



NOTA

De wet van 20 december 2019 tot omzetting van de DAC6-richtlijn

Inleiding

De Wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (kortweg DAC 6), is op 30 december in het Belgisch Staatsblad gepubliceerd.

De Belgische wetgever zorgt daarmee voor een tijdige omzetting van deze Europese richtlijn. Middels uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot grensoverschrijdende constructies, beoogt de richtlijn de fiscale administraties in staat te stellen potentieel agressieve fiscale praktijken bloot te leggen. In essentie verplicht DAC 6 belastingadviseurs ertoe grensoverschrijdende fiscale constructies te melden. De nieuwe wet brengt daarvoor wijzigingen aan in het Wetboek Inkomstenbelastingen, het Wetboek diverse rechten en taksen, het Wetboek Successierechten en het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten.

Grensoverschrijdende constructies

De grensoverschrijdende constructies waarvoor een meldingsplicht geldt, worden niet uitgebreid gedefinieerd in de richtlijn. De Belgische wetgever heeft deze trend gevolgd aangezien de concepten “constructie” en “agressieve fiscale planning” beiden inherent evolutieve begrippen zijn en dus niet kunnen worden gevat door een afgebakende definitie. Wel omschrijft zij zogenaamde wezenskenmerken, onderverdeeld in vijf categorieën. Die kenmerken vindt u onder meer terug in artikel 4 van de wet.

De meeste van deze wezenskenmerken vereisen dat de constructie als voornaamste doel moet hebben om belastingen te besparen (*‘main benefit test’*). Hoewel zij worden beschouwd als aanwijzingen van een mogelijk risico op belastingontduiking, viseren de wettelijke maatregelen dus enkel belastingontwijking en agressieve fiscale planning. Zij betreffen *in se* legale verrichtingen.

Voorts gaat het enkel om constructies met een grensoverschrijdend karakter. Zij moeten betrekking hebben op meer dan één lidstaat dan wel een lidstaat en een derde land en aan minstens één van de in artikel 3 juncto artikel 326/1 WIB opgelegde voorwaarden voldoen. Zuiver internrechtelijke constructies vallen dus niet onder de meldingsplicht.

Meldingsplicht

De meldingsplicht van agressieve fiscale constructies is in eerste instantie van toepassing op tussenpersoon, de zogenaamde intermediairs. De wet definieert een intermediair als een persoon die een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie bedenkt, aanbiedt, opzet, beschikbaar maakt voor implementatie of de implementatie ervan zelf beheert. Het betreft eveneens iedere persoon die weet of redelijkerwijze kon weten dat hij, rechtstreeks of via andere personen, heeft toegezegd hulp, bijstand of advies te verstrekken met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie.

De meldingsplicht is derhalve zeer ruim. Zij is van toepassing op elke meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie waarvan de intermediair kennis, bezit of controle heeft. In die hoedanigheid worden uiteraard banken en verzekeringsmaatschappen gevisieerd, maar ook advocaten en notarissen. De intermediair heeft evenwel geen actieve zoekplicht.

Pas als er geen intermediair is, is het aan de relevante belastingplichtige zelf om een melding te doen. In tegenstelling tot de intermediair, neemt deze persoon wel deel in de constructie. Het betreft elke persoon voor wie een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie beschikbaar wordt gemaakt voor implementatie, die gereed is om dergelijke constructie te implementeren of de eerste stap ervan heeft geïmplementeerd. Het omvat met anderen woorden eenieder die op enige wijze gebruik maakt of gaat maken van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie.

De praktische modaliteiten van de meldingsplicht zullen bij Koninklijk Besluit gespecificeerd worden.

Sancties

Als de verstrekte inlichtingen onvolledig zijn, zal een boete van 1.250 euro tot 12.500 euro worden opgelegd. Deze boete bedraagt 2.500 tot 25.000 euro indien er sprake is van bedrieglijk opzet of het oogmerk om te schaden.

Als de inlichtingen niet of laattijdig verstrekt worden, zal worden bestraft met een boete van 5.000 tot 50.000 euro. In dit geval wordt bedrieglijk opzet of het oogmerk om te schaden bestraft met een boete van 12.500 tot 100.000 euro.

Inwerkingtreding en timing

De wet treedt in werking op 1 juli 2020.

De intermediair of de relevante belastingplichtige zal vanaf die datum inlichtingen moeten verstrekken met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies binnen de 30 dagen vanaf de dag dat dergelijke constructie beschikbaar is gesteld voor implementatie, gereed is voor implementatie of vanaf de eerste stap van implementatie van de voormelde constructie. Indien de intermediair werkt met marktklare constructies, dan is hij eveneens verplicht om iedere drie maanden een periodiek verslag op te stellen over nieuwe inlichtingen betreffende deze marktklare constructies.

Voorts moeten met terugwerkende kracht ook inlichtingen verstrekt worden over de geviseerde constructies waarvan de eerste stap is geïmplementeerd tussen 25 juni 2018 en 1 juli 2020. De intermediairs en relevante belastingplichtigen krijgen daarvoor wel de tijd tot 31 augustus 2020. Tot die datum zal het niet verstrekken van deze inlichtingen niet gesanctioneerd worden.



Beroepsgeheim

Het spreekt voor zich dat de bijkomende meldingsplicht op gespannen voet staat met het beroepsgeheim van de advocaat, zoals verankerd in de artikel 458 van het Strafwetboek en de Codex Deontologie. De richtlijn voorziet dat de lidstaten de meldingsplicht van de intermediairs kunnen opheffen wanneer die plicht een inbreuk zou vormen op het wettelijk verschoningsrecht, met name het beroepsgeheim van de intermediair, conform het nationale recht van die lidstaat.

De OVB en de OBFV hebben zowel het kabinet Financiën als de fiscale administratie op voorhand verzocht van deze gelegenheid gebruik te maken bij de omzetting van de richtlijn in de nationale rechtsorde en rekening te houden met het belang van het beroepsgeheim van de advocaat.

De gepubliceerde wet voorziet wel degelijk een procedure waarbij intermediairs van hun meldingsplicht kunnen worden ontheven in het kader van het beroepsgeheim. In dat geval zijn zij wel verplicht de andere intermediairs of, bij gebreke daaraan, de relevante belastingplichtige(n) schriftelijk en gemotiveerd op de hoogte te brengen van hun openbaarmakingsverplichtingen. De meldingsplicht berust dan bij de andere intermediairs of bij de belastingplichtige, tenzij deze laatste de intermediair op schriftelijke wijze toch nog toelaat om aan de meldingsplicht te voldoen.

Bij deze regeling dienen we enkele kanttekeningen te maken.

Enerzijds kunnen we vaststellen dat de wetgever daarmee afwijkt van het oorspronkelijke wetsontwerp. Volgens dat ontwerp zou de ontheffing van de meldingsplicht immers enkel worden verleend:

- Als de intermediair geen hulp, bijstand of advies heeft verstrekt met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor of beheren van de implementatie van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie.
Dat is nochtans net de definitie van een intermediair. Een ontheffing zou derhalve enkel hebben gegolden voor personen die sowieso geen tussenpersoon zijn.
- Als de verstrekte hulp, bijstand of advies betrekking heeft op de bepaling van de rechtspositie of de verdediging in rechte van een relevante belastingplichtige.
Deze voorwaarde zou de bescherming van het beroepsgeheim hebben beperkt tot bepaalde handelingen die de advocaat kan stellen ten aanzien en ten behoeve van zijn cliënt.

De OVB stelt derhalve tevreden vast dat deze uitdrukkelijke voorwaarden uit de definitieve versie verwijderd zijn.

Anderzijds dienen we echter eveneens op te merken dat de wet nog steeds aspecten bevat die duidelijk op gespannen voet staan met het beroepsgeheim. Om ontheven te worden van zijn meldingsplicht, zal de advocaat zoals eerder gezegd de andere tussenperso(o)n(en) of de belastingplichtige zelf moeten inlichten over hun verplichtingen. Dat roept twee bedenkingen op. Ten eerste lijkt het onmogelijk dat een tussenpersoon die een beroepsgeheim heeft de mogelijkheid zou hebben om een andere tussenpersoon (die dan blijkbaar geen beroepsgeheim zou hebben) te informeren. Ook deze melding zou immers een inbreuk uitmaken op het beroepsgeheim van de eerste tussenpersoon. Ten tweede stelt zich de vraag hoe de betrokken intermediair de melding aan de betrokken belastingplichtige aan de fiscus zal kunnen bewijzen zonder opnieuw inbreuk te maken op het beroepsgeheim.

Bovendien bepaalt de uiteindelijke wettekst nog steeds dat het beroepsgeheim de intermediair niet ontheft van zijn meldingsplicht aangaande marktklare constructies die aanleiding geven tot een periodiek verslag. De wetgever meent dat deze verplichting niet kan worden



doorgeschoven naar een belastingplichtige aangezien deze niet over de nodige informatie zou beschikken om deze melding te doen.

Een marktklare constructie is (in tegenstelling tot een constructie op maat) een voorheen uitgedachte constructie die aangeboden wordt door intermediairs zonder dat er wezenlijke aanpassingen nodig zijn voor implementatie. Net daarom acht de Raad van State het in haar advies een aanvaardbare verplichting. Zij stelt dat er kan worden aangenomen dat de te leveren inlichtingen in die gevallen geen betrekking zullen hebben op gegevens die onder de ontheffing van rechtswege of het beroepsgeheim vallen.

De OVB onderzoekt verder, in samenspraak met de OBFG, de impact van de wetgeving op de inperking van het beroepsgeheim en overweegt om gerechtelijke stappen te ondernemen.

