

## **Ontwerp van decreet houdende een tijdelijke Vlaamse fiscale regularisatie**

### **MEMORIE VAN TOELICHTING**

#### **A. Algemene toelichting**

Om enerzijds het federale initiatief tot het invoeren van een fiscale regularisatie te versterken en om anderzijds en vooral de opportuniteit hiervan voor de Vlaamse belastingplichtigen en de Vlaamse overheid te benutten, wordt de belastingplichtigen ook de mogelijkheid voor een eigen Vlaamse fiscale regularisatie geboden.

Het systeem van regularisatie dat met de bepalingen van dit decreet in werking wordt gesteld, wenst tijdelijk aan aangevers de mogelijkheid te bieden om hun fiscale toestand te regulariseren, uitsluitend voor te regulariseren bedragen die aan de belastingen hadden moeten worden onderworpen waarvoor het Vlaamse Gewest bevoegd is en die bijgevolg onder het toepassingsgebied van dit decreet kunnen vallen.

In tegenstelling tot de permanente federale fiscale en sociale regularisatie wordt geopteerd voor een tijdelijke mogelijkheid. Met het tijdelijk karakter wordt beklemtoond dat het om een uitzonderlijk regime gaat, het kan niet de bedoeling zijn een blijvend regime in het leven te roepen dat afwijkt van de gewone regels van belastingzetting.

De fiscale regularisatie beoogt zowel aan de particulieren als aan de rechtspersonen de mogelijkheid te bieden om hun fiscale toestand te regulariseren door spontaan de niet eerder bij de fiscale administratie aangegeven bedragen alsnog aan te geven, ten einde zowel fiscale als strafrechtelijke immunititeit te bekomen.

Dit decreet voorziet een vrijwillige procedure die de aangever de mogelijkheid biedt te voldoen aan zijn fiscale verplichtingen. Zulk een specifieke regeling, die een uitzonderingsprocedure is en blijft, stelt een welbepaalde regularisatieheffing vast waarop principieel geen verminderingen, vrijstellingen of gunstregimes kunnen worden genoten en toegepast.

Daar het hier om een uitzonderingsprocedure gaat laat het systeem ook niet toe dat er een administratieve bezwaarprocedure wordt ingesteld. De regularisatieheffing is definitief en onherroepelijk en dus zonder mogelijkheid tot ambtshalve ontheffing, en de betaaltermijn wordt bewust zeer kort gehouden.

Een ander verschil met de federale regularisatiemogelijkheid is dat deze Vlaamse regularisatieheffing enkel bestaat uit vlakke forfaitaire tarieven. Zoals verder toegelicht is dit een keuze van de Vlaamse Regering ingegeven door het streven naar een evenwicht tussen rechtszekerheid, billijkheid, eenvoud en transparantie.

#### **B. Toelichting bij de artikelen**

Artikel 1

Dit artikel behoeft geen verdere toelichting.

Artikel 2

Artikel 2 verwoordt enkele definities nuttig voor het begrijpen van het decreet.

Van belang hierbij is dat de regularisatieaangifte kan slaan op om het even welke som, waarde of kapitaal, die door de betrokken gewestbelastingen kunnen gevat zijn.

N.a.v. het advies van de Raad van State 60.342/3 van 5 december 2016 en zijn commentaar in randbemerkingen 2 en 10 omtrent de strekking van het voorontwerp en de problematiek van de belastbare grondslag, werd het toepassingsgebied van voorliggend ontwerp van decreet vernauwd tot de erf- en de 4 types van registratiebelasting (schenkelbelasting, verkooprecht, verdeelrecht en recht op hypotheekvestiging), geregeld in titel 2, respectievelijk hoofdstuk 7 en hoofdstukken 8 tot en met 11 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013.

### Artikel 3

Enkel inbreuken die begaan zijn vóór 1 augustus 2016 komen voor de regularisatie in aanmerking.

De Vlaamse regering heeft geopteerd voor een tijdelijke regularisatie. Een permanent systeem zou immers een situatie in de hand werken waarbij belastingplichtigen de keuze krijgen tussen een reguliere belastingheffing met proportionele verhogingen enerzijds en een blijvende – mogelijks fiscaal voordeliger- regularisatiemogelijkheid anderzijds. Er wordt geopteerd voor een regularisatiemogelijkheid van een uitzonderlijk karakter.

De periode waarbinnen een regularisatieaangifte kan ingediend worden eindigt op 31/12/2020 (deze datum dus inclusief).

### Artikel 4

In artikel 4 worden de tarieven van de regularisatieheffing bepaald, naargelang de geregulariseerde bedragen betrekking hebben op de erfbelasting of op de registratiebelasting.

Een evenwicht tussen eenvoud, transparantie, doelmatigheid en billijkheid werd gevonden in deze vlakke en eenvormige tarieven.

De forfaitaire en vlakke tarieven bieden voor de belastingplichtige een groot voordeel aan rechtszekerheid. De aangever weet immers, bij toepassing van de forfaitaire tarieven, vooraf aan het indienen van de regularisatieaangifte welke bedragen hij verschuldigd zal zijn. De aangever zal vaak niet op de hoogte zijn van de details van de eerdere berekeningen van de erfbelasting (in zijn hoofde of in hoofde van een rechtsvoorganger) zodat bij toepassing van de gewone belastingtarieven de uiteindelijk verschuldigde en regulariserende heffing een onbekende zou zijn.

Voor de erfbelasting worden volgende tarieven voorzien:

1/ Niet-verjaarde bedragen:

- 35% voor de verkrijgingen in de rechte lijn of tussen partners;
- 70% voor alle anderen.

2/ Verjaarde bedragen:

- 37% voor de aangiften ingediend in 2017, toenemend met jaarlijks 1%, telkens op 1 januari, om te eindigen op 40% in 2020.

Voor de registratiebelasting worden volgende tarieven voorzien:

- 1/ 20% voor niet-verjaarde bedragen;
- 2/ 37% voor verjaarde bedragen, en waarvoor de aangiften werden ingediend in 2017, toenemend met jaarlijks 1%, telkens op 1 januari, om te eindigen op 40% in 2020.

De aangever is verantwoordelijk voor de juistheid van de bedragen vermeld in zijn regularisatieaangifte. Indien zou blijken dat de aan te geven bedragen geheel of gedeeltelijk niet werden vermeld in de regularisatieaangifte, dan kan het afgeleverde attest geen uitwerking hebben wat betreft de niet aangegeven sommen, waarden of kapitalen. Fiscale en strafrechtelijke vervolging is dan mogelijk, daarin begrepen eventueel voor witwas.

Bij de berekening van de regularisatieheffing met toepassing van de hoger vermelde tarieven wordt geen rekening gehouden met gunstmaatregelen, verminderingen of vrijstellingen, die van toepassing zouden kunnen zijn bij een taxatie die buiten elke vorm van fiscale regularisatie zou plaatsvinden (dus bij een reguliere belastingzetting).

Op deze uitzonderlijke regularisatieheffing kunnen door andere overheden geen opcentiemen of opdecim worden geheven.

#### Artikel 5

Artikel 5 stelt het principe vast van de fiscale immuniteit van de bedragen die het voorwerp van een regularisatieaangifte hebben uitgemaakt.

Slechts een definitieve betaling zonder enig voorbehoud van de vastgestelde belasting geeft fiscale immuniteit.

#### Artikel 6

De regularisatieaangifte moet worden ingediend bij de Vlaamse Belastingdienst of bij een andere instantie, die kan bepaald worden door de Vlaamse Regering. Dat kan potentieel het federale Contactpunt regularisaties zijn, maar hiervoor moet nader overleg volgen.

De Vlaamse Belastingdienst zal een aangifteformulier ter beschikking stellen. In het decreet is voorzien welke gegevens moeten worden opgenomen in de regularisatieaangifte en in het afgeleverde attest.

De aangever moet bij zijn regularisatieaangifte een bondige verklaring omtrent het fraudeschema toevoegen waarmee de omvang en oorsprong van de te regulariseren bedragen worden verduidelijkt, de periode waarin deze zijn ontstaan, de voor de te regulariseren bedragen gebruikte financiële rekeningen en de nodige bewijsstukken die verklaren welke van de drie mogelijke tarieven dient te worden toegepast. Deze bondige verklaring omvat met andere woorden een beschrijving van de historische oorsprong en de opbouw van het aangegeven vermogen door degene die de regularisatieaangifte indient. De aangever moet eveneens de aard van de belasting aantonen. Hieruit moet blijken dat op de aangegeven, te regulariseren bedragen enkel de bepalingen van dit decreet van toepassing zijn. M.a.w. dat er geen zgn. gemengde of niet-uitsplitsbare bedragen mee gemoeid zijn, waarvoor federale regelgeving zou kunnen gelden, of waarvoor de andere gewesten bevoegd zouden zijn.

Deze bepaling legt dus een analoge verplichting op als deze voorzien in artikel 11 van de federale wet van 21 juli 2016, die de aangever oplegt de aard van de belasting

aan te tonen, alsook de belastingcategorie en het tijdperk waartoe de aangegeven bedragen behoren.

Tot 6 maanden na indiening van de regularisatieaangifte kunnen nog onderliggende bewijsstukken worden ingediend, die door de bevoegde entiteit kunnen gecontroleerd worden als zij betrekking hebben op de geregulariseerde bedragen.

Iedere natuurlijke persoon of rechtspersoon heeft de keuze om een regularisatieaangifte in te dienen of niet. Eens de natuurlijke persoon of rechtspersoon beslist heeft om een regularisatieaangifte in te dienen is hetgeen hij/zij moet aangeven niet vrijblijvend. De aangever moet het volledige bedrag van de sommen, waarden of kapitalen aangeven, tenzij hij/zij aantoont middels de in artikel 7, eerste lid, genoemde regels dat de normale belastingregeling erop is toegepast.

#### Artikel 7.

Dit artikel beoogt niets anders dan duidelijk vast te leggen wat er moet worden geregulariseerd. Het is aan de aangever om aan te tonen op welke bedragen de normale belastingregeling is toegepast. Hij kan dit doen met een schriftelijk bewijs, desgevallend aangevuld met andere bewijsmiddelen van het gemeen recht, met uitzondering van de eed en het bewijs door getuigen.

Zo wordt een actieve rol toebedeeld aan de aangever inzake bewijsvoering. Tevens wordt het bewijsrisico bij deze aangever gelegd. De bedragen, dan wel het gedeelte ervan waarvan de aangever niet kan aantonen dat de normale belastingregeling erop is toegepast zoals hierboven vermeld, moeten worden geregulariseerd.

Er wordt tevens bepaald dat onverminderd de bepalingen van artikel 10, er geen regularisatie mogelijk is voor bedragen die in verband kunnen worden gebracht met een aantal nadrukkelijk omschreven misdrijven.

#### Artikel 8.

Dit artikel bepaalt dat de Vlaamse Belastingdienst na ontvangst van de regularisatieaangifte en na onderzoek nopens de ontvankelijkheid een bericht over de ontvankelijkheid verstuurt waarbij meteen de verschuldigde regularisatieheffing wordt opgegeven.

Vervolgens moet de regularisatieheffing binnen de 15 kalenderdagen na de verzendingsdatum van die ontvangstmelding definitief worden betaald zonder enig voorbehoud.

Een definitieve betaling zonder enig voorbehoud betekent dat het bedrag van de regularisatieheffing zoals door de Vlaamse Belastingdienst is vastgesteld, definitief en zonder enig voorbehoud aan de Vlaamse schatkist wordt gestort. Er is m.a.w. geen bezwaarprocedure of ambtshalve ontheffing voorzien.

Na ontvangst van deze definitieve betaling zonder enig voorbehoud stelt de Vlaamse Belastingdienst het regularisatieattest op. Het attest van de Vlaamse Belastingdienst vermeldt de naam van de aangever en, in voorkomend geval, van zijn gemachtigde, het bedrag van de regularisatieheffing, de belasting waaraan de aangegeven bedragen hadden onderworpen moeten geweest zijn, en de geregulariseerde bedragen.

Zodra het regularisatieattest aan de aangever of zijn gemachtigde wordt verzonden, bezorgt de Vlaamse Belastingdienst de Cel voor Financiële Informatieverwerking een

kopie van het regularisatieattest en de bijkomende informatie om deze in staat te stellen de opdrachten die haar zijn toegewezen door 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, uit te voeren.

De personeelsleden van de Vlaamse Belastingdienst die de regularisatieaanvragen behandelen zijn gehouden aan het beroepsgeheim uit artikel 3.19.0.0.2 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013. Hiermee wordt eigenlijk enkel bevestigd dat het beroepsgeheim waartoe deze ambtenaren vandaag reeds gebonden zijn bij de uitoefening van de reguliere belastingzetting evenzeer geldt bij de afhandeling van de regularisatiedossiers.

## Artikel 9

In dit artikel wordt bepaald in welke gevallen de regularisatieaangifte geen uitwerking heeft.

Zo dient de aangifte spontaan te gebeuren. Inbreuken waarvoor het gerecht vóór de datum van indiening zelf reeds initiatieven heeft genomen en de aangever meer bepaald in kennis heeft gesteld dat zij overgaat tot specifieke onderzoeksdaden komen niet meer voor regularisatie in aanmerking.

Het kan niet de bedoeling zijn om speculatie van de belastingplichtige op de onwetendheid of het stilzitten van de administratie in de hand te werken. Wanneer de administratie zelf, al dan niet na het voeren van onderzoeken, inbreuken heeft ontdekt en de belastingplichtige heeft aangemaand tot de nodige rechtzettingen met een belastingverhoging of administratieve geldboete tot gevolg, is een regularisatie niet meer mogelijk.

Er wordt ook bepaald dat indien in het raam van een fiscale regularisatie, opbrengsten van bepaalde in het decreet gepreciseerde illegale activiteiten worden aangegeven, de regularisatie geen uitwerking heeft. In voorkomend geval belet de regularisatie, noch dat betreffende de bedoelde illegale activiteiten strafvervolging wordt ingesteld, noch dat alsnog een fiscale navordering volgt.

De in dit decreet bedoelde regularisatie wordt opnieuw opengesteld voor iedereen, ook voor diegenen die reeds een regularisatieaangifte vóór de inwerkingtreding van dit decreet, hetzij in toepassing van vroegere wettelijke regularisatiemogelijkheden hetzij in toepassing van de wet van 21 juli 2016 tot invoering van een permanent systeem inzake fiscale en sociale regularisatie bij het federale Contactpunt regularisaties ingediend hebben. Vanzelfsprekend zal de vroegere aangifte in het tweede geval uitsluitend op de belastingen behorend tot de bevoegdheid van de federale overheid betrekking kunnen hebben.

De nieuwe regularisatiemogelijkheid zelf heeft daarbij een éénmalig karakter. De in dit decreet bedoelde regularisatieaangifte kan bijgevolg slechts éénmaal tot de toepassing van de regularisatieheffing aanleiding geven.

## Artikel 10

Deze bepaling stelt het principe vast van de strafrechtelijke immunititeit dat aan de basis ligt van de niet-aangifte van de sommen die het voorwerp van de regularisatieaangifte uitmaken.

Eens de ingevolgte de regularisatieaangifte verschuldigde regularisatieheffing is betaald, is er geen strafvervolging meer mogelijk voor fiscale misdrijven en

witwassen o.b.v. fiscale misdrijven. Mededaders of medeplichtigen genieten dezelfde vrijstelling van strafvervolging voor deze misdrijven.

De vrijstelling van strafvervolging kan echter niet genoten worden als er vóór de indiening van de regularisatieaangifte al een opsporingsonderzoek of gerechtelijk onderzoek lopende is.

Voor alle andere misdrijven is wél nog vervolging mogelijk, met uitzondering van een aantal in het decreet opgesomde misdrijven, zoals oplichting en misbruik van vertrouwen, indien ze werden gepleegd met het oog op het plegen van of het vergemakkelijken van fiscale misdrijven en witwassen o.b.v. fiscale misdrijven, of er het gevolg van zijn.

Om hierover geen misverstanden te laten bestaan, wordt in paragraaf 3 uitdrukkelijk bepaald dat een fiscale regularisatie geen afbreuk doet aan eventuele rechten van derden. Fiscale fraude blijft een misdrijf en derhalve een fout in de zin van artikel 1382 B.W.

#### Artikel 11

Dit decreet heeft slechts een goede kans op slagen indien de aangever over een afdoend bewijsmiddel beschikt om aan te tonen dat de in de regularisatieaangifte vermelde sommen, waarden en kapitalen waarvoor de verschuldigde regularisatieheffing definitief en zonder enig voorbehoud werd betaald, hun definitief fiscaal regime hebben ondergaan en gevrijwaard zijn van enige strafrechtelijke vervolging.

## **C. Overzicht van de verstrekte adviezen en de replieken erop**

### 1. De Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen (SERV)

De SERV meldde op 26 oktober 2016 dat de sociale partners geen consensus konden bereiken omtrent het te verstrekken advies.

De Vlaamse Regering neemt verder akte van de respectievelijk door de werkgevers –en werknemersorganisaties geformuleerde bedenkingen.

Omtrent de niet-uitsplitsbare bedragen zal de Vlaamse Regering een initiatief nemen om via samenwerkingsovereenkomst ook voor dit soort bedragen een tijdelijke Vlaamse fiscale regularisatie mogelijk te maken.

### 2. De Raad van State

De Raad van State heeft advies 60.342/3 uitgebracht op 5 december 2016. De bemerkingen van de Raad worden hierna per thema besproken in de volgorde waarin ze zijn opgenomen in het advies.

#### M.b.t de bevoegdheid.

De Raad van State maakt enkele bedenkingen omtrent de bevoegdheid van de decreetgever inzake bepaalde artikelen uit het voorontwerp.

Als gevolg van de opmerking in randnummer 4.1 werd de verwijzing in artikel 10 naar de artikel 16 van de wet van 17 juli 1975 vervangen door een verwijzing naar het actuele artikel XV.75 van het Wetboek van Economisch Recht.

In randnummer 4.2. inzake de strekking van paragraaf 4 van artikel 10 van het voorontwerp, met name het feit dat de personeelsleden van de Vlaamse Belastingdienst geen mededelingsplicht zouden hebben zoals vermeld in artikel 29 van het Wetboek van Strafvordering, merkt de Raad van State op dat deze bepaling in beginsel behoort tot de bevoegdheid van de federale overheid.

De Vlaamse Regering repliceert dat hierbij beroep wordt gedaan op artikel 10 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 (impliciete bevoegdheden) voor wat betreft de vrijstelling van mededelingsplicht van artikel 29 van het Wetboek van Strafvordering gezien dit tot de residuaire federale bevoegdheid behoort.

De motieven om op basis van de impliciete bevoegdheden een decretale afwijking te voorzien van het artikel 29 Wb. Sv. zijn de volgende:

- De afwijking is vooreerst noodzakelijk: het heeft geen zin om een mededelingsplicht te voorzien voor zaken waarvoor een strafrechtelijke immuniteit wordt ingevoerd.
- Artikel 29 Wb. Sv. leent zich tot een gedifferentieerde regeling in het geval van een fiscale regularisatie. Dat blijkt alleen al uit het feit dat de federale wetgever zelf een gelijkaardige afwijkende regeling heeft ingevoerd via artikel 13 van de wet van 21 juli 2016 tot invoering van een permanent systeem inzake fiscale en sociale regularisatie.
- De afwijking heeft een marginale impact op federaal niveau: aangezien het openbaar ministerie bij het laten bestaan van de meldingsplicht toch geen vervolging zou kunnen organiseren dient vastgesteld te worden dat het afschaffen van de meldingsplicht geen bijkomende impact heeft op het federaal vervolgingsbeleid dat al de facto zonder voorwerp wordt door de invoering van de Vlaamse strafrechtelijke immuniteit, zodat de bijkomende impact van de afwijking van art. 29 Wb. Sv. wat dat betreft nagenoeg onbestaande is."

Om de Vlaamse en federale fiscale regularisatie optimaal te laten verlopen is het bovendien noodzakelijk dat zowel de federale fiscale regularisatie als de fiscale regularisatie van de zuivere Vlaamse erfbelasting en registratiebelastingen op elkaar afgestemd zijn, en concordant blijven met mekaar.

De mededelingsplicht blijft uiteraard wel bestaan voor misdrijven met betrekking tot aangelegenheden of materies andere dan de inbreuken waarvoor de Vlaamse fiscale regularisatie wordt gevraagd. Zoals de Raad van State opmerkt geldt de vrijstelling van de meldingsplicht dus niet voor misdrijven waarvoor geen strafrechtelijke immunitet binnen het toepassingsgebied van het decreet houdende een tijdelijke Vlaamse fiscale regularisatie geldt.

In randnummer 4.3.3. bemerkt de Raad van State dat in de ontworpen bepaling in artikel 6, vierde lid, beter niet kan verwezen worden naar een "binnenlandse of buitenlandse administratieve of rechterlijke instantie of financiële instelling", vermits de decreetgever daarvoor niet in alle gevallen bevoegd is.

En m.b.t. artikel 11 stelt de Raad van State (randnummer 4.3.1 en 4.3.2):

- Bepalen dat een regularisatieattest gebruikt kan worden als bewijsmiddel voor de hoven en rechtbanken en voor de administratieve rechtscolleges, is weinig zinvol. Die instanties zijn er immers toe gehouden de wet toe te passen en zullen dus uiteraard rekening houden met het aan te nemen decreet en met de gevolgen die eruit voortvloeien. In die zin is de ontworpen bepaling overbodig en kunnen de woorden "voor de hoven en rechtbanken, voor de administratieve rechtscolleges, alsook" beter worden weggelaten.
- In zoverre in artikel 11 van het ontwerp wordt bepaald dat een regularisatieattest geldt als bewijsmiddel "tegenover elke openbare dienst", moet deze bepaling bevoegdheidsconform worden gelezen. Ten aanzien van de openbare diensten van het Vlaamse Gewest is de decreetgever immers bevoegd om de regeling aan te nemen, maar dat is niet het geval voor andere openbare diensten, zoals federale of buitenlandse openbare diensten

Op de bemerkingen wordt door de Vlaamse Regering ingegaan als volgt:

- De gesuggereerde schrappingen worden doorgevoerd;
- Het begrip "openbare dienst" in artikel 11 moet inderdaad begrepen worden als Vlaamse openbare diensten.

Wat randbemerking 6 betreft in verband met de bevoegdheden van andere overheden tot het heffen van opcentiemen of een opdeciem repliceert de Vlaamse Regering dat met deze bepaling de huidige belastingbevoegdheden van andere overheden geenszins worden ingeperkt, te meer daar de draagwijdte van deze tijdelijke Vlaamse fiscale regularisatie wordt ingeperkt tot de erf- en registratiebelasting. De regularisatieheffing is bovendien een autonome heffing sui generis, waarvoor geen mogelijkheid tot het heffen van opcentiemen of een opdeciem door andere overheden voorzien wordt.

*M.b.t. de onderscheiden artikelen.*

Op de suggestie van de Raad van State in randnummer 7 om de woorden "bemiddeling van " te schrappen wordt ingegaan; deze woorden hebben inderdaad geen toegevoegde waarde.

Aan de bemerkingen in randnummer 8 (inzake het Eurovignet) en 10 (inzake de draagwijdte van het begrip "bedragen" en de problematiek van de belastbare grondslag wordt door de Vlaamse Regering tegemoet gekomen door de scope van de tijdelijke Vlaamse regularisatie te beperken tot de erf- en registratiebelasting



(hoofdstukken 7 tot en met 11 van titel 2 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013). Hiermee wordt ook tegemoet gekomen aan de bedenkingen van de Raad in zijn randnummer 11. De belastbare grondslag van de onderscheiden belastingen wordt door de beperking van de draagwijdte van het voorliggend ontwerp van decreet immers fors gereduceerd.

Aan de opmerking vermeld in randnummer 12 (het vrijwaren van het beginsel van toegang tot de rechter) wordt tegemoet gekomen door de betrokken zinsnede uit het voorontwerp te schrappen.

De minister-president van de Vlaamse Regering,

Geert BOURGEOIS

De Vlaamse minister van Begroting, Financiën en Energie,

Bart TOMMELEIN