

**Art. 5.** Dit besluit treedt in werking op de dag van de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad*.

**Art. 6.** De Eerste Minister, de Minister bevoegd voor Binnenlandse Zaken en de Minister bevoegd voor Justitie zijn, ieder wat hem betreft, belast met de uitvoering van dit besluit.

Gegeven te Brussel, 18 mei 2020.

FILIP

Van Koningswege :

De Eerste Minister,  
S. WILMES

De Minister van Justitie,  
K. GEENS

De Minister van Veiligheid en Binnenlandse Zaken,  
P. DE CREM

**Art. 5.** Le présent arrêté entre en vigueur le jour de sa publication au *Moniteur belge*.

**Art. 6.** Le Premier Ministre, le Ministre qui a l'Intérieur dans ses attributions et le Ministre qui a la Justice dans ses attributions, sont, chacun en ce qui le concerne, chargés de l'exécution du présent arrêté.

Donné à Bruxelles, le 18 mai 2020.

PHILIPPE

Par le Roi :

La Première Ministre,  
S. WILMES

Le Ministre de la Justice,  
K. GEENS

Le Ministre de la Sécurité et de l'Intérieur,  
P. DE CREM

## FEDERALE OVERHEIDSDIENST FINANCIEN

[C – 2020/41537]

**20 MEI 2020. — Koninklijk besluit tot uitvoering van de artikelen 18, 31, 33 en 47 van de wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies**

### VERSLAG AAN DE KONING

Sire,

Het ontwerp van koninklijk besluit dat wij de eer hebben aan Uwe Majesteit ter ondertekening voor te leggen, heeft tot doel de schaal van de toepasbare administratieve geldboetes vast te leggen in geval van overtredingen van de aanvullende rapporteringsverplichtingen opgelegd door de wet van 20 december 2019 aan intermediairs en betrokken belastingplichtigen, inzake de grensoverschrijdende constructies.

Om agressievere belastingpraktijken effectiever te bestrijden, heeft deze wet tot omzetting van de Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, het Wetboek van diverse rechten en taksen, het Wetboek der successierechten en het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, twee categorieën sancties ingevoegd.

Eenzijds, In het geval van het onvolledig verstrekken door de intermediairs en de betrokken belastingplichtigen van de wettelijk vereiste informatie, riskeren deze een boete van 1.250 euro tot 12.500 euro. Voor dergelijk inbreuken gedaan met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden, wordt een boete opgelegd van 2.500 euro tot 25.000 euro.

Anderzijds, wanneer de wettelijk vereiste informatie niet of laattijdig wordt verstrekt, riskeren diezelfde personen een boete van 5.000 euro tot 50.000 euro. Voor dergelijke gepleegde inbreuken gedaan met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden, wordt een boete opgelegd van 12.500 euro tot 100.000 euro.

De bedragen van de boetes zijn vastgelegd op basis van de doelstellingen van de bovengenoemde Europese richtlijn, die met name gericht zijn op het vaststellen van sancties die voldoende effectief en afschrikkend zijn.

Het verschil in behandeling tussen de twee categorieën sancties wordt gerechtvaardigd door het feit dat het van essentieel belang is dat de fiscale autoriteiten binnen de voorgeschreven termijn op de hoogte worden gebracht van het bestaan van een juridische constructie. Bij gebrek eraan kunnen zij deze constructies niet op tijd vaststellen en dit zou hen verhinderen een eventueel onderzoek binnen de wettelijke termijn uit te voeren.

In dit verband werd de Koning gemachtigd om de schaal van de administratieve geldboetes vast te stellen en hun toepassingsmodaliteiten te regelen. Dit is het doel van het huidige ontwerp van koninklijk besluit dat de progressiviteit van het bedrag van de boetes vastlegt, rekening houdend met het repetitief karakter van de gepleegde inbreuk.

## SERVICE PUBLIC FEDERAL FINANCES

[C – 2020/41537]

**20 MAI 2020. — Arrêté royal d'exécution des articles 18, 31, 33 et 47 de la loi du 20 décembre 2019 transposant la Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la Directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration**

### RAPPORT AU ROI

Sire,

L'arrêté que nous avons l'honneur de soumettre à la signature de Votre Majesté vise à fixer l'échelle progressive des amendes administratives applicables en cas d'infractions aux obligations complémentaires de déclaration imposées par la loi du 20 décembre 2019 aux intermédiaires et aux contribuables concernés, en matière de dispositifs transfrontières.

Afin de lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales agressives, cette loi transposant la Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 a instauré dans le Code des impôts sur les revenus 1992, le Code des droits et taxes divers, le Code des droits de succession et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, deux catégories de sanctions.

D'une part, en cas de fourniture incomplète des informations requises légalement des intermédiaires et des contribuables concernés, ceux-ci encourent une amende de 1.250 euros à 12.500 euros. Pour de telles infractions commises avec intention frauduleuse ou intention de nuire, une amende de 2.500 euros à 25.000 euros est infligée.

D'autre part, lorsque les informations requises légalement ne sont pas fournies ou sont fournies tardivement, ces mêmes personnes encourent une amende de 5.000 euros à 50.000 euros. Pour de telles infractions commises avec intention frauduleuse ou intention de nuire, une amende de 12.500 euros à 100.000 euros est infligée.

Les montants d'amendes ont été fixés par référence aux objectifs de la directive européenne précitée qui visent notamment à l'établissement de sanctions suffisamment efficaces et dissuasives.

La différence de traitement entre les deux catégories de sanctions est justifiée par le fait qu'il est indispensable que les autorités fiscales soient informées de l'existence d'une construction juridique dans les délais prescrits. À défaut, elles sont incapables de détecter ces constructions à temps et cela les empêcherait de mener une éventuelle enquête dans les délais légaux.

Dans ce cadre, le Roi a été habilité à fixer l'échelle des amendes administratives et à régler les modalités d'application de celles-ci. Tel est l'objet du présent projet d'arrêté royal qui fixe une progressivité du montant des amendes en vue de tenir compte du caractère répétitif de l'infraction commise.

In haar advies 67.078/3 van 8 april 2020 maakte de Raad van State een opmerking (punt 6) over de mogelijkheid die eventueel aan de administratie of de rechter zou gegeven worden om rekening te houden met verzachtende omstandigheden met het oog op het verminderen van het relatief hoge bedrag van de boete in het geval van bijvoorbeeld een spontane rechtzetting van een onjuiste melding en aldus de evenredigheid van de sanctie te garanderen. De Raad van State heeft in dit verband verwezen naar de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof, in het bijzonder naar het arrest 8/2019 van 23 januari 2019.

Het Grondwettelijk Hof benadrukt inderdaad dat, wanneer de dader ofwel een strafrechtelijke boete, ofwel een administratieve boete met een strafrechtelijk karakter, kan worden opgelegd, er in beginsel altijd een parallelisme moet bestaan tussen de maatregelen tot individualisering van de sanctie: wanneer voor dezelfde feiten de rechter een strafrechtelijke geldboete kan opleggen die minder bedraagt dan het wettelijke minimum indien er verzachtende omstandigheden bestaan, dan moet hij in een burgerlijke procedure waarin hij gevat wordt door een vordering ingediend tegen het opleggen van een administratieve geldboete, in principe over dezelfde mogelijkheid beschikken.

Het valt dan ook niet te betwisten dat een rechter die gevat wordt door een vordering tegen een door de fiscale administratie opgelegde administratieve sanctie, in uitvoering van de schaal vastgelegd door dit ontwerp van koninklijk besluit, in ieder geval kan overgaan tot een evenredigheidscontrole van het bedrag van de boete en, indien nodig, rekening kan houden met de redenen voor de rechtvaardiging en de verzachtende omstandigheden.

Desalniettemin, teneinde de eerbiediging van het gelijkheidsbeginsel te waarborgen en een discretionaire vermindering van de administratieve sancties in de door de Koning vastgelegde schalen, te voorkomen, is het uitgesloten dat de sanctionerende ambtenaar over dezelfde bevoegdheden beschikt als de rechter. Deze ambtenaar is gehouden tot het respecteren van de bij dit ontwerp van koninklijk besluit vastgestelde bedragen van boetes.

Dit is, Sire, de draagwijdte van het besluit dat U wordt voorgelegd, Ik heb de eer te zijn,

Sire,  
van Uwe Majesteit,  
de zeer eerbiedige  
en zeer getrouwe dienaar,

De Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën,  
A. DE CROO

ADVIES 67.078/3 VAN 8 APRIL 2020 OVER EEN ONTWERP VAN KONINKLIJK BESLUIT " TOT UITVOERING VAN DE ARTIKELLEN 18, 31, 33 EN 47 VAN DE WET VAN 20 DECEMBER 2019 TOT OMZETTING VAN RICHTLIJN (EU) 2018/822 VAN DE RAAD VAN 25 MEI 2018 TOT WIJZIGING VAN RICHTLIJN 2011/16/EU WAT BETREFT VERPLICHTE AUTOMATISCHE UITWIJSELING VAN INLICHTINGEN OP BELASTINGGEBIED MET BETREKKING TOT MELDINGSPLICHTIGE GRENSOverschrijdende constructies"

Op 6 maart 2020 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, verlengd tot 9 april 2020, een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit "tot uitvoering van de artikelen 18, 31, 33 en 47 van de wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies".

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 26 maart 2020. De kamer was samengesteld uit Jo Baert, kamervoorzitter, Jeroen Van Nieuwenhove en Koen Muylle, staatsraden, Jan Velaers en Bruno Peeters, assessoren, en Annemie Goossens, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric Vanneste, eerste auditor.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jo Baert, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 8 april 2020.

\*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

Dans son avis 67.078/3 du 8 avril 2020, le Conseil d'Etat a fait une remarque (point 6) relative à la possibilité qui serait éventuellement donnée à l'administration ou au juge de tenir compte en la matière de circonstances atténuantes en vue de réduire le montant relativement élevé de l'amende, dans l'hypothèse par exemple d'une rectification spontanée d'une mention inexacte de la déclaration, et de garantir de la sorte la proportionnalité de la sanction. Le Conseil d'Etat s'est référé à cet égard à la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, notamment à l'arrêt du 23 janvier 2019 n°8/2019.

La Cour constitutionnelle souligne en effet que lorsqu'un auteur peut se voir infliger soit une amende pénale soit une amende administrative à caractère pénal, il doit toujours exister un parallélisme entre les mesures d'individualisation de la sanction: lorsque pour de mêmes faits, un juge peut infliger une amende pénale inférieure au montant minimum s'il existe des circonstances atténuantes, il doit en principe également disposer de la même possibilité dans une procédure civile dans laquelle il est saisi du recours introduit contre la décision d'infliger une sanction administrative.

Il n'est dès lors pas contestable qu'un juge qui serait saisi d'un recours contre une sanction administrative infligée par l'administration fiscale en exécution du barème fixé par le présent projet d'arrêt royal, pourrait en tout état de cause procéder à un contrôle de proportionnalité du montant de l'amende et au besoin tenir compte de causes de justification et de circonstances atténuantes.

Néanmoins, afin de garantir le respect du principe d'égalité et d'éviter une diminution discrétionnaire des sanctions administratives établies dans les barèmes fixés par le Roi, il est exclu que le fonctionnaire sanctionnateur dispose des mêmes compétences que le juge. Ce fonctionnaire est dès lors tenu au respect des montants d'amendes fixés par le présent projet d'arrêt royal.

Telle est, Sire, la portée de l'arrêt qui Vous est soumis, J'ai l'honneur d'être,

Sire,  
de Votre Majesté,  
le très respectueux  
et très fidèle serviteur,

Le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances,  
A. DE CROO

AVIS 67.078/3 DU 8 AVRIL 2020 SUR UN PROJET D'ARRÊTÉ ROYAL "D'EXÉCUTION DES ARTICLES 18, 31, 33 ET 47 DE LA LOI DU 20 DÉCEMBRE 2019 TRANSPOSANT LA DIRECTIVE (UE) 2018/822 DU CONSEIL DU 25 MAI 2018 MODIFIANT LA DIRECTIVE 2011/16/UE EN CE QUI CONCERNE L'ÉCHANGE AUTOMATIQUE ET OBLIGATOIRE D'INFORMATIONS DANS LE DOMAINE FISCAL EN RAPPORT AVEC LES DISPOSITIFS TRANSFRONTIÈRES DEVANT FAIRE L'OBJET D'UNE DÉCLARATION"

Le 6 mars 2020, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, prorogé jusqu'au 9 avril 2020, sur un projet d'arrêt royal "d'exécution des articles 18, 31, 33 et 47 de la loi du 20 décembre 2019 transposant la Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la Directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration".

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 26 mars 2020. La chambre était composée de Jo Baert, président de chambre, Jeroen Van Nieuwenhove et Koen Muylle, conseillers d'État, Jan Velaers et Bruno Peeters, assesseurs, et Annemie Goossens, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric Vanneste, premier auditor.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jo Baert, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 8 avril 2020.

\*

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1<sup>er</sup>, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique et l'accomplissement des formalités prescrites.

Strekking van het ontwerp

2. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe de progressieve schalen van de administratieve geldboetes vast te stellen voor het niet, onvolledig of laattijdig verstrekken van inlichtingen met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies. Daartoe worden aanpassingen doorgevoerd in het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 "tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992" (artikel 1 van het ontwerp), het koninklijk besluit van 11 januari 1940 "betreffende de uitvoering van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten" (artikel 2), het koninklijk besluit van 31 maart 1936 "houdende algemeen reglement van de successierechten" (artikel 3) en het koninklijk besluit van 3 maart 1927 'houdende uitvoering van het Wetboek diverse rechten en taksen' (artikelen 4 en 5).

Rechtsgrond

3. Met de wijzigingen die in de voormelde koninklijke besluiten worden aangebracht, wordt uitvoering gegeven aan nieuwe bepalingen die in verschillende fiscale wetboeken zijn ingevoegd bij de wet van 20 december 2019 "tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies".

Zo zijn bij de artikelen 2 tot 18 van die wet van 20 december 2019 in het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) artikelen ingevoegd in verband met aanvullende rapporteringsverplichtingen voor intermediairs of relevante belastingplichtigen inzake grensoverschrijdende constructies – zie in het bijzonder de artikelen – 326/1 tot 326/11 van het WIB 92 – en de sanctivering ervan. Luidens de nieuwe vierde paragraaf van artikel 445 van het WIB 92 dient de Koning de progressieve schaal van de administratieve geldboetes vast te leggen en hun toepassingsmodaliteiten te regelen (zie het derde lid van die paragraaf). Die laatste bepaling vormt de rechtsgrond voor artikel 1 van het ontworpen besluit.

Met hetzelfde doel zijn vergelijkbare regelingen ingevoegd in het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten (artikelen 19 tot 32 van de wet van 20 december 2019), het Wetboek der Successierechten (artikelen 33 tot 46 van de wet van 20 december 2019), en het Wetboek Diverse Rechten en Taksen (artikelen 47 tot 60 van de wet van 20 december 2019). De overige bepalingen van het ontworpen besluit vinden rechtsgrond in:

- voor artikel 2: artikel 289bis/12, derde lid, van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten;
- voor artikel 3: artikel 132, derde lid, van Wetboek der Successierechten;
- voor de artikelen 4 en 5: artikel 2062, derde lid, van het Wetboek Diverse Rechten en Taksen.

Krachtens artikel 61 van de wet van 20 december 2019 treden die nieuwe bepalingen in werking op 1 juli 2020. Vermits de rechtsgrond ervan slechts vanaf die datum rechtskracht krijgt, dient de inwerking-treding van het te nemen besluit op dezelfde leest geschoeid te worden (zie opmerking 8).

Algemene opmerkingen

4. Artikel 24010 van het koninklijk besluit van 3 maart 1927 luidt:

"De geldboete wordt volledig kwijtgescholden:

- a) wanneer het bedrag van de verminderde geldboete minder bedraagt dan 2,50 EUR;
- b) wanneer de belastingschuldige zijn toestand spontaan rechtzet vóór enige tussenkomst van een fiscale administratie."

De wijziging van dat artikel 24010 die het voorwerp is van artikel 5 van het ontwerp strekt ertoe die bepaling – die, ingevolge de wijziging, het eerste lid van dat artikel wordt – buiten toepassing te verklaren voor de geldboetes bedoeld in artikel 2409 van het koninklijk besluit van 3 maart 1927. Dat betekent dat indien de belastingplichtige of een andere meldingsplichtige een fout rechtzet – namelijk indien hij vooraleer de fiscale administratie tussenkomt alsnog aan de meldingsplicht voldoet of een foutieve melding corrigeert –, hij niet de automatische kwijtschelding geniet.

Portée du projet

2. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de fixer les échelles progressives des amendes administratives pour absence d'informations ou fourniture incomplète ou tardive d'informations en rapport avec des dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration. À cette fin, il apporte des adaptations à l'arrêté royal du 27 août 1993 "d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992" (article 1<sup>er</sup> du projet), à l'arrêté royal du 11 janvier 1940 "relatif à l'exécution du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe" (article 2), à l'arrêté royal du 31 mars 1936 "portant règlement général des droits de succession" (article 3) et à l'arrêté royal du 3 mars 1927 'portant exécution du Code des droits et taxes divers' (articles 4 et 5).

Fondement juridique

3. Les modifications apportées dans les arrêtés royaux susvisés mettent en œuvre de nouvelles dispositions qui ont été insérées dans différents codes fiscaux par la loi du 20 décembre 2019 "transposant la Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la Directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration".

Ainsi, les articles 2 à 18 de cette loi du 20 décembre 2019 ont inséré dans le Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) des articles relatifs aux obligations complémentaires de déclaration pour les intermédiaires et les contribuables concernés en matière de dispositifs transfrontières – voir en particulier les articles 326/1 à 326/11 du CIR 92 – et les sanctions y relatives. Selon le paragraphe 4, nouveau, de l'article 445 du CIR 92, le Roi doit fixer l'échelle progressive des amendes administratives et régler les modalités d'application de celles-ci (voir l'alinéa 3 de ce paragraphe). Cette dernière disposition constitue le fondement juridique de l'article 1<sup>er</sup> de l'arrêté en projet.

Dans ce même but, des règles comparables ont été insérées dans le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (articles 19 à 32 de la loi du 20 décembre 2019), dans le Code des droits de succession (articles 33 à 46 de la loi du 20 décembre 2019) et dans le Code des droits et taxes divers (articles 47 à 60 de la loi du 20 décembre 2019). Les autres dispositions de l'arrêté en projet trouvent leur fondement juridique :

- pour l'article 2 : dans l'article 289bis/12, alinéa 3, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe ;
- pour l'article 3 : dans l'article 132, alinéa 3, du Code des droits de succession ;
- pour les articles 4 et 5 : dans l'article 2062, alinéa 3, du Code des droits et taxes divers.

En vertu de l'article 61 de la loi du 20 décembre 2019, ces nouvelles dispositions entrent en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2020. Le fondement juridique de l'arrêté envisagé n'ayant force obligatoire qu'à partir de cette date, son entrée en vigueur doit être calquée sur celle de la loi du 20 décembre 2019 (voir l'observation 8).

Observations générales

4. L'article 24010 de l'arrêté royal du 3 mars 1927 dispose ce qui suit :

"L'amende est remise entièrement :

- a) lorsque le montant de l'amende réduite est inférieur à 2,50 EUR ;
- b) lorsque le redevable régularise spontanément sa situation avant toute intervention d'une administration fiscale."

La modification de cet article 24010 qui fait l'objet de l'article 5 du projet, vise à écarter l'application de cette disposition - qui devient, consécutivement à la modification, l'alinéa 1<sup>er</sup> de cet article - pour les amendes visées à l'article 2409 de l'arrêté royal du 3 mars 1927. Cela signifie que si le contribuable ou un autre assujéti à l'obligation de déclaration corrige une erreur - à savoir s'il remplit encore l'obligation de déclaration ou corrige une mention erronée avant l'intervention de l'administration fiscale -, il ne bénéficie pas de la remise automatique.



Aan de gemachtigde is gevraagd wat de verklaring daarvoor is. Hij antwoordde:

“Het voornaamste doel dat door de wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies beoogd wordt is dat de fiscale autoriteiten tijdig correcte en volledige inlichtingen verkrijgen met betrekking tot grensoverschrijdende constructies met een potentieel agressief karakter.

In het randnummer 15 van de bovenvermelde Richtlijn 2018/822 (Publicatieblad van de Europese Unie van 5 juni 2018) staat te lezen dat “de lidstaten sancties dienen vast te stellen voor overtredingen van de nationale omzettingsovereenkomsten. Dergelijke sancties moeten doeltreffend, evenredig en afschrikkend zijn”.

In het randnummer 7 van diezelfde richtlijn staat eveneens te lezen dat “de kans groter is dat het afschrikkeffect dat met de melding van mogelijk agressieve grensoverschrijdende fiscale planningsconstructies wordt beoogd, wordt bereikt wanneer de belastingautoriteiten de relevante informatie vroegtijdig ontvangen, dat wil zeggen vóórdat dergelijke constructies daadwerkelijk geïmplementeerd zijn.”

Om die reden werd er ook een sanctie opgenomen voor het laattijdig verstrekken van de inlichtingen.

(...)

Een spontane rechtzetting houdt ook in dat die rechtzetting laattijdig is. Gelet op wat voorafgaat met betrekking tot de doelstelling van de voormelde Richtlijn en het feit dat er een sanctie opgenomen is voor het laattijdig verstrekken van de inlichtingen, leek het niet opportuun dergelijke kwijtschelding toe te laten.”

5. De regels inzake de bij de wet van 20 december 2019 ingevoerde informatieplicht zijn vrij complex, de termijnen zijn zeer kort en binnen die tijd moet in bepaalde gevallen trouwens ook worden voorzien in een vertaling in het Engels. Door die omstandigheden is de kans op overtreding van de regels niet gering. Bovendien gaat het om aanzienlijke boetebedragen, gaande van 1250 euro tot 100.000 euro, zodat de sancties te beschouwen zijn als strafsancities in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag over de rechten van de mens.

6. Het gegeven dat een meldingsplichtige de automatische kwijtschelding niet geniet, mag niet tot gevolg hebben dat helemaal geen rekening kan worden gehouden met verzachtende omstandigheden, zelfs in het geval van een spontane rechtzetting van een onjuiste melding. Een administratieve sanctie moet immers evenredig zijn, dat wil zeggen dat de verhouding tussen de hoogte van de boete en de gepleegde inbreuk niet disproportioneel mag zijn (1). De mogelijkheid rekening te houden met verzachtende omstandigheden draagt ertoe bij dat gewaakt kan worden over de evenredigheid van de sanctie. Dat is des te meer nodig wanneer de straffen zoals hier bijzonder zwaar kunnen zijn.

Meer in het algemeen heeft het Grondwettelijk Hof er trouwens op gewezen dat, wanneer de dader voor dezelfde feiten ofwel een strafrechtelijke boete, ofwel een administratieve boete kan worden opgelegd, er in beginsel een parallelisme moet bestaan tussen de maatregelen tot individualisering van de sanctie, bijvoorbeeld de mogelijkheid rekening te houden met verzachtende omstandigheden: wanneer voor dezelfde feiten de rechter een strafrechtelijke geldboete kan opleggen die minder bedraagt dan het wettelijke minimum indien er verzachtende omstandigheden bestaan (2), dan moet die mogelijkheid ook bestaan in verband met het opleggen van een administratieve geldboete. Wordt niet in die mogelijkheid voorzien, dan dient dat verschil in behandeling redelijk verantwoord te kunnen worden. (3)

Aan de gemachtigde is daarom gevraagd of het bedrag van de sancties verminderd zal kunnen worden door de administratie of door de rechter.

Het antwoord luidt:

“Het opleggen van een sanctie valt onder de beoordelingsbevoegdheid van de administratie. Zij kan alle elementen van een bepaalde situatie in aanmerking nemen om te beoordelen of het opleggen van de sanctie opportuun is, maar de administratie heeft geen discretionaire bevoegdheid over het bedrag van de administratieve boete voor een welbepaalde inbreuk.

Wat het WIB92 betreft, kan de belastingplichtige echter in toepassing van artikel 5 van de Wet van 29 maart 2018 tot uitbreiding van de opdrachten en versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst, een vermindering of kwijtschelding van de administratieve boete vragen. Voor de overige wetboeken is het besluit van de Regent van 18 maart 1831 van toepassing.

Il a été demandé au délégué comment il explique cette situation. Il a répondu en ces termes :

“Het voornaamste doel dat door de wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies beoogd wordt is dat de fiscale autoriteiten tijdig correcte en volledige inlichtingen verkrijgen met betrekking tot grensoverschrijdende constructies met een potentieel agressief karakter.

In het randnummer 15 van de bovenvermelde Richtlijn 2018/822 (Publicatieblad van de Europese Unie van 5 juni 2018) staat te lezen dat “de lidstaten sancties dienen vast te stellen voor overtredingen van de nationale omzettingsovereenkomsten. Dergelijke sancties moeten doeltreffend, evenredig en afschrikkend zijn”.

In het randnummer 7 van diezelfde richtlijn staat eveneens te lezen dat “de kans groter is dat het afschrikkeffect dat met de melding van mogelijk agressieve grensoverschrijdende fiscale planningsconstructies wordt beoogd, wordt bereikt wanneer de belastingautoriteiten de relevante informatie vroegtijdig ontvangen, dat wil zeggen vóórdat dergelijke constructies daadwerkelijk geïmplementeerd zijn.”

Om die reden werd er ook een sanctie opgenomen voor het laattijdig verstrekken van de inlichtingen.

(...)

Een spontane rechtzetting houdt ook in dat die rechtzetting laattijdig is. Gelet op wat voorafgaat met betrekking tot de doelstelling van de voormelde Richtlijn en het feit dat er een sanctie opgenomen is voor het laattijdig verstrekken van de inlichtingen, leek het niet opportuun dergelijke kwijtschelding toe te laten.”

5. Les règles relatives à l’obligation d’information instaurée par la loi du 20 décembre 2019 sont relativement complexes, les délais sont très courts et dans ce délai, il faut dans certains cas prévoir d’ailleurs aussi une traduction en langue anglaise. En raison de ces circonstances, le risque d’infraction aux règles n’est pas mince. En outre, les montants des amendes sont considérables, allant de 1250 euros à 100.000 euros, de sorte que les sanctions doivent être considérées comme des sanctions pénales au sens de l’article 6 de la Convention européenne des droits de l’homme.

6. Il ne convient pas de déduire du fait qu’un assujéti à l’obligation de déclaration ne bénéficie pas de la remise automatique, qu’il ne peut nullement être tenu compte de circonstances atténuantes, même dans le cas d’une rectification spontanée d’une mention inexacte. En effet, une sanction administrative doit toujours être proportionnée, c’est-à-dire que le rapport entre le montant de l’amende et l’infraction commise ne peut pas être disproportionné (1). La possibilité de tenir compte de circonstances atténuantes contribue à garantir la proportionnalité de la sanction, ce qui est d’autant plus nécessaire si les sanctions peuvent être lourdes, comme tel est le cas en l’espèce.

D’une manière plus générale, la Cour constitutionnelle a d’ailleurs souligné que lorsque l’auteur, pour les mêmes faits, peut se voir infliger soit une amende pénale, soit une amende administrative, il doit en principe exister un parallélisme entre les mesures d’individualisation de la sanction, par exemple la possibilité de tenir compte de circonstances atténuantes : lorsque, pour les mêmes faits, le juge peut infliger une amende pénale inférieure au montant légal minimum s’il existe des circonstances atténuantes (2), cette possibilité doit alors également être prévue pour l’imposition d’une amende administrative. Si cette possibilité n’existe pas, cette différence de traitement doit pouvoir être raisonnablement justifiée (3).

Il a dès lors été demandé au délégué si le montant des sanctions pourra être réduit par l’administration ou par le juge.

Sa réponse fut la suivante :

“Het opleggen van een sanctie valt onder de beoordelingsbevoegdheid van de administratie. Zij kan alle elementen van een bepaalde situatie in aanmerking nemen om te beoordelen of het opleggen van de sanctie opportuun is, maar de administratie heeft geen discretionaire bevoegdheid over het bedrag van de administratieve boete voor een welbepaalde inbreuk.

Wat het WIB92 betreft, kan de belastingplichtige echter in toepassing van artikel 5 van de Wet van 29 maart 2018 tot uitbreiding van de opdrachten en versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst, een vermindering of kwijtschelding van de administratieve boete vragen. Voor de overige wetboeken is het besluit van de Regent van 18 maart 1831 van toepassing.

De rechter heeft een toetsingsrecht op grond waarvan hij kan oordelen of de sanctie niet onevenredig is met de inbreuk. Een arrest van het Hof van Cassatie van 13 februari 2009 stelt echter het volgende: "Dit toetsingsrecht houdt echter niet in dat de rechter op grond van een subjectieve appreciatie van wat hij redelijk acht, om loutere redenen van opportuniteit en tegen wettelijke regels in, boeten kan kwijtschelden of verminderen."

Verder verduidelijkt de gemachtigde nog het volgende:

"Elke inbreuk op de fiscale wetboeken, daaronder begrepen de bepalingen die met de wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies in de diverse Wetboeken werden ingevoerd, en die gedaan werden met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden, kunnen in principe strafrechtelijk worden vervolgd.

De artikelen 449 en 450 WIB92, de artikelen 206 en 206bis van het wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, de artikelen 133 en 133bis van het wetboek der successierechten en de artikelen 207 en 207bis van het wetboek van diverse rechten en taksen zijn van toepassing op de bepalingen van dit ontwerp die de uitvoering zijn van de artikelen 445, § 4, derde lid WIB 92, 289bis/12, derde lid van het Wetboek der registratie-, hypotheek en griffierechten, 132, derde lid Wetboek der successierechten en 2062, derde lid, Wetboek van diverse rechten en taksen.

Het spreekt voor zich dat niet elke niet-aangifte of verkeerde aangifte strafrechtelijk zal worden vervolgd. Dit hangt af van de concrete omstandigheden van de inbreuk."

En gevraagd of het parallelisme met het strafrecht gerespecteerd is, antwoordde de gemachtigde:

"Het principe van éénmaal gestraft te worden voor dezelfde feiten in dezelfde ruimte en tijd is uiteraard ook hier van toepassing.

De artikelen 450bis WIB92, 206bis/1 van het wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, en 133bis/1 van het wetboek der successierechten (...) zijn van toepassing op de bepalingen van dit ontwerp die de uitvoering zijn van de artikelen 445, § 4, derde lid WIB 92, 289/12, derde lid van het Wetboek der registratie-, hypotheek en griffierechten, 132, derde lid Wetboek der successierechten en 2062, derde lid Wetboek van diverse rechten en taksen. Teneinde te vermijden dat een veroordeelde aan een onredelijk zware straf zou worden onderworpen, houdt de rechter bij de straftoemeting rekening met de verschuldigde administratieve geldboeten."

Gelet op de bepalingen waarnaar de gemachtigde verwijst dient een rechter, teneinde te vermijden dat een veroordeelde aan een onredelijke zware straf zou worden onderworpen, bij de straftoemeting rekening te houden met onder meer de verschuldigde administratieve geldboetes. Er rijst derhalve geen probleem inzake het beginsel non bis in idem.

De uitleg van de gemachtigde biedt evenwel geen duidelijkheid voor het geval dat louter gekozen wordt voor een fiscale administratieve geldboete: zal ook dan de mogelijkheid bestaan om een boete op te leggen die minder bedraagt dan het wettelijke minimum indien er verzachtende omstandigheden bestaan? Wanneer het bedrag van de geldboete onredelijk hoog zou zijn of wanneer ten aanzien van eenzelfde feit een strafrechtelijke boete of een administratieve boete kan worden opgelegd, zal, gelet op de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof, de rechter normaal wel die mogelijkheid moeten hebben.

Er wordt ter overweging gegeven van de adviesvrager om deze aan gelegenheid nog eens grondig te herbeekijken en zo nodig initiatieven te nemen om in lijn te komen met de zienswijze van Grondwettelijk Hof.

7. Eens de sanctie definitief is geworden, kan de meldingsplichtige voor een verzoek tot kwijtschelding of vermindering van belastingverhogingen of administratieve boetes nog een beroep doen op het zogenaamde genaderecht bedoeld in het regentsbesluit van 18 maart 1831 (4) of, wat de inkomstenbelastingen en de diverse rechten en taksen betreft, op de 'Cel administratieve sancties' opgericht in de schoot van de fiscale bemiddelingsdienst. (5)

Het onderzoek van een dergelijk verzoek wordt, naar verluidt "[g]elet op het humane karakter" ervan, niet beperkt tot de loutere fiscale gegevens, maar bij dat onderzoek moet ook rekening worden gehouden "met alle elementen, eigen aan het beoogde geval, die kunnen bijdragen tot de beslissing van de minister [of bij delegatie de belastingadministratie], in het bijzonder de financiële toestand, de wijze waarop aan de fiscale verplichtingen wordt voldaan, verzachtende omstandigheden en redenen van humanitaire, sociale of andere aard, grote financiële en/of commerciële tegenslagen buiten de wil om van

De rechter heeft een toetsingsrecht op grond waarvan hij kan oordelen of de sanctie niet onevenredig is met de inbreuk. Een arrest van het Hof van Cassatie van 13 februari 2009 stelt echter het volgende: "Dit toetsingsrecht houdt echter niet in dat de rechter op grond van een subjectieve appreciatie van wat hij redelijk acht, om loutere redenen van opportuniteit en tegen wettelijke regels in, boeten kan kwijtschelden of verminderen."

En outre, il a encore précisé ce qui suit :

"Elke inbreuk op de fiscale wetboeken, daaronder begrepen de bepalingen die met de wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies in de diverse Wetboeken werden ingevoerd, en die gedaan werden met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden, kunnen in principe strafrechtelijk worden vervolgd.

De artikelen 449 en 450 WIB92, de artikelen 206 en 206bis van het wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, de artikelen 133 en 133bis van het wetboek der successierechten en de artikelen 207 en 207bis van het wetboek van diverse rechten en taksen zijn van toepassing op de bepalingen van dit ontwerp die de uitvoering zijn van de artikelen 445, § 4, derde lid WIB 92, 289bis/12, derde lid van het Wetboek der registratie-, hypotheek en griffierechten, 132, derde lid Wetboek der successierechten en 2062, derde lid, Wetboek van diverse rechten en taksen.

Het spreekt voor zich dat niet elke niet-aangifte of verkeerde aangifte strafrechtelijk zal worden vervolgd. Dit hangt af van de concrete omstandigheden van de inbreuk."

Et interrogé sur le point de savoir si le parallélisme avec le droit pénal a été respecté, il a répondu :

"Het principe van éénmaal gestraft te worden voor dezelfde feiten in dezelfde ruimte en tijd is uiteraard ook hier van toepassing.

De artikelen 450bis WIB92, 206bis/1 van het wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, en 133bis/1 van het wetboek der successierechten (...) zijn van toepassing op de bepalingen van dit ontwerp die de uitvoering zijn van de artikelen 445, § 4, derde lid WIB 92, 289/12, derde lid van het Wetboek der registratie-, hypotheek en griffierechten, 132, derde lid Wetboek der successierechten en 2062, derde lid Wetboek van diverse rechten en taksen. Teneinde te vermijden dat een veroordeelde aan een onredelijk zware straf zou worden onderworpen, houdt de rechter bij de straftoemeting rekening met de verschuldigde administratieve geldboeten."

Vu les dispositions auxquelles se réfère le délégué, un juge doit tenir compte, lors de la fixation de la peine, des amendes administratives dues, notamment, afin d'éviter qu'un condamné soit soumis à une peine déraisonnablement lourde. Le principe non bis in idem ne pose dès lors aucun problème.

L'explication fournie par le délégué n'apporte toutefois aucune précision concernant le cas dans lequel il est simplement opté pour une amende administrative fiscale : sera-t-il ici aussi possible d'infliger une amende moins élevée que le minimum légal s'il existe des circonstances atténuantes ? Si le montant de l'amende est déraisonnablement élevé ou si, pour un même fait, une amende pénale ou une amende administrative peut être infligée, le juge devra, vu la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, normalement disposer de cette possibilité.

Il est suggéré au demandeur d'avis de réexaminer cette matière une nouvelle fois en profondeur et, si nécessaire, de prendre des initiatives pour se conformer au point de vue de la Cour constitutionnelle.

7. Dès que la sanction est devenue définitive, l'assujetti à l'obligation de déclaration peut encore, pour une requête en remise ou modération d'accroissements d'impôts ou d'amendes administratives, invoquer le droit dit de grâce, visé dans l'arrêté du régent du 18 mars 1831 (4) ou, en ce qui concerne les impôts sur les revenus ou les droits et taxes divers, saisir la 'Cellule sanctions administratives' créée au sein du service de conciliation fiscale (5).

L'examen d'une telle requête n'est - semble-t-il, "compte tenu [de son] caractère humanitaire" - pas limité aux seules données fiscales, mais doit aussi tenir compte de "tous les éléments propres au cas visé, qui peuvent contribuer à la prise de décision du ministre [ou, par délégation, de l'administration fiscale,] en particulier la situation financière, la manière dont il a été satisfait aux obligations fiscales, des circonstances atténuantes et des motifs d'ordre humanitaire, social ou autre, de gros revers financiers et/ou commerciaux, indépendants de la volonté de l'intéressé et hors du cadre d'une fraude fiscale ou autre

betrokkene en buiten het kader van fiscale en andere fraude" (6). Dit verzoek tot kwijtschelding of vermindering van belastingverhogingen en administratieve boetes kan slechts worden toegepast ten aanzien van definitief geworden belastingverhogingen en boetes (7), dat wil zeggen verhogingen en boetes die niet meer onderhevig zijn aan enig administratief of gerechtelijk beroep. (8)

De mogelijkheid om uitiem een beroep te doen op het genaderecht of de fiscale bemiddelingsdienst lijkt niet te volstaan om de ontworpen regeling te vrijwaren van de voormelde grondwettigheidskritiek. In beginsel dienen de waarborgen om tot een evenredige sanctiëring te komen immers geboden te worden in het kader van de gewone sanctieprocedure waarbij de belastingadministratie of de rechter zich over de sanctie uitspreken. Die garanties mogen niet afhangen van een laatste-redmiddel-procedure die in het leven is geroepen om nog te kunnen ingrijpen omwille van inzonderheid humanitaire of sociale redenen nadat alle beroepsmogelijkheden zijn uitgeput.

#### Onderzoek van de tekst

8. Zoals bij de bespreking van de rechtsgrond is opgemerkt (zie opmerking 3), dient de inwerkingtreding van het te nemen besluit te worden bepaald op 1 juli 2020, in overeenstemming met de rechtsgrond. Daartoe zal aan het ontworpen besluit een artikel in die zin moeten worden toegevoegd.

De griffier,  
A. Goossens

De voorzitter,  
J. Baert

#### Nota's

(1) Cass. 15 oktober 2010, F.09.0081.N.

(2) Krachtens artikel 457, § 1, van het WIB 92 is artikel 85 van het Strafwetboek (de straffen kunnen worden verminderd wegens verzachtende omstandigheden) van toepassing op de misdrijven bedoeld in de artikelen 449 tot 453 en 456 van het WIB 92.

(3) GwH 23 januari 2019, nr. 8/2019, B.5 tot B.7, en de in B.6 vermelde arresten van het Hof

(4) Het gaat om artikel 9 van het "Organiek Besluit van de Regent van 18 maart 1831 van het bestuur van 's lands middelen": "[De minister van Financiën] beschikt op de verzoeken om kwijtschelding van boeten of verhogingen van regt ten titel van boeten, andere dan degene uytgesproken door den Regter, en bekrachtigt de overeenkomsten tusschen het bestuur en de lastgelden, wanneer zij door de wetten toegelaten zijn."

(5) Zie artikel 5 van de wet van 29 maart 2018 "tot uitbreiding van de opdrachten en versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst":

"Onverminderd de toepassing van in de specifieke wetten voorziene bepalingen, beslist de fiscale bemiddelingsdienst, bedoeld in artikel 116 van de wet van 25 april 2007 houdende diverse bepalingen (IV), over de verzoeken om kwijtschelding of vermindering van belastingverhogingen en administratieve boetes bedoeld in de artikelen 444 en 445 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, over de verzoeken om kwijtschelding of vermindering van belastingverhogingen en administratieve boetes bedoeld in artikel 2, derde lid, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen en over de verzoeken om kwijtschelding of vermindering van de proportionele en niet-proportionele boetes bedoeld in het Wetboek diverse rechten en taksen, voor zover die belastingverhogingen en administratieve boetes niet meer onderhevig zijn aan enig administratief en rechterlijk beroep en zij niet zijn opgelegd ingevolge inbreuken die via de administratieve weg zijn geregeld in het kader van het overleg, ingevoerd door de wet van 20 september 2012 tot instelling van het 'una via'-principe in de vervolging van overtredingen van de fiscale wetgeving en tot verhoging van de fiscale penale boetes."

(6) Parl. Vr. Georges Gilkinet van 28 april 2015, Vr. en Antw. Kamer, 2014-15, nr. 54-049, p. 218, randnummer 5; zie ook Parl. Vr. Hendrik Bogaert van 18 januari 2006, Vr. en Antw. Kamer, 2005-06, nr. 51-113, 21567.

(7) Parl. Vr. Anke Vandermeersch van 7 februari 2006, Vr. en Antw. Senaat, 2005-06, nr. 3-60, 5470.

(8) Parl. Vr. Georges Gilkinet van 28 april 2015, Vr. en Antw. Kamer, 2014-15, nr. 54-029, 214; zie ook artikel 5 van de wet van 29 maart 2018.

fraude" (6). Cette requête en remise ou modération d'accroissements d'impôts et d'amendes administratives n'est applicable qu'aux accroissements d'impôts et amendes qui ont acquis un caractère définitif (7), c'est-à-dire aux accroissements et amendes qui ne sont plus susceptibles d'un quelconque recours administratif ou judiciaire (8).

La possibilité, en ultime recours, d'invoquer le droit de grâce ou de faire appel au service de médiation fiscale ne paraît pas suffire pour préserver la réglementation en projet de la critique de constitutionnalité susvisée. En effet, les garanties permettant de parvenir à des sanctions proportionnées doivent en principe s'appliquer dans le cadre de la procédure de sanction ordinaire où l'administration fiscale ou le juge se prononce sur la sanction. Elles ne peuvent pas dépendre d'une procédure d'ultime recours qui a été mise en place afin de pouvoir intervenir pour des raisons humanitaires ou sociales, notamment, après épuisement de toutes les procédures de recours.

#### Examen du texte

8. Ainsi qu'il a été observé lors de l'examen du fondement juridique (voir observation 3), l'entrée en vigueur de l'arrêté envisagé doit être fixée au 1<sup>er</sup> juillet 2020 conformément au fondement juridique. À cet effet, il conviendra d'ajouter un article en ce sens à l'arrêté en projet.

Le greffier,  
A. Goossens

Le président,  
J. Baert

#### Notes

(1) Cass., 15 octobre 2010, F.09.0081.N.

(2) Selon l'article 457, § 1<sup>er</sup>, du CIR 92, l'article 85 du Code pénal (les peines peuvent être réduites en raison de circonstances atténuantes) s'applique aux infractions visées par les articles 449 à 453 et 456 du CIR 92.

(3) C.C. 23 janvier 2019, n° 8/2019, B.5 à B.7, et les arrêts de la Cour mentionnés au B.6

(4) Il s'agit de l'article 9 de "l'arrêté du Régent du 18 mars 1831 organique de l'administration des finances": "Le [Ministre des finances] statue sur les réclamations ayant pour objet la remise d'amendes et d'augmentations de droits à titre d'amendes, autres que celles prononcées par le juge, et arrête les transactions entre l'administration et les contribuables, dans les cas où elles sont autorisées par les lois."

(5) Voir l'article 5 de la loi du 29 mars 2018 "visant à élargir les missions et à renforcer le rôle du service de conciliation fiscale":

"Sans préjudice de l'application des dispositions prévues par des lois particulières, le service de conciliation fiscale visé à l'article 116 de la loi du 25 avril 2007 portant des dispositions diverses (IV) statue sur les demandes ayant pour objet la remise ou la modération des accroissements d'impôts et des amendes administratives visés aux articles 444 et 445 du Code des impôts sur les revenus 1992, sur les demandes ayant pour objet la remise ou la modération des accroissements d'impôts et des amendes administratives visés à l'article 2, alinéa 3, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus et sur les demandes ayant pour objet la remise ou la modération des amendes proportionnelles et non proportionnelles visées au Code des droits et taxes divers, pour autant que ces accroissements d'impôts et ces amendes administratives ne sont plus susceptibles d'un quelconque recours administratif et judiciaire et qu'ils n'ont pas été infligés suite à des infractions qui sont réglées par la voie administrative dans le cadre de la concertation mise en place par la loi du 20 septembre 2012 instaurant le principe 'una via' dans le cadre de la poursuite des infractions à la législation fiscale et majorant les amendes pénales fiscales."

(6) Quest. parl. Georges Gilkinet du 28 avril 2015, Q.R. Chambre, 2014-15, n° 54-049, p. 218, point 5; voir aussi Quest. parl. Hendrik Bogaert du 18 janvier 2006, Q.R. Chambre 2005-06, nr. 51-113, 21567.

(7) Quest. parl. Anke Vandermeersch du 7 février 2006, Q.R. Sénat, 2005-06, n°3-60, 5470.

(8) Quest. parl. Georges Gilkinet du 28 avril 2015, Q.R. Chambre, 2014-15, n° 54-029, 214; voir aussi l'article 5 de la loi du 29 mars 2018.



**20 MEI 2020. — Koninklijk besluit tot uitvoering van de artikelen 18, 31, 33 en 47 van de wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies**

FILIP, Koning der Belgen,

Aan allen die nu zijn en hierna wezen zullen, Onze Groet.

Gelet op het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, artikel 445, § 4, derde lid, ingevoegd door de wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies;

Gelet op het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, artikel 289bis/12, derde lid, ingevoegd door voormelde wet van 20 december 2019;

Gelet op het Wetboek der successierechten, artikel 132, derde lid, hersteld door voormelde wet van 20 december 2019;

Gelet op het Wetboek van diverse rechten en taksen, artikel 2062, derde lid, hersteld door voormelde wet van 20 december 2019;

Gelet op het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992;

Gelet op het koninklijk besluit van 11 januari 1940 betreffende de uitvoering van het Wetboek der registratie-, hypotheek-, en griffierechten;

Gelet op het Koninklijk besluit van 31 maart 1936 houdende algemeen reglement van de successierechten;

Gelet op het koninklijk besluit van 3 maart 1927 houdende uitvoering van het Wetboek van diverse rechten en taksen;

Gelet op het advies van de Inspecteur van Financiën, gegeven op 21 februari 2020;

Gelet op de akkoordbevinding van de Minister van Begroting, gegeven op 11 maart 2020;

Gelet op het advies 67.078/3 van de Raad van State, gegeven op 8 april 2020, met toepassing van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973;

Op de voordracht van de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën, belast met Bestrijding van de fiscale fraude,

Hebben Wij besloten en besluiten Wij :

**Artikel 1.** In het Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wordt een artikel 229/6 ingevoegd, luidende:

"Art. 229/6. De schaal van de administratieve geldboetes bij overtredingen bedoeld in artikel 445, § 4, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, wordt als volgt vastgesteld:

**20 MAI 2020. — Arrêté royal d'exécution des articles 18, 31, 33 et 47 de la loi du 20 décembre 2019 transposant la Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la Directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration**

PHILIPPE, Roi des Belges,

A tous, présents et à venir, Salut.

Vu le Code des impôts sur les revenus 1992, l'article 445, § 4, alinéa 3, inséré par la loi du 20 décembre 2019 transposant la Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la Directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration ;

Vu le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, l'article 289bis/12, alinéa 3, inséré par la loi précitée du 20 décembre 2019 ;

Vu le Code des droits de succession, l'article 132, alinéa 3, rétabli par la loi précitée du 20 décembre 2019 ;

Vu le Code des droits et taxes divers, l'article 2062, alinéa 3, rétabli par la loi précitée du 20 décembre 2019 ;

Vu l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992 ;

Vu l'arrêté royal du 11 janvier 1940 relatif à l'exécution du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe ;

Vu l'arrêté royal du 31 mars 1936 portant règlement général des droits de succession ;

Vu l'arrêté royal du 3 mars 1927 portant exécution du Code des droits et taxes divers ;

Vu l'avis de l'Inspecteur des Finances, donné le 21 février 2020 ;

Vu l'accord du Ministre du Budget, donné le 11 mars 2020 ;

Vu l'avis n° 67.078/3 du Conseil d'Etat, donné le 8 avril 2020, en application de l'article 84, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, des lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées le 12 janvier 1973 ;

Sur la proposition du Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances, chargé de la Lutte contre la fraude fiscale,

Nous avons arrêté et arrêtons :

**Article 1<sup>er</sup>.** Dans l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992, il est inséré un article 229/6 rédigé comme suit :

"Art. 229/6. L'échelle des amendes administratives concernant des infractions visées à l'article 445, § 4, du Code des impôts sur les revenus 1992, est fixée comme suit :

Aard van de overtredingen Nature des infractions	Geldboete Amende administrative
A. Onvolledig verstrekken van de inlichtingen:	
1. Overtreding niet gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:	
- 1e overtreding:	1.250,00 EUR
- 2e overtreding:	2.500,00 EUR
- 3e overtreding:	5.000,00 EUR
- 4e overtreding:	10.000,00 EUR
Volgende overtredingen:	12.500,00 EUR
2. Overtreding gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:	
- 1e overtreding:	2.500,00 EUR
- 2e overtreding:	5.000,00 EUR
- 3e overtreding:	10.000,00 EUR
- 4e overtreding:	20.000,00 EUR
Volgende overtredingen:	25.000,00 EUR
A. Fourniture incomplète des informations :	
1. Infraction non commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :	
-1ère infraction :	1.250,00 EUR
-2e infraction :	2.500,00 EUR

-3e infraction :	5.000,00 EUR
-4e infraction :	10.000,00 EUR
Infractions suivantes :	12.500,00 EUR
2. Infraction commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :	
-1ère infraction :	2.500,00 EUR
-2e infraction :	5.000,00 EUR
-3e infraction :	10.000,00 EUR
-4e infraction :	20.000,00 EUR
Infractions suivantes :	25.000,00 EUR
B. Niet of laattijdig verstrekken van de inlichtingen:	
1. Overtreding niet gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:	
- 1e overtreding:	5.000,00 EUR
- 2e overtreding:	12.500,00 EUR
- 3e overtreding:	31.250,00 EUR
Volgende overtredingen:	50.000,00 EUR
2. Overtreding gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:	
- 1e overtreding:	12.500,00 EUR
- 2e overtreding:	37.500,00 EUR
Volgende overtredingen:	100.000,00 EUR
B. Absence d'informations ou informations fournies tardivement :	
1. Infraction non commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :	
-1ère infraction :	5.000,00 EUR
-2e infraction :	12.500,00 EUR
-3e infraction :	31.250,00 EUR
Infractions suivantes :	50.000,00 EUR
2. Infraction commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :	
-1ère infraction :	12.500,00 EUR
-2e infraction :	37.500,00 EUR
Infractions suivantes :	100.000,00 EUR

**Art. 2.** De bijlage bij het koninklijk besluit van 11 januari 1940 betreffende de uitvoering van het Wetboek der registratie-, hypotheek-, en griffierechten wordt aangevuld als volgt:

**Art. 2.** L'annexe de l'arrêté royal du 11 janvier 1940 relatif à l'exécution du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe est complétée par ce qui suit :

<b>XIII. Schaal van de administratieve geldboetes bij overtredingen bedoeld in artikel 289bis/12, van het Wetboek der registratie-, hypotheek-, en griffierechten</b> XIII. Echelle des amendes administratives concernant des infractions visées à l'article 289bis/12 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe	<b>Geldboete</b> <b>Amende administrative</b>
A. Onvolledig verstrekken van de inlichtingen:	
1. Overtreding niet gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:	
- 1e overtreding:	1.250,00 EUR
- 2e overtreding:	2.500,00 EUR
- 3e overtreding:	5.000,00 EUR
- 4e overtreding:	10.000,00 EUR
Volgende overtredingen:	12.500,00 EUR
2. Overtreding gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:	
- 1e overtreding:	2.500,00 EUR
- 2e overtreding:	5.000,00 EUR
- 3e overtreding:	10.000,00 EUR
- 4e overtreding:	20.000,00 EUR
Volgende overtredingen:	25.000,00 EUR



<p>A. Fourniture d'informations incomplètes :</p> <p>1. Infraction non commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :</p> <p>-1ère infraction : 1.250,00 EUR</p> <p>-2e infraction : 2.500,00 EUR</p> <p>-3e infraction : 5.000,00 EUR</p> <p>-4e infraction : 10.000,00 EUR</p> <p>Infractions suivantes : 12.500,00 EUR</p> <p>2. Infraction commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :</p> <p>-1ère infraction : 2.500,00 EUR</p> <p>-2e infraction : 5.000,00 EUR</p> <p>-3e infraction : 10.000,00 EUR</p> <p>-4e infraction : 20.000,00 EUR</p> <p>Infractions suivantes : 25.000,00 EUR</p>	
<p>B. Niet of laattijdig verstrekken van de inlichtingen:</p> <p>1. Overtreding niet gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:</p> <p>- 1e overtreding: 5.000,00 EUR</p> <p>- 2e overtreding: 12.500,00 EUR</p> <p>- 3e overtreding: 31.250,00 EUR</p> <p>Volgende overtredingen: 50.000,00 EUR</p> <p>2. Overtreding gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:</p> <p>- 1e overtreding: 12.500,00 EUR</p> <p>- 2e overtreding: 37.500,00 EUR</p> <p>Volgende overtredingen: 100.000,00 EUR</p> <p>B. Absence d'informations ou informations fournies tardivement :</p> <p>1. Infraction non commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :</p> <p>-1ère infraction : 5.000,00 EUR</p> <p>-2e infraction : 12.500,00 EUR</p> <p>-3e infraction : 31.250,00 EUR</p> <p>Infractions suivantes : 50.000,00 EUR</p> <p>2. Infraction commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :</p> <p>-1ère infraction : 12.500,00 EUR</p> <p>-2e infraction : 37.500,00 EUR</p> <p>Infractions suivantes : 100.000,00 EUR</p>	

**Art. 3.** In het koninklijk besluit van 31 maart 1936 houdende algemeen reglement van de successierechten wordt een artikel *9bis* ingevoegd, luidende:

"Art. *9bis*. De schaal van de administratieve geldboetes bij overtredingen bedoeld in artikel 132, van het Wetboek der successierechten, wordt als volgt vastgesteld:

**Art. 3.** Dans l'arrêté royal du 31 mars 1936 portant règlement général des droits de succession, il est inséré un article *9bis* rédigé comme suit :

"Art. *9bis*. L'échelle des amendes administratives concernant des infractions visées à l'article 132, du Code des droits de succession est fixée comme suit :

Aard van de overtredingen Nature des infractions	Geldboete Amende administrative
<p>A. Onvolledig verstrekken van de inlichtingen:</p> <p>1. Overtreding niet gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:</p> <p>- 1e overtreding: 1.250,00 EUR</p> <p>- 2e overtreding: 2.500,00 EUR</p> <p>- 3e overtreding: 5.000,00 EUR</p> <p>- 4e overtreding: 10.000,00 EUR</p> <p>Volgende overtredingen: 12.500,00 EUR</p> <p>2. Overtreding gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:</p> <p>- 1e overtreding: 2.500,00 EUR</p> <p>- 2e overtreding: 5.000,00 EUR</p>	

- 3e overtreding:	10.000,00 EUR
- 4e overtreding:	20.000,00 EUR
Volgende overtredingen:	25.000,00 EUR
A. Fourniture d'informations incomplètes :	
1. Infraction non commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :	
-1ère infraction :	1.250,00 EUR
-2e infraction :	2.500,00 EUR
-3e infraction :	5.000,00 EUR
-4e infraction :	10.000,00 EUR
Infractions suivantes :	12.500,00 EUR
2. Infraction commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :	
-1ère infraction :	2.500,00 EUR
-2e infraction :	5.000,00 EUR
-3e infraction :	10.000,00 EUR
-4e infraction :	20.000,00 EUR
Infractions suivantes :	25.000,00 EUR
B. Niet of laattijdig verstrekken van de inlichtingen:	
1. Overtreding niet gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:	
- 1e overtreding:	5.000,00 EUR
- 2e overtreding:	12.500,00 EUR
- 3e overtreding:	31.250,00 EUR
Volgende overtredingen:	50.000,00 EUR
2. Overtreding gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:	
- 1e overtreding:	12.500,00 EUR
- 2e overtreding:	37.500,00 EUR
Volgende overtredingen:	100.000,00 EUR
B. Absence d'informations ou informations fournies tardivement :	
1. Infraction non commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :	
-1ère infraction :	5.000,00 EUR
-2e infraction :	12.500,00 EUR
-3e infraction :	31.250,00 EUR
Infractions suivantes :	50.000,00 EUR
2. Infraction commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :	
-1ère infraction :	12.500,00 EUR
-2e infraction :	37.500,00 EUR
Infractions suivantes :	100.000,00 EUR

**Art. 4.** In het koninklijk besluit van 3 maart 1927 houdende uitvoering van het Wetboek van diverse rechten en taksen, wordt artikel 240<sup>o</sup>, opgeheven bij het koninklijk besluit van 9 december 2019, hersteld als volgt:

"Art. 240<sup>o</sup>. De schaal van de administratieve geldboetes bij overtredingen bedoeld in artikel 2062, van het Wetboek van diverse rechten en taksen, wordt als volgt vastgesteld:

**Art. 4.** Dans l'arrêté royal du 3 mars 1927 portant exécution du Code des droits et taxes divers, l'article 240<sup>o</sup>, abrogé par l'arrêté royal du 9 décembre 2019, est rétabli dans la rédaction suivante :

"Art. 240<sup>o</sup>. L'échelle des amendes administratives concernant des infractions visées à l'article 2062 du Code des droits et taxes divers est fixée comme suit :

Aard van de overtredingen Nature des infractions	Geldboete Amende administrative
A. Onvolledig verstrekken van de inlichtingen:	
1. Overtreding niet gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:	
- 1e overtreding:	1.250,00 EUR
- 2e overtreding:	2.500,00 EUR
- 3e overtreding:	5.000,00 EUR
- 4e overtreding:	10.000,00 EUR
Volgende overtredingen:	12.500,00 EUR

<p>2. Overtreding gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:</p> <p>- 1e overtreding: 2.500,00 EUR</p> <p>- 2e overtreding: 5.000,00 EUR</p> <p>- 3e overtreding: 10.000,00 EUR</p> <p>- 4e overtreding: 20.000,00 EUR</p> <p>Volgende overtredingen: 25.000,00 EUR</p> <p>A. Fourniture d'informations incomplètes :</p> <p>1. Infraction non commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :</p> <p>-1ère infraction : 1.250,00 EUR</p> <p>-2e infraction : 2.500,00 EUR</p> <p>-3e infraction : 5.000,00 EUR</p> <p>-4e infraction : 10.000,00 EUR</p> <p>Infractions suivantes : 12.500,00 EUR</p> <p>2. Infraction commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :</p> <p>-1ère infraction : 2.500,00 EUR</p> <p>-2e infraction : 5.000,00 EUR</p> <p>-3e infraction : 10.000,00 EUR</p> <p>-4e infraction : 20.000,00 EUR</p> <p>Infractions suivantes : 25.000,00 EUR</p>	
<p>B. Niet of laattijdig verstrekken van de inlichtingen:</p> <p>1. Overtreding niet gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:</p> <p>- 1e overtreding: 5.000,00 EUR</p> <p>- 2e overtreding: 12.500,00 EUR</p> <p>- 3e overtreding: 31.250,00 EUR</p> <p>Volgende overtredingen: 50.000,00 EUR</p> <p>2. Overtreding gedaan met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden:</p> <p>- 1e overtreding: 12.500,00 EUR</p> <p>- 2e overtreding: 37.500,00 EUR</p> <p>Volgende overtredingen: 100.000,00 EUR</p> <p>B. Absence d'informations ou informations fournies tardivement :</p> <p>1. Infraction non commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :</p> <p>-1ère infraction : 5.000,00 EUR</p> <p>-2e infraction : 12.500,00 EUR</p> <p>-3e infraction : 31.250,00 EUR</p> <p>Infractions suivantes : 50.000,00 EUR</p> <p>2. Infraction commise avec intention frauduleuse ou intention de nuire :</p> <p>-1ère infraction : 12.500,00 EUR</p> <p>-2e infraction : 37.500,00 EUR</p> <p>Infractions suivantes : 100.000,00 EUR</p>	

**Art. 5.** Artikel 240<sup>10</sup> van hetzelfde koninklijk besluit, laatstelijk gewijzigd bij het koninklijk besluit van 20 juli 2000, wordt aangevuld met een lid luidende:

"De bepalingen van het eerste lid zijn niet van toepassing op de geldboetes bedoeld in artikel 240."

**Art. 6.** Dit besluit treedt in werking op 1 juli 2020.

**Art. 7.** De minister bevoegd voor Financiën is belast met de uitvoering van dit besluit.

Gegeven te Brussel, 20 mei 2020.

FILIP

Van Koningswege :

De Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën, belast met Bestrijding van de fiscale fraude,

A. DE CROO

**Art. 5.** L'article 240<sup>10</sup> du même arrêté royal, modifié en dernier lieu par l'arrêté royal du 20 juillet 2000, est complété par un alinéa rédigé comme suit :

"Les dispositions de l'alinéa 1<sup>er</sup> ne s'appliquent pas aux amendes administratives visées à l'article 240."

**Art. 6.** Le présent arrêté entre en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2020.

**Art. 7.** Le ministre qui a les Finances dans ses attributions est chargé de l'exécution du présent arrêté.

Donné à Bruxelles, le 20 mai 2020.

PHILIPPE

Par le Roi :

Le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances, chargé de la Lutte contre la fraude fiscale,

A. DE CROO