenpersonen te identificeren aan de hand van de talrijke beschikbare gegevensbronnen.

financières d'opérations de fraude fiscale et d'infractions financières complexes. Le petit groupe de spécialistes qui contribuent à l'exécution et (ou) à la dissimulation des délits de cette nature ne mettent pas seulement en péril la règle de droit, mais font du tort à leur propre profession, à la confiance du public envers le système juridique et financier, et à l'uniformité de traitement entre les contribuables respectueux des règles et ceux qui les bafouent. À terme, c'est l'intérêt général que présentent les recettes fiscales et leur disponibilité à des fins publiques qui est compromis. Des mesures ciblant les intermédiaires fiscaux et visant à mettre fin à leurs activités s'imposent donc pour s'attaquer aux racines mêmes de cette criminalité. La plupart des professionnels sont intègres et remplissent une mission importante en aidant les entreprises et les particuliers à comprendre et à respecter la loi, et le système financier à fonctionner sans heurts. Il convient de les distinguer d'un petit groupe d'experts qui mettent leurs compétences et leur connaissance du droit à profit pour inciter leurs clients à commettre des infractions et leur proposer des services en vue de faciliter ces opérations. Le présent rapport a pour ambition d'aider les responsables publics et les autorités d'application de la loi à lutter contre les activités de ce noyau de juristes, conseillers fiscaux, notaires, établissements financiers et autres intermédiaires qui sont des “intermédiaires fiscaux” résolus à aider leurs clients à commettre des actes illicites.”

Tableau 1. Contre-stratégies recommandées pour lutter contre les intermédiaires fiscaux

Wetgeving	
Erop toezien dat de wet speurders en procureurs voldoende bevoegdheden verleent om fiscale tussenpersonen te identificeren, te vervolgen en te bestraffen, opdat wie belastingmisdrijven heeft gefaciliteerd, wordt afgeschrikt en gestraft.	— Nadenken over een specifieke responsabiliseringsregeling voor fiscale tussenpersonen teneinde beter te voorkomen dat ze tot actie overgaan. — Beoordelen of het wettelijke kader de procureurs voldoende middelen biedt om het misdrijf van betrokkenheid als fiscaal tussenpersoon te bewijzen. — Nadenken over de vraag of het beroepsgeheim het goede verloop van het onderzoek en van de gerechtelijke vervolging niet in de weg staat. — Nagaan of de mogelijkheid voor de verdachten om gebruik te maken van een minnelijke schikking het ontradende effect van de wet aantast. — Nagaan of het mogelijk is de sectorale toezichthoudende en regelgevende instanties in te schakelen om het handelen van de fiscale tussenpersonen te verhinderen.
Ontrading en neutralisatie	
Nagaan of er een samenhangende, multidisciplinaire strategie bestaat om de activiteiten van fiscale tussenpersonen het hoofd te bieden en een halt toe te roepen en met name om informatie door te geven, de controle-instanties en industriële sectoren op de been te brengen, wanpraktijken snel te onthullen en aan de kaak te stellen en concreet werk te maken van doortimmerde toepassingsmodaliteiten.	— Onregelmatigheden voorkomen door de belastingplichtigen voor te lichten en de bewustwording bij beroepsbeoefenaars aan te wakkeren. — De expertise van de sectorale toezichthoudende en regelgevende instanties in de strijd gooien en hun informatie benutten. — Inzetten op een deugdelijke corporate governance en een nalevingscultuur. — Systemen voor vrijwillige aangifte, meldingsmechanismen en klokkenluidersregelingen opzetten. — De invoering van regels voor de verplichte melding van gegevens overwegen, zodat tussenpersonen worden gedwongen eventuele constructies van bij aanvang aan te geven.
Samenwerking	
Erover waken dat de bevoegde overheden uit eigen beweging zoveel mogelijk gegevens en inlichtingen bezorgen aan andere nationale en internationale instanties en hun de nodige onderzoeksbevoegdheden verlenen, teneinde de strijd aan te binden met fiscale tussenpersonen die er complexe, grensoverschrijdende praktijken opna houden.	— Een beroep doen op de nationale regelingen die voor de hele overheid van toepassing zijn, zoals de melding van vermoedens, de uitwisseling van informatie, interinstitutionele onderzoeken en andere doortastende samenwerkingsmechanismen. — Gebruikmaken van de internationale samenwerkingsmechanismen, in het bijzonder het hele scala aan uitwisselingen van inlichtingen (op vraag en automatisch, informatievraag aangaande groepen belastingplichtigen, spontane uitwisseling en doorgifte aan andere instanties) en multilaterale systemen.

Uitvoering	
Binnen het bevoegdheidsgebied een verantwoordelijke en een instantie aanwijzen belast met het toezicht op de uitvoering van de strategie, die in het bijzonder de doeltreffendheid ervan in de tijd moeten beoordelen en ze waar nodig moeten kunnen bijsturen.	— Van de verantwoordelijken van de instanties die het beleid en de wetgeving moeten uitvoeren, de toezegging verkrijgen dat ze het probleem van de fiscale tussenpersonen zullen aanpakken en verhelpen, de strategie zullen helpen uitstippelen en de strategische aspecten die hun aanbelangen in de praktijk zullen brengen. — Een nationaal aanspreekpunt instellen dat instaat voor de coördinatie tussen de verschillende overheidsinstanties en eenieders behoeften, zwaktes en sterktes identificeert met het oog op de strijd tegen de fiscale tussenpersonen. — Transparant overleg organiseren tussen overheden, bedrijven, burgers, universiteiten en beroepsverenigingen, zodat de ervaringen en meningen van alle sectoren worden meegenomen. — Erop toezien dat er voldoende middelen zijn om de strategie doeltreffend te implementeren.

Recommandation	Principaux éléments
Sensibilisation	
Veiller à ce que les enquêteurs fiscaux soient dotés des connaissances, des informations et des compétences analytique nécessaires pour identifier les groupe d'intermédiaires fiscaux opérant sur leur territoire, et pour déterminer les risques liés à la manière dont ces derniers conçoivent, commercialisent, mettent en œuvre et dissimulent les délits fiscaux et financiers.	— Examiner la nécessité d'une définition commune des intermédiaires fiscaux, tenant compte de leur rôle et des différents degrés de culpabilité dans différents secteur. — Informer les différents organismes publics des catégories de services fournis par les intermédiaires fiscaux et les raisons pour lesquelles ils constituent un risque. — Élaborer des indicateurs de risque pour identifier les intermédiaires fiscaux à partir des nombreuses sources de données disponibles.

Législation	
Veiller à ce que la loi confère aux enquêteurs et procureurs des pouvoirs suffisants pour identifier, poursuivre et sanctionner les intermédiaires fiscaux, de manière à dissuader et pénaliser ceux qui ont facilité la criminalité fiscale.	— Envisager la nécessité d'un régime de responsabilité spécifique pour les intermédiaires fiscaux afin de mieux prévenir leur action. — Evaluer si le cadre juridique offre aux procureurs des moyens suffisants pour prouver l'infraction consistant à intervenir en tant qu'intermédiaire fiscal. — Réfléchir à la question de savoir si le secret professionnel fait obstacle au bon déroulement de l'enquête et des poursuites judiciaires. — Examiner la possibilité pour les suspects de recourir à un règlement négocié compromet l'effet dissuasif de la loi. — Evaluer la possibilité de mettre à contribution des organismes professionnels de contrôle ou de réglementation pour empêcher les intermédiaires fiscaux d'opérer.
Dissuasion et neutralisation	
Vérifier qu'il existe une stratégie cohérente et pluridisciplinaire visant à parer et mettre fin aux activités des intermédiaires fiscaux et consistant notamment à communiquer des informations, à mobiliser les organismes de contrôle et les secteurs industriels, à encourager la divulgation rapide et la dénonciation des irrégularités et à mettre concrètement en œuvre des modalités d'application vigoureuses.	— Prévenir les irrégularités moyennant l'information des contribuables et la sensibilisation des professionnels. — Mobiliser les compétences des organismes professionnels de contrôle et de réglementation et exploiter les informations dont ils disposent. — Encourager une gouvernance d'entreprise de qualité et une culture de la conformité. — Établir des mécanismes de déclaration volontaire, de signalement et de dénonciation. — Envisager l'instauration de règles de communication obligatoire d'informations exigeant des intermédiaires qu'ils déclarent les montages éventuels dès les premières phases de leur mise en œuvre.
Coopération	
Veiller à ce que les autorités compétentes mettent spontanément à la disposition d'autres organismes nationaux et internationaux le plus grand nombre d'informations et de renseignements et leur confèrent les pouvoirs d'enquête nécessaires pour combattre les intermédiaires fiscaux qui mènent des opérations complexes et transfrontalières.	— Faire appel aux dispositifs nationaux applicables à l'ensemble de l'administration, comme la déclaration de soupçons, l'échange d'informations, les enquêtes inter-institutions et d'autres mécanismes de coopération volontaristes. — Recourir aux mécanismes de coopération internationaux, notamment à toute la gamme d'échanges de renseignements (sur demande et automatique, demandes sur des groupes de contribuables, échanges spontanés, et transmission à d'autres organismes), ainsi qu'aux mécanismes multilatéraux.

Mise en œuvre	
Désigner sur le territoire de compétence un responsable et un organisme chargés de superviser la mise en œuvre de la stratégie, notamment de procéder à un examen de son efficacité dans la durée et d'y apporter des modifications le cas échéant.	— Obtenir l'engagement des responsables des organismes chargés de l'application des politiques et de la loi à s'attaquer et remédier au problème des intermédiaires fiscaux, à contribuer à l'élaboration de la stratégie, et à mettre en œuvre des volets de la stratégie qui les concerne. — Nommer un point de contact national chargé de d'assurer la coordination entre les différents organismes publics et d'évaluer les besoins, les problèmes et les points forts de chacun d'eux dans l'optique de la lutte contre les intermédiaires fiscaux. — Organiser des débats ouverts entre les pouvoirs publics, les entreprises, les citoyens, les milieux universitaires et les associations professionnelles de manière à prendre en compte l'expérience et les avis de tous les secteurs. — Veiller à assurer un niveau de ressources suffisant pour une mise en œuvre efficace de la stratégie.

Blz. 28 “Om de ernstigste misdrijven te bestraffen, moeten landen beschikken over strafrechtelijke sancties tegen fiscale tussenpersonen die zich schuldig maken aan illegale activiteiten. Landen hebben ook melding gemaakt van het gebruik van civielrechtelijke sancties, injunctiemechanismen en het uitsluiten van overtreders door de sectorale toezichthoudende en regelgevende instanties als methode voor de overheid om in tweede of derde instantie overtreders te neutraliseren, af te schrikken en te straffen; die aanpak houdt ongetwijfeld beter rekening met de verschillende gradaties van betrokkenheid van fiscale tussenpersonen. Met een breed arsenaal aan wettelijke sancties en handhavingsinstrumenten beschikken de betrokken instanties over de nodige flexibiliteit en het nodige kader om de met de handel en wandel van die tussenpersonen gepaard gaande risico's te bestrijden.” (vertaling)

Kader 14. Frankrijk: administratieve sancties ten aanzien van fiscale tussenpersonen

Bij wet nr. 20218-898 van 23 oktober 2018 werd in Frankrijk een nieuwe fiscale boete ingevoerd ten aanzien van de tussenpersonen die belastingplichtigen helpen in sterke mate te verzuimen aan hun fiscale verplichtingen. Los van de strafsancities werd eveneens een nieuwe administratieve sanctie ingevoerd voor de personen die

Page 28 “Pour punir les délits les plus graves, les pays doivent disposer de sanctions pénales à l'encontre des intermédiaires fiscaux coupables d'activités illégales. Les pays ont aussi signalé le recours à des sanctions civiles, à des mécanismes d'injonction ou à la radiation des contrevenants par les organismes de contrôle et de réglementation professionnels parmi les méthodes utilisées en deuxième et troisième choix par les autorités pour neutraliser, dissuader et sanctionner les délinquants, démarche qui permet sans doute de mieux tenir compte des différentes formes d'intervention des intermédiaires fiscaux. La mise à la disposition des pouvoirs publics de toute une gamme de sanctions juridiques et d'instruments de répression assure aux organismes chargés de l'application de la loi la souplesse et le cadre nécessaires pour lutter contre les risques associés à ces intermédiaires.”

Encadré 14. France: sanctions administratives à l'encontre des intermédiaires fiscaux

La loi n° 20218-898 du 23 octobre 2018 a introduit une nouvelle amende fiscale pour les intermédiaires qui favorisent les manquements graves des contribuables à leurs obligations. Une nouvelle sanction administrative a également été instaurée, distincte des sanctions pénales, qui est applicables aux personnes qui contribuent par

door hun dienstverlening frauduleuze of misleidende constructies helpen voorbereiden.

De wet bepaalt welke diensten met een sanctie kunnen worden bestraft:

— de belastingplichtige in de mogelijkheid stellen zijn identiteit te verbergen, door een fictieve identiteit of een gevolmachtigde op te geven dan wel door een natuurlijke of rechtspersoon of eender welke in het buitenland gevestigde instantie, trust of vergelijkbare instelling als tussenpersoon te laten optreden;

— de belastingplichtige in de mogelijkheid stellen zijn situatie of activiteit te verbergen, door gebruik te maken van een fictieve akte of een akte met fictieve gegevens dan wel door een fictieve entiteit als tussenpersoon te laten optreden;

— de belastingplichtige ten onrechte van een inkomstenaftrek, een belastingkrediet, een belastingvermindering of een belastingvrijstelling laten profiteren door onjuiste documenten te verstrekken;

— namens de belastingplichtige om het even welke handeling verrichten die ertoe strekt de administratie te misleiden.

De boete bedraagt 50 % van de verkregen inkomsten uit de aan de belastingplichtige verleende diensten, met een minimum van 10.000 euro.

Blz. 28 “Landen die overwegen om specifieke strafrechtelijke bepalingen tegen fiscale tussenpersonen aan te nemen, doen er goed aan zich te beraden over de volgende fundamentele punten:

— het definiëren van fiscale tussenpersonen als aanstichters van fiscale en economische misdrijven in overeenstemming met de technische bijzonderheden van elk nationaal wettelijk kader;

— de uitvaardiging van wetgeving die uitdrukkelijk gericht is op het aanpakken en bestraffen van de aanstichters van fiscale en andere financiële misdrijven;

— het uitbreiden van sancties tot meer dan alleen gevangenisstraffen en geldboeten (bijvoorbeeld beroepsverbod) en het toepassen van verschillende categorieën sancties, naargelang van de mate van opzet;

— de opheffing van het beroepsgeheim met betrekking tot de vertrouwelijke informatie in het bezit van fiscale tussenpersonen die het rechtstreekse voorwerp zijn van een onderzoek naar het plegen van fiscale of economische misdrijven;

leurs services à la préparation de montages frauduleux ou abusifs.

La loi définit la liste des services passibles de sanctions:

— permettre au contribuable de dissimuler son identité par la fourniture d’une identité fictive ou d’un prête-nom ou par l’interposition d’une personne physique ou morale ou de tout organisme, fiduciaire ou institution comparable établis à l’étranger;

— permettre au contribuable de dissimuler sa situation ou son activité par un acte fictif ou comportant des mentions fictives ou par l’interposition d’une entité fictive;

— permettre aux contribuables de bénéficier à tort d’une déduction de revenu, d’un crédit d’impôt, d’une réduction d’impôt ou d’une exonération d’impôt par la délivrance irrégulière de documents;

— réaliser pour le compte du contribuable tout acte destiné à égarer l’administration.

Le montant de l’amende est fixé à 50 % des revenus tirés de la prestation fournie au contribuable, mais ne peut être inférieur à 10.000 euros.

Page 28 “Les pays qui envisagent d’adopter des dispositions pénales particulières à l’encontre des intermédiaires fiscaux auraient intérêt à engager une réflexion sur les points fondamentaux suivants:

— définition des intermédiaires fiscaux en tant qu’instigateurs d’infractions fiscales et économiques selon les spécificités techniques de chaque cadre juridique national;

— promulgation de textes législatifs visant et sanctionnant expressément les promoteurs d’infractions fiscales et d’autres infractions financières;

— élargissement des sanctions au-delà des peines d’emprisonnement et des amendes (interdiction d’exercer par exemple) et application de différentes catégories de sanctions selon les différents degrés d’intention;

— levée du secret professionnel relatif aux informations confidentielles que possèdent les intermédiaires fiscaux faisant directement l’objet d’une enquête relative à la commission d’infractions fiscales ou économiques;

— de vaststelling van voldoende lange verjaringstermijnen en van onderbrekings- en opschortingsgronden die rekening houden met de duur en complexiteit van dat soort onderzoek;

— nagaan of er een rechtsgrondslag is voor samenwerking van de sectorale toezichthoudende instanties met de speurders;

— ervoor zorgen dat de onderzoeksinstanties over de juiste rechtsinstrumenten beschikken voor complexe onderzoeken naar fiscale tussenpersonen (bevoegdheid om bewijsstukken en activa in beslag te nemen en bevoegdheid om getuigen en verdachten te ondervragen).” (vertaling)

Blz. 33 “In de Verenigde Staten, bijvoorbeeld, bestaan er civielrechtelijke en strafrechtelijke instrumenten om specialisten inzake valse belastingaangifte en aanstichters van belastingfraude aan te pakken. Een civielrechtelijk injunctieprogramma, onder het beheer van de belastingdienst bij het Amerikaanse departement Justitie (DOJ), kan personen of ondernemingen verbieden welbepaalde handelingen te doen of belastingaangiften voor derden op te stellen. Personen of bedrijven die het gerechtelijk bevel overtreden, kunnen strafrechtelijk worden vervolgd. De lijst van frauduleuze personen of ondernemingen die op last van het DOJ zijn gesloten, wordt gepubliceerd op de website van het departement ([12]) ([13]). Dat mechanisme stelt alle belastingplichtigen en beroepsbeoefenaars in kennis van de identiteit van specialisten inzake valse belastingaangifte en van gewetenloze ondernemingen, maakt duidelijk dat een dam wordt opgeworpen tegen de activiteiten van tussenpersonen die illegaal gedrag faciliteren, en werkt als een afschrikmiddel voor de sector, teneinde goed fiscaal burgerschap en een cultuur van belastingdiscipline te versterken.” (vertaling)

3. Door dit wetsvoorstel aangereikte maatregelen

Ons recht voorziet hoofdzakelijk in twee mogelijke sanctieniveaus voor fiscale tussenpersonen die strafbare mechanismen opzetten om fraude te plegen of aan agressieve fiscale planning te doen: administratieve sancties en strafrechtelijke sancties.

Dit wetsvoorstel beoogt de tenuitvoerlegging van aanbeveling 51 van de parlementaire onderzoekscommissie

— établissement de délais de prescription suffisamment longs et de motifs d’interruption et de suspension qui tiennent compte de la longueur et de la complexité de ce type d’enquête;

— vérifier l’existence d’un fondement juridique à la coopération des organismes professionnels de contrôle avec les enquêteurs;

— veiller à ce que les instances d’instruction disposent des outils juridiques appropriés pour mener des enquêtes complexes concernant les intermédiaires fiscaux (pouvoir de saisie des preuves et des actifs, et pouvoir d’interrogation des témoins et suspects).”

Page 33 “Aux États-Unis, par exemple, des instruments d’application du droit civil et du droit pénal permettent de s’attaquer aux spécialistes de l’établissement de déclarations fiscales frauduleuses et aux instigateurs de fraude fiscale. Un programme d’injonction civile, administré par la division fiscale de ministère fédéral de la Justice (DOJ), peut interdire à des particuliers ou à des entreprises de commettre des fautes déterminées ou d’établir des déclarations fiscales pour des tiers. Tout particulier ou entreprise qui enfreint l’injonction est passible d’une action pénale. La liste des particuliers frauduleux ou des entreprises qui ont été fermées sur injonction du DOJ est en outre publiée sur le site web du ministère ([12]) ([13]). Ce mécanisme informe tous les contribuables et fiscalistes de l’identité des spécialistes de l’établissement de déclaration et des entreprises sans scrupules, montre clairement qu’il sera mis terme aux activités des intermédiaires qui facilitent les comportements illégaux, et exerce un effet dissuasif sur le secteur de manière à renforcer le civisme fiscal et une culture de discipline fiscale.”

3. Mesures avancées par la présente proposition de loi

Notre droit présente essentiellement deux niveaux de sanctions possibles face à l’intervention d’intermédiaires fiscaux dans la mise en œuvre de mécanismes frauduleux ou de planification fiscale agressive: des sanctions administratives, d’une part, et des sanctions pénales, d’autre part.

La présente proposition de loi vise à mettre en œuvre la recommandation 51 de la Commission d’enquête de

belast met het onderzoek naar de grote fiscale-fraude-dossiers.⁴ Zo moest volgens de aanbevelingen van die commissie gestreefd worden naar een versterking van de sanctiemiddelen waarover de administratie beschikt ten aanzien van de fiscale tussenpersonen. Een aantal aanbevelingen (49 en volgende) van het in 2009 aangenomen verslag van de onderzoekscommissie drukt die bezorgdheid uit.⁵

De instelling van specifieke sancties ten aanzien van de fiscale tussenpersonen vergt volgens de aanbevelingen van de onderzoekscommissie een nieuwe aanpak, in lijn met de evolutie van de circuits waarin de fraudemechanismen worden bedacht en waarlangs ze worden verspreid of soms zelfs gecommmercialiseerd.

De indieners van dit wetsvoorstel streven in het kader van de strijd tegen fraude en agressieve fiscale planning een tweeledig doel na:

1. het evenwicht tussen de administratieve en strafrechtelijke sancties herstellen, opdat de beide wegen efficiënt zijn;

2. de strafrechtelijke en administratieve sancties ten aanzien van de fiscale tussenpersonen en de daders van misdrijven met betrekking tot de fiscale bepalingen hervormen en versterken, waarbij voor de administratie én de strafvorderingsautoriteiten de mogelijkheid wordt gewaarborgd die sancties op een evenredige wijze toe te passen, met inachtneming van zowel de bepalingen en beginselen die het eenzijdig optreden van de administratie regelen, als de algemene rechtsbeginselen die in strafzaken gelden.

Met het oog daarop berust dit wetsvoorstel op vier pijlers:

1. uitvoering geven aan de maatregel die is vervat in de artikelen 446 en volgende van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (en in de identieke bepalingen van de andere fiscale wetboeken), die oorspronkelijk bestemd was om een vertegenwoordigingsverbod in te stellen (in de geest van aanbeveling 51 van de onderzoekscommissie belast met het onderzoek naar de grote fiscale-fraudedossiers);

2. het stelsel van de administratieve sancties aanscherpen ten aanzien van de fiscale tussenpersonen die optreden in het raam van frauduleuze mechanismen en

lutte contre la fraude⁴. Ainsi, conformément aux recommandations de la Commission, un “renforcement des moyens de sanctions à disposition de l’administration à l’égard des intermédiaires fiscaux” doit être envisagé. Un ensemble de recommandations (49 et suivantes) du rapport de la Commission d’Enquête de lutte contre la grande Fraude Fiscale adopté en 2009⁵ porte ces préoccupations.

Pour prévoir de bonnes sanctions spécifiques à l’encontre des intermédiaires fiscaux, il ressort des recommandations de la Commission d’enquête qu’il faut appréhender les choses de façon nouvelle, en fonction de l’évolution des circuits à travers lesquels les mécanismes de fraude sont imaginés, diffusés, et même parfois commercialisés.

Les auteurs de la présente proposition de loi poursuivent un double objectif, dans le cadre de la lutte contre la fraude et la planification fiscale agressive:

1. rééquilibrer les échelles de sanctions administratives et pénales, afin d’assurer l’efficacité de chacune des deux voies de sanction;

2. réformer et renforcer les dispositifs de sanction pénale et administrative à l’encontre des intermédiaires fiscaux et des auteurs d’infractions aux dispositions fiscales, en veillant à assurer la faculté de l’administration comme des autorités de poursuites pénales d’appliquer ces sanctions de manière proportionnée en ayant égard à la fois aux dispositions et principes qui encadrent l’action unilatérale de l’administration, et aux principes généraux du droit applicables en matière répressive.

Pour atteindre cet objectif, la proposition de loi repose sur quatre axes:

1. rendre opérante la mesure inscrite aux articles 446 et suivants du Code des impôts sur les revenus 1992 (et aux dispositions identiques des autres codes fiscaux), originellement vouée à infliger une sanction d’interdiction de représentation (dans l’esprit de la recommandation 51 de la Commission d’enquête de lutte contre la grande fraude fiscale);

2. renforcer le système des sanctions administratives applicables aux intermédiaires fiscaux intervenant dans la mise en place de mécanismes frauduleux et de

⁴ Parlementair onderzoek naar de grote fiscale fraude-dossiers, Verslag namens de onderzoekscommissie, uitgebracht door de heren J.-M. Nollet, R. Terwingen en A. Mathot, 7 mei 2009, DOC 52 0034/004.

⁵ *Idem.*

⁴ Commission d’enquête parlementaire sur les grands dossiers de fraude fiscale, Rapport fait au nom de la Commission par J.-M. Nollet, R. Terwingen et A. Mathot, 9 mai 2009, DOC 52 0034/004.

⁵ *Idem.*

agressieve fiscale planning, door middel van specifieke boetes (in de geest van de aanbevelingen 49 en 51 van de onderzoekscommissie belast met het onderzoek naar de grote fiscale-fraudedossiers);

3. een specifiek, niet-facultatief misdrijf instellen voor de fiscale tussenpersonen die hun klanten frauduleuze constructies aanraden (in de geest van aanbeveling 50 van de onderzoekscommissie belast met het onderzoek naar de grote fiscale-fraudedossiers);

4. de bestaande specifieke geldboetes en straf-sancities optrekken ten aanzien van de daders van fiscale misdrijven die de terugvordering belemmeren, door middel van artikel 454 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

Al die mechanismen en wijzigingen krijgen gestalte in nieuwe specifieke bepalingen in de vier belangrijkste fiscale wetboeken die van toepassing zijn op de situaties waarin de belangrijkste verschillende vormen van fraude in verband met de fiscale wetgeving worden gepleegd, namelijk het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (Titel II van dit wetsvoorstel), het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (Titel III), het Wetboek der registratierechten (Titel IV) en, tot slot, het Wetboek der successierechten (Titel V).

De invoering van deze nieuwe regeling moet ervoor zorgen dat die verschillende procedures zich beter tot elkaar verhouden.

planification fiscale agressive, à travers des amendes spécifiques (dans l'esprit des recommandations 49 et 51 de la Commission d'enquête de lutte contre la grande fraude fiscale);

3. instaurer une infraction spécifique non-facultative pour les intermédiaires fiscaux qui conseillent des montages frauduleux à leurs clients (dans l'esprit de la recommandation 50 de la Commission d'enquête de lutte contre la grande fraude fiscale);

4. renforcer le mécanisme des amendes et sanctions pénales spécifiques existantes applicables aux auteurs d'infractions fiscales faisant obstacle au recouvrement, à travers la disposition de l'article 454 du Code des impôts sur les revenus 1992.

L'ensemble de ces mécanismes et modifications se matérialise dans des dispositions spécifiques à insérer au sein des quatre principaux codes fiscaux applicables aux situations où les différentes fraudes les plus importantes à la législation fiscale sont commises, à savoir, le Code des impôts sur les revenus 1992 (Titre II), le Code de la taxe sur la valeur ajoutée (Titre III), le Code des droits d'enregistrement (Titre IV) et, enfin, le Code des droits de succession (Titre V).

Nous proposons, par l'intégration d'un dispositif nouveau, de faire mieux coexister ces différentes procédures.

TOELICHTING BIJ DE ARTIKELEN

TITEL II

*Wijziging van het Wetboek
van de Inkomstenbelastingen 1992*

HOOFDSTUK 1

Administratieve sancties

De eerste twee doelstellingen van dit wetsvoorstel zijn gewijd, enerzijds, aan de opvoering van de administratieve sancties⁶ die gelden voor fiscale tussenpersonen die zijn opgetreden bij het opzetten van frauduleuze mechanismen en agressieve fiscale planning, en, anderzijds, aan de herinvoering van een efficiënt mechanisme inzake beroepsverbod. Via de uitdrukking “fiscale tussenpersonen” suggereren de indieners van dit wetsvoorstel dat wordt uitgegaan van en stelselmatig wordt verwezen naar de wijze waarop de Belgische wetgeving hen nu al definieert door middel van de in artikel 455, § 1, van het WIB 92 vervatte opsomming van beroepen.⁷

De twee genoemde doelstellingen zijn opgenomen in titel II van dit wetsvoorstel.

In het WIB 92 wordt het vraagstuk van de eventuele administratieve sanctie van de fiscale tussenpersonen kort geschetst in artikel 446, waarvan wij de huidige formulering zullen aangrijpen om aan te tonen dat het noodzakelijk is over te gaan tot de hervorming van de procedure, die *de facto* onwerkzaam is geworden. Algemeen kan men stellen dat de administratieve sanctie geschikt is om bepaalde tekortkomingen van de traditionele strafrechtelijke regeling op te vangen. In de eerste plaats is het de bedoeling om gespecialiseerde administraties ermee te belasten een aangepast en systematisch antwoord te bieden op feiten die worden gepleegd in

⁶ Het begrip “administratieve sanctie” heeft een definitie gekregen die is gesuggereerd door het ministercomité van de Raad van Europa, die wij tot de onze maken: administratieve sancties zijn “administrative acts which impose a penalty on persons on account of conduct contrary to the applicable rules, be it a fine or any punitive measure, whether pecuniary or not”. Aanbeveling R (91) 1 met betrekking tot de administratieve sancties, aangenomen op 13 februari 1991 door het Ministercomité van de Raad van Europa.

⁷ Het gaat met andere woorden om een van de volgende beroepen: 1° belastingadviseur; 2° zaakbezorger; 3° deskundige in belastingzaken of in boekhouden; 4° of enig ander beroep dat tot doel heeft voor een of meer belastingplichtigen boek te houden of te helpen houden, ofwel voor eigen rekening ofwel als hoofd, lid of bediende van enigerlei vennootschap, vereniging, groepering of onderneming; 5° of, meer in het algemeen, het beroep dat erin bestaat een of meer belastingplichtigen raad te geven of bij te staan bij het vervullen van de verplichtingen opgelegd bij dit Wetboek of bij de ter uitvoering ervan vastgestelde besluiten.

COMMENTAIRE DES ARTICLES

TITRE II

*Modification au Code des impôts
sur les revenus 1992*

CHAPITRE 1^{ER}

Sanctions administratives

Les deux premiers objectifs de la présente proposition de loi s'attachent au renforcement des sanctions administratives⁶ applicables aux intermédiaires fiscaux qui sont intervenus dans la mise en place de mécanismes frauduleux et de planification fiscale agressive, d'une part, et à la réintégration d'un dispositif opérant d'interdiction professionnelle, d'autre part. Par “intermédiaires fiscaux”, les auteurs de la présente proposition de loi suggèrent de se référer, et de renvoyer systématiquement, à la manière dont les appréhende et définit d'ores et déjà la législation belge, à travers l'énumération de professions visées à l'article 455, § 1^{er}, du CIR 92.⁷

Les deux objectifs évoqués sont intégrés dans ce titre II de la proposition de loi.

Au sein du CIR 92, la question de la sanction administrative éventuelle des intermédiaires fiscaux est brièvement esquissée à l'article 446, dont nous aborderons le dispositif actuel, afin de démontrer la nécessité qu'il y a d'en réformer la procédure, devenue *de facto* inopérante. D'une manière générale, l'on peut dire que la sanction administrative a vocation à suppléer certaines déficiences du système pénal traditionnel. Il s'agit, en premier lieu, de confier à des administrations spécialisées le soin d'apporter une réponse adaptée et systématique aux infractions commises dans des secteurs, souvent à haute technicité, contrôlés, voire même régulés, par

⁶ La notion de “sanction administrative” a reçu une définition suggérée par le Comité des ministres du Conseil de l'Europe, que nous faisons nôtre: “les sanctions administratives sont “les actes administratifs qui infligent une pénalité aux personnes, en raison d'un comportement contraire aux normes applicables, qu'il s'agisse d'une amende ou de toute autre mesure punitive d'ordre pécuniaire ou non”. Recommandation R 91/1 adoptée le 13 février 1991 par le Comité des ministres du Conseil de l'Europe et relative aux sanctions administratives.

⁷ Soit donc les professions suivantes: 1° conseiller fiscal; 2° agent d'affaires; 3° expert en matière fiscale ou comptable; 4° ou toute autre profession qui a pour objet de tenir ou d'aider à tenir les écritures comptables d'un ou de plusieurs contribuables, que ce soit pour compte propre ou comme dirigeant, comme membre ou comme employé de société, association, groupement ou entreprise quelconque; 5° ou plus généralement la profession consistant à conseiller ou à aider un ou plusieurs contribuables dans l'exécution des obligations définies par le présent Code ou par les arrêtés pris pour son exécution.”

vaak hoogtechnologische sectoren die zichzelf controleren of zelfs reguleren, terwijl de overbelaste parketten hun geen prioriteit zouden kunnen geven. Precies op die vaststelling berust het “*una via*”- principe dat in de toelichting van dit wetsvoorstel ter sprake is gebracht.

Deze doelstellingen worden verwezenlijkt door:

— een specifieke administratieve geldboete in te voeren die de fiscale tussenpersonen in welbepaalde omstandigheden kan worden opgelegd;

— opnieuw te voorzien in een doeltreffender administratieve sanctie die betrekking heeft op niet-geldelijke maatregelen.

Art. 2

Nieuw artikel 446, § 1.
Instelling van een bijzondere administratieve geldboete die de tussenpersonen in welbepaalde omstandigheden kan worden opgelegd

Deze bepaling is tweeledig.

Met betrekking tot het “geldelijke” aspect van de sancties die de administratie de fiscale tussenpersonen kan opleggen, moet worden verwezen naar de sancties bepaald bij artikel 445, eerste lid, van het WIB 92. Dit artikel bepaalt algemeen dat “de door de gewestelijke directeur gemachtigde ambtenaar (...) een geldboete van 50 euro tot 1250 euro [kan] opleggen voor iedere overtreding van de bepalingen van dit Wetboek, evenals van de ter uitvoering ervan genomen besluiten.”

Op strafrechtelijk vlak kan de sanctie de fiscale tussenpersonen efficiënt worden opgelegd met toepassing van het algemeen strafrecht, en meer bepaald van de bepalingen van Boek I, met inbegrip van hoofdstuk VII en artikel 85 van het Strafwetboek, waarnaar artikel 457 van het WIB 92 uitdrukkelijk verwijst. In de praktijk ontbreekt op administratief vlak de mogelijkheid om, net als op strafrechtelijk vlak, probleemloos te verwijzen naar de algemene bepalingen inzake de deelname en de medeplichtigheid aan overtredingen. Heel vaak moet de administratieve sanctie worden gehanteerd om “zo snel mogelijk te reageren op handelwijzen die een overtreding of overlast opleveren, maar die te licht en/of te talrijk zijn opdat het traditionele strafrechtelijk apparaat ze efficiënt zou kunnen behandelen.”⁸ De indieners

elles, alors que les parquets engorgés pourraient ne pas leur accorder la priorité. C’est très précisément sur ce constat que repose le principe “*una via*”, évoqué dans les développements de la présente proposition de loi.

L’intégration de ces objectifs porte:

— d’une part, sur l’instauration d’une amende administrative spécifique, qui pourrait être appliquée aux intermédiaires fiscaux dans des conditions déterminées;

— d’autre part, sur la réintégration d’un dispositif plus opérant de sanction administrative, portant sur des mesures non pécuniaires.

Art. 2

Nouvel article 446, § 1^{er}.
Instauration d’une amende administrative spécifique qui pourrait être appliquée aux intermédiaires dans des conditions déterminées

Cette disposition comporte un double volet.

Premièrement, quant au volet “pécuniaire” des sanctions susceptibles d’être appliquées aux intermédiaires fiscaux par l’administration, il faut se référer aux sanctions prévues par l’article 445, alinéa 1^{er}, du CIR 92 qui indique, de manière générale, que “Le fonctionnaire délégué par le directeur régional peut appliquer pour toute infraction aux dispositions du présent Code, ainsi que des arrêtés pris pour leur exécution, une amende de 50 euros à 1250 euros.”

Sur le plan pénal, la sanction des intermédiaires en matière fiscale est opérante par l’application du droit pénal général, et plus particulièrement des dispositions du livre I^{er}, y compris le chapitre VII et l’article 85, du Code pénal, auxquelles fait expressément référence l’article 457 du CIR 92. Cette possibilité, dans le domaine pénal, de se référer facilement aux dispositifs généraux relatifs à la participation et à la complicité aux infractions est, dans les faits, absente au plan administratif. Or, la sanction administrative se doit d’être, bien souvent, “une réponse la plus rapide possible aux comportements constitutifs de contraventions ou d’incivilités, trop bénins et/ou trop nombreux pour être efficacement pris en charge par l’appareil pénal traditionnel.”⁸ Les auteurs de la présente proposition de loi souhaitent remédier

⁸ E. Willemart, Verslag van het colloquium van 21 oktober 2011, “Administratieve sancties in België, Luxemburg en Nederland, Vergelijkende studie”, in samenwerking met het Secretariaat-Generaal van de Benelux, http://www.raadvanstate.be/?page=external_cooperation&lang=nl

⁸ E. WILLEMART, Actes du Colloque du 21 octobre 2011 Sanctions administratives en Belgique, au Luxembourg et aux Pays-Bas, Secrétariat général du Bénélux, www.raadvst-consetat.be/?action=doc&doc=929

van dit wetsvoorstel willen de tekortkomingen van onze regeling wegwerken door te voorzien in een specifieke en snelle sanctie die kan worden opgelegd aan de fiscale tussenpersonen wier betrokkenheid bij een fiscale overtreding zou voortvloeien uit de omstandigheid die hen bekend was, of moest zijn, dat de belastingplichtige zich, door zijn handelingen en nalatigheden en met de bedoeling de belasting te ontwijken, blootstelde aan administratieve geldboeten.

De toepassing van deze sanctie is onderworpen aan de vervulling van bijzondere omstandigheden, en meer bepaald aan de afwezigheid van elementen waaruit blijkt dat:

— de persoon uitdrukkelijk heeft gepoogd de bestraft belastingplichtige van zijn voornemen af te brengen;

— de persoon zich heeft gekwetend van de eventuele aangifteplicht die krachtens de wet op hem rust; onder “aangifteplicht die krachtens de wet op de fiscale tussenpersoon rust” verstaan de indieners van dit wetsvoorstel dat met name wordt verwezen naar de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme, alsook naar de gelijkaardige mechanismen die in de wetgeving van ons Koninkrijk zijn vervat.

Bovendien ligt het in de bedoeling van de indieners van dit wetsvoorstel welbepaalde, meer specifieke sanctiegronden te verduidelijken en op te nemen, waarvan de administratie gebruik kan maken om in te gaan tegen de handelingen van fiscale tussenpersonen die onaanvaardbaar gedrag vertonen of gedrag dat blijkt geeft van kennelijke onbekwaamheid.⁹

Hieronder lichten de indieners toe wat moet worden verstaan onder “onaanvaardbaar gedrag of gedrag dat blijkt geeft van kennelijke onbekwaamheid” waarvoor de fiscale tussenpersonen verantwoordelijk kunnen worden

aux failles de notre système, à travers l’instauration d’une sanction spécifique et rapide frappant les intermédiaires fiscaux dont l’implication dans une infraction fiscale ressortirait de la circonstance qu’ils savaient ou devaient savoir que le contribuable s’exposait, par ses actes et omissions, et avec l’intention d’éluder l’impôt, à des amendes administratives.

L’application de cette sanction est subordonnée à la réunion de circonstances particulières et, notamment l’absence d’éléments démontrant que:

— la personne a expressément tenté de dissuader le contribuable sanctionné;

— la personne s’est acquittée des obligations de rapportage éventuelles qui lui incombent en vertu de la loi; par “obligation de rapportage qui incombent à l’intermédiaire fiscal en vertu de la loi”, les auteurs de la proposition de loi entendent qu’on se réfère, notamment, à la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l’utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, et aux mécanismes similaires portés par les législations de notre Royaume.

Deuxièmement, les auteurs de la présente proposition de loi ont souhaité que soient précisés et intégrés certains motifs de sanctions plus spécifiques, dont l’administration pourra user face à des agissements d’intermédiaires fiscaux “constituant des comportements inacceptables ou desquels ressort une incompétence manifeste”.⁹

Nous étayons ci-dessous ce qu’il faut entendre par “comportements constituant des comportements inacceptables ou desquels ressort une incompétence manifeste” dont les intermédiaires fiscaux peuvent se

⁹ Ook in dit verband constateren de indieners dat dit soort van sancties ten aanzien van de fiscale tussenpersonen op grote schaal wordt gebruikt. Zo beklemdoonden T. Lambert, Ivo Carracioli et al. in Les sanctions administratives fiscales: aspects de droit comparé, Ed. Harmattan, 2006, dat in het Italiaanse recht het volgende geldt: “Les conseils [...] sont passibles de sanctions dans des hypothèses de dol ou de faute grave. Le dol est considéré comme existant lorsque la violation a été commise avec l’intention de compromettre la détermination de la base imposable ou de l’impôt, ou que l’action entreprise était destinée à entraver l’activité administrative de vérification. La définition de la faute grave est plus précise. Celle-ci est établie lorsque l’inaptitude ou la négligence du comportement sont indiscutables, qu’il n’est raisonnablement pas possible de douter de la signification et de l’importance de la norme enfreinte et que par conséquent, le non-respect d’obligations fiscales élémentaires apparaît de manière tout à fait évidente.”

⁹ Ici encore, les auteurs constatent que ce type de sanction des intermédiaires fiscaux est largement répandu. Ainsi, en droit italien, comme l’ont souligné T. Lambert, Ivo Carracioli et al., in Les sanctions administratives fiscales: aspects de droit comparé, Ed. Harmattan, 2006: “Les conseils [...] sont passibles de sanctions dans des hypothèses de dol ou de faute grave. Le dol est considéré comme existant lorsque la violation a été commise avec l’intention de compromettre la détermination de la base imposable ou de l’impôt, ou que l’action entreprise était destinée à entraver l’activité administrative de vérification. La définition de la faute grave est plus précise. Celle-ci est établie lorsque l’inaptitude ou la négligence du comportement sont indiscutables, qu’il n’est raisonnablement pas possible de douter de la signification et de l’importance de la norme enfreinte et que par conséquent, le non-respect d’obligations fiscales élémentaires apparaît de manière tout à fait évidente.”

gesteld en op grond waarvan de belastingadministratie administratieve geldboeten kan opleggen:

— de bewuste bezorging van foute of bedrieglijke aangiften, in feite of in rechte, aan de belastingadministratie of aan een huidige dan wel een potentiële klant;

— de verhulling van gegevens in feite of in rechte die van die aard zijn dat zij de fiscale situatie van de belastingplichtige beïnvloeden;

— de herhaalde commercialisering van regelingen voor agressieve fiscale planning die op een overtreding van de fiscale bepalingen berusten of die een onjuiste analyse inhouden van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden;

— onrespectvol gedrag ten aanzien van de belastingambtenaren; dit wetsvoorstel beoogt eensdeels de belastingambtenaren te beschermen tegen elke vorm van pesten en anderdeels elke vorm van willekeur jegens de fiscale tussenpersonen te voorkomen;

— onbekwaam of onomzichtig gedrag, met name verzuim of zeer onredelijke miskenning van de wettelijke, regelgevende en deontologische bepalingen, waarbij de betrokkene laat blijken kennelijk over onvoldoende onderscheidingsvermogen te beschikken in vergelijking met de gebruikelijke omzichtigheid die een beroepsbeoefenaar in gelijkaardige omstandigheden in acht moet nemen;

— de herhaalde niet-inachtneming van de basisvereisten en de vormvereisten waaraan de aangiften krachtens de omzendbrieven van de belastingadministratie moeten voldoen: een dergelijke regel geldt uiteraard niet voor het geval waarin een omzendbrief van de belastingadministratie rechtmatig zou worden betwist door belastingplichtigen die zich verzetten tegen de wijze waarop de belastingadministratie deze of gene fiscale bepaling interpreteert;

— directe of indirecte pogingen om de handelingen van een ambtenaar of werknemer van de belastingadministratie te beïnvloeden door bedreiging, valse beschuldigingen, pressie of dwang, door de aanbieding van eender welke bijzondere incentive of de belofte van een voordeel, alsook door actieve of passieve corruptie.

Om dergelijke handelingen van fiscale tussenpersonen die worden aangemerkt als “onaanvaardbaar gedrag of gedrag dat blijk geeft van kennelijke onbekwaamheid” aan het licht te brengen, wordt deels inspiratie geput uit

rendre responsables et sur base desquels l'administration fiscale serait fondée à prendre des sanctions administratives:

— le fait de fournir à l'administration fiscale, à un client actuel ou potentiel, et sciemment, des déclarations erronées ou trompeuses, en fait ou droit;

— la dissimulation d'éléments de fait ou de droit de nature à influencer la situation fiscale du contribuable;

— la commercialisation répétée de mécanismes de planification fiscale agressive reposant sur une violation des dispositions fiscales ou comportant une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales;

— la conduite méprisante à l'égard des agents fiscaux; la proposition de loi est rédigée afin, d'une part, de protéger les agents du fisc contre toute forme de harcèlement et, d'autre part, d'éviter tout arbitraire à l'encontre des intermédiaires fiscaux;

— la conduite incompetente ou imprudente, c'est-à-dire l'omission ou la méconnaissance hautement déraisonnable des dispositions légales, réglementaires et déontologiques, révélant une absence manifeste de discernement quant à la prudence ordinaire qu'un praticien doit observer dans de semblables circonstances;

— l'inobservation répétée des exigences de fond et de forme applicables aux déclarations, en vertu des circulaires de l'administration fiscale; une telle règle ne vaut, bien entendu, pas pour le cas où une circulaire de l'administration fiscale ferait l'objet d'une contestation légitime de la part de contribuables contestant la manière dont l'administration fiscale interprète telle ou telle disposition légale en matière d'impôt;

— le fait, directement ou indirectement, de tenter d'influencer l'action de tout agent ou employé de l'administration fiscale par l'utilisation de menaces, de fausses accusations, de contrainte ou de coercition, par l'offre de toute incitation spéciale ou la promesse d'un avantage, la corruption, active ou passive.

La mise en évidence de ces “comportements d'intermédiaires fiscaux constituant des comportements inacceptables ou desquels ressort une incompetence manifeste” susceptibles de sanctions s'inspirent, pour

de regels die gelden bij de Amerikaanse belastingdienst (Internal Revenue Service (IRS))¹⁰, die zich almaar meer

partie, de la pratique de l'*Internal Revenue Service* (IRS) américain¹⁰ dans la planification fiscale agressive,

¹⁰ In Circulaire nr. 230, Regulations governing practice before the Internal Revenue Service, wordt in § 10.51 (blz. 32 e.v.) een reeks elementen vastgesteld waaruit de onbekwaamheid of het onaanvaardbare gedrag van fiscale tussenpersonen kan worden afgeleid: "(a) Incompetence and disreputable conduct for which a practitioner may be sanctioned under § 10.50 includes, but is not limited to: (1) Conviction of any criminal offense under the Federal tax laws. (2) Conviction of any criminal offense involving dishonesty or breach of trust. (3) Conviction of any felony under Federal or State law for which the conduct involved renders the practitioner unfit to practice before the Internal Revenue Service. (4) Giving false or misleading information, or participating in any way in the giving of false or misleading information to the Department of the Treasury or any officer or employee thereof, or to any tribunal authorized to pass upon Federal tax matters, in connection with any matter pending or likely to be pending before them, knowing the information to be false or misleading. Facts or other matters contained in testimony, Federal tax returns, financial statements, applications for enrollment, affidavits, declarations, and any other document or statement, written or oral, are included in the term "information". (...) (6) Willfully failing to make a Federal tax return in violation of the Federal tax laws, or willfully evading, attempting to evade, or participating in any way in evading or attempting to evade any assessment or payment of any Federal tax. (7) Willfully assisting, counseling, encouraging a client or prospective client in violating, or suggesting to a client or prospective client to violate, any Federal tax law, or knowingly counseling or suggesting to a client or prospective client an illegal plan to evade Federal taxes or payment thereof. (...) (9) Directly or indirectly attempting to influence, or offering or agreeing to attempt to influence, the official action of any officer or employee of the Internal Revenue Service by the use of threats, false accusations, duress or coercion, by the offer of any special inducement or promise of an advantage or by the bestowing of any gift, favor or thing of value. (...) (12) Contemptuous conduct in connection with practice before the Internal Revenue Service, including the use of abusive language, making false accusations or statements (...). (13) Giving a false opinion, knowingly, recklessly, or through gross incompetence, including an opinion which is intentionally or recklessly misleading, or engaging in a pattern of providing incompetent opinions on questions arising under the Federal tax laws. "False opinions" described in this paragraph include those which reflect or result from: – a knowing misstatement of fact or law; – an assertion of a position known to be unwarranted under existing law; – counseling or assisting in conduct known to be illegal or fraudulent; – concealing matters required by law to be revealed; – or from consciously disregarding information indicating that material facts expressed in the opinion or offering material are false or misleading. For purposes of this paragraph, "reckless conduct" is a highly unreasonable omission or misrepresentation involving an extreme departure from the standards of ordinary care that a practitioner should observe under the circumstances. A pattern of conduct is a factor that will be taken into account in determining whether a practitioner acted knowingly, recklessly, or through gross incompetence. "Gross incompetence" includes conduct that reflects gross indifference, preparation which is grossly inadequate under the circumstances, and a consistent failure to perform obligations to the client." www.irs.gov/pub/irs-utl/pcir230.pdf

¹⁰ Ainsi, le § 10.51 de la Circulaire 230: Regulations governing practice before the Internal Revenue Service, pages 32 et s. établit un ensemble d'éléments desquels sont susceptibles de ressortir l'incompétence ou la conduite répréhensible d'intermédiaires fiscaux: "L'incompétence et la conduite répréhensible pour lesquels un praticien peut être sanctionné selon le §10.50 ressortent notamment de: (1) La condamnation pour toute infraction criminelle en vertu de la législation fiscale fédérale. (2) La condamnation pour toute infraction criminelle impliquant la malhonnêteté ou l'abus de confiance. (3) La condamnation pour un crime à la loi fédérale ou d'État, dont le comportement en cause rend le praticien inapte à exercer auprès de l'IRS. (4) Le fait de fournir des informations fausses ou trompeuses, ou de participer, de quelque manière que ce soit, à la fourniture de renseignements faux ou trompeurs au département du Trésor, à tout agent ou employé de celle-ci, ou à n'importe quel tribunal autorisé à se prononcer sur des questions d'impôt fédéral, dans le cadre de toute affaire en instance ou dont il aurait à délibérer, alors que [la personne] avait connaissance du caractère fallacieux ou trompeur de l'information (ou des renseignements). Par "information", on entend l'ensemble des éléments de fait et de droit contenus dans le témoignage, les déclarations de revenus fédérales, États financiers, demandes d'inscription, affidavits, déclarations et tout autre document ou déclaration, écrite ou orale. [...] (6) Le fait d'avoir omis, volontairement, de faire une déclaration de revenus fédérale en violation des lois fiscales fédérales, ou délibérément éludé, tenté d'éluder ou participer d'une quelconque manière à la soustraction ou la tentative d'éluder le paiement de tout impôt fédéral. (7) Le fait, volontairement, d'aider, de conseiller, d'encourageant un client ou un client potentiel à violer, ou de suggérer à un client ou client potentiel de violer, toute loi de l'impôt fédéral, ou sciemment de conseiller ou de suggérer à un client ou client potentiel une planification fiscale agressive illégale en vue d'éluder l'impôt fédéral ou son paiement." (9) Le fait, directement ou indirectement, de tenter d'influencer l'action de tout agent ou employé de l'IRS par l'utilisation de menaces, de fausses accusations, de contrainte ou de coercition, par l'offre de toute incitation spéciale ou la promesse d'un avantage, la corruption, active ou passive. [...] (12) la conduite méprisante à l'égard des représentants de l'IRS, en ce compris l'utilisation d'un langage grossier, les fausses accusations ou déclarations, ... (13) Le fait de fournir des conseils erronés, faux ou de nature à induire en erreur, sciemment, par imprudence ou par incompétence, ou le fait de proposer (de "commercialiser") de manière répétée une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales fédérales. Par "conseils erronés, faux ou de nature à induire en erreur" dans ce paragraphe, on entend, ceux qui reflètent ou résultent: – d'une déclaration sciemment inexacte en fait ou en droit; – de l'affirmation d'une position manifestement injustifiée en vertu de la loi existante; – de conseils ou d'assistance à des agissements illégaux ou frauduleux; – de la dissimulation d'éléments dont il est requis par la loi qu'ils soient révélés, – ou délibérément ne pas tenir compte d'informations indiquant que des éléments de faits exprimés dans l'avis sont faux ou trompeurs. Aux fins du présent paragraphe, on entend par "conduite imprudente", l'omission ou la méconnaissance hautement déraisonnable impliquant une absence évidente de discernement quant à la prudence ordinaire qu'un praticien doit observer dans de semblables circonstances. Le recours au critère de la répétition des propositions d'analyse (cfr. "de manière répétée"), est un facteur pris en considération de manière à déterminer si un praticien a agi sciemment, par imprudence ou par incompétence flagrante. Par "conduite incompétente" on entend la conduite qui reflète une indifférence manifeste, une préparation manifestement insuffisante dans de telles circonstances ou une incapacité manifeste à exécuter les obligations envers le client. <http://www.irs.gov/pub/irs-utl/pcir230.pdf>

toelegt op de rol die fiscalisten, mandatarissen en fiscale tussenpersonen spelen bij agressieve fiscale planning, en die almaar meer het vizier richt op de aanbodzijde, met andere woorden de fiscale tussenpersonen.

De Amerikaanse wetgever had het met name gemunt op de vergelijkende risico/batenanalyse die de fiscalist maakt alvorens een fiscale toevluchtconstructie te commercialiseren; die aanpak heeft vruchten afgeworpen. Deze paragraaf strekt ertoe de belastingadministratie in staat te stellen dergelijk gedrag te bestraffen met geldboeten.

Naar het voorbeeld van het aangehaalde mechanisme in het Amerikaanse recht kan uiteraard altijd een beroepsverbod worden opgelegd.

In het Belgisch recht wordt in dat verband een nieuw begrip opgenomen, meer bepaald de “agressieve fiscale-planningsconstructies die op een overtreding van de fiscale bepalingen berusten of die een onjuiste analyse inhouden van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden”.

Van dat begrip wordt eveneens gebruik gemaakt in artikel 4 van dit wetsvoorstel, waarbij in het WIB 92 een artikel 450/1 wordt ingevoegd, teneinde ook in een strafrechtelijke sanctie te voorzien. Voor de precieze definitie van de elementen die deze overtreding uitmaken, wordt naar dat artikel verwezen.

Nieuw artikel 446, § 2. Heropneming van een doeltreffend beroepsverbodmechanisme

Dit wetsvoorstel strekt er voorts toe in de wetgeving opnieuw een doeltreffender mechanisme van administratieve sancties, bestaande uit niet-geldelijke maatregelen, op te nemen.

Tijdens een colloquium op 21 oktober 2011 over de administratieve sancties in België, Luxemburg en Nederland heeft mevrouw Elisabeth Willemart, auditeur bij de Raad van State van België, de situatie in België heel uitgebreid toegelicht en aangegeven welke plaats de administratieve sancties in het Belgische recht bekleeden. Zoals de auditeur heel terecht opmerkt, bestaan die sancties vaak “in de vorm van boetes, maar ze kunnen eveneens de vorm aannemen van een toegangsverbod voor bepaalde plaatsen, de sluiting van een inrichting, de intrekking van vergunningen of erkenningen, enzovoort.”.

In datzelfde verband voorziet het WIB 92, via de artikelen 446 en 447, in een mechanisme waarbij men iemand “het recht [kan] ontzeggen belastingplichtigen te vertegenwoordigen”, wat een heel specifieke en vrij

et qui accroît ses efforts pour traiter le “côté de l’offre”, c’est-à-dire les intermédiaires fiscaux.

L’objectif poursuivi par le législateur américain était d’influencer l’analyse comparative risques/avantages conduite par le fiscaliste avant de commercialiser un refuge fiscal, ce qui a démontré son efficacité. Le présent paragraphe intègre la possibilité pour l’administration fiscale de procéder à la sanction de ces comportements à travers l’application d’amendes.

Il est naturellement toujours possible, à l’instar du système de droit américain évoqué, de procéder à l’interdiction professionnelle.

Dans ce dispositif apparaît également, en droit belge, une notion nouvelle: celle des “mécanismes de planification fiscale agressive reposant sur une violation des dispositions fiscales ou comportant une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales”.

Il est également fait usage de cette notion à travers l’article 4 de la présente proposition de loi, introduisant un article 450/1 dans le CIR 92, et qui permet également une sanction sur le plan pénal. Nous renvoyons à cet article pour la définition plus précise des éléments constitutifs de cette infraction.

Nouvel Article 446, § 2. Réintégration d’un dispositif opérant d’interdiction professionnelle

La présente proposition de loi s’attache également à la réintégration d’un dispositif plus efficace de sanctions administratives, portant sur des mesures non pécuniaires.

Au cours d’un Colloque du 21 octobre 2011 consacré aux sanctions administratives en Belgique, au Luxembourg et aux Pays-Bas, Mme Elisabeth Willemart, auditeur au Conseil d’État de Belgique, a présenté de manière très exhaustive le contexte belge et l’appréhension juridique du phénomène des sanctions administratives. Comme le relève très justement l’auditeur, ces sanctions “prennent souvent la forme d’amendes, mais elles peuvent aussi consister en des interdictions d’accès à certains lieux, des fermetures d’établissements, des retraits d’autorisations ou d’agrément, etc.”.

C’est ainsi que le CIR 92 prévoit, en ses articles 446 et 447, un mécanisme impliquant la “perte du droit de représenter les contribuables”, soit donc une forme de sanction particulière, relativement sévère et distincte

strengere sanctie is, die afwijkt van het meer gebruikelijke stelsel van de administratieve sancties. Dit wetsvoorstel strekt ertoe het huidige mechanisme van artikel 446 van het WIB 92 te wijzigen en aldus écht efficiënt te maken.

Dat artikel bepaalt nu namelijk dat “de minister van Financiën (...), bij gemotiveerd besluit, voor een tijdperk dat vijf jaar niet overtreft, elke persoon het recht [kan] ontzeggen belastingplichtigen te vertegenwoordigen in de hoedanigheid van lasthebber, behoudens wanneer die persoon onderworpen is aan een wettelijk ingerichte beroepstucht of zijn last vervult krachtens de wet of een rechterlijke beslissing”.

Bijna twintig jaar geleden werd in de Senaat¹¹ de vraag gesteld of die sanctie nog van toepassing kon zijn op de accountant, gelet op de wettelijke regulering van het beroep in 1985.¹² Het antwoord is duidelijk negatief: de indertijd in de wet van 21 februari 1985 ingevoerde artikelen 90 tot 94 voorzien immers in een geheel van tuchtsancties voor alle leden van het (toenmalige) Instituut der Accountants, zodat ruimschoots is voldaan aan de afwijkende voorwaarden van artikel 446 van het WIB 92. Vanzelfsprekend is die interpretatie van toepassing op alle accountant- en belastingconsulentberoepen. Overigens heeft de minister van Financiën sinds 1999 een injunctierecht ten aanzien van de tuchtrechtelijke autoriteiten, meer bepaald op grond van artikel 5, § 2, van de wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten.

Dat betekent dat hij zelf een klacht kan indienen bij de Raad van het Instituut, die zich vervolgens over een doorverwijzing naar de tuchtcommissie moet uitspreken.¹³

Volgens de memorie van toelichting van het wetsontwerp kan dat injunctierecht in het volgende geval worden geactiveerd:

“het bij herhaling verwaarlozen van de verplichtingen tegenover de fiscus, het overbelasten van de diensten met ongegronde bezwaarschriften, zijn toevlucht nemen tot kunstgrepen en methodes die een normale

du régime plus courant de l'application d'amendes administratives. La présente proposition de loi vise à modifier, pour le rendre opérant, le dispositif actuel de l'article 446 du CIR 92.

Cet article prévoit que “le ministre des Finances peut, par arrêté motivé, refuser, pour une période qui n'excède pas cinq ans, de reconnaître à toute personne le droit de représenter des contribuables en qualité de mandataire, sauf si cette personne est soumise à une discipline professionnelle légalement organisée ou si elle exerce son mandat en vertu de la loi ou d'une décision judiciaire”.

Voici près de vingt ans, la question avait été soulevée au Sénat¹¹, de savoir si cette sanction pouvait encore s'appliquer à l'expert-comptable, suite à la réglementation légale de la profession, en 1985.¹² La réponse est clairement négative: les articles 90 à 94 inclus de la loi du 21 février 1985 prévoient, en effet, un régime disciplinaire pour l'ensemble des membres de l'Institut des Experts comptables (de l'époque), de sorte qu'il est manifestement satisfait aux conditions dérogatoires de l'article 446 du CIR 92. Cette interprétation est, de manière évidente, applicable à l'ensemble des professions d'expertise et de conseil fiscal. Par ailleurs, le ministre des Finances détient, depuis 1999, un droit d'injonction auprès des autorités disciplinaires, sur la base notamment de l'article 5, § 2, de la loi du 22 avril 1999 relative à la discipline professionnelle des experts-comptables et des conseils fiscaux.

Ceci signifie qu'il peut lui-même introduire une plainte auprès du Conseil de l'Institut, qui doit ensuite se prononcer sur le renvoi.¹³

Ce droit d'injonction est activable, selon l'exposé des motifs du projet de loi, en cas de:

“... négligence à répétition des devoirs vis-à-vis du fisc, d'une surcharge de plaintes non fondées qui encombrant dans les services, d'un recours à des artifices et à des méthodes faussant l'application normale des lois sur

¹¹ Zie Vragen en Antwoorden Senaat, 1988-89, 28 maart 1989, nr. 112 (vraag nr. 25).

¹² Wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat.

¹³ Overeenkomstig artikel 5, § 2, van de wet van 22 april 1999 kan “(e)en klacht tegen een accountant of een belastingconsulent (...) bij de Raad van het Instituut ingediend worden door (...) de minister van Financiën, met betrekking tot de activiteiten bedoeld in artikel 38 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen (...)”. Voorts wordt in § 5 van datzelfde artikel gepreciseerd dat “(d)e beslissingen van de tuchtcommissie (...) met redenen [worden] omkleed (...) [en] onverwijld (...) meegedeeld aan de minister van Financiën en aan elke andere belanghebbende wanneer zij de indiener zijn van de klacht”.

¹¹ Voir Questions et Réponses Sénat, 1988-89, 28 mars 1989, 112 (Question n° 25)

¹² Loi relative à la réforme du révisorat d'entreprises.

¹³ En vertu de la Loi du 22 avril 1999, article 5, § 2, “une plainte à l'encontre d'un expert-comptable ou d'un conseil fiscal peut être introduite auprès du Conseil de l'Institut [...] par le ministre des Finances relativement aux activités visées à l'article 38 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales”. Le § 5 précise encore que les décisions de la commission de discipline sont motivées et [...] notifiées sans retard [...] au ministre des Finances et à tout intéressé s'ils sont les auteurs de la plainte.

toepassing van de belastingwetten vrijdelen, en meer in het bijzonder met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden, actief mee te werken aan inbreuken op de belastingwetten of die te organiseren” (Kamer van volksvertegenwoordigers, DOC 49 1924/001, blz. 25).

Als gevolg van die bepaling van 1999 heeft het in artikel 446 van het WIB 92 vervatte mechanisme definitief zijn uitwerking verloren. Er zijn weinig gevallen bekend waarin die sanctie daadwerkelijk werd opgelegd. Daar zijn goede redenen voor. De sanctie is niet alleen bijzonder zwaar en dus niet noodzakelijk aangepast aan de door de administratie vastgestelde strafbare situatie, bovendien geeft die situatie geen aanleiding tot de bewuste sanctie zodra de tussenpersoon aan een wettelijk geregelde beroepstucht onderworpen is.

Via de invoering van een nieuwe bepaling stellen de indieners voor ervoor te zorgen dat die uiteenlopende procedures zich beter tot elkaar verhouden. Aldus vormt artikel 446 van het WIB 92, dat wordt vervangen via artikel 2 van dit wetsvoorstel, dat vertegenwoordigingsverbod om tot een tijdelijk verbod een van de in artikel 455 van het WIB 92 opgesomde beroepen uit te oefenen. De indieners stellen voor dat die administratieve sanctie (die het voordeel biedt dat ze ontradender is en minder gemakkelijk kan worden omzeild door een beroep te doen op stromannen) ook gematigder en evenrediger zou zijn, zoals het een dermate zware sanctie past. Dat leidt enerzijds tot de instelling van de in de nieuwe § 1 vervatte specifieke sancties, die een gradatie van de sanctie mogelijk maken, en anderzijds tot de tijdelijke beperking van dat beroepsverbod tot een maximale duur van achttien maanden.

Opgemerkt zij dat in onze wetgeving reeds soortgelijke mechanismen zijn vervat. Zo geldt een verbod van 3 tot 10 jaar om enige leidende functie uit te oefenen in een handelsvennootschap voor iedere persoon die veroordeeld werd voor strafbare feiten waaruit zijn oneerlijkheid in handelszaken blijkt; voorts kan de gefailleerde voor dezelfde duur worden uitgesloten van de uitoefening van iedere handelsactiviteit in eigen naam.¹⁴ Zoals de rechtsleer aangeeft, zijn die bepalingen zinvol: mensen die blij hebben gegeven van oneerlijkheid of van duidelijke onbekwaamheid, moeten worden geweerd uit het handelsleven met al zijn mogelijke gevaren. De voorgestelde maximale duur is achttien maanden.

Die tijdspanne is bewust beperkt zodat ze niet alleen ontradend werkt, maar ook redelijk is ten aanzien van, eensdeels, de terzake bestaande strafrechtelijke en

la fiscalité, et plus particulièrement d'une participation active à des infractions aux lois d'imposition à des fins frauduleuses ou préjudiciables ou encore de l'organisation de ces infractions” (Chambre, DOC 49 1924/001, p. 25).

Cette disposition de 1999 a achevé de rendre inopérante la disposition inscrite à l'article 446 du CIR 92. L'on connaît peu de cas dans lesquels cette sanction a été effectivement appliquée. Et pour cause. Non seulement, elle porte une sanction particulièrement grave, et donc pas nécessairement adaptée à la situation infractionnelle constatée par l'administration, mais encore cette dernière est inexistante aussitôt que l'intermédiaire est soumis à une discipline professionnelle légalement organisée.

Nous proposons, par l'intégration d'un dispositif nouveau, de faire mieux cohabiter ces différentes procédures. Ainsi, l'article 446 du CIR 92, remplacé par l'article 2 de la présente proposition de loi, transforme tout d'abord cette interdiction de représentation en interdiction temporaire d'exercer l'une des professions énumérées à l'article 455 du CIR 92. Nous proposons que cette sanction administrative (présentant l'intérêt d'être plus dissuasive et moins aisée à contourner par le recours à des tiers “prête-nom”) soit également davantage mesurée et proportionnée, telle que doit l'être une sanction d'une telle gravité. Ceci se traduit, d'une part, par l'instauration des sanctions spécifiques prévues au nouveau § 1^{er}, lesquelles permettent une gradation de la sanction et, d'autre part, par la limitation temporaire de cette interdiction professionnelle à une durée maximale de dix-huit mois.

Il faut souligner que notre législation intègre des mécanismes similaires. Ainsi, une interdiction de 3 à 10 ans de toute responsabilité au sein d'une société commerciale pour les personnes condamnées pour des infractions révélant leur malhonnêteté en affaires, ou l'exclusion, pour la même durée, du failli pénalement condamné de toute activité commerciale exercée en nom propre.¹⁴ Comme le relève la doctrine, ces dispositions sont de bon sens: il convient en effet d'écarter de la vie commerciale, avec tous les risques qu'elle comporte, des personnes qui ont démontré leur déloyauté ou leur incompétence caractérisée. La durée maximale proposée est de dix-huit mois.

Cette période est délibérément limitée, de manière à présenter un caractère, non seulement dissuasif, mais également raisonnable au regard, d'une part,

¹⁴ Koninklijk besluit nr. 22 van 24 oktober 1934 betreffende het rechterlijk verbod aan bepaalde veroordeelden en gefailleerden om bepaalde ambten, beroepen of werkzaamheden uit te oefenen, gewijzigd bij de wetten van 2 juni 1998 en 28 april 2009.

¹⁴ Arrêté royal n° 22 du 24 octobre 1934, modifié par les lois du 2 juin 1998 et du 28 avril 2009, relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités.

tuchtstraffen¹⁵ en, anderdeels, de ernst, uit een economisch oogpunt, van een dergelijk beroepsverbod.

Volgens dit wetsvoorstel vervalt de aan de minister van Financiën verleende mogelijkheid een beroepsverbod uit te spreken wanneer de tussenpersoon potentieel aan tuchtsancties zou zijn onderworpen. Ten opzichte van de voorgestelde bepalingen zal het mogelijk worden, hetzij over de opportuniteit van eventuele specifieke tuchtvervolgging een advies te vragen aan de tuchtoverheid waarvan de tussenpersoon afhangt, hetzij een klacht in te dienen bij dezelfde representatieve overheid, op grond van de voor de betrokken beroepen specifieke procedures en onder meer voormelde wet van 22 april 1999. Voorgesteld wordt dat, als de tuchtoverheid advies heeft uitgebracht of als een klacht werd ingediend, het beroepsverbod wordt opgeschort zodat de tuchtprocedure kan worden georganiseerd. Die opschorting zou beperkt zijn tot een tijdspanne van 6 maanden die met 3 maanden kan worden verlengd, opdat de tuchtoverheid in voorkomend geval de mogelijkheid en de middelen heeft om te handelen. In ieder geval mag de minister van Financiën het bedoelde beroepsverbod alleen uitspreken als geen enkele tuchtsanctie werd opgelegd door een wettelijk georganiseerde representatieve beroepsorganisatie.

De administratieve sanctie die uit die bepaling voortvloeit, beoogt dus voornamelijk ontradend te zijn. Het gaat enerzijds om een noodoplossing voor het eventuele uitblijven van een reactie van de tuchtoverheid, die uiteraard bij een en ander betrokken blijft. Anderzijds betreft het een doeltreffende sanctie die tot de categorie van de administratieve sancties behoort en die bedoeld is om ernstige gedragingen te bestraffen, waarbij sprake is van recidive of die snel een antwoord vereisen.

Art. 3

Nieuw artikel 447 – Opneming, in het kader van de nieuwe voorgestelde sancties, van bepalingen en principes die gelden als kader voor het eenzijdig optreden van de administratie, alsook van de algemene rechtsbeginselen die van toepassing zijn in strafzaken

De indieners van dit wetsvoorstel verliezen uiteraard de noodzaak van evenredige sancties niet uit het oog.

¹⁵ Bijvoorbeeld artikel 455, waarin de wetgever geen enkel onderscheid maakt tussen de beroepen die al dan niet wettelijk georganiseerd zijn, of de wettelijke bepalingen die voor de betrokken beroepen gelden, waaronder de wetten van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen en betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten.

des sanctions disciplinaires et pénales existantes en la matière¹⁵ et, d'autre part, de la gravité que revêt, en termes économiques, ce type d'interdiction professionnelle.

Par ailleurs, selon cette proposition de loi, la faculté d'interdiction arrêtée par le ministre des Finances cesse d'être opérante pour le cas où l'intermédiaire en cause se trouverait potentiellement soumis à des sanctions disciplinaires. Selon les dispositions proposées, il sera possible soit de solliciter un avis des autorités disciplinaires dont dépend l'intermédiaire, quant à l'opportunité d'éventuelles poursuites disciplinaires spécifiques, soit d'introduire une plainte auprès des mêmes autorités représentatives, sur la base des procédures spécifiques aux professions concernées, et notamment la loi du 22 avril 1999 précitée. Lorsqu'un avis de l'autorité disciplinaire est rendu ou si une plainte a été introduite, il est proposé que la mesure d'interdiction professionnelle soit suspendue afin que la procédure disciplinaire puisse être organisée. Cette suspension serait limitée à un délai de 6 mois, prolongeable de 3 mois, de manière, le cas échéant, à laisser à l'autorité disciplinaire la faculté et les moyens d'agir. En tout état de cause, le ministre des Finances ne pourra prononcer l'interdiction professionnelle visée que pour autant qu'aucune sanction disciplinaire n'ait été prononcée par une organisation de représentation professionnelle légalement organisée.

La sanction administrative qui découle de cette disposition poursuit donc, essentiellement, un objectif de dissuasion. Il s'agit, d'une part, d'un palliatif à l'éventuelle absence de réaction des autorités disciplinaires qui restent, naturellement, associées au dispositif et, d'autre part, d'une sanction efficace et opérant dans le champ de la sanction administrative, destinée à frapper les comportements graves, présentant une récidive, ou appelant une réponse rapide.

Art. 3

Nouvel article 447 – Intégration dans le cadre des nouvelles sanctions proposées de dispositions et principes encadrant l'action unilatérale de l'administration et des principes généraux du droit applicables en matière répressive

Les auteurs de la présente proposition de loi ne perdent naturellement pas de vue la nécessité d'appliquer ces

¹⁵ Ainsi l'article 455 à travers lequel le législateur n'opère aucune distinction entre les professions qui sont, ou non, légalement organisées; ou l'ensemble des dispositions légales encadrant les professions concernées, dont la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales et à la discipline professionnelle des experts comptables et conseillers fiscaux.

Daarbij gaat de aandacht niet alleen uit naar de bepalingen en principes die gelden voor het eenzijdig optreden van de administratie, maar ook naar de algemene rechtsbeginselen die van toepassing zijn in strafzaken. Het Grondwettelijk Hof heeft daar in de volgende bewoordingen aan herinnerd in een arrest van 30 maart 2011: “Ook bij ontstentenis van een uitdrukkelijke bepaling, kan de in het geding zijnde sanctie niet worden opgelegd zonder dat aan de betrokkene vooraf de mogelijkheid wordt geboden zijn standpunt op een nuttige wijze te doen kennen. De beginselen van behoorlijk bestuur die de hoorplicht omvatten, vereisen immers dat de betrokkene wordt ingelicht over de feitelijke en juridische grondslag van de administratieve sanctie die ten aanzien van hem wordt overwogen, dat hij over een voldoende termijn beschikt om zijn verweer voor te bereiden en dat hij kennis kan nemen van het volledige dossier dat werd samengesteld met het oog op het nemen van de beslissing. Die beginselen vereisen eveneens dat de maatregel wordt gemotiveerd. (...) Wat de bewijslast betreft, staat het aan de ambtenaar die beslist om de administratieve sanctie op te leggen, de werkelijkheid van de feiten die aan de in het geding gestelde persoon worden verweten, te bewijzen, alsook diens schuld”.¹⁶

De indieners van dit wetsvoorstel hebben er dan ook naar gestreefd de bepalingen van artikel 447 van het WIB 92 te versterken. Dat artikel voorziet in een oproeping en een voorafgaande verschijning van de betrokken persoon.

Bovendien wordt in België de jurisdictionele toetsing, onder voorbehoud van andersluidende specifieke bepalingen, uitgeoefend door de afdeling rechtspraak van de Raad van State; die doet uitspraak over de beroepen tot vernietiging of opschorting welke worden ingediend tegen de beslissingen waarbij een administratieve overheid een sanctie oplegt.

Het Grondwettelijk Hof heeft vele malen bevestigd dat de Raad van State “een volwaardige jurisdictionele toetsing uitoefent, zowel aan de wet als aan de algemene rechtsbeginselen (...)” die voldoet aan de vereisten van de artikelen 6 en 13 van het Verdrag voor de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden.¹⁷

sanctions de manière proportionnée, en ayant égard non seulement aux dispositions et principes qui encadrent l'action unilatérale de l'administration, mais également aux principes généraux du droit applicables en matière répressive. La Cour constitutionnelle l'a rappelé en ces termes, dans un arrêt rendu le 30 mars 2011: “[...] Même en l'absence d'une disposition explicite, la sanction en cause ne pourrait être infligée sans que soit préalablement offerte à l'intéressé la possibilité de faire connaître utilement son point de vue. En effet, les principes de bonne administration qui comportent le droit d'être entendu exigent que l'intéressé soit informé des motifs de fait et de droit de la sanction administrative envisagée à son égard, qu'il dispose d'un délai suffisant pour préparer sa défense et qu'il puisse prendre connaissance du dossier complet établi en vue de prendre la décision. Ces principes exigent également que la mesure soit motivée. [...] En ce qui concerne la charge de la preuve, c'est au fonctionnaire qui décide d'infliger la sanction administrative qu'il incombe d'établir la véracité des faits reprochés à la personne mise en cause et de démontrer sa culpabilité”.¹⁶

Dès lors, les auteurs de la présente proposition de loi se sont attachés à renforcer les dispositions de l'article 447 du CIR 92, lequel prévoit une convocation et une comparution préalable de la personne concernée.

Par ailleurs, en Belgique, le contrôle juridictionnel des sanctions administratives est exercé, sauf dispositions spécifiques contraires, par la section contentieuse du Conseil d'État, statuant sur les recours en annulation ou en suspension introduits contre les décisions par lesquelles une autorité administrative inflige une sanction.

La Cour constitutionnelle a confirmé à de nombreuses reprises¹⁷ que le contrôle exercé par le Conseil d'État constitue un “recours effectif devant une juridiction indépendante et impartiale” répondant aux exigences des articles 6 et 13 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

¹⁶ Grondwettelijk Hof, arrest nr. 44/2011 van 30 maart 2011, B.35.

¹⁷ *Ibidem*, overwegingen B.10.1 en B.10.2.

¹⁶ C. Const., arrêt 44/2011, du 30 mars 2011, B.35.

¹⁷ *Ibidem*, Attendus B.10.1 et B.10.2.

HOOFDSTUK 2

Strafrechtelijke sancties

Art. 4

Nieuw artikel 450^{ter}. Instelling van een specifiek, niet-facultatief strafrechtelijk misdrijf, voor de fiscale tussenpersonen die hun cliënten frauduleuze constructies aanraden

De Europese Commissie heeft met een aanbeveling van 6 december 2012 de aandacht van de lidstaten willen vestigen op het almaar vaker opduikende vraagstuk van de “agressieve fiscale planning”. Volgens die aanbeveling houdt dergelijke planning in “dat wordt geprofiteerd van de technische details van een belastingstelsel of van incongruenties tussen twee of meer belastingssystemen met als doel de verschuldigdheid van belasting te verminderen”. In de preambule wijst de Europese Commissie voorts op het volgende: “Met het oog op een betere werking van de interne markt is het noodzakelijk alle lidstaten aan te moedigen dezelfde algemene aanpak te volgen ten aanzien van agressieve fiscale planning, hetgeen zou helpen om bestaande verstoringen te beperken”. Ofschoon, zoals de Europese Commissie aanstipt, “landen in de hele wereld (...) fiscale planning van oudsher als een rechtmatige praktijk [kwalificeren]”, hebben de almaar toenemende verfijning van de planingsstructuren en de ondoorzichtigheid van de regelingen die erdoor worden opgezet, mettertijd aan het oog onttrokken dat ze soms ook berustten op een schending van de fiscale bepalingen, dan wel dat ze een onjuiste analyse bevatten van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden.

Doordat die constructies vaak berusten op een door tussenpersonen uitgedachte en gecommercialiseerde spitstechnologie, waarvan de verantwoordelijkheid herhaaldelijk is gelaakt door de onderzoekscommissie, is een bijzondere aanpak en, in voorkomend geval, een daaraan aangepaste straf nodig. Zoals het Forum van Seoel (2006)¹⁸ heeft opgemerkt, zijn de regelingen in verband met agressieve fiscale planning geregeld het resultaat van de uitwerking van complexe modellen, systemen van “fiscale spitstechnologie”, waartoe wordt bijgedragen door de bij die expertises betrokken fiscale tussenpersonen, die daartoe de constructie alsook het juridisch en economisch kader bieden en die het dienovereenkomstige product zelfs commercialiseren.

¹⁸ Cf. *supra*, voetnoot nr. 1.

CHAPITRE 2

Sanctions pénales

Art. 4

Nouvel article 450^{ter}. Instauration d’une infraction pénale spécifique non facultative pour les intermédiaires fiscaux qui conseillent des montages frauduleux à leurs clients

La Commission européenne, par une recommandation du 6 décembre 2012, a souhaité attirer l’attention des États membres quant à la question de plus en plus régulièrement abordée de la “planification fiscale agressive”. Selon cette recommandation, cette dernière “consiste à tirer parti des subtilités d’un système fiscal ou des incohérences entre deux ou plusieurs systèmes fiscaux afin de réduire l’impôt à payer.” La Commission européenne relève par ailleurs, en préambule, que, afin “de parvenir à un meilleur fonctionnement du marché intérieur, il est nécessaire d’encourager tous les États membres à adopter la même approche générale vis-à-vis de la planification fiscale agressive, ce qui permettrait d’atténuer les distorsions existantes.” Si, comme le relève la Commission européenne, “les pays du monde entier ont toujours considéré la planification fiscale comme une pratique légitime”, la sophistication toujours plus grande des structures de planification et l’opacité des mécanismes qu’elles mettent en place ont occulté, au fil du temps, qu’elles reposaient également, parfois, sur une violation des dispositions fiscales ou comportaient une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales.

La circonstance que ces opérations reposent souvent sur une forme d’ingénierie imaginée et commercialisée par des intermédiaires, dont la responsabilité a été régulièrement pointée du doigt par la commission d’enquête, appelle un traitement particulier et, le cas échéant, une sanction adaptée de ceux-ci. Les mécanismes de planification fiscale agressive sont, ainsi que l’a relevé le Forum de Séoul (2006)¹⁸, régulièrement le résultat d’élaborations complexes de modèles, de systèmes d’“ingénierie fiscale” auxquels contribuent des intermédiaires fiscaux versés dans ces expertises, et qui en proposent le montage, le cadre juridique et économique, et qui, même, en commercialisent le produit.

¹⁸ Voir *supra* note infrapaginale n° 1.

Veel rechtsstelsels¹⁹ houden rekening met dat knelpunt en bevatten “specifieke niet-facultatieve straffen voor de belastingadviseurs (...) die hun cliënten frauduleuze constructies aanraden”.²⁰ Dit wetsvoorstel stelt voor aanbeveling 50 van de parlementaire onderzoekscommissie te volgen en te voorzien in een nieuwe, specifieke en niet-facultatieve overtreding voor de fiscale tussenpersonen die hun klanten voorstellen frauduleuze constructies op te zetten. De sanctie geldt voor de fiscale tussenpersonen op dezelfde wijze als de andere bepalingen van dit wetsvoorstel. Het gaat daarbij met name om één van de bij artikel 455 van het WIB 92 bedoelde personen die “met bedrieglijk opzet dan wel met de bedoeling de belangen van de Schatkist te schaden” aan een welbepaalde andere persoon één of meer agressieve fiscaleplanningsconstructies heeft voorgesteld, die op een overtreding van de fiscale bepalingen berusten of die een onjuiste analyse inhouden van de in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden.

Onder “agressieve fiscale planning” moet worden verstaan de constructie dan wel het geheel van constructies van een belastingplichtige die inhouden dat wordt geprofiteerd van de subtiele aspecten van het Belgische belastingstelsel of van incongruenties tussen de Belgische belastingregeling en een andere belastingregeling of andere belastingregelingen, met als doel de verschuldigde belasting te verminderen. Er wordt een onderscheid gemaakt tussen de eenvoudige agressieve fiscale planning en de grote agressieve fiscale planning. In het eerste geval wordt de fiscale tussenpersonen ten laste gelegd dat zij de belastingregeling misbruiken, evenwel zonder dat zij eender welke wettelijke of regelgevende bepaling schenden. In dat geval kan de minister van Financiën een klacht indienen bij de betrokken beroepsorde, opdat die tuchtstraffen oplegt om de schending van de deontologische beroepsregels te bestraffen. Aangezien in het tweede geval sprake is van schending van de regels, kan de betrokken fiscale tussenpersonen administratieve sancties worden opgelegd. In dat geval moet aan twee essentiële voorwaarden zijn voldaan om de overtreding vast te stellen.

Eerst en vooral moet worden aangetoond dat de fiscale tussenpersoon intentioneel heeft gehandeld, “met bedrieglijk opzet dan wel met de bedoeling de belangen van de Schatkist te schaden”. In dat verband

Nombreux sont les régimes juridiques¹⁹ qui prennent en considération cette question et érigent, pour reprendre les termes de la recommandation 50 de la commission d’enquête de lutte contre la grande fraude fiscale, une “infraction spécifique non-facultative pour les intermédiaires fiscaux qui conseillent des montages frauduleux à leurs clients”.²⁰ La présente proposition de loi suggère de faire droit à la recommandation 50 de la commission d’enquête et d’intégrer une infraction nouvelle, spécifique et non facultative, pour les intermédiaires fiscaux qui proposent des montages frauduleux à leurs clients. La sanction vise les intermédiaires fiscaux de manière identique aux autres dispositions de la présente proposition de loi, à savoir l’une des personnes visées à l’article 455 du CIR 92 qui, “dans une intention frauduleuse ou l’intention de nuire aux intérêts du Trésor”, aura proposé à une autre personne déterminée une ou plusieurs opérations de planification fiscale agressive reposant sur une violation des dispositions fiscales ou comportant une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales”.

Par “planification fiscale agressive”, il faut entendre l’opération ou l’ensemble d’opérations mises en œuvre par un contribuable et consistant à tirer parti des subtilités du système fiscal belge ou des incohérences entre le système fiscal belge et un autre ou plusieurs autres systèmes fiscaux, afin de réduire l’impôt à payer”. Une distinction est faite entre, d’une part, la planification fiscale agressive simple et, d’autre part, la planification fiscale agressive aggravée. Dans le premier cas, les intermédiaires fiscaux sont accusés d’abuser du système des règles fiscales, sans toutefois violer l’une ou l’autre disposition légale ou réglementaire. Le ministre des finances pourra alors déposer plainte auprès de l’ordre professionnel concerné afin que celui-ci prenne des sanctions disciplinaires sanctionnant la violation des règles relatives à la déontologie de la profession. Dans le second cas, puisque des règles sont violées, des sanctions administratives pourront être imposées aux intermédiaires fiscaux concernés. Concernant ce dernier cas, deux éléments essentiels doivent être réunis pour que soit établie cette infraction.

D’une part, un élément intentionnel devra être discerné dans le chef de l’intermédiaire, qui doit avoir agi dans “une intention frauduleuse ou une intention de nuire aux intérêts du Trésor”. À cet égard, il est important de

¹⁹ Het bekendste voorbeeld is de omzendbrief C230 (op.cit.) die sinds meer dan honderd jaar in de Verenigde Staten wordt toegepast en die de IRS in staat stelt onderzoek in te stellen naar de vermeende schending van de wet door de fiscalisten, alsook passend op te treden wanneer die schending bewezen is.

²⁰ Zie aanbeveling 50 van de parlementaire onderzoekscommissie naar de grote fiscale-fraudedossiers, DOC 52 0034/004, blz. 253.

¹⁹ L’exemple le plus célèbre étant la circulaire C230 (op.cit.), appliquée depuis plus de cent ans aux États Unis, et qui permet à l’IRS de mener des enquêtes sur les violations supposées de la loi par les fiscalistes et d’engager des actions appropriées lorsque celles-ci sont avérées.

²⁰ Voir recommandation n° 50 de la commission d’enquête parlementaire chargée d’examiner les grands dossiers de fraude fiscale, DOC 52 0034/004, p. 253.

is het belangrijk op te merken dat de indieners van dit wetsvoorstel uitdrukkelijk aangeven dat niet noodzakelijk moet worden aangetoond dat bij de belastingplichtige of de directe begunstigde van de agressieve fiscale planning sprake is van bedrieglijk opzet. Bovendien is er een nog specifiekere materieel element: de “agressieve fiscale planning” die door de fiscale tussenpersoon werd voorgesteld, moet berusten op de schending van fiscale bepalingen (van Belgisch of van buitenlands recht), dan wel een “onjuiste analyse inhouden van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden”.

Onder “onjuiste analyse van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden” verstaat men de analyse die berust op onjuiste gegevens in feite of in rechte, het verkondigen van een kennelijk ongerechtvaardigd juridisch advies over bepalingen van een bestaande wet, alsook het feit opzettelijk geen rekening te hebben houden met informatie die aangeeft dat feitelijke aspecten van het advies vals of bedrieglijk zijn. Het komt derhalve de vervolgende autoriteiten toe de constitutieve elementen van de bedoelde overtreding op grond van voormelde omstandigheden aan te tonen.

Art. 5

Herinvoering van de strafsanctie van het voormalige artikel 454 van het WIB 92 inzake invordering

Artikel 454 van het WIB 92 werd opgeheven bij de programmawet van 27 december 2006.²¹ Dit artikel bepaalde het volgende:

“Bij de bestraffing van een overtreding van artikel 421, kan de rechter de betrokken belastingplichtige verbieden in België, rechtstreeks of onrechtstreeks, een beroepswerkzaamheid uit te oefenen waaruit winsten, baten of bezoldigingen van bedrijfsleiders worden verkregen, totdat hij zijn verplichtingen is nagekomen. Hij kan bovendien, mits hij zijn beslissing op dat stuk motiveert, voor de duur van dat verbod de sluiting bevelen van de door die personen in België geëxploiteerde inrichtingen.” In de memorie van toelichting van de programmawet waarbij deze maatregel werd opgeheven, werd het volgende gepreciseerd: “Om de belastingplichtigen die zich onttrekken aan hun fiscale verplichtingen door het stellen van frauduleuze handelingen sneller en efficiënter te kunnen sanctioneren, wordt artikel 454, WIB 92 opgeheven en wordt een nieuw artikel 421bis in hetzelfde Wetboek ingevoegd. Het nieuwe artikel 421bis, WIB 92 wijzigt

relever que les auteurs de la présente proposition de loi entendent expressément que la démonstration de cette intention frauduleuse ne doit pas nécessairement être démontrée dans le chef du contribuable ou du bénéficiaire direct de la planification fiscale agressive. D’autre part, un élément matériel plus spécifique encore: la “planification fiscale agressive” dont l’intermédiaire aura proposé le recours devra reposer sur la violation de dispositions fiscales (de droit belge ou de droit étranger) ou comporter une “analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales”.

Par “analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales”, on entend, l’analyse reposant sur des éléments inexacts, en fait ou en droit, l’affirmation d’un avis juridique manifestement injustifié quant aux dispositions d’une loi existante, le fait de n’avoir, délibérément, pas tenu compte d’informations indiquant que des éléments de fait exprimés dans l’avis sont faux ou trompeurs. Il appartiendra donc aux autorités de poursuite de démontrer les éléments constitutifs de l’infraction visée sur base des circonstances évoquées ci-avant.

Art. 5

Réinstauration de la sanction pénale de l’ancien article 454 du CIR 92, en matière de recouvrement

La loi-programme du 27 décembre 2006²¹ a abrogé l’article 454 du CIR 92. Cet article prévoyait que:

“En réprimant une infraction à l’article 421, le juge pourra interdire au redevable intéressé d’exercer en Belgique, directement ou indirectement, jusqu’à ce qu’il se soit mis en règle, une des activités professionnelles d’où résultent des bénéfices, profits ou rémunérations de dirigeants d’entreprise. Il pourra, en outre, en motivant sa décision sur ce point, ordonner la fermeture des établissements exploités en Belgique par ces personnes, pour la durée de cette interdiction.”. L’exposé des motifs de la loi-programme abrogeant cette mesure précisait que “pour être capable de sanctionner d’une manière plus rapide et plus efficace les redevables qui se dérobaient à leurs obligations fiscales en usant de manœuvres frauduleuses, l’article 454 du CIR 92 est abrogé et un nouvel article 421bis est inséré dans le même Code. Le nouvel article 421bis du CIR 92 modifie les dispositions de l’article 454 du CIR 92 et les insère au sein

²¹ Programmawet van 27 december 2006, DOC 51 2773/001.

²¹ Loi-programme du 27 décembre 2006, Doc Chambre 51/2773/001.

de bepalingen van artikel 454, WIB 92 en voegt ze in in de Afdeling I van Hoofdstuk IX betreffende de door sommige belastingsschuldigen te stellen waarborg.”.²²

In zijn advies over het ontwerp van programmawet maakte de Raad van State de vrij oordeelkundige volgende opmerking: “Volgens de memorie van toelichting wordt artikel 454 van het WIB 92 opgeheven omwille van de invoering van een nieuw artikel 421*bis* in hetzelfde wetboek. De aandacht wordt er evenwel op gevestigd dat artikel 454 van het WIB 92 en het ontworpen artikel 421*bis* van het WIB 92 (artikel 9 van het voorontwerp van wet) betrekking hebben op verschillende gevallen. Het is immers niet uitgesloten dat een rechter het noodzakelijk kan achten het voornoemde artikel 454 in toepassing te brengen, ingeval de gewestelijke directeur van de directe belastingen het vooraf niet noodzakelijk zou hebben geacht artikel 421*bis* in toepassing te brengen.”.²³ In het overzicht van de parlementaire werkzaamheden en de voorstellen tot amendement van het ontwerp van programmawet wordt nergens gewag gemaakt van enig vervolgdebat over deze nochtans relevante opmerking van de Raad van State. Dat die opmerking relevant is, wordt andermaal bevestigd door de instelling van de “*una via*”-regeling, die ervan uitgaat dat wordt gezocht naar een zekere balans tussen de middelen en de sancties die de rechter c.q. de administratie ter beschikking staan.

Artikel 420 van het WIB 92 bepaalt immers dat de gewestelijk directeur van de directe belastingen bij een met redenen omklede beslissing een zakelijke waarborg of een persoonlijke zekerheid kan eisen van elke natuurlijke persoon dan wel rechtspersoon die onderworpen is aan één van de vormen van inkomstenbelastingen, als begunstigde van baten of winsten, alsook van eender welke natuurlijke persoon of rechtspersoon die roerende voorheffing of bedrijfsvoorheffing verschuldigd is, wanneer de venale waarde van zijn in België gelegen goederen die de waarborg van de Schatkist vormen, na aftrek van de schulden en lasten die ze bezwaren, niet volstaat om het geraamde bedrag van de hem opgelegde verplichtingen voor één jaar te dekken, krachtens het WIB 92. Deze maatregel wordt aangevuld met het bepaalde in artikel 421, dat de termijnen en de nadere regels voor de opbouw van voormelde waarborg vaststelt.

Artikel 421*bis* voorziet dus in sanctionering als er geen overeenstemming is met artikel 421.

De indieners van dit wetsvoorstel suggereren dan ook dat deze straf, die luidens het artikel van toepassing is op overtredingen van de in artikel 421 bedoelde maatregelen inzake de invordering van fiscale schulden, opnieuw wordt ingesteld, zodat dit soort handelingen

de la Section première du Chapitre IX consacrée aux garanties à fournir par certains redevables.”.²²

Assez judicieusement, le Conseil d'État, dans son avis rendu quant au projet de loi-programme, releva que “selon l'exposé des motifs, l'article 454 du CIR 92 est abrogé compte tenu de l'insertion d'un nouvel article 421*bis* dans ce même Code. L'attention est cependant attirée sur ce que l'article 454 du CIR 92 et l'article 421*bis*, en projet, du CIR 92 (article 9 de l'avant-projet de loi) visent des hypothèses différentes. Il n'est, en effet, pas exclu qu'un juge puisse estimer nécessaire de faire application de l'article 454 précité dans l'hypothèse où le directeur régional des contributions directes n'aurait préalablement pas estimé nécessaire de faire application de l'article 421*bis*.”.²³ Les travaux parlementaires et propositions d'amendements relatifs au projet de loi-programme ne font état d'aucun autre débat en réponse à cette remarque, pourtant pertinente, du Conseil d'État. Pertinence encore confirmée avec l'instauration du dispositif “*una via*”, lequel suppose la recherche d'une certaine symétrie des moyens et sanctions à disposition du juge comme de l'administration.

L'article 420 du CIR 92 prévoit en effet que, par décision motivée, le directeur régional des contributions directes peut exiger qu'une garantie réelle ou une caution personnelle soit constituée par toute personne physique ou morale assujettie à l'un des impôts sur les revenus, en tant que bénéficiaire de bénéfices ou profits, ainsi que par toute personne physique ou morale redevable d'un précompte mobilier ou professionnel, lorsque la valeur vénale de ses biens situés en Belgique, et qui constituent le gage du Trésor, déduction faite des dettes et des charges qui les grèvent, est insuffisante pour couvrir le montant présumé des obligations qui lui incombent pour une année, en vertu du CIR 92. Cette mesure est complétée par le dispositif de l'article 421, qui fixe les délais et modalités pour la constitution de ladite garantie.

L'article 421*bis* assure donc la sanction d'une non-conformité à l'article 421.

Les auteurs de la présente proposition de loi suggèrent, dès lors, que cette sanction, applicable, selon les termes de l'article, aux contraventions aux mesures portées par l'article 421 en matière de recouvrement des dettes fiscales, soit réinstaurée, de manière à assurer

²² Zie DOC 51 2773/001, blz. 20.

²³ Zie DOC 51 2773/002, blz. 390.

²² Voir DOC 51 3773/001, p. 20.

²³ Voir DOC 51 2773/002, p. 390.

wordt bestraft, óók strafrechtelijk. De indieners willen aldus gevolg geven aan de voornoemde opmerking van de Raad van State, volgens welke het niet onredelijk is te denken dat een rechter het nodig kan achten het voornoemde artikel 454 toe te passen als de gewestelijk directeur van de directe belastingen het vooraf niet nodig zou hebben gevonden artikel 421*bis* toe te passen.

TITEL III

Wijzigingen van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde

HOOFDSTUK 1

Administratieve sancties

Art. 6

Dit artikel berust op dezelfde overwegingen en doelstellingen die ten grondslag lagen aan de opstelling van artikel 2 van dit wetsvoorstel; het strekt er inzake btw voornamelijk toe, enerzijds, een specifieke administratieve geldboete in te stellen, die onder bepaalde voorwaarden op de tussenpersonen zou kunnen worden toegepast, en, anderzijds, inzake beroepsverbod opnieuw een werkzame bepaling op te nemen. De indieners verwijzen naar alle hiervoor gegeven commentaar.

Art. 7

Dit artikel berust op dezelfde overwegingen en doelstellingen die ten grondslag lagen aan de opstelling van artikel 3 van dit wetsvoorstel; het strekt er inzake btw voornamelijk toe in het kader van de nieuwe, voorgestelde sancties bepalingen en principes op te nemen tot regeling van het eenzijdig optreden van de administratie, alsook de algemene rechtsprincipes die in strafzaken toepasbaar zijn. De indieners verwijzen naar alle hiervoor gegeven commentaar.

HOOFDSTUK 2

Strafrechtelijke sancties

Art. 8

Dit artikel berust op dezelfde overwegingen en doelstellingen die ten grondslag lagen aan de opstelling van artikel 4 van dit wetsvoorstel; het strekt er voornamelijk toe ten opzichte van de fiscale tussenpersonen die hun

la sanction de ce type de comportement, en ce compris par la voie pénale. Les auteurs entendent ainsi faire suite à l'observation précitée du Conseil d'État, selon laquelle il n'est pas déraisonnable de penser qu'un juge puisse estimer nécessaire de faire application de l'article 454 précité, dans l'hypothèse où le directeur régional des contributions directes n'aurait, préalablement, pas estimé nécessaire de faire application de l'article 421*bis*.

TITRE III

Modifications au Code de la taxe sur la valeur ajoutée

CHAPITRE 1^{ER}

Sanctions administratives

Art. 6

Cet article repose sur les mêmes considérations et objectifs qui ont présidés à la rédaction de l'article 2 de la présente proposition de loi et vise essentiellement, en matière de TVA, d'une part, l'instauration d'une amende administrative spécifique qui pourrait être appliquée aux intermédiaires dans des conditions déterminées et, d'autre part, la réintégration d'un dispositif opérant d'interdiction professionnelle. Les auteurs renvoient à l'ensemble des commentaires précités.

Art. 7

Cet article repose sur les mêmes considérations et objectifs qui ont présidés à la rédaction de l'article 3 de la présente proposition de loi et vise essentiellement, en matière de TVA, l'intégration dans le cadre des nouvelles sanctions proposées, de dispositions et principes encadrant l'action unilatérale de l'administration et des principes généraux du droit applicables en matière répressive. Les auteurs renvoient à l'ensemble des commentaires précités.

CHAPITRE 2

Sanctions pénales

Art. 8

Cet article repose sur les mêmes considérations et objectifs qui ont présidé à la rédaction de l'article 4 de la présente proposition de loi et vise essentiellement l'instauration d'une infraction pénale spécifique, non

klanten inzake btw frauduleuze constructies aanraden, een specifiek misdrijf in te stellen. De indieners verwijzen naar alle hiervoor gegeven commentaar.

Art. 9

Invoering, wat de belasting over de toegevoegde waarde betreft, van een straf, naar analogie van die welke bestond in het voormalige artikel 454 van het WIB 92, inzake invordering

Hierna wordt ingegaan op de noodzaak om opnieuw een sanctie op te nemen gelijkend op die in artikel 454 van het WIB 92, opgeheven bij de programmawet van 27 december 2006.²⁴ Artikel 88 van het Btw-wetboek voorziet in de voorwaarden voor de vestiging van een zakelijke zekerheid of een persoonlijke borgstelling om de invordering te dekken. Die maatregel wordt aangevuld met de bepalingen van artikel 88*bis*, dat de termijnen en nadere regels vaststelt voor de vorming van de genoemde waarborg. Artikel 88*ter* legt sancties op ingeval de regels van de bovengenoemde artikelen niet worden nageleefd. Dat mechanisme heeft trouwens als model gediend voor de initiële wijziging van het WIB 92 (nieuw artikel 421*bis* van het WIB 92).

Het ontbreken van een specifieke maatregel terzake in de bepalingen betreffende de strafrechtelijke sancties in het btw-wetboek werd vooral verantwoord door de efficiëntie van het aldus bij artikel 88*ter* van het Btw-wetboek ingestelde mechanisme. Maar ook hier wensen wij te herinneren aan de “tussenschot”-effecten die mogelijk worden veroorzaakt door de recente aanneming van het “*una via*”-mechanisme, waardoor het tegelijk noodzakelijk wordt om de bepalingen in verband met zowel de strafrechtelijke als de administratieve straffen aan te scherpen.

De indieners van dit wetsvoorstel suggereren dan ook dat deze straf, die luidens het artikel van toepassing is op overtredingen van de in artikel 88*bis* bedoelde maatregelen inzake invordering, opnieuw wordt ingesteld, zodat dit soort handelingen wordt bestraft, óók strafrechtelijk. De indieners wensen aldus gevolg te geven aan de opmerking van de Raad van State, volgens welke het niet onredelijk is te denken dat een rechter het nodig kan achten een dergelijke bepaling toe te passen als de administratie van de btw het vooraf niet nodig zou hebben gevonden artikel 88*ter* toe te passen.

²⁴ Programmawet van 27 december 2006, DOC 51 2773.

facultative, pour les intermédiaires fiscaux qui conseillent des montages frauduleux à leurs clients en matière de TVA. Les auteurs renvoient à l'ensemble des commentaires précités.

Art. 9

Instauration, en matière de taxe sur la valeur ajoutée, d'une sanction pénale similaire à celle de l'ancien article 454 du CIR 92, en matière de recouvrement

Le présent commentaire décrit la nécessité de réintégrer une sanction similaire à celle de l'article 454 du CIR 92, abrogé par la loi-programme du 27 décembre 2006.²⁴ L'article 88 du Code de la TVA prévoit les conditions de constitution d'une garantie réelle ou d'une caution personnelle de nature à couvrir le recouvrement. Cette mesure est complétée par le dispositif de l'article 88*bis*, qui fixe les délais et modalités pour la constitution de ladite garantie. L'article 88*ter* impose des sanctions en cas de non conformité aux règles des articles précités. C'est d'ailleurs ce mécanisme qui a servi de modèle à la modification initiale du CIR 92 (nouvel article 421*bis* du CIR 92).

L'absence de mesure spécifique en la matière, au sein des dispositions relatives aux sanctions pénales du Code de la TVA, se justifiait essentiellement sur la base de l'efficacité du mécanisme ainsi instauré par l'article 88*ter* du Code de la TVA. Cependant, ici encore, nous souhaitons rappeler les effets de “cloisonnements” susceptibles d'être provoqués par la récente adoption du mécanisme “*una via*”, allant de pair avec la nécessité de renforcer les dispositions relatives aux sanctions pénales comme aux sanctions administratives.

Les auteurs de la présente proposition de loi suggèrent, dès lors, que cette sanction, applicable, selon les termes de l'article, aux contraventions aux mesures portées par l'article 88*bis* en matière de recouvrement, soit réinstaurée, de manière à assurer la sanction de ce type de comportement, en ce compris par la voie pénale. Les auteurs souhaitent ainsi donner suite à l'observation du Conseil d'État, selon laquelle il n'est pas déraisonnable de penser qu'un juge puisse estimer nécessaire de faire application d'un tel dispositif, dans l'hypothèse où l'administration de la TVA n'aurait, préalablement, pas estimé nécessaire de faire application de l'article 88*ter*.

²⁴ Loi-programme du 27 décembre 2006, DOC 51 2773.

TITEL IV

*Wijzigingen van het Wetboek der registratie-,
hypotheek- en griffierechten*

HOOFDSTUK 1

Administratieve sancties

Art. 10

Dit artikel berust op dezelfde overwegingen en doelstellingen die ten grondslag lagen aan de redactie van artikel 2 van dit wetsvoorstel; het strekt er inzake registratierechten voornamelijk toe, enerzijds, een specifieke administratieve geldboete in te stellen die onder bepaalde voorwaarden op de tussenpersonen zou kunnen worden toegepast, en, anderzijds, inzake beroepsverbod opnieuw een ontradende bepaling op te nemen. De indieners verwijzen naar alle hiervoor gegeven commentaar.

Art. 11

Dit artikel berust op dezelfde overwegingen en doelstellingen die ten grondslag lagen aan de redactie van artikel 3 van dit wetsvoorstel; het strekt er inzake registratierechten voornamelijk toe in het kader van de nieuwe, voorgestelde sancties, enerzijds, bepalingen en principes op te nemen tot regeling van het eenzijdig optreden van de administratie en, anderzijds, te voorzien in de algemene rechtsprincipes die in strafzaken toepasbaar zijn. De indieners verwijzen naar alle hiervoor gegeven commentaar.

HOOFDSTUK 2

Strafrechtelijke sancties

Art. 12

Dit artikel berust op dezelfde overwegingen en doelstellingen die ten grondslag lagen aan de redactie van artikel 4 van dit wetsvoorstel; het strekt er voornamelijk toe ten opzichte van de fiscale tussenpersonen die hun klanten inzake registratierechten frauduleuze constructies aanraden, een specifiek strafrechtelijk misdrijf in te stellen. De indieners verwijzen naar alle hiervoor gegeven commentaar.

TITRE IV

*Modifications du Code des Droits d'Enregistrement,
d'hypothèque et de greffe*CHAPITRE 1^{ER}**Sanctions administratives**

Art. 10

Cet article repose sur les mêmes considérations et objectifs qui ont présidé à la rédaction de l'article 2 de la présente proposition de loi et vise essentiellement, en matière de droits d'enregistrement, d'une part, l'instauration d'une amende administrative spécifique qui pourrait être appliquée aux intermédiaires dans des conditions déterminées et, d'autre part, la réintégration d'un dispositif dissuasif d'interdiction professionnelle. Les auteurs renvoient à l'ensemble des commentaires précités.

Art. 11

Cet article repose sur les mêmes considérations et objectifs qui ont présidé à la rédaction de l'article 3 de la présente proposition de loi et vise essentiellement, en matière d'enregistrement, l'intégration, dans le cadre des nouvelles sanctions proposées, d'une part, de dispositions et principes encadrant l'action unilatérale de l'administration et, d'autre part, des principes généraux du droit applicables en matière répressive. Les auteurs renvoient à l'ensemble des commentaires précités.

CHAPITRE 2

Sanctions pénales

Art. 12

Cet article repose sur les mêmes considérations et objectifs qui ont présidé à la rédaction de l'article 4 de la présente proposition de loi et vise, essentiellement, l'instauration d'une infraction pénale spécifique, non facultative, pour les intermédiaires fiscaux qui conseillent des montages frauduleux à leurs clients en matière de droits d'enregistrement. Les auteurs renvoient à l'ensemble des commentaires précités.

TITEL V

Wijzigingen van het Wetboek der successierechten

HOOFDSTUK 1

Administratieve sancties

Art. 13

Dit artikel berust op dezelfde overwegingen en doelstellingen die ten grondslag lagen aan de redactie van artikel 2 van dit wetsvoorstel; het strekt er inzake successierechten voornamelijk toe, enerzijds, een specifieke administratieve geldboete in te stellen, die onder bepaalde voorwaarden op de tussenpersonen zou kunnen worden toegepast, en, anderzijds, inzake beroepsverbod opnieuw een doeltreffende bepaling op te nemen. De indieners verwijzen naar alle hiervoor gegeven commentaar.

Art. 14

Dit artikel berust op dezelfde overwegingen en doelstellingen die ten grondslag lagen aan de redactie van artikel 3 van dit wetsvoorstel; het strekt er inzake successierechten voornamelijk toe in het kader van de nieuwe, voorgestelde sancties bepalingen en principes op te nemen tot regeling van het eenzijdig optreden van de administratie, alsook de algemene rechtsprincipes die in strafzaken toepasbaar zijn.

De indieners verwijzen naar alle hiervoor gegeven commentaar.

HOOFDSTUK 2

Strafrechtelijke sancties

Art. 15

Dit artikel berust op dezelfde overwegingen en doelstellingen die ten grondslag lagen aan de redactie van artikel 4 van dit wetsvoorstel; het strekt er voornamelijk toe ten opzichte van de fiscale tussenpersonen die hun klanten inzake successierechten frauduleuze constructies aanraden, een specifiek strafrechtelijk misdrijf

TITRE V

*Modifications du Code des droits de succession*CHAPITRE 1^{ER}**Sanctions administratives**

Art. 13

Cet article repose sur les mêmes considérations et objectifs qui ont présidé à la rédaction de l'article 2 de la présente proposition de loi et vise essentiellement, en matière de droits de succession, d'une part, l'instauration d'une amende administrative spécifique qui pourrait être appliquée aux intermédiaires dans des conditions déterminées et, d'autre part, la réintégration d'un dispositif efficace d'interdiction professionnelle. Les auteurs renvoient à l'ensemble des commentaires précités.

Art. 14

Cet article repose sur les mêmes considérations et objectifs qui ont présidé à la rédaction de l'article 3 de la présente proposition de loi et vise essentiellement, en matière de droits de succession, l'intégration, dans le cadre des nouvelles sanctions proposées, de dispositions et principes encadrant l'action unilatérale de l'administration et l'application des principes généraux du droit applicables en matière répressive.

Les auteurs renvoient à l'ensemble des commentaires précités.

CHAPITRE 2

Sanctions pénales

Art. 15

Cet article repose sur les mêmes considérations et objectifs qui ont présidé à la rédaction de l'article 4 de la présente proposition de loi et vise, essentiellement, l'instauration d'une infraction pénale spécifique, non facultative, pour les intermédiaires fiscaux qui conseillent des montages frauduleux à leurs clients en matière de

in te stellen. De indieners verwijzen naar alle hiervoor
gegeven commentaar.

droits de succession. Les auteurs renvoient à l'ensemble
des commentaires précités.

Frédéric Daerden (PS)
Hugues Bayet (PS)
Christophe Lacroix (PS)
Sophie Thémont (PS)
Marie Meunier (PS)
Khalil Aouasti (PS)

WETSVOORSTEL**TITEL I***Algemene bepaling***Artikel 1**

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 74 van de Grondwet.

TITEL II*Wijziging van het Wetboek
van de inkomstenbelastingen 1992***HOOFDSTUK 1****Administratieve sancties****Art. 2**

In titel VII, hoofdstuk X, afdeling 1, onderafdeling 3, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wordt artikel 446 vervangen door wat volgt:

“Art. 446. § 1. De door de gewestelijk directeur gemachtigde ambtenaar kan, bij een met redenen omklede beslissing, een administratieve sanctie opleggen van 50 tot 1 250 euro aan elke persoon bedoeld in artikel 455 wiens betrokkenheid bij een overtreding van de bepalingen van dit Wetboek zou voortvloeien uit de omstandigheid die hem bekend was, of moest zijn, dat de belastingplichtige zich door zijn handelingen en nalatigheden en met de bedoeling de belasting te ontwijken, blootstelde aan administratieve sancties als bedoeld in deze onderafdeling.

De in het vorige lid bedoelde sanctie is niet van toepassing op de in artikel 455 bedoelde persoon die kan aantonen dat hij uitdrukkelijk heeft gepoogd de bestrafte belastingplichtige van zijn voornemen af te brengen en dat hij zich in voorkomend geval heeft gekweten van de aangifteplicht die krachtens de wet op hem rust.

De door de gewestelijk directeur gemachtigde ambtenaar zal dezelfde administratieve sanctie opleggen aan elke in artikel 455 bedoelde persoon die onaanvaardbaar gedrag heeft vertoond of gedrag dat blijkt geeft van kennelijke onbekwaamheid.

Onder “onaanvaardbaar gedrag of gedrag dat blijkt geeft van kennelijke onbekwaamheid”, als bedoeld in het vorige lid, moet worden verstaan:

PROPOSITION DE LOI**TITRE I^{ER}***Disposition générale***Article 1^{er}**

La présente loi règle une matière visée à l'article 74 de la Constitution.

TITRE II*Modification du Code
des impôts sur les revenus 1992***CHAPITRE 1^{ER}****Sanctions administratives****Art. 2**

Au titre VII, chapitre X, section 1^{re}, sous-section 3, du Code des impôts sur les revenus 1992, l'article 446 est remplacé comme suit:

“Art. 446 § 1^{er} Le fonctionnaire délégué par le directeur régional peut, par décision motivée, appliquer une sanction administrative de 50 à 1 250 euros à toute personne visée à l'article 455 dont l'implication dans une infraction aux dispositions du présent Code ressortirait de la circonstance qu'elle savait, ou devait savoir, que le contribuable s'exposait, par ses actes et omissions, et avec l'intention d'éluder l'impôt, à des amendes administratives visées à la présente sous-section.

La sanction visée à l'alinéa précédent n'est pas applicable à la personne visée à l'article 455 qui est en mesure de démontrer qu'elle a expressément tenté de dissuader le contribuable sanctionné et s'est acquittée, le cas échéant, des obligations de rapportage qui lui incombent en vertu de la loi.

Se verra appliquer la même sanction administrative par le fonctionnaire délégué par le directeur régional, toute personne visée à l'article 455 qui aura manifesté des comportements inacceptables ou desquels il ressort une incompétence manifeste.

Par “comportements inacceptables ou desquels il ressort une incompétence manifeste” visés à l'alinéa précédent, il faut entendre, notamment:

— de bewuste bezorging van foute of bedrieglijke aangiften, in feite of in rechte, aan de belastingadministratie of aan een huidige dan wel een potentiële klant;

— de verhulling van gegevens in feite of in rechte die van die aard zijn dat zij de fiscale situatie van de belastingplichtige beïnvloeden;

— de herhaalde commercialisering van regelingen voor agressieve fiscale planning die op een overtreding van de fiscale bepalingen berusten of die een onjuiste analyse inhouden van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden;

— onrespectvol gedrag ten aanzien van welbepaalde belastingambtenaren in de uitoefening van of naar aanleiding van de uitoefening van hun taak, dat tot uiting komt in woorden, gebaren, geschriften of beelden, al dan niet openbaar bekend gemaakt, die niet stroken met een normale behartiging van de belangen van hun klant en die van die aard zijn dat zij die ambtenaren ernstig hinderen bij de uitvoering van hun taken en dat zij ernstig afbreuk doen aan de waardigheid of aan het respect dat men die ambtenaren verschuldigd is op grond van het ambt waarmee zij zijn bekleed;

— onbekwaam of onomzichtig gedrag, met name verzuim of zeer onredelijke miskenning van de wettelijke, regelgevende en deontologische bepalingen, waarbij de betrokkene laat blijken kennelijk over onvoldoende onderscheidingsvermogen te beschikken in vergelijking met de gebruikelijke omzichtigheid die een beroepsbeoefenaar in gelijkaardige omstandigheden in acht moet nemen;

— de herhaalde niet-inachtneming van de basisvereisten en de vormvereisten waaraan de aangiften krachtens de omzendbrieven van de belastingadministratie moeten voldoen, waarvoor de bestrafte persoon geen bewijselementen kan aanvoeren om de wettigheid ervan in twijfel te trekken;

— de aanrekening van erelonen die werden berekend op grond van de belastinguitkomst van een verrichting;

— directe of indirecte pogingen om de handelingen van een ambtenaar of werknemer van de belastingadministratie te beïnvloeden door bedreiging, valse beschuldigingen, pressie of dwang, door de aanbidding van eender welke bijzondere *incentive* of de belofte van een voordeel, alsook door actieve of passieve corruptie.

Onder “agressieve fiscale planning” moet, in de zin van dit Wetboek en onverminderd de in het vorige lid opgenomen voorwaarden, worden verstaan de constructies of het geheel van constructies van een belastingplichtige

— le fait de fournir, à l’administration fiscale, à un client actuel ou potentiel, et sciemment, des déclarations erronées ou trompeuses, en fait ou droit;

— la dissimulation d’éléments de fait ou de droit de nature à influencer la situation fiscale du contribuable;

— la commercialisation répétée de mécanismes de planification fiscale agressive reposant sur une violation des dispositions fiscales ou comportant une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales;

— la conduite irrespectueuse à l’égard d’agents fiscaux déterminés, dans l’exercice ou à l’occasion de l’exercice de leurs missions, et ressortant de paroles, de gestes, d’écrits ou d’images, rendus ou non publics, ne répondant pas à une défense normale des intérêts de leur client, et de nature à porter gravement atteinte à la conduite des missions, à la dignité ou au respect dû à la fonction dont les agents sont investis;

— la conduite incompetente ou imprudente, c’est-à-dire l’omission ou la méconnaissance hautement déraisonnable des dispositions légales, réglementaires et déontologiques, révélant une absence manifeste de discernement quant à la prudence ordinaire qu’un praticien doit observer dans de semblables circonstances;

— l’inobservation répétée des exigences de fond et de forme applicables aux déclarations, en vertu des circulaires de l’administration fiscale à propos desquelles la personne sanctionnée ne peut avancer d’éléments probants de nature à mettre en doute leur légalité;

— l’application d’honoraires établis en fonction des résultats fiscaux d’une opération;

— le fait, directement ou indirectement, de tenter d’influencer l’action de tout agent ou employé de l’administration fiscale par l’utilisation de menaces, de fausses accusations, de contrainte ou de coercition, par l’offre de toute incitation spéciale ou la promesse d’un avantage, la corruption active ou passive.

Par “planification fiscale agressive” au sens du présent Code, il faut entendre, sans préjudice des conditions posées à l’alinéa précédent, l’opération, ou l’ensemble d’opérations, mise(s) en œuvre par un contribuable, et

die inhouden dat wordt geprofitteerd van de subtiële aspecten van het Belgische belastingsysteem of van incongruenties tussen de Belgische belastingregeling en een andere belastingregeling of meer andere belastingregelingen, met als doel de verschuldigde belasting te verminderen.

§ 2. Vooraleer de door de gewestelijk directeur gemachtigde ambtenaar een in § 1 bedoelde administratieve sanctie oplegt aan een persoon die onderworpen is aan een wettelijk geregelde beroepstucht, kan hij de representatieve overheid van die persoon om advies verzoeken over de wenselijkheid eventueel bijzondere tuchtsancties op te leggen.

Als de tuchtoverheid zulks adviseert, kan de door de gewestelijk directeur gemachtigde ambtenaar de sanctie opschorten, in ruil voor de verbintenis van de tuchtoverheid dat zij kennis zal nemen van het dossier en dat zij binnen een termijn van zes maanden een uitspraak zal doen over de feiten die de aan de tuchtoverheid onderworpen persoon ten laste worden gelegd.

De in het vorige lid bedoelde termijn kan op verzoek van de representatieve overheid eenmaal worden verlengd voor een nieuwe periode die niet langer mag duren dan drie maanden.

De door de gewestelijk directeur gemachtigde ambtenaar kan een van de in § 1 bedoelde sancties slechts opleggen voor zover de betrokkene geen enkele tuchtsanctie door een wettelijk geregelde representatieve beroepsorganisatie werd opgelegd.

§ 3. Artikel 5 van de wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten blijft van toepassing in geval van agressieve fiscale planning die geen schending inhoudt van een wettelijke of regelgevende bepaling, maar wel van een regel die verband houdt met de deontologie of de beroepstucht.

§ 4. Behalve in de gevallen van agressieve fiscale planning die geen schending van enige wet- of regelgevende bepaling impliceren, kan de minister van Financiën, onverminderd de bepalingen van de §§ 1 en 2, voorts bij gemotiveerd besluit, voor een termijn van maximum achttien maanden, elke persoon het recht ontzeggen een van de in artikel 455 bedoelde beroepen uit te oefenen.

Alvorens een maatregel houdende tijdelijk uitoefeningsverbod uit te spreken ten aanzien van een persoon voor wie een wettelijk geregelde beroepstucht geldt, kan de minister van Financiën evenwel het advies van de desbetreffende representatieve overheden inwinnen over de wenselijkheid van een eventuele specifieke

consistant à tirer parti des subtilités du système fiscal belge ou des incohérences entre le système fiscal belge et un autre, ou plusieurs autres, système(s) fiscal(aux), afin de réduire l'impôt à payer.

§ 2. Avant d'imposer une sanction administrative visée au paragraphe précédent, à l'encontre d'une personne soumise à une discipline professionnelle légalement organisée, le fonctionnaire délégué par le directeur régional peut solliciter l'avis des autorités représentatives de celle-ci quant à l'opportunité d'éventuelles sanctions disciplinaires spécifiques.

Si tel est l'avis de l'autorité disciplinaire, le fonctionnaire délégué par le directeur régional peut suspendre la sanction, contre l'engagement de l'autorité disciplinaire de prendre connaissance du dossier et de délibérer quant aux faits reprochés, à l'encontre de la personne soumise à celle-ci, dans un délai de six mois.

Le délai visé à l'alinéa précédent peut être prolongé, une fois, à la demande de l'autorité représentative, pour une nouvelle période n'excédant pas trois mois.

Le fonctionnaire délégué par le directeur régional ne pourra prononcer l'une des sanctions visées au paragraphe précédent que pour autant qu'aucune sanction disciplinaire n'ait été prononcée par une organisation de représentation professionnelle légalement organisée.

§ 3. L'article 5 de la loi du 22 avril 1999 relative à la discipline professionnelle des experts-comptables et des conseils fiscaux reste applicable en cas de planification fiscale agressive n'impliquant pas de violation d'une disposition légale ou réglementaire mais bien d'une règle relative à la déontologie ou à la discipline professionnelle.

§ 4. Excepté les cas de planification fiscale agressive n'impliquant pas de violation d'une disposition légale ou réglementaire, sans préjudice des dispositions des §§ 1^{er} et 2, le ministre des Finances peut, en outre, par arrêté motivé, refuser, pour une période qui n'excède pas dix-huit mois, à toute personne le droit d'exercer l'une des professions visées à l'article 455.

Cependant, avant de prononcer une mesure d'interdiction d'exercice temporaire contre une personne soumise à une discipline professionnelle légalement organisée, le ministre des Finances peut solliciter l'avis des autorités représentatives de celle-ci quant à l'opportunité d'éventuelles poursuites disciplinaires spécifiques,

tuchtvervolgning, dan wel bij de representatieve overheden een klacht indienen op grond van de voor de betrokken beroepen specifieke procedures.

Als de tuchtoverheid zulks adviseert, dan wel indien de minister van Financiën zelf een klacht heeft ingediend, kan hij het uitoefeningsverbod opschorten, in ruil voor de verbintenis van de tuchtoverheid dat zij kennis zal nemen van het dossier en binnen een termijn van zes maanden uitspraak zal doen over de feiten die de aan de tuchtoverheid onderworpen persoon ten laste worden gelegd.

De in het vorige lid bedoelde termijn kan op verzoek van de representatieve overheid eenmaal worden verlengd, voor een nieuwe periode die niet langer mag duren dan drie maanden.

De minister van Financiën kan het in het eerste lid bedoelde beroepsuitoefeningsverbod slechts uitspreken voor zover de betrokkene geen enkele tuchtsanctie door een wettelijk geregelde representatieve beroepsorganisatie werd opgelegd.”

Art. 3

In dezelfde onderafdeling 3 van hetzelfde Wetboek wordt artikel 447 vervangen door wat volgt:

“Art. 447. De in artikel 446, § 1, bedoelde administratieve sancties kunnen pas worden toegepast nadat de aangeklaagde persoon is uitgenodigd om binnen twintig dagen te verschijnen, teneinde te worden gehoord door een ambtenaar van de FOD Financiën met een hogere graad dan degene die de feiten heeft vastgesteld, doch met minstens de graad van inspecteur.

Het in artikel 446, § 4, bedoelde besluit kan slechts worden uitgevaardigd nadat de aangeklaagde persoon is uitgenodigd om binnen twintig dagen te verschijnen, teneinde te worden gehoord door de minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar, met minstens de graad van inspecteur.

De in de twee voorgaande leden bedoelde persoon mag zich door een raadsman laten bijstaan.

Van dit verhoor wordt proces-verbaal opgemaakt. Na voorlezing wordt het proces-verbaal ondertekend door de minister van Financiën of door de ambtenaar die het verhoor heeft afgenomen, alsmede door de betrokkene. Zij laten hun handtekening voorafgaan door de met de

ou introduire une plainte auprès des autorités représentatives, sur base des procédures spécifiques aux professions concernées.

Si tel est l'avis de l'autorité disciplinaire, ou s'il a lui-même introduit une plainte, le ministre des Finances peut suspendre une mesure d'interdiction d'exercice, contre l'engagement de l'autorité disciplinaire de prendre connaissance du dossier et de délibérer quant aux faits reprochés, à l'encontre de la personne soumise à celle-ci, dans un délai de six mois.

Le délai visé à l'alinéa précédent peut être prolongé, une fois, à la demande de l'autorité représentative, pour une nouvelle période n'excédant pas trois mois.

Le ministre des Finances ne pourra prononcer l'interdiction professionnelle visée à l'alinéa premier que pour autant qu'aucune sanction disciplinaire n'ait été prononcée par une organisation de représentation professionnelle légalement organisée.”

Art. 3

Dans la même sous-section 3 du même Code, l'article 447 est remplacé comme suit:

“Art. 447. Les sanctions administratives visées à l'article 446, § 1^{er}, ne pourront être appliquées qu'après que la personne incriminée aura été invitée à comparaître, dans les vingt jours, pour être entendue, par un fonctionnaire du SPF Finances d'un grade supérieur à celui de l'agent qui a constaté les faits, mais au minimum d'un grade d'inspecteur.

L'arrêté visé à l'article 446, § 4, ne pourra être pris qu'après que la personne incriminée aura été invitée à comparaître, dans les vingt jours, pour être entendue, par le ministre des finances ou le fonctionnaire désigné par lui, d'un grade d'inspecteur au moins.

La personne visée aux deux alinéas précédents pourra se faire assister d'un conseil.

Procès-verbal de cet interrogatoire est dressé. Le procès-verbal est, après lecture, signé par le ministre des Finances, ou par le fonctionnaire qui a procédé à l'audition, et l'intéressé. Leur signature est précédée des mots manuscrits: “Lu et approuvé”. Si l'intéressé

hand geschreven woorden “Gelezen en goedgekeurd”. Weigert de betrokkene te ondertekenen, dan wordt daarvan melding gemaakt in het proces-verbaal, dat de reden van de weigering nader omschrijft.

Een eensluidend verklaard afschrift van het proces-verbaal wordt binnen acht dagen na de dagtekening ervan aan de betrokkene ter kennis gegeven.”

HOOFDSTUK 2

Strafrechtelijke sancties

Art. 4

In titel VII, hoofdstuk X, afdeling 2, van hetzelfde Wetboek wordt een nieuw artikel 450ter ingevoegd, luidende:

“Art. 450ter. Wordt gestraft met gevangenisstraf van één maand tot vijf jaar en een geldboete van 250 tot 500.000 euro, de in artikel 455 bedoelde persoon die, met het oogmerk te frauderen of de belangen van de Schatkist te schaden, aan een andere, welbepaalde persoon een of meer agressieve fiscaleplanningsconstructies heeft voorgesteld die op een overtreding van de fiscale bepalingen berusten of die een onjuiste analyse inhouden van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden.

Onder “agressieve fiscale planning” moet, in de zin van dit Wetboek en onverminderd de in het vorige lid opgenomen voorwaarden, worden verstaan de constructie of het geheel van constructies van een belastingplichtige die inhouden dat wordt geprofiteerd van de subtiële aspecten van het Belgische belastingstelsel of van incongruenties tussen de Belgische belastingregeling en een andere belastingregeling of meer andere belastingregelingen, met als doel de verschuldigde belasting te verminderen.

Onder “onjuiste analyse van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden” in de zin van het eerste lid moet een analyse worden verstaan die berust op onjuiste gegevens in feite of in rechte, het verkondigen van een kennelijk ongerechtvaardigd juridisch advies over bepalingen van een bestaande wet, het feit opzettelijk geen rekening te hebben gehouden met informatie die aangeeft dat feitelijke aspecten van het advies vals of bedrieglijk zijn.”

refuse de signer, mention en est faite au procès-verbal, qui précise le motif du refus.

Copie certifiée conforme du procès-verbal est notifiée à l'intéressé dans les huit jours de sa date.”

CHAPITRE 2

Sanctions pénales

Art. 4

Dans le titre VII, chapitre X, section 2, du même Code est inséré un nouvel article 450ter, rédigé comme suit:

“Art. 450ter. Sera puni d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de 250 euros à 500.000 euros, la personne visée à l'article 455 qui, dans une intention frauduleuse ou l'intention de nuire aux intérêts du Trésor, aura proposé à une autre personne déterminée une ou plusieurs opérations de planification fiscale agressive reposant sur une violation des dispositions fiscales ou comportant une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales.

Par “planification fiscale agressive” au sens du présent Code, il faut entendre, sans préjudice des conditions posées à l'alinéa précédent, l'opération, ou l'ensemble d'opérations, mise(s) en œuvre par un contribuable, et consistant à tirer parti des subtilités du système fiscal belge ou des incohérences entre le système fiscal belge et un autre, ou plusieurs autres, système(s) fiscal(aux), afin de réduire l'impôt à payer.

Par “analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales”, au sens de l'alinéa premier, il faut entendre l'analyse reposant sur des éléments inexacts, en fait ou en droit, l'affirmation d'un avis juridique manifestement injustifié quant aux dispositions d'une loi existante, le fait de n'avoir, délibérément, pas tenu compte d'informations indiquant que des éléments de fait exprimés dans l'avis sont faux ou trompeurs.”

Art. 5

In titel VII, hoofdstuk X, afdeling 2, van hetzelfde Wetboek wordt artikel 454, opgeheven bij de wet van 27 december 2006, hersteld in de volgende lezing:

“Art. 454. Bij het straffen van een overtreding van artikel 421 kan de rechter de betrokken belastingplichtige, tot die zich in regel stelt, het recht ontzeggen in België direct of indirect een van de beroepsbezigheden uit te oefenen waaruit winsten, baten of bezoldigingen ten behoeve van bedrijfsleiders voortvloeien. Hij kan bovendien, mits hij zijn beslissing dienaangaande motiveert en voor de duur van voormeld verbod, de sluiting bevelen van de door de betrokkenen in België uitgebate inrichtingen.”

TITEL III

*Wijziging van het Wetboek van de belasting
over de toegevoegde waarde*

HOOFDSTUK 1

Administratieve sancties

Art. 6

In hoofdstuk XI, afdeling 1, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde wordt een artikel 71/1 ingevoegd, luidende:

“Art. 71/1. § 1. Bij een met redenen omklede beslissing van de minister van Financiën of van de door hem aangewezen ambtenaar wordt een administratieve sanctie van 50 tot 1.250 euro opgelegd aan elke persoon bedoeld in artikel 73ter wiens betrokkenheid bij een overtreding van de bepalingen van dit Wetboek zou voortvloeien uit de omstandigheid die hem bekend was, of moest zijn, dat de belastingplichtige zich door zijn handelingen en nalatigheden en met de bedoeling de belasting te ontwijken, blootstelde aan administratieve sancties als bedoeld in deze afdeling.

De in het vorige lid bedoelde sanctie is niet van toepassing op de in artikel 73ter bedoelde persoon die kan aantonen dat hij uitdrukkelijk heeft gepoogd de bestraft belastingplichtige van zijn voornemen af te brengen en dat hij zich in voorkomend geval heeft gekweten van de aangifteplicht die krachtens de wet op hem rust.

De minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar zal dezelfde administratieve sanctie opleggen aan elke in artikel 73ter bedoelde persoon

Art. 5

Au titre VII, chapitre X, section 2, du même Code, l'article 454, abrogé par la loi du 27 décembre 2006, est rétabli dans la rédaction suivante:

“Art. 454. En réprimant une infraction à l'article 421, le juge pourra interdire au redevable intéressé d'exercer en Belgique, directement ou indirectement, jusqu'à ce qu'il se soit mis en règle, une des activités professionnelles d'où résultent des bénéfices, profits ou rémunérations de dirigeant d'entreprise. Il pourra, en outre, en motivant sa décision sur ce point, ordonner la fermeture des établissements exploités en Belgique par ces personnes, pour la durée de cette interdiction.”

TITRE III

*Modification du Code
de la taxe sur la valeur ajoutée*

CHAPITRE 1^{ER}**Sanctions administratives**

Art. 6

Au chapitre XI, section 1^{re}, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée est inséré un article 71/1, rédigé comme suit:

“Art. 71/1. § 1^{er}. Encourt une sanction administrative de 50 à 1.250 euros, sur décision motivée du ministre des finances ou du fonctionnaire désigné par lui, toute personne visée à l'article 73ter dont l'implication dans une infraction aux dispositions du présent Code ressortirait de la circonstance qu'elle savait, ou devait savoir, que la personne tenue au paiement de la taxe s'exposait par ses actes et omissions, et avec l'intention d'éluder la taxe, à des amendes administratives visées à la présente section.

La sanction visée à l'alinéa précédent n'est pas applicable à la personne visée à l'article 73ter qui est en mesure de démontrer qu'elle a expressément tenté de dissuader le contribuable sanctionné et s'est acquittée, le cas échéant, des obligations de rapportage qui lui incombent en vertu de la loi.

Se verra appliquer la même sanction administrative par le ministre des Finances, ou le fonctionnaire désigné par lui, toute personne visée à l'article 73ter qui aura

die onaanvaardbaar gedrag heeft vertoond of gedrag dat blijk heeft gegeven van kennelijke onbekwaamheid.

Onder “onaanvaardbaar gedrag of gedrag dat blijk geeft van kennelijke onbekwaamheid”, als bedoeld in het vorige lid, moet worden verstaan:

— de bewuste bezorging van foute of bedrieglijke aangiften, in feite of in rechte, aan de belastingadministratie of aan een huidige dan wel een potentiële klant;

— de verhulling van gegevens in feite of in rechte die van die aard zijn dat zij de fiscale situatie van de belastingplichtige beïnvloeden;

— de herhaalde commercialisering van regelingen voor agressieve fiscale planning die op een overtreding van de fiscale bepalingen berusten of die een onjuiste analyse inhouden van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden;

— onrespectvol gedrag ten aanzien van welbepaalde belastingambtenaren in de uitoefening van of naar aanleiding van de uitoefening van hun taak, dat tot uiting komt in woorden, gebaren, geschriften of beelden, al dan niet openbaar bekend gemaakt, die niet stroken met een normale behartiging van de belangen van hun klant en die van die aard zijn dat zij die ambtenaren ernstig hinderen bij de uitvoering van hun taken en dat zij ernstig afbreuk doen aan de waardigheid of aan het respect dat men die ambtenaren verschuldigd is op grond van het ambt waarmee zij zijn bekleed;

— onbekwaam of onomzichtig gedrag, met name verzuim of zeer onredelijke miskenning van de wettelijke, regelgevende en deontologische bepalingen, waarbij de betrokkene laat blijken kennelijk over onvoldoende onderscheidingsvermogen te beschikken in vergelijking met de gebruikelijke omzichtigheid die een beroepsbeoefenaar in gelijkaardige omstandigheden in acht moet nemen;

— de herhaalde niet-inachtneming van de basisvereisten en de vormvereisten waaraan de aangiften krachtens de omzendbrieven van de belastingadministratie moeten voldoen, waarvoor de bestrafte persoon geen bewijselementen kan aanvoeren om de wettigheid ervan in twijfel te trekken;

— de aanrekening van erelonen die werden berekend op grond van de belastinguitkomst van een verrichting;

— directe of indirecte pogingen om de handelingen van een ambtenaar of werknemer van de belastingadministratie te beïnvloeden door bedreiging, valse beschuldigingen, pressie of dwang, door de aanbidding

manifesté des comportements inacceptables ou desquels il ressort une incompetence manifeste.

Par “comportements inacceptables ou desquels il ressort une incompetence manifeste” visé à l’alinéa précédent, il faut entendre notamment:

— le fait de fournir, à l’administration fiscale, à un client actuel ou potentiel, et sciemment, des déclarations erronées ou trompeuses, en fait ou droit;

— la dissimulation d’éléments de fait ou de droit de nature à influencer la situation fiscale du contribuable;

— la commercialisation répétée de mécanismes de planification fiscale agressive reposant sur une violation des dispositions fiscales ou comportant une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales;

— la conduite irrespectueuse à l’égard d’agents fiscaux déterminés, dans l’exercice ou à l’occasion de l’exercice de leurs missions, et ressortant de paroles, de gestes, d’écrits ou d’images, rendus ou non publics, ne répondant pas à une défense normale des intérêts de leur client, et de nature à porter gravement atteinte à la conduite des missions, à la dignité ou au respect dû à la fonction dont les agents sont investis;

— la conduite incompetente ou imprudente, c’est-à-dire l’omission ou la méconnaissance hautement déraisonnable des dispositions légales, réglementaires et déontologiques, révélant une absence manifeste de discernement quant à la prudence ordinaire qu’un praticien doit observer dans de semblables circonstances;

— l’inobservation répétée des exigences de fond et de forme applicables aux déclarations en vertu des circulaires de l’administration fiscale à propos desquelles la personne sanctionnée ne peut avancer d’éléments probants de nature à mettre en doute leur légalité;

— l’application d’honoraires établis en fonction des résultats fiscaux d’une opération;

— le fait, directement ou indirectement, de tenter d’influencer l’action de tout agent ou employé de l’administration fiscale par l’utilisation de menaces, de fausses accusations, de contrainte ou de coercition, par l’offre de

van eender welke bijzondere *incentive* of de belofte van een voordeel, alsook door actieve of passieve corruptie.

§ 2. Vooraleer de minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar een in de vorige paragraaf bedoelde administratieve sanctie oplegt aan een persoon die onderworpen is aan een wettelijk geregelde beroepstucht, kan hij de representatieve overheid van die persoon om advies verzoeken over de wenselijkheid eventueel bijzondere tuchtsancties op te leggen.

Als de tuchtoverheid zulks adviseert, kan de minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar de sanctie opschorten, in ruil voor de verbintenis van de tuchtoverheid dat zij kennis zal nemen van het dossier en dat zij binnen een termijn van zes maanden een uitspraak zal doen over de feiten die de aan de tucht-overheid onderworpen persoon ten laste worden gelegd.

De in het vorige lid bedoelde termijn kan op verzoek van de representatieve overheid eenmaal worden verlengd voor een nieuwe periode die niet langer mag duren dan drie maanden.

De minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar kan een van de in de vorige paragraaf bedoelde sancties slechts opleggen voor zover de betrokkene geen enkele tuchtsanctie door een wettelijk geregelde representatieve beroepsorganisatie werd opgelegd.

§ 3. Artikel 5 van de wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten blijft van toepassing in geval van agressieve fiscale planning die geen schending inhoudt van een wettelijke of regelgevende bepaling, maar wel van een regel die verband houdt met de deontologie of de beroepstucht.

§ 4. Behalve in de gevallen van agressieve fiscale planning die geen schending van enige wet- of regelgevende bepaling impliceren, kan de minister van Financiën, onverminderd de bepalingen van de §§ 1 en 2, voorts bij gemotiveerd besluit, voor een termijn van maximum achttien maanden, elke persoon het recht ontzeggen een van de in artikel 73ter bedoelde beroepen uit te oefenen.

Alvorens een maatregel houdende tijdelijk uitoefeningsverbod uit te spreken ten aanzien van een persoon voor wie een wettelijk geregelde beroepstucht geldt, kan de minister van Financiën evenwel het advies van de desbetreffende representatieve overheden inwinnen over de wenselijkheid van een eventuele specifieke tuchtvervolgning, dan wel bij de representatieve overheden een klacht indienen op grond van de voor de betrokken beroepen specifieke procedures.

toute incitation spéciale ou la promesse d'un avantage, la corruption active ou passive.

§ 2. Avant d'appliquer une mesure de sanction visée au paragraphe précédent contre une personne soumise à une discipline professionnelle légalement organisée, le ministre des finances ou le fonctionnaire désigné par lui peut solliciter l'avis des autorités représentatives de celle-ci quant à l'opportunité d'éventuelles sanctions disciplinaires spécifiques.

Si tel est l'avis de l'autorité disciplinaire, le ministre des finances ou le fonctionnaire désigné par lui peut suspendre la sanction, contre l'engagement de l'autorité disciplinaire de prendre connaissance du dossier et de délibérer quant aux faits reprochés, à l'encontre de la personne soumise à celle-ci, dans un délai de six mois.

Le délai visé à l'alinéa précédent peut être prolongé, une fois, à la demande de l'autorité représentative, pour une nouvelle période n'excédant pas trois mois.

Le ministre des Finances ou le fonctionnaire désigné par lui ne pourra prononcer l'une des sanctions visées au paragraphe précédent que pour autant qu'aucune sanction disciplinaire n'ait été prononcée par une organisation de représentation professionnelle légalement organisée.

§ 3. L'article 5 de la loi du 22 avril 1999 relative à la discipline professionnelle des experts-comptables et des conseils fiscaux reste applicable en cas de planification fiscale agressive n'impliquant pas de violation d'une disposition légale ou réglementaire mais bien d'une règle relative à la déontologie ou à la discipline professionnelle.

§ 4. Excepté les cas de planification fiscale agressive n'impliquant pas de violation d'une disposition légale ou réglementaire, sans préjudice des dispositions des §§ 1^{er} et 2, le ministre des Finances peut, en outre, par arrêté motivé, refuser, pour une période qui n'excède pas dix-huit mois, à toute personne le droit d'exercer l'une des professions visées à l'article 73ter.

Cependant, avant de prononcer une mesure d'interdiction d'exercice temporaire contre une personne soumise à une discipline professionnelle légalement organisée, le ministre des Finances peut solliciter l'avis des autorités représentatives de celle-ci quant à l'opportunité d'éventuelles poursuites disciplinaires spécifiques, ou introduire une plainte auprès des autorités représentatives sur base des procédures spécifiques aux professions concernées.

Als de tuchtoverheid zulks adviseert, dan wel indien de minister van Financiën zelf een klacht heeft ingediend, kan hij het uitoefeningsverbod opschorten, in ruil voor de verbintenis van de tuchtoverheid dat zij kennis zal nemen van het dossier en binnen een termijn van zes maanden uitspraak zal doen over de feiten die de aan de tuchtoverheid onderworpen persoon ten laste worden gelegd.

De in het vorige lid bedoelde termijn kan op verzoek van de representatieve overheid eenmaal worden verlengd, voor een nieuwe periode die niet langer mag duren dan drie maanden.

De minister van Financiën kan het in het eerste lid bedoelde beroepsuitoefeningsverbod slechts uitspreken voor zover de betrokkene geen enkele tuchtsanctie door een wettelijk geregelde representatieve beroepsorganisatie werd opgelegd.”

Art. 7

In dezelfde afdeling 1 van hetzelfde Wetboek wordt een artikel 71/2 ingevoegd, luidende:

“Art. 71/2. De in artikel 71/1, § 1, bedoelde administratieve sancties kunnen pas worden toegepast nadat de aangeklaagde persoon is uitgenodigd om binnen twintig dagen te verschijnen, teneinde te worden gehoord door een ambtenaar van de FOD Financiën met een hogere graad dan degene die de feiten heeft vastgesteld, doch met minstens de graad van inspecteur.

Het in artikel 71/1, § 4, bedoelde besluit kan slechts worden uitgevaardigd nadat de aangeklaagde persoon is uitgenodigd om binnen twintig dagen te verschijnen, teneinde te worden gehoord door de minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar, met minstens de graad van inspecteur.

De in de twee voorgaande leden bedoelde persoon mag zich door een raadsman laten bijstaan.

Van dit verhoor wordt proces-verbaal opgemaakt. Na voorlezing wordt het proces-verbaal ondertekend door de minister van Financiën of door de ambtenaar die het verhoor heeft afgenomen, alsmede door de betrokkene. Zij laten hun handtekening voorafgaan door de met de hand geschreven woorden “Gelezen en goedgekeurd”. Weigert de betrokkene te ondertekenen, dan wordt daarvan melding gemaakt in het proces-verbaal, dat de reden van de weigering nader omschrijft.

Si tel est l’avis de l’autorité disciplinaire, ou s’il a lui-même introduit une plainte, le ministre des Finances peut suspendre une mesure d’interdiction d’exercice, contre l’engagement de l’autorité disciplinaire de prendre connaissance du dossier et de délibérer quant aux faits reprochés, à l’encontre de la personne soumise à celle-ci, dans un délai de six mois.

Le délai visé à l’alinéa précédent peut être prolongé, une fois, à la demande de l’autorité représentative, pour une nouvelle période n’excédant pas trois mois.

Le ministre des Finances ne pourra prononcer l’interdiction de représentation visée à l’alinéa premier que pour autant qu’aucune sanction disciplinaire n’ait été prononcée par une organisation de représentation professionnelle légalement organisée.”

Art. 7

Dans la même section 1^{re} du même Code, est inséré un article 71/2, rédigé comme suit:

“Art. 71/2. Les sanctions administratives visées à l’article 71/1, § 1^{er}, ne pourront être appliquées qu’après que la personne incriminée aura été invitée à comparaître, dans les vingt jours, pour être entendue, par un fonctionnaire du SPF Finances d’un grade supérieur à celui de l’agent qui a constaté les faits, mais au minimum d’un grade d’inspecteur.

L’arrêté visé à l’article 71/1, § 4, ne pourra être pris qu’après que la personne incriminée aura été invitée à comparaître, dans les vingt jours, pour être entendue, par le ministre des Finances ou le fonctionnaire désigné par lui, d’un grade d’inspecteur au moins.

La personne visée aux deux alinéas précédents pourra se faire assister d’un conseil.

Procès-verbal de cet interrogatoire est dressé. Le procès-verbal est, après lecture, signé par le ministre des Finances, ou par le fonctionnaire qui a procédé à l’audition, et l’intéressé. Leur signature est précédée des mots manuscrits: “Lu et approuvé”. Si l’intéressé refuse de signer, mention en est faite au procès-verbal, qui précise le motif du refus.

Een eensluidend verklaard afschrift van het proces-verbaal wordt binnen acht dagen na de dagtekening ervan aan de betrokkene ter kennis gegeven.”

HOOFDSTUK 2

Strafrechtelijke sancties

Art. 8

Hoofdstuk XI, afdeling 2, van hetzelfde Wetboek wordt aangevuld met een nieuw artikel *73undecies*, luidende:

“Art. *73undecies*. Wordt gestraft met gevangenisstraf van één maand tot vijf jaar en een geldboete van 250 tot 500.000 euro, de in artikel *73ter* bedoelde persoon die, met het oogmerk te frauderen of de belangen van de Schatkist te schaden, aan een andere, welbepaalde persoon een of meer agressieve fiscale-planningsconstructies heeft voorgesteld die op een overtreding van de fiscale bepalingen berusten of die een onjuiste analyse inhouden van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden.

Onder “agressieve fiscale planning” moet, in de zin van dit Wetboek en onverminderd de in het vorige lid opgenomen voorwaarden, worden verstaan de constructie of het geheel van constructies van een btw-plichtige die inhouden dat wordt geprofitteerd van de subtile aspecten van het Belgische belastingstelsel of van incongruenties tussen de Belgische belastingregeling en een andere belastingregeling of meer andere belastingregelingen, met als doel de verschuldigde belasting te verminderen.

Onder “onjuiste analyse van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden” in de zin van het eerste lid moet een analyse worden verstaan die berust op onjuiste gegevens in feite of in rechte, het verkondigen van een kennelijk ongerechtvaardigd juridisch advies over bepalingen van een bestaande wet, het feit opzettelijk geen rekening te hebben gehouden met informatie die aangeeft dat feitelijke aspecten van het advies vals of bedrieglijk zijn.”

Art. 9

Voormelde afdeling 2 wordt aangevuld met een artikel *73duodecies*, luidende:

“Art. *73duodecies*. Bij het straffen van een overtreding van artikel *88bis* kan de rechter de betrokken btw-plichtige, tot die zich in regel stelt, het recht ontzeggen in België direct of indirect een van de beroepsbezigheden uit te oefenen waaruit winsten, baten of bezoldigingen

Copie certifiée conforme du procès-verbal est notifiée à l'intéressé dans les huit jours de sa date.”

CHAPITRE 2

Sanctions pénales

Art. 8

Le chapitre XI, section 2, du même Code est complété par un article *73undecies*, rédigé comme suit:

“Art. *73undecies*. Sera puni d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de 250 euros à 500.000 euros, la personne visée à l'article *73ter* qui, dans une intention frauduleuse ou l'intention de nuire aux intérêts du Trésor, aura proposé à une autre personne déterminée une ou plusieurs opérations de planification fiscale agressive reposant sur une violation des dispositions fiscales ou comportant une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales.

Par “planification fiscale agressive” au sens du présent Code, il faut entendre, sans préjudice des conditions visées à l'alinéa précédent, l'opération ou l'ensemble d'opérations mises en œuvres par la personne tenue au paiement de la taxe et consistant à tirer parti des subtilités du système fiscal belge ou des incohérences entre le système fiscal belge et un autre ou plusieurs autres systèmes fiscaux, afin de réduire la taxe à acquitter.

Par “analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales”, au sens de l'alinéa premier, il faut entendre l'analyse reposant sur des éléments inexacts, en fait ou en droit, l'affirmation d'un avis juridique manifestement injustifié quant aux dispositions d'une loi existante, le fait de n'avoir, délibérément, pas tenu compte d'informations indiquant que des éléments de fait exprimés dans l'avis sont faux ou trompeurs.”

Art. 9

La section 2 précitée est complétée par un article *73duodecies*, rédigé comme suit:

“Art. *73duodecies*. En réprimant une infraction à l'article *88bis*, le juge pourra interdire au redevable intéressé d'exercer en Belgique, directement ou indirectement, jusqu'à ce qu'il se soit mis en règle, une des activités professionnelles d'où résultent des bénéfices, profits

ten behoeve van bedrijfsleiders voortvloeien. Hij kan bovendien, mits hij zijn beslissing dienaangaande motiveert en voor de duur van voormeld verbod, de sluiting bevelen van de door de betrokkenen in België uitgebate inrichtingen.”

TITEL IV

Wijzigingen van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten

HOOFDSTUK 1

Administratieve sancties

Art. 10

In titel I, hoofdstuk XI, van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten wordt artikel 205, opgeheven bij de wet van 15 maart 1999, hersteld in de volgende lezing:

“Art. 205. § 1. Bij een met redenen omklede beslissing van de minister van Financiën of van de door hem aangewezen ambtenaar wordt een administratieve sanctie van 50 tot 1.250 euro opgelegd aan elke persoon bedoeld in artikel 207 wiens betrokkenheid bij een overtreding van de bepalingen van dit Wetboek zou voortvloeien uit de omstandigheid die hem bekend was, of moest zijn, dat de belastingplichtige zich door zijn handelingen en nalatigheden en met de bedoeling de belasting te ontwijken, blootstelde aan administratieve sancties als bedoeld in deze afdeling.

De in het vorige lid bedoelde sanctie is niet van toepassing op de in artikel 207 bedoelde persoon die kan aantonen dat hij uitdrukkelijk heeft gepoogd de bestraft belastingplichtige van zijn voornemen af te brengen en dat hij zich in voorkomend geval heeft gekweten van de aangifteplicht die krachtens de wet op hem rust.

Dezelfde administratieve sanctie wordt opgelegd aan elke in artikel 207 bedoelde persoon die onaanvaardbaar gedrag heeft vertoond of gedrag dat blijkt geeft van kennelijke onbekwaamheid.

Onder “onaanvaardbaar gedrag of gedrag dat blijkt geeft van kennelijke onbekwaamheid”, als bedoeld in het vorige lid, moet worden verstaan:

— de bewuste bezorging van foute of bedrieglijke aangiften, in feite of in rechte, aan de belastingadministratie of aan een huidige dan wel een potentiële klant;

ou rémunérations de dirigeant d'entreprise. Il pourra, en outre, en motivant sa décision sur ce point, ordonner la fermeture des établissements exploités en Belgique par ces personnes, pour la durée de cette interdiction.”

TITRE IV

Modifications du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe

CHAPITRE 1^{ER}

Sanctions administratives

Art. 10

Au titre I^{er}, chapitre XI, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, l'article 205, abrogé par la loi du 15 mars 1999, est rétabli dans la rédaction suivante:

“Art. 205. § 1^{er}. Encourt, sur décision motivée du ministre des finances ou du fonctionnaire désigné par lui, une sanction administrative de 50 à 1.250 euros, toute personne visée à l'article 207 dont l'implication dans une infraction aux dispositions du présent Code ressortirait de la circonstance qu'elle savait ou devait savoir que le contribuable s'exposait, par ses actes et omissions, et avec l'intention d'éluder l'impôt, à des amendes administratives visées par le présent Code.

La sanction visée à l'alinéa précédent n'est pas applicable à la personne visée à l'article 207 qui est en mesure de démontrer qu'elle a expressément tenté de dissuader le contribuable sanctionné et s'est acquittée, le cas échéant, des obligations de rapportage qui lui incombent en vertu de la loi.

Se verra appliquer la même sanction administrative toute personne visée à l'article 207 qui aura manifesté des comportements inacceptables ou desquels il ressort une incompétence manifeste.

Par “comportements inacceptables ou desquels il ressort une incompétence manifeste” visé à l'alinéa précédent, il faut entendre notamment:

— le fait de fournir, à l'administration fiscale, à un client actuel ou potentiel, et sciemment, des déclarations erronées ou trompeuses, en fait ou droit;

— de verhulling van gegevens in feite of in rechte die van die aard zijn dat zij de fiscale situatie van de belastingplichtige beïnvloeden;

— de herhaalde commercialisering van regelingen voor agressieve fiscale planning die op een overtreding van de fiscale bepalingen berusten of die een onjuiste analyse inhouden van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden;

— onrespectvol gedrag ten aanzien van welbepaalde belastingambtenaren in de uitoefening van of naar aanleiding van de uitoefening van hun taak, dat tot uiting komt in woorden, gebaren, geschriften of beelden, al dan niet openbaar bekend gemaakt, die niet stroken met een normale behartiging van de belangen van hun klant en die van die aard zijn dat zij die ambtenaren ernstig hinderen bij de uitvoering van hun taken en dat zij ernstig afbreuk doen aan de waardigheid of aan het respect dat men die ambtenaren verschuldigd is op grond van het ambt waarmee zij zijn bekleed;

— onbekwaam of onomzichtig gedrag, met name verzuim of zeer onredelijke miskenning van de wettelijke, regelgevende en deontologische bepalingen, waarbij de betrokkene laat blijken kennelijk over onvoldoende onderscheidingsvermogen te beschikken in vergelijking met de gebruikelijke omzichtigheid die een beroepsbeoefenaar in gelijkaardige omstandigheden in acht moet nemen;

— de herhaalde niet-inachtneming van de basisvereisten en de vormvereisten waaraan de aangiften krachtens de omzendbrieven van de belastingadministratie moeten voldoen, waarvoor de bestrafte persoon geen bewijselementen kan aanvoeren om de wettigheid ervan in twijfel te trekken;

— de aanrekening van erelonen die werden berekend op grond van de belastinguitkomst van een verrichting;

— directe of indirecte pogingen om de handelingen van een ambtenaar of werknemer van de belastingadministratie te beïnvloeden door bedreiging, valse beschuldigingen, pressie of dwang, door de aanbieding van eender welke bijzondere *incentive* of de belofte van een voordeel, alsook door actieve of passieve corruptie.

§ 2. Vooraleer de minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar een in de vorige paragraaf bedoelde administratieve sanctie oplegt aan een persoon die onderworpen is aan een wettelijk geregelde beroepstucht, kan hij de representatieve overheid van die persoon om advies verzoeken over de wenselijkheid eventueel bijzondere tuchtsancties op te leggen.

— la dissimulation d'éléments de fait ou de droit de nature à influencer la situation fiscale du contribuable;

— la commercialisation répétée de mécanismes de planification fiscale agressive reposant sur une violation des dispositions fiscales ou comportant une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales;

— la conduite irrespectueuse à l'égard d'agents fiscaux déterminés, dans l'exercice ou à l'occasion de l'exercice de leurs missions, et ressortant de paroles, de gestes, d'écrits ou d'images, rendus ou non publics, ne répondant pas à une défense normale des intérêts de leur client, et de nature à porter gravement atteinte à la conduite des missions, à la dignité ou au respect dû à la fonction dont les agents sont investis;

— la conduite incompétente ou imprudente, c'est-à-dire l'omission ou la méconnaissance hautement déraisonnable des dispositions légales, réglementaires et déontologiques, révélant une absence manifeste de discernement quant à la prudence ordinaire qu'un praticien doit observer dans de semblables circonstances;

— l'inobservation répétée des exigences de fond et de forme applicables aux déclarations en vertu des circulaires de l'administration fiscale à propos desquelles la personne sanctionnée ne peut avancer d'éléments probants de nature à mettre en doute leur légalité;

— l'application d'honoraires établis en fonction des résultats fiscaux d'une opération;

— le fait, directement ou indirectement, de tenter d'influencer l'action de tout agent ou employé de l'administration fiscale par l'utilisation de menaces, de fausses accusations, de contrainte ou de coercition, par l'offre de toute incitation spéciale ou la promesse d'un avantage, la corruption active ou passive.

§ 2. Avant d'appliquer une mesure de sanction visée au paragraphe précédent contre une personne soumise à une discipline professionnelle légalement organisée, le ministre des Finances ou le fonctionnaire désigné par lui peut solliciter l'avis des autorités représentatives de celle-ci quant à l'opportunité d'éventuelles sanctions disciplinaires spécifiques.

Als de tuchtoverheid zulks adviseert, kan de minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar de sanctie opschorten, in ruil voor de verbintenis van de tuchtoverheid dat zij kennis zal nemen van het dossier en dat zij binnen een termijn van zes maanden een uitspraak zal doen over de feiten die de aan de tucht-overheid onderworpen persoon ten laste worden gelegd.

De in het vorige lid bedoelde termijn kan op verzoek van de representatieve overheid eenmaal worden verlengd voor een nieuwe periode die niet langer mag duren dan drie maanden.

De minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar kan een van de in de vorige paragraaf bedoelde sancties slechts opleggen voor zover de betrokkene geen enkele tuchtsanctie door een wettelijk geregelde representatieve beroepsorganisatie werd opgelegd.

§ 3. Artikel 5 van de wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten blijft van toepassing in geval van agressieve fiscale planning die geen schending inhoudt van een wettelijke of regelgevende bepaling, maar wel van een regel die verband houdt met de deontologie of de beroepstucht.

§ 4. Behalve in de gevallen van agressieve fiscale planning die geen schending van enige wet- of regelgevende bepaling impliceren, kan de minister van Financiën, onverminderd de bepalingen van de §§ 1 en 2, voorts bij gemotiveerd besluit, voor een termijn van maximum achttien maanden, elke persoon het recht ontzeggen een van de in artikel 207 bedoelde beroepen uit te oefenen.

Alvorens een maatregel houdende tijdelijk uitoefeningsverbod uit te spreken ten aanzien van een persoon voor wie een wettelijk geregelde beroepstucht geldt, kan de minister van Financiën evenwel het advies van de desbetreffende representatieve overheden inwinnen over de wenselijkheid van een eventuele specifieke tuchtvervolgning, dan wel bij de representatieve overheden een klacht indienen op grond van de voor de betrokken beroepen specifieke procedures.

Als de tuchtoverheid zulks adviseert, dan wel indien de minister van Financiën zelf een klacht heeft ingediend, kan hij het uitoefeningsverbod opschorten, in ruil voor de verbintenis van de tuchtoverheid dat zij kennis zal nemen van het dossier en binnen een termijn van zes maanden uitspraak zal doen over de feiten die de aan de tuchtoverheid onderworpen persoon ten laste worden gelegd.

Si tel est l'avis de l'autorité disciplinaire, le ministre des Finances ou le fonctionnaire désigné par lui peut suspendre la sanction, contre l'engagement de l'autorité disciplinaire de prendre connaissance du dossier et de délibérer quant aux faits reprochés, à l'encontre de la personne soumise à celle-ci, dans un délai de six mois.

Le délai visé à l'alinéa précédent peut être prolongé, une fois, à la demande de l'autorité représentative, pour une nouvelle période n'excédant pas trois mois.

Le ministre des Finances ou le fonctionnaire désigné par lui ne pourra prononcer l'une des sanctions visées au paragraphe précédent que pour autant qu'aucune sanction disciplinaire n'ait été prononcée par une organisation de représentation professionnelle légalement organisée.

§ 3. L'article 5 de la loi du 22 avril 1999 relative à la discipline professionnelle des experts-comptables et des conseils fiscaux reste applicable en cas de planification fiscale agressive n'impliquant pas de violation d'une disposition légale ou réglementaire mais bien d'une règle relative à la déontologie ou à la discipline professionnelle.

§ 4. Excepté les cas de planification fiscale agressive n'impliquant pas de violation d'une disposition légale ou réglementaire, sans préjudice des dispositions des §§ 1^{er} et 2, le ministre des finances peut, en outre, par arrêté motivé, refuser, pour une période qui n'excède pas dix-huit mois, à toute personne le droit d'exercer l'une des professions visées à l'article 207.

Cependant, avant de prononcer une mesure d'interdiction d'exercice temporaire à l'encontre d'une personne soumise à une discipline professionnelle légalement organisée, le ministre des Finances peut solliciter l'avis des autorités représentatives de celle-ci quant à l'opportunité d'éventuelles poursuites disciplinaires spécifiques, ou introduire une plainte auprès des autorités représentatives sur base des procédures spécifiques aux professions concernées.

Si tel est l'avis de l'autorité disciplinaire, ou s'il a lui-même introduit une plainte, le ministre des Finances peut suspendre une mesure d'interdiction d'exercice, contre l'engagement de l'autorité disciplinaire de prendre connaissance du dossier et de délibérer quant aux faits reprochés, à l'encontre de la personne soumise à celle-ci, dans un délai de six mois.

De in het vorige lid bedoelde termijn kan op verzoek van de representatieve overheid eenmaal worden verlengd, voor een nieuwe periode die niet langer mag duren dan drie maanden.

De minister van Financiën kan het in het eerste lid bedoelde beroepsuitoefeningsverbod slechts uitspreken voor zover de betrokkene geen enkele tuchtsanctie door een wettelijk geregelde representatieve beroepsorganisatie werd opgelegd.”

Art. 11

In hoofdstuk XI van hetzelfde Wetboek wordt een artikel 205/1 ingevoegd, luidende:

“Art. 205/1. De in artikel 205, § 1, bedoelde administratieve sancties kunnen pas worden toegepast nadat de aangeklaagde persoon is uitgenodigd om binnen twintig dagen te verschijnen, teneinde te worden gehoord door een ambtenaar van de FOD Financiën met een hogere graad dan degene die de feiten heeft vastgesteld, doch met minstens de graad van inspecteur.

Het in artikel 205, § 4, bedoelde besluit kan slechts worden uitgevaardigd nadat de aangeklaagde persoon is uitgenodigd om binnen twintig dagen te verschijnen, teneinde te worden gehoord door de minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar, met minstens de graad van inspecteur.

De in de twee voorgaande leden bedoelde persoon mag zich door een raadsman laten bijstaan.

Van dit verhoor wordt proces-verbaal opgemaakt. Na voorlezing wordt het proces-verbaal ondertekend door de minister van Financiën of door de ambtenaar die het verhoor heeft afgenomen, alsmede door de betrokkene. Zij laten hun handtekening voorafgaan door de met de hand geschreven woorden “Gelezen en goedgekeurd”. Weigert de betrokkene te ondertekenen, dan wordt daarvan melding gemaakt in het proces-verbaal, dat de reden van de weigering nader omschrijft.

Een eensluidend verklaard afschrift van het proces-verbaal wordt binnen acht dagen na de dagtekening ervan aan de betrokkene ter kennis gegeven.”

Le délai visé à l’alinéa précédent peut être prolongé, une fois, à la demande de l’autorité représentative, pour une nouvelle période n’excédant pas trois mois.

Le ministre des Finances ne pourra prononcer l’interdiction de représentation visée à l’alinéa premier que pour autant qu’aucune sanction disciplinaire n’ait été prononcée par une organisation de représentation professionnelle légalement organisée.”

Art. 11

Dans le chapitre XI du même Code est inséré un article 205/1 rédigé comme suit:

“Art. 205/1. Les sanctions administratives visées à l’article 205, § 1^{er}, ne pourront être appliquées qu’après que la personne incriminée aura été invitée à comparaître, dans les vingt jours, pour être entendue, par un fonctionnaire du SPF Finances d’un grade supérieur à celui de l’agent qui a constaté les faits, mais au minimum d’un grade d’inspecteur.

L’arrêté visé à l’article 205, § 4, ne pourra être pris qu’après que la personne incriminée aura été invitée à comparaître, dans les vingt jours, pour être entendue, par le ministre des Finances ou le fonctionnaire désigné par lui, d’un grade d’inspecteur au moins.

La personne visée aux deux alinéas précédents pourra se faire assister d’un conseil.

Procès-verbal de cet interrogatoire est dressé. Le procès-verbal est, après lecture, signé par le ministre des Finances, ou par le fonctionnaire qui a procédé à l’audition, et l’intéressé. Leur signature est précédée des mots manuscrits: “Lu et approuvé”. Si l’intéressé refuse de signer, mention en est faite au procès-verbal, qui précise le motif du refus.

Copie certifiée conforme du procès-verbal est notifiée à l’intéressé dans les huit jours de sa date.”

HOOFDSTUK 2

Strafrechtelijke sancties

Art. 12

In titel I, hoofdstuk XII, van hetzelfde Wetboek wordt een artikel 207*novies* ingevoegd, luidende:

“Art. 207*novies*. § 1. Wordt gestraft met gevangenisstraf van één maand tot vijf jaar en een geldboete van 250 tot 500.000 euro, de in artikel 207 bedoelde persoon die, met het oogmerk te frauderen of de belangen van de Schatkist te schaden, aan een andere, welbepaalde persoon een of meer agressieve fiscale-planningsconstructies heeft voorgesteld die op een overtreding van de fiscale bepalingen berusten of die een onjuiste analyse inhouden van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden.

Onder “agressieve fiscale planning” moet, in de zin van dit Wetboek en onverminderd de in het vorige lid opgenomen voorwaarden, worden verstaan de constructie of het geheel van constructies van een belastingplichtige die inhouden dat wordt geprofiteerd van de subtile aspecten van het Belgische belastingstelsel of van incongruenties tussen de Belgische belastingregeling en een andere belastingregeling of meer andere belastingregelingen, met als doel de verschuldigde belasting te verminderen.

Onder “onjuiste analyse van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden” in de zin van het eerste lid moet een analyse worden verstaan die berust op onjuiste gegevens in feite of in rechte, het verkondigen van een kennelijk ongerechtvaardigd juridisch advies over bepalingen van een bestaande wet, het feit opzettelijk geen rekening te hebben gehouden met informatie die aangeeft dat feitelijke aspecten van het advies vals of bedrieglijk zijn.

§ 2. De in § 1 bedoelde straffen en geldboeten kunnen maar worden toegepast wanneer de overtredingen betrekking hebben op een registratierecht dat geen geregionaliseerde belasting vormt overeenkomstig het bepaalde in artikel 3, eerste lid, 6° tot 8°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten.”

CHAPITRE 2

Sanctions pénales

Art. 12

Au titre 1^{er}, chapitre XII du même Code est inséré un article 207*novies*, rédigé comme suit:

“Art. 207*novies*. § 1^{er}. Sera puni d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de 250 euros à 500.000 euros la personne visée à l'article 207 qui, dans une intention frauduleuse ou l'intention de nuire aux intérêts du Trésor, aura proposé à une autre personne déterminée une ou plusieurs opérations de planification fiscale agressive reposant sur une violation des dispositions fiscales ou comportant une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales.

Par “planification fiscale agressive” au sens du présent Code, il faut entendre, sans préjudice des conditions posées à l'alinéa précédent, l'opération ou l'ensemble d'opérations mises en œuvres par un contribuable et consistant à tirer parti des subtilités du système fiscal belge ou des incohérences entre le système fiscal belge et un autre, ou plusieurs autres, système(s) fiscal(aux), afin de réduire l'impôt à payer.

Par “analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales”, au sens de l'alinéa premier, il faut entendre l'analyse reposant sur des éléments inexacts, en fait ou en droit, l'affirmation d'un avis juridique manifestement injustifié eu égard aux dispositions d'une loi existante, le fait de n'avoir, délibérément, pas tenu compte d'informations indiquant que des éléments de fait exprimés dans l'avis sont faux ou trompeurs.

§ 2. Les peines et amendes visées au paragraphe premier ne pourront être appliquées que lorsque les infractions sont commises dans le cadre d'un droit d'enregistrement qui n'est pas un impôt régionalisé, selon le prescrit de l'article 3, alinéa 1^{er}, 6° à 8°, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions.”

TITEL V

Wijziging van het Wetboek der successierechten

HOOFDSTUK 1

Administratieve sancties

Art. 13

In het Wetboek der successierechten wordt een artikel 130/1 ingevoegd, luidende:

“Art. 130/1. § 1. Bij een met redenen omklede beslissing van de minister van Financiën of van de door hem aangewezen ambtenaar wordt een administratieve sanctie van 50 tot 1 250 euro opgelegd aan elke persoon bedoeld in artikel 133ter wiens betrokkenheid bij een overtreding van de bepalingen van dit Wetboek zou voortvloeien uit de omstandigheid die hem bekend was, of moest zijn, dat de belastingplichtige zich door zijn handelingen en nalatigheden en met de bedoeling de belasting te ontwijken, blootstelde aan administratieve sancties als bedoeld in deze afdeling.

De in het vorige lid bedoelde sanctie is niet van toepassing op de in artikel 133ter bedoelde persoon die kan aantonen dat hij uitdrukkelijk heeft gepoogd de bestraft belastingplichtige van zijn voornemen af te brengen en dat hij zich in voorkomend geval heeft gekweten van de aangifteplicht die krachtens de wet op hem rust.

Dezelfde administratieve sanctie wordt opgelegd aan elke in artikel 133ter bedoelde persoon die onaanvaardbaar gedrag heeft vertoond of gedrag dat blijkt geeft van kennelijke onbekwaamheid.

Onder “onaanvaardbaar gedrag of gedrag dat blijkt geeft van kennelijke onbekwaamheid”, als bedoeld in het vorige lid, moet worden verstaan:

— de bewuste bezorging van foute of bedrieglijke aangiften, in feite of in rechte, aan de belastingadministratie of aan een huidige dan wel een potentiële klant;

— de verhulling van gegevens in feite of in rechte die van die aard zijn dat zij de fiscale situatie van de belastingplichtige beïnvloeden;

— de herhaalde commercialisering van regelingen voor agressieve fiscale planning die op een overtreding van de fiscale bepalingen berusten of die een onjuiste analyse inhouden van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden;

TITRE V

Modification du Code des droits de Succession

CHAPITRE PREMIER

Sanctions administratives

Art. 13

Dans le Code des droits de succession est inséré un article 130/1, rédigé comme suit:

“Art. 130/1. § 1^{er} Encourt, sur décision motivée du ministre des finances ou du fonctionnaire désigné par lui, une sanction administrative de 50 à 1 250 euros toute personne visée à l'article 133ter dont l'implication dans une infraction aux dispositions du présent Code ressortirait de la circonstance qu'elle savait, ou devait savoir, que le contribuable s'exposait, par ses actes et omissions, et avec l'intention d'éluder l'impôt, à des amendes administratives visées à la présente section.

La sanction visée à l'alinéa précédent n'est pas applicable à la personne visée à l'article 133ter qui est en mesure de démontrer qu'elle a expressément tenté de dissuader le contribuable sanctionné.

Se verra appliquer la même sanction administrative toute personne visée à l'article 133ter qui aura manifesté des comportements inacceptables ou desquels ressort une incompétence manifeste.

Par “comportements inacceptables ou desquels ressort une incompétence manifeste” visé à l'alinéa précédent, il faut entendre, notamment:

— le fait de fournir, à l'administration fiscale, à un client actuel ou potentiel, et sciemment, des déclarations erronées ou trompeuses, en fait ou en droit;

— la dissimulation d'éléments de fait ou de droit de nature à influencer la situation fiscale du contribuable;

— la commercialisation répétée de mécanismes de planification fiscale agressive reposant sur une violation des dispositions fiscales ou comportant une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales;

— onrespectvol gedrag ten aanzien van welbepaalde belastingambtenaren in de uitoefening van of naar aanleiding van de uitoefening van hun taak, dat tot uiting komt in woorden, gebaren, geschriften of beelden, al dan niet openbaar bekend gemaakt, die niet stroken met een normale behartiging van de belangen van hun klant en die van die aard zijn dat zij die ambtenaren ernstig hinderen bij de uitvoering van hun taken en dat zij ernstig afbreuk doen aan de waardigheid of aan het respect dat men die ambtenaren verschuldigd is op grond van het ambt waarmee zij zijn bekleed;

— onbekwaam of onomzichtig gedrag, met name verzuim of zeer onredelijke miskenning van de wettelijke, regelgevende en deontologische bepalingen, waarbij de betrokkene laat blijken kennelijk over onvoldoende onderscheidingsvermogen te beschikken in vergelijking met de gebruikelijke omzichtigheid die een beroepsbeoefenaar in gelijkaardige omstandigheden in acht moet nemen;

— de herhaalde niet-inachtneming van de basisvereisten en de vormvereisten waaraan de aangiften krachtens de omzendbrieven van de belastingadministratie moeten voldoen, waarvoor de bestrafte persoon geen bewijselementen kan aanvoeren om de wettigheid ervan in twijfel te trekken;

— de aanrekening van erelonen die werden berekend op grond van de belastinguitkomst van een verrichting;

— directe of indirecte pogingen om de handelingen van een ambtenaar of werknemer van de belastingadministratie te beïnvloeden door bedreiging, valse beschuldigingen, pressie of dwang, door de aanbidding van eender welke bijzondere incentive of de belofte van een voordeel, alsook door actieve of passieve corruptie.

§ 2. Vooraleer de minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar een in de vorige paragraaf bedoelde administratieve sanctie oplegt aan een persoon die onderworpen is aan een wettelijk geregelde beroepstucht, kan hij de representatieve overheid van die persoon om advies verzoeken over de wenselijkheid eventueel bijzondere tuchtsancties op te leggen.

Als de tuchtoverheid zulks adviseert, kan de minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar de sanctie opschorten, in ruil voor de verbintenis van de tuchtoverheid dat zij kennis zal nemen van het dossier en dat zij binnen een termijn van zes maanden een uitspraak zal doen over de feiten die de aan de tucht-overheid onderworpen persoon ten laste worden gelegd.

— la conduite irrespectueuse à l'égard d'agents fiscaux déterminés, dans l'exercice ou à l'occasion de l'exercice de leurs missions, et ressortant de paroles, de gestes, d'écrits ou d'images, rendus ou non publics, ne répondant pas à une défense normale des intérêts de leur client, et de nature à porter gravement atteinte à la conduite des missions, à la dignité ou au respect dû à la fonction dont les agents sont investis;

— la conduite incompetente ou imprudente, c'est-à-dire l'omission ou la méconnaissance hautement déraisonnable des dispositions légales, réglementaires et déontologiques, révélant une absence manifeste de discernement quant à la prudence ordinaire qu'un praticien doit observer dans de semblables circonstances;

— l'inobservation répétée des exigences de fond et de forme applicables aux déclarations en vertu des circulaires de l'administration fiscale à propos desquelles la personne sanctionnée ne peut avancer d'éléments probants de nature à mettre en doute leur légalité;

— l'application d'honoraires établis en fonction des résultats fiscaux d'une opération;

— le fait, directement ou indirectement, de tenter d'influencer l'action de tout agent ou employé de l'administration fiscale par l'utilisation de menaces, de fausses accusations, de contrainte ou de coercition, par l'offre de toute incitation spéciale ou la promesse d'un avantage, la corruption active ou passive.

§ 2. Avant d'appliquer une mesure de sanction visée au paragraphe précédent contre une personne soumise à une discipline professionnelle légalement organisée, le ministre des Finances ou le fonctionnaire désigné par lui peut solliciter l'avis des autorités représentatives de celle-ci quant à l'opportunité d'éventuelles sanctions disciplinaires spécifiques.

Si tel est l'avis de l'autorité disciplinaire, le ministre des Finances ou le fonctionnaire désigné par lui peut suspendre la sanction, contre l'engagement de l'autorité disciplinaire de prendre connaissance du dossier et de délibérer quant aux faits reprochés, à l'encontre de la personne soumise à celle-ci, dans un délai de six mois.

De in het vorige lid bedoelde termijn kan op verzoek van de representatieve overheid eenmaal worden verlengd voor een nieuwe periode die niet langer mag duren dan drie maanden.

De minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar kan een van de in de vorige paragraaf bedoelde sancties slechts opleggen voor zover de betrokkene geen enkele tuchtsanctie door een wettelijk geregelde representatieve beroepsorganisatie werd opgelegd.

§ 3. Artikel 5 van de wet van 22 april 1999 betreffende de beroepstucht voor accountants en belastingconsulenten blijft van toepassing in geval van agressieve fiscale planning die geen schending inhoudt van een wettelijke of regelgevende bepaling, maar wel van een regel die verband houdt met de deontologie of de beroepstucht.

§ 4. Behalve in de gevallen van agressieve fiscale planning die geen schending van enige wet- of regelgevende bepaling impliceren, kan de minister van Financiën, onverminderd de bepalingen van de §§ 1 en 2, voorts bij gemotiveerd besluit, voor een termijn van maximum achttien maanden, elke persoon het recht ontzeggen een van de in artikel 133ter bedoelde beroepen uit te oefenen.

Alvorens een maatregel houdende tijdelijk uitoefeningsverbod uit te spreken ten aanzien van een persoon voor wie een wettelijk geregelde beroepstucht geldt, kan de minister van Financiën evenwel het advies van de desbetreffende representatieve overheden inwinnen over de wenselijkheid van een eventuele specifieke tuchtvervolgning, dan wel bij de representatieve overheden een klacht indienen op grond van de voor de betrokken beroepen specifieke procedures.

Als de tuchtoverheid zulks adviseert, dan wel indien de minister van Financiën zelf een klacht heeft ingediend, kan hij het uitoefeningsverbod opschorten, in ruil voor de verbintenis van de tuchtoverheid dat zij kennis zal nemen van het dossier en binnen een termijn van zes maanden uitspraak zal doen over de feiten die de aan de tuchtoverheid onderworpen persoon ten laste worden gelegd.

De in het vorige lid bedoelde termijn kan op verzoek van de representatieve overheid eenmaal worden verlengd, voor een nieuwe periode die niet langer mag duren dan drie maanden.

De minister van Financiën kan het in het eerste lid bedoelde beroepsuitoefeningsverbod slechts uitspreken voor zover de betrokkene geen enkele tuchtsanctie door

Le délai visé à l'alinéa précédent peut être prolongé, une fois, à la demande de l'autorité représentative, pour une nouvelle période n'excédant pas trois mois.

Le ministre des Finances ou le fonctionnaire désigné par lui ne pourra prononcer l'une des sanctions visées au paragraphe précédent que pour autant qu'aucune sanction disciplinaire n'ait été prononcée par une organisation de représentation professionnelle légalement organisée.

§ 3. L'article 5 de la loi du 22 avril 1999 relative à la discipline professionnelle des experts-comptables et des conseils fiscaux reste applicable en cas de planification fiscale agressive n'impliquant pas de violation d'une disposition légale ou réglementaire mais bien d'une règle relative à la déontologie ou à la discipline professionnelle.

§ 4. Excepté les cas de planification fiscale agressive n'impliquant pas de violation d'une disposition légale ou réglementaire, sans préjudice des dispositions des §§ 1^{er} et 2, le ministre des Finances peut, en outre, par arrêté motivé, refuser, pour une période qui n'excède pas dix-huit mois, à toute personne le droit d'exercer l'une des professions visées à l'article 133ter.

Cependant, avant de prononcer une mesure d'interdiction d'exercice temporaire contre une personne soumise à une discipline professionnelle légalement organisée, le ministre des Finances peut solliciter l'avis des autorités représentatives de celle-ci quant à l'opportunité d'éventuelles poursuites disciplinaires spécifiques, ou introduire une plainte auprès des autorités représentatives sur base des procédures spécifiques aux professions concernées.

Si tel est l'avis de l'autorité disciplinaire, ou s'il a lui-même introduit une plainte, le ministre des Finances peut suspendre une mesure d'interdiction d'exercice, contre l'engagement de l'autorité disciplinaire de prendre connaissance du dossier et de délibérer quant aux faits reprochés, à l'encontre de la personne soumise à celle-ci, dans un délai de six mois.

Le délai visé à l'alinéa précédent peut être prolongé, une fois, à la demande de l'autorité représentative, pour une nouvelle période n'excédant pas trois mois.

Le ministre des Finances ne pourra prononcer l'interdiction de représentation visée à l'alinéa premier que pour autant qu'aucune sanction disciplinaire n'ait été

een wettelijk geregelde representatieve beroepsorganisatie werd opgelegd.”

Art. 14

In hetzelfde Wetboek wordt een artikel 130/2 ingevoegd, luidende:

“Art. 130/2. De in artikel 130/1, § 1, bedoelde administratieve sancties kunnen pas worden toegepast nadat de aangeklaagde persoon is uitgenodigd om binnen twintig dagen te verschijnen, teneinde te worden gehoord door een ambtenaar van de FOD Financiën met een hogere graad dan degene die de feiten heeft vastgesteld, doch met minstens de graad van inspecteur.

Het in artikel 130/1, § 4, bedoelde besluit kan slechts worden uitgevaardigd nadat de aangeklaagde persoon is uitgenodigd om binnen twintig dagen te verschijnen, teneinde te worden gehoord door de minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaar, met minstens de graad van inspecteur.

De in de twee voorgaande leden bedoelde persoon mag zich door een raadsman laten bijstaan.

Van dit verhoor wordt proces-verbaal opgemaakt. Na voorlezing wordt het proces-verbaal ondertekend door de minister van Financiën of door de ambtenaar die het verhoor heeft afgenomen, alsmede door de betrokkene. Zij laten hun handtekening voorafgaan door de met de hand geschreven woorden “Gelezen en goedgekeurd”. Weigert de betrokkene te ondertekenen, dan wordt daarvan melding gemaakt in het proces-verbaal, dat de reden van de weigering nader omschrijft.

Een eensluidend verklaard afschrift van het proces-verbaal wordt binnen acht dagen na de dagtekening ervan aan de betrokkene ter kennis gegeven.”

HOOFDSTUK 2

Strafrechtelijke sancties

Art. 15

In het eerste boek, hoofdstuk XIII, afdeling II, van hetzelfde Wetboek wordt een artikel 133*undecies* ingevoegd, luidende:

“Art. 133*undecies*. Wordt gestraft met gevangenisstraf van één maand tot vijf jaar en een geldboete van 250 tot 500.000 euro, de in artikel 133*ter* bedoelde persoon die, met het oogmerk te frauderen of de belangen

prononcée par une organisation de représentation professionnelle légalement organisée.”

Art. 14

Dans le même Code est inséré un article 130/2, rédigé comme suit:

“Art. 130/2. Les sanctions administratives visées à l'article 130/1, § 1^{er}, ne pourront être appliquées qu'après que la personne incriminée aura été invitée à comparaître, dans les vingt jours, pour être entendue, par un fonctionnaire du SPF Finances d'un grade supérieur à celui de l'agent qui a constaté les faits, mais au minimum d'un grade d'inspecteur.

L'arrêté visé à l'article 130/1, § 4, ne pourra être pris qu'après que la personne incriminée aura été invitée à comparaître, dans les vingt jours, pour être entendue, par le ministre des Finances ou le fonctionnaire désigné par lui, d'un grade d'inspecteur au moins.

La personne visée à l'alinéa précédent pourra se faire assister d'un conseil.

Procès-verbal de cet interrogatoire est dressé. Le procès-verbal est, après lecture, signé par le ministre des Finances, ou par le fonctionnaire qui a procédé à l'audition, et l'intéressé. Leur signature est précédée des mots manuscrits: “Lu et approuvé”. Si l'intéressé refuse de signer, mention en est faite au procès-verbal, qui précise le motif du refus.

Copie certifiée conforme du procès-verbal est notifiée à l'intéressé dans les huit jours de sa date.”

CHAPITRE 2

Sanctions pénales

Art. 15

Au livre I^{er}, chapitre XIII, section 2, du même Code, est inséré un article 133*undecies*, rédigé comme suit:

“Art. 133*undecies*. Sera punie d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de 250 euros à 500.000 euros la personne visée à l'article 133*ter* qui, dans une intention frauduleuse ou l'intention de

van de Schatkist te schaden, aan een andere, welbepaalde persoon een of meer agressieve fiscaleplanningsconstructies heeft voorgesteld die op een overtreding van de fiscale bepalingen berusten of die een onjuiste analyse inhouden van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden.

Onder “agressieve fiscale planning” moet, in de zin van dit Wetboek en onverminderd de in het vorige lid opgenomen voorwaarden, worden verstaan de constructie of het geheel van constructies van een belastingplichtige die inhouden dat wordt geprofiteerd van de subtiële aspecten van het Belgische belastingstelsel of van incongruenties tussen de Belgische belastingregeling en een andere belastingregeling of meer andere belastingregelingen, met als doel de verschuldigde belasting te verminderen.

Onder “onjuiste analyse van in de fiscale wetgeving aan bod komende aangelegenheden” in de zin van het eerste lid moet een analyse worden verstaan die berust op onjuiste gegevens in feite of in rechte, het verkondigen van een kennelijk ongerechtvaardigd juridisch advies over bepalingen van een bestaande wet, het feit opzettelijk geen rekening te hebben gehouden met informatie die aangeeft dat feitelijke aspecten van het advies vals of bedrieglijk zijn.”

11 september 2024

nuire aux intérêts du Trésor, aura proposé à une autre personne déterminée une ou plusieurs opérations de planification fiscale agressive reposant sur une violation des dispositions fiscales ou comportant une analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales.

Par “planification fiscale agressive” au sens du présent Code, il faut entendre, sans préjudice des conditions visées à l’alinéa précédent, l’opération, ou l’ensemble d’opération(s), mise(s) en œuvres par un contribuable et consistant à tirer parti des subtilités du système fiscal belge ou des incohérences entre le système fiscal belge et un autre ou plusieurs autres systèmes fiscaux, afin de réduire l’impôt à payer.

Par “analyse inexacte de questions soulevées dans le cadre des législations fiscales”, au sens de l’alinéa premier, il faut entendre, l’analyse reposant sur des éléments inexacts, en fait ou en droit, l’affirmation d’un avis juridique manifestement injustifié quant aux dispositions d’une loi existante, le fait de n’avoir, délibérément, pas tenu compte d’informations indiquant que des éléments de faits exprimés dans l’avis sont faux ou trompeurs.”

11 septembre 2024

Frédéric Daerden (PS)
Hugues Bayet (PS)
Christophe Lacroix (PS)
Sophie Thémont (PS)
Marie Meunier (PS)
Khalil Aouasti (PS)