

**Voorontwerp van decreet tot wijziging van het decreet van 21 juni 2013
betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen
en 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**

Samenvatting

Richtlijn 2011/16/EU is het kader voor administratieve samenwerking op het gebied van belastingen. Deze richtlijn werd in het interne recht omgezet door het decreet van 21 juni 2013.

De afgelopen jaren werd er een reeks wijzigingen aangebracht in de richtlijn (en in het decreet van 21 juni 2013) om nieuwe initiatieven op het gebied van fiscale transparantie en de uitwisseling van inlichtingen mogelijk te maken.

Met de richtlijn 2018/822/EU schrijft de Raad bijkomend de verplichting voor tot de automatische uitwisseling van gegevens en inlichtingen over zogenoemde meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies. Het gaat hierbij om constructies die worden opgezet om te profiteren van marktinefficiënties die voortvloeien uit de wisselwerking tussen uiteenlopende nationale belastingregels, waarbij belastbare winsten worden verschoven naar gunstigere belastingregimes of de totale belastingdruk van een belastingplichtige wordt verlaagd. De belastingautoriteiten kunnen op basis van de ontvangen en uitgewisselde informatie mazen in de wetgeving dichten, gericht belastingcontroles uitoefenen en betere risicobeoordelingen verrichten.

MEMORIE VAN TOELICHTING

I. ALGEMENE TOELICHTING

A. Situering

1. Dit voorontwerp van decreet voorziet in de omzetting van richtlijn 2018/822/EU 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.
2. Richtlijn 2011/16/EU van de Raad betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen (hierna richtlijn 2011/16/EU) is in het interne recht omgezet door het decreet van 21 juni 2013 houdende omzetting van richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 16 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van richtlijn 77/799/EEG.
3. De afgelopen jaren werd een reeks wijzigingen aangebracht in richtlijn 2011/16/EU om nieuwe initiatieven op het gebied van fiscale transparantie op het niveau van de Europese Unie mogelijk te maken:

- Bij richtlijn 2014/107/EU van de Raad, omgezet in het interne recht door het decreet van 18 december 2015, is de door de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) ontwikkelde gezamenlijke rapportagestandaard (Common Reporting Standard – “CRS”) voor inlichtingen over financiële rekeningen binnen de Europese Unie ingevoerd. De automatische uitwisseling van inlichtingen over financiële rekeningen van niet-fiscale inwoners is voorzien in de CRS en vormt het mondiale kader voor die uitwisseling;
- Richtlijn 2011/16/EU is vervolgens gewijzigd bij richtlijn 2015/2376/EU van de Raad, die voorziet in de automatische uitwisseling van inlichtingen over voorafgaande grensoverschrijdende fiscale rulings. Deze wijziging werd omgezet in het interne recht door het decreet van 23 december 2016;
- De wijziging bij richtlijn 2016/881/EU van de Raad voorziet in de verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen tussen belastingdiensten met betrekking tot landenrapporten van multinationale ondernemingen. Richtlijn 2016/881 werd niet omgezet vermits de door de richtlijn aangebrachte wijzigingen geen Vlaamse materiële bevoegdheid raken;
- De richtlijn 2016/2258/EU van de Raad legt, gelet op het nut dat anti-witwasinlichtingen kunnen hebben, de lidstaten de verplichting op om de belastingdiensten toegang te geven tot de customer due diligence procedures die door financiële instellingen worden verricht op grond van richtlijn 2015/849/EU van het Europees Parlement en de Raad. Deze werd enkel federaal omgezet vermits er aan geen Vlaamse bevoegdheid geraakt werd.

B. Inhoud

Probleemstelling en omgevingsanalyse

4. Ondanks dat richtlijn 2011/16/EU reeds herhaaldelijk is gewijzigd om de belastingdiensten meer middelen te verschaffen om te reageren op agressieve fiscale activiteiten, is het nog altijd nodig bepaalde specifieke transparantieaspecten van het huidige fiscale kader te versterken.
5. Voor de lidstaten is het immers steeds moeilijker om hun nationale belastinggrondslagen tegen uitholling te beschermen aangezien fiscale planningsstructuren steeds verfijnder worden en dikwijls profiteren van de toegenomen mobiliteit van kapitaal en personen binnen de interne markt.
6. Dergelijke structuren bestaan meestal uit constructies die zich over meerdere rechtsgebieden uitstrekken, waarbij belastbare winsten worden verschoven naar fiscale paradijzen of de totale belastingdruk op een belastingplichtige wordt verlaagd. Daardoor lopen de lidstaten vaak aanzienlijke belastinginkomsten mis en kunnen zij moeilijker een groeivriendelijk fiscaal beleid voeren.
7. De melding van inlichtingen over dergelijke constructies zou nog meer resultaat opleveren als die inlichtingen ook tussen de lidstaten zouden worden uitgewisseld. De automatische uitwisseling van inlichtingen tussen belastingdiensten is van wezenlijk belang om deze diensten de informatie te bezorgen die zij nodig hebben om hun taken doeltreffend te kunnen uitvoeren. Op die manier kunnen deze diensten onverwijld reageren op schadelijke fiscale praktijken en mazen dichtend door wetgeving vast te stellen of door passende risicobeoordelingen en belastingcontroles te verrichten.

Richtlijn 2018/822/EU beoogt deze uitwisseling en wordt omgezet met dit ontwerp van decreet.

8. Bij decreten ter implementatie van Europese regelgeving is er geen vrije beleidsruimte.
9. De Vlaamse omzetting van de richtlijn is grotendeels gebaseerd op de federale omzettingswet (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 constructie).

Impactanalyse

Maatschappelijke impact

10. De informatieverplichting rust op de intermediairs. Teneinde iedere natuurlijke persoon of rechtspersoon die zich op een of andere manier bezighoudt met het bedenken, opzetten, aanbieden, beschikbaar maken voor implementatie of implementeren van grensoverschrijdende constructies te verplichten deze constructies te melden aan de bevoegde autoriteit en de buitenlandse autoriteit, dient het begrip "intermediair" ruim omschreven te worden. Er dient ook onder begrepen te worden, zij die bijstand of advies verlenen aan belastingplichtigen. Desbetreffend kunnen we verwijzen naar BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) Actiepunt 12 (rapportering van agressieve belastingstructuren) waar er een onderscheid wordt gemaakt tussen promotors ("Promoter") en dienstverleners ("Service Provider"), die beiden als intermediair worden beschouwd voor de toepassing van de richtlijn. De goede werking van de interne markt wordt gegarandeerd door het begrip zo breed mogelijk te houden.
11. Als er geen intermediair is of de intermediair brengt de relevante belastingplichtige of een andere intermediair op de hoogte van de toepassing van een ontheffing, ligt de verplichting tot verstrekking van inlichtingen over een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie bij de andere op de hoogte gebrachte intermediair of, bij gebrek daaraan, bij de relevante belastingplichtige.
12. Onder het begrip "relevante belastingplichtige" wordt verstaan eenieder die op enige wijze gebruik maakt van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie of in de toekomst gebruik zal maken van een dergelijke constructie.
13. Het is de bevoegde autoriteit die instaat voor de automatische uitwisseling met de autoriteiten van de andere lidstaten.

Impact op de grondrechten

14. De inlichtingen, vermeld in dit voorontwerp van decreet, kunnen persoonsgegevens bevatten als omschreven in artikel 4.1 van de Algemene verordening gegevensbescherming (AVG). De verwerking van persoonsgegevens in het kader van dit decreet is noodzakelijk voor de vervulling van een taak van algemeen belang en noodzakelijk om te voldoen aan een wettelijke verplichting die op de verwerkingsverantwoordelijke rust in de zin van artikel 6.1 AVG.
15. De rechtmatigheid van de gegevensuitwisseling hangt af van het zwaarwegend algemeen belang om een belastingstelsel te kunnen verwezenlijken, dat ondanks de

discrepanties tussen belastingsystemen van Europese Lidstaten, niet toelaat om gebruik te maken van die discrepanties en derhalve tot een eerlijker belastingklimaat te komen. Bovendien behoort de gegevensuitwisseling in het kader van dit voorontwerp van decreet tot de voorbereidende werkzaamheden in het kader van de uitvoering van de wettelijke opdrachten van de fiscale administratie. Hiervoor kan dienstig verwezen worden naar artikel 3.1.0.0.3. §2 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 (VCF), zoals ingevoerd bij het AVG-decreet .

Budgettaire impact

16. De omzetting van richtlijn 2011/16/EU en de wijzigingen daarvan hebben enkel een rechtstreekse invloed op het Vlaamse Gewest voor de gewestbelastingen waarvan het Vlaamse Gewest zelf de inning en invordering verzorgt. Gelet op de materie is de impact hiervan beperkt.
17. Hoewel de automatische uitwisseling van inlichtingen over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies hoofdzakelijk federale belastingen (personenbelasting, vennootschapsbelasting, ...) zal betreffen, kan er via de opcentiemen op de personenbelasting nog een beperkte meeropbrengst zijn.
18. Meer transparantie over mogelijk agressieve fiscale constructies kan ook een afschrikkende effect veroorzaken of een aanpassing van wetgeving bewerkstelligen. De uitwisseling kan bovendien resulteren in efficiëntere controles. De potentiële meerinkomsten hiervan zijn echter moeilijk te becijferen.

Bestuurlijke impact op de lokale en provinciale besturen

19. Dit voorontwerp van decreet heeft geen weerslag op de lokale besturen.

Implementatie

20. Het voorontwerp van decreet voorziet 1 juli 2020 als datum voor de inwerkingtreding van het decreet.
21. Inlichtingen over grensoverschrijdende constructies waarvan de eerste stap is geïmplementeerd tussen de datum van inwerkingtreding van de richtlijn (20 dagen na publicatie in het publicatieblad van de Europese Unie, dus vanaf 25 juni 2018) en 1 juli 2020 (datum van toepassing van de richtlijn) moeten uiterlijk op 31 augustus 2020 aan de bevoegde autoriteit of de buitenlandse autoriteit worden verstrekt.
22. Ter uitvoering van dit decreet zal de Vlaamse Regering een Besluit van de Vlaamse Regering uitvaardigen. Hierin wordt de wijze waarop een intermediair of relevante belastingplichtige zijn meldingsplicht moet naleven verder bepaald. Het uitvoeringsbesluit voorziet onder meer in het gebruik van een uniek referentienummer, een standaardformulier en een taalregeling teneinde de belangrijkste elementen van de inlichtingen in het Engels te verstrekken overeenkomstig uitvoeringsverordening (EU) 2015/2378 van de Commissie van 15 december 2015, gewijzigd bij uitvoeringsverordening (EU) 2019/532 van de Commissie van 28 maart 2019. Daarnaast kunnen ook de progressieve schaal en de toepassingsmodaliteiten van de administratieve geldboetes vastgesteld worden aan de hand van een uitvoeringsbepaling.

C. Totstandkomingsprocedure

23. Het voorontwerp van decreet werd aangepast aan het wetgevingstechnisch en taalkundig advies nr. 2020/52 van 27 februari 2020.

D. Bevoegdheid van de Vlaamse Gemeenschap en het Vlaamse Gewest

24. Dit voorontwerp van decreet regelt zowel een gemeenschaps- als een gewestaangelegenheid. Overeenkomstig artikel 170, §2, van de Grondwet beschikken zowel het Vlaamse Gewest als de Vlaamse Gemeenschap over autonome belastingbevoegdheid. In navolging van het advies van de Raad van State 52.632/3 van 4 februari 2013 inzake het decreet van 21 juni 2013 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen worden de gemeenschapsaangelegenheden waarvoor de Vlaamse Gemeenschap bevoegd is ook gevat om tot een correcte omzetting van de richtlijn te komen. De Raad van State stelt in dit advies immers duidelijk dat de Vlaamse Gemeenschap deze bevoegdheid heeft en dat het feit dat een bepaalde activiteit waarop een richtlijn betrekking heeft, in een lidstaat (nog) niet bestaat, deze lidstaat niet ontslaat van zijn verplichting tot het omzetten van die richtlijn.

II. Toelichting bij de artikelen

Hoofdstuk 1. Inleidende bepalingen

Artikel 1

Dit decreet regelt zowel een gemeenschaps- als een gewestaangelegenheid. Het materieel toepassingsgebied van richtlijn 2018/822/EU omvat immers "de meldingsplicht inzake grensoverschrijdende constructies met impact op een of meerdere van onze heffingen of gelijkaardige heffingen in het buitenland". Overeenkomstig artikel 170, §2, van de Grondwet beschikken zowel het Vlaamse Gewest als de Vlaamse Gemeenschap over autonome belastingbevoegdheid. In navolging van het advies van de Raad van State 52.632/3 van 4 februari 2013 inzake het decreet van 21 juni 2013 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen worden de gemeenschapsaangelegenheden waarvoor de Vlaamse Gemeenschap bevoegd is ook gevat om tot een correcte omzetting van de richtlijn te komen. De Raad van State stelt in dit advies immers duidelijk dat de Vlaamse Gemeenschap deze bevoegdheid heeft en dat het feit dat een bepaalde activiteit waarop een richtlijn betrekking heeft, in een lidstaat (nog) niet bestaat, deze lidstaat niet ontslaat van zijn verplichting tot het omzetten van die richtlijn.

Artikel 2

Dit artikel verwijst naar de richtlijn die wordt omgezet, met name richtlijn 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van richtlijn 2011/16/EU betreffende de verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies.

De concordantietabel voor de omzetting van de richtlijn 2018/822 is opgenomen in de bijlage bij deze memorie van toelichting.

Hoofdstuk 2. Wijzigingen aan het decreet van 21 juni 2013 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen

Artikel 3

Aan artikel 2 van het decreet van 21 juni 2013 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen, dat informatie verschaft over de in dat decreet omgezette richtlijnen, wordt een richtlijn 2018/822 toegevoegd.

Artikel 4

Deze wijziging is geen gevolg van de omzetting van richtlijn 2018/822/EU, maar actualiseert artikel 4, 1°, van het decreet van 21 juni 2013 naar aanleiding van de bevoegdheidsoverdracht ten gevolge van de zesde staatshervorming. Het Vlaamse Gewest nam vanaf 2015 de dienst over van de erf- en registratiebelasting en vanaf 2019 van de belasting op de spelen en weddenschappen en van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen. De uitzondering die voor deze belastingen wordt gemaakt kan dus worden opgeheven.

Artikel 5

In artikel 5 van het decreet van 21 juni 2013 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen wordt de definitie van punt 11° aangepast conform de gewijzigde definitie in richtlijn 2018/822.

De volgende definities worden bijkomend opgenomen:

- grensoverschrijdende constructie;
- meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie;
- wezenskenmerk;
- intermediair;
- relevante belastingplichtige;
- verbonden onderneming;
- marktklare constructie;
- constructie op maat
- algemene verordening gegevensbescherming.

Om uiteenlopende situaties te kunnen omvatten, moet het toepassingsgebied van deze definities voldoende breed zijn.

“Grensoverschrijdende constructie” wordt gedefinieerd als elke constructie in meer dan één lidstaat of in zowel een lidstaat als een derde land, waarbij ten minste één van de vermelde voorwaarden is vervuld.

Deze voorwaarden vormen allemaal een variatie op hetzelfde thema: een of meer deelnemers moeten op een of andere wijze actief zijn in een ander rechtsgebied. Wie een “deelnemer aan de constructie” is, blijkt impliciet uit de samenlezing van de definities van intermediair en relevante belastingplichtige. Wanneer een intermediair niet actief is in de constructie die hij zelf heeft bedacht, aangeboden, opgezet, beschikbaar heeft gemaakt voor implementatie of de implementatie ervan heeft beheerd ten gunste van de relevante belastingplichtige, is hij in principe geen deelnemer. Dit is bijvoorbeeld wel het geval

wanneer diezelfde intermediair ook optreedt als bestuurder van een entiteit in zijn eigen constructie. De relevante belastingplichtige is daarentegen steeds een deelnemer.

Omdat een definitie van een "constructie" niet bijdraagt tot het efficiënt reageren op agressieve fiscale planning, wordt het begrip niet gedefinieerd in de richtlijn 2018/822. De strijd tegen de uitholling van de belastbare grondslag heeft een dynamisch karakter. Dat blijkt uit het gebruik van wezenskenmerken voor het afbakenen van de concepten "constructie" en "agressieve fiscale planning". Beiden zijn inherent evolutieve begrippen die niet in een definitie kunnen worden gevat. Desalniettemin blijkt uit de tekst van de richtlijn dat loutere passiviteit vanwege de relevante belastingplichtige, een deelnemer of een intermediair, die geen deel uitmaakt van een groter geheel, zoals bijvoorbeeld het eenzijdig optreden van een overheidsdienst, in geen geval als constructie kan worden beschouwd. Ook de op zichzelf staande toepassing van een nationaal belastingregime kan niet als een constructie worden aangemerkt, in zoverre die toepassing geen deel uitmaakt van een groter geheel van stappen of onderdelen die in hun totaliteit wel als een constructie zijn aan te merken.

Daarnaast kan de loutere uitvoering van een transactie, zoals bijvoorbeeld een banktransactie, op zich geen "meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie" uitmaken.

Voor de afbakening van het begrip constructie mogen nationale bepalingen niet leiden tot een beperking van de werkingssfeer zoals beoogd door de richtlijn 2018/822. Om die reden kunnen geen bijkomende criteria, zoals de niet-implementatie van een constructie, het bonafide karakter van een constructie of het gebruik van marktconforme ("arm's length") principes, worden opgenomen in de wetgeving die bepaalde grensoverschrijdende constructies zouden uitsluiten van de meldingsplicht.

Evenwel kan er op gewezen worden dat er bij gebreke aan een grensoverschrijdend aspect in hoofde van de deelnemers, geen sprake kan zijn van een grensoverschrijdende constructie. Zo is het inschrijven op een Luxemburgse tak 23 door een Belg, in de veronderstelling dat dit geen onderdeel is van een groter geheel aan stappen of onderdelen, geen grensoverschrijdende constructie, omdat niet voldaan is aan de voorwaarden die de definitie van een grensoverschrijdende constructie stelt. In het voorbeeld is de tak23 op zich immers geen deelnemer.

De "wezenskenmerken" opgesomd in het nieuwe artikel 5/1 bepalen overeenkomstig bijlage IV van de richtlijn of een grensoverschrijdende constructie al dan niet moet worden gemeld. Een grensoverschrijdende constructie is meldingsplichtig indien ze ten minste één van de wezenskenmerken bezit. Agressieve fiscale planningsconstructies zijn met de loop der tijd steeds ingewikkelder geworden, en zij worden ook regelmatig gewijzigd en aangepast in reactie op defensieve tegenmaatregelen van de belastingdiensten. Door een lijst samen te stellen van de kenmerken en elementen van transacties die een sterke aanwijzing voor belastingontwijking- of misbruik vormen, kan men doeltreffender proberen grip te krijgen op mogelijk agressieve fiscale planningsconstructies. Deze aanwijzingen worden wezenskenmerken genoemd.

Teneinde iedere natuurlijke persoon of rechtspersoon die zich op een of andere manier bezig houdt met het bedenken, opzetten, aanbieden, beschikbaar maken voor implementatie of implementeren van grensoverschrijdende constructies te verplichten deze constructies te melden aan de bevoegde autoriteit en de buitenlandse autoriteit, dient het begrip "intermediair" ruim omschreven te worden. Er dient ook onder begrepen te worden, zij die bijstand of advies verlenen aan belastingplichtigen. Desbetreffend kunnen

we verwijzen naar BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) Actiepunt 12 (rapportering van agressieve belastingstructuren) waar er een onderscheid wordt gemaakt tussen promotors ("Promoter") en dienstverlener ("Service Provider"), die beiden als intermediair worden beschouwd voor de toepassing van de richtlijn. De goede werking van de interne markt wordt gegarandeerd door het begrip zo breed mogelijk te houden. Echter kan een intermediair die bijvoorbeeld louter een factuur boekhoudkundig verwerkt, zonder verdere betrokkenheid bij een meldingsplichtige constructie, niet als meldingsplichtig worden beschouwd. Gezien het gaat om het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken of beheren van implementatie worden hier ook niet bedoeld algemene beschouwingen of risicoanalyses zoals bijvoorbeeld het louter uitvoeren van een due diligence bij een overname.

Een persoon dient minstens één van de volgende voorwaarden te vervullen om een intermediair te zijn:

- Fiscaal inwoner zijn van een lidstaat;
- Beschikken over een vaste inrichting in een lidstaat via dewelke de diensten in verband met de constructie worden verleend;
- Opgericht zijn in of onder de toepassing van de wetten vallen van een lidstaat;
- Ingeschreven zijn bij een beroepsorganisatie in verband met de verstrekking van juridische, fiscale of adviesdiensten in een lidstaat.

Wanneer een intermediair een rechtspersoon is die werknemers tewerkstelt, kan de aansprakelijkheid van de intermediair ingevolge deze wet niet ten laste vallen van die werknemers, in zoverre die werknemers geen managementfunctie uitoefenen.

Als de intermediair een werknemer is van de belastingplichtige en er geen andere klanten op nahoudt in een zelfstandige beroepspraktijk zonder accessoir karakter, rust de verplichting evenwel op de belastingplichtige voor wie de "interne" intermediair werkzaam is in loonverband.

Onder het begrip "relevante belastingplichtige" wordt verstaan eenieder die op enige wijze gebruik maakt van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie of in de toekomst gebruik zal maken van een dergelijke constructie.

Het begrip "verbonden onderneming" wordt ruim gedefinieerd. Een verbonden onderneming wordt omschreven als iedere persoon die op enige wijze (leiding over de andere persoon, meer dan 25% van de stemrechten, van het kapitaal of van de winst) controle uitoefent op een andere persoon. Het is zowel van toepassing op natuurlijke personen als op rechtspersonen. Natuurlijke personen, echtgenoten en bloedverwanten in rechte lijn worden als één persoon beschouwd.

Een "marktklare constructie" is een constructie die kant en klaar aangeboden wordt door intermediairs, zonder dat er wezenlijke aanpassingen aan moeten gebeuren voor implementatie. Dit krijgt een afzonderlijke definitie omdat de intermediair een periodiek verslag moet opstellen over de marktklare constructies die zij aanbieden. Het kan bijvoorbeeld gaan om een advies om de aandelen van een exploitatievennootschap in een holdingvennootschap onder te brengen, en de aandelen van die holdingvennootschap via andere holdingvennootschappen in verschillende rechtsgebieden te laten transiteren om bijvoorbeeld via boekhoudkundige ingrepen onder meer dubbele belastingvoordelen te beogen. De systematiek en het fiscale concept blijft gelijk, hoewel deze werkwijze steeds

een personalisering noodzaakt per dossier en per relevante belastingplichtige. Hier dient geen fiscale spitsvondigheid aangewend te worden.

De "constructie op maat" vormt een residuaire categorie van alle grensoverschrijdende constructies die geen marktklare constructies zijn. Hier zal wel fiscale spitsvondigheid aangewend worden om een grensoverschrijdende constructie uit te denken of aan te passen.

Artikel 6

Dit artikel behoeft geen commentaar.

Artikel 7

In een nieuw artikel 5/1 worden de "wezenskenmerken" onderverdeeld in vijf categorieën. Deze zijn de volgende:

- Categorie A bevat de algemene wezenskenmerken die aan een "main benefit test" zijn gekoppeld;
- Categorie B bevat de specifieke wezenskenmerken die aan een "main benefit test" zijn gekoppeld;
- Categorie C bevat de specifieke wezenskenmerken in verband met grensoverschrijdende transacties;
- Categorie D bevat de specifieke wezenskenmerken in verband met de automatische uitwisseling van inlichtingen en uiteindelijk belang;
- Categorie E bevat de specifieke wezenskenmerken in verband met verrekenprijzen.

Paragraaf 2 verduidelijkt dat de algemene en specifieke wezenskenmerken in categorie A en B en bepaalde specifieke wezenskenmerken in categorie C slechts in aanmerking kunnen genomen worden als ze voldoen aan de "main benefit test".

Aan de "main benefit test" is voldaan als er kan worden aangetoond dat het belangrijkste voordeel of één van de belangrijkste voordelen die van een constructie te verwachten is, gelet op de relevante feiten en omstandigheden, het verkrijgen van een belastingvoordeel is.

Paragraaf 3 omschrijft categorie A. Deze categorie bevat de algemene wezenskenmerken die dikwijls voorkomen bij structuren voor belastingontwijking. Voorbeelden zijn onder andere confidentialiteitsclausules, gestandaardiseerde documenten en vergoedingen die afhangen van het fiscale voordeel dat de constructie oplevert.

De geheimhouding waarvan sprake in het wezenskenmerk onder categorie A, 1^o, heeft geen betrekking op het louter afdekken van een aansprakelijkheidsrisico. Dat moet evenwel ondubbelzinnig aan de relevante belastingplichtige duidelijk gemaakt zijn.

Daarnaast dient te worden opgemerkt dat gestandaardiseerde documenten en structuren, zoals vermeld in categorie A, 3^o, geenszins betrekking hebben op interne werkdocumenten die louter een weergave zijn van onuitgewerkte ideeën of concepten.

Paragraaf 4 omschrijft categorie B. Deze categorie bevat de technische gegevens die dikwijls aanwezig zijn bij constructies die gericht zijn op belastingontwijking, zoals bijvoorbeeld de verkoop van een verlieslatende vennootschap, inkomsten die omgezet worden in vermogen en circulaire transacties.

Voor de categorieën A en B is het vereist dat voldaan is aan de "main benefit test".

Paragraaf 5 omschrijft categorie C. Deze categorie bevat kenmerken die verband houden met grensoverschrijdende transacties, zoals bijvoorbeeld bepaalde grensoverschrijdende betalingen, dezelfde aftrek in meer dan één rechtsgebied, betalingen tussen verbonden ondernemingen.

Voor categorie C kan er voor een constructie met aftrekbare grensoverschrijdende betalingen tussen twee of meer verbonden ondernemingen, niet automatisch van uitgegaan worden dat dergelijke constructie voldoet aan de "main benefit test" als:

- De ontvanger inwoner is van een fiscaal rechtsgebied dat geen of bijna geen vennootschapsbelasting heeft;
- Of de betaling een volledige belastingvrijstelling geniet in het rechtsgebied waar de ontvanger fiscaal inwoner is;
- Of de betaling een fiscaal gunstregime geniet in het rechtsgebied waar de ontvanger fiscaal inwoner is.

Paragraaf 6 omschrijft categorie D. Deze categorie bevat de specifieke wezenskenmerken ter bestrijding van constructies die tot doel hebben de meldingsplicht in verband met de automatische uitwisseling van inlichtingen, ingevoerd bij wet van 16 december 2015 tot regeling van de mededeling van inlichtingen betreffende financiële rekeningen, door de Belgische financiële instellingen en de FOD Financiën, in het kader van een automatische uitwisseling van inlichtingen op internationaal niveau en voor belastingdoeleinden, te omzeilen.

Dit wezenskenmerk heeft onder meer betrekking op zowel fiscale planingsstructuren die worden of kunnen worden gebruikt om de wettelijke vereisten van de toepasselijke CRS-wetgeving te omzeilen of te belemmeren, als op fiscale planingsstructuren die gebaseerd zijn op een incorrecte uitlegging of een incorrecte toepassing van die wetgeving.

Het bedenken of opzetten van een grensoverschrijdende constructie kan slechts meldingsplichtig zijn omdat zij wezenskenmerk D.1 bezit, wanneer men redelijkerwijze kan aannemen dat die grensoverschrijdende constructie is opgezet met de intentie om tot niet-rapportering onder de CRS-wetgeving te komen.

Het loutere feit dat een grensoverschrijdende constructie het effect heeft dat geen melding moet worden gedaan ingevolge voornoemde CRS-wet van 16 december 2015, volstaat niet om te besluiten dat de rapportageverplichting uit hoofde van die wetgeving wordt ondermijnd in de zin van wezenskenmerk D.1.

Wanneer voldaan is aan de verplichtingen onder hoofdstuk III "uiteindelijk begunstigen" van de richtlijn (EU) 2015/849 van 20 mei 2015 inzake de voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld of terrorismefinanciering, tot wijziging van verordening (EU) nr. 648/2012 van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van richtlijn 2005/60/EG van het Europees Parlement en de Raad en richtlijn 2006/70/EG van de Commissie, is wezenskenmerk D.2. evenwel niet van toepassing, gezien de voorwaarde van niet-transparantie in de aanhef van dat wezenskenmerk niet langer aan de orde is.

Paragraaf 7 omschrijft categorie E. Deze categorie bevat de kenmerken die in verband staan met verrekenprijzen, zoals bijvoorbeeld een constructie met moeilijk te waarderen immateriële activa.

Betreffende een constructie met gebruik van unilaterale veiligheidsregels dient er op gewezen te worden dat dergelijke "unilaterale veiligheidsregels" betrekking hebben op regels die slechts van toepassing zijn op een bepaalde categorie of bepaalde categorieën van belastingplichtigen of transacties en dat deze regels de desbetreffende

belastingplichtigen vrijstellen van verplichtingen die normaal gezien door de algemene regels inzake verrekenprijzen door dat rechtsgebied worden opgelegd. Met andere woorden, er worden eenvoudigere verplichtingen opgelegd dan onder het algemene regime betreffende verrekenprijzen van dat rechtsgebied. Als alternatief kunnen veilighavenregels een bepaalde categorie of bepaalde categorieën van belastingplichtigen of transacties vrijstellen van de toepassing van alle of een deel van de algemene regels inzake verrekenprijzen. We verstaan hieronder geen loutere administratieve vereenvoudiging van regels die niet rechtstreeks betrekking hebben op de bepaling van de marktconforme prijzen (arm's length) en die geen betrekking hebben op voorafgaande verrekenprijzafspraken (advance pricing arrangements). Veilighavenregels hebben trouwens ook geen betrekking op regels betreffende onderkapitalisatie.

Wat betreft een constructie met overdracht van moeilijk te waarderen immateriële activa, vermeld in §7, 2°, kan worden verwezen naar de toepassing van hoofdstuk 6 (nummer 6.186 e.v.) van de OESO-verrekenprijzrichtlijnen aangaande moeilijk te waarderen immateriële activa ("hard to value intangibles").

Wat betreft een constructie met een grensoverschrijdende overdracht binnen de groep van functies, en/of risico's en/of activa als vermeld in §7, 3°, kan worden verwezen naar de toepassing van hoofdstuk 9 (nummer 9.2) van de OESO-transferpricingrichtlijnen aangaande moeilijk te waarderen immateriële activa ("hard to value intangibles") teneinde richting te geven aan de meldingsplicht voor die categorie, en teneinde niet in het algemeen meldingen te ontvangen die in verband staan met verrekenprijzen, maar die daarom nog geen meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie uitmaken.

Artikel 8

Dit artikel behoeft geen commentaar.

Artikel 9

Paragraaf 1 van ontworpen artikel 11/2 bepaalt dat de autoriteit waar de inlichtingen vermeld in ontworpen artikel 11/3 tot en met 11/11 zijn verstrekt, de gevraagde informatie via automatische uitwisseling meedeelt aan de buitenlandse autoriteiten van alle andere lidstaten via het door de Europese Unie opgezette gemeenschappelijke communicatienetwerk ("CCN-netwerk").

Paragraaf 2 verduidelijkt de verschillende soorten gegevens die moeten worden uitgewisseld.

De "nadere bijzonderheden over de wezenskenmerken" hebben betrekking op de toelichting van de meldingsplichtige waarom hij van oordeel is dat de betreffende grensoverschrijdende constructie het desbetreffende wezenskenmerk bezit. Niet alleen kan men daardoor de agressieve planningsstructuren beter begrijpen, desgevallend kunnen de bevoegde diensten reageren, wanneer blijkt dat men een overbodige melding heeft gedaan.

Paragraaf 3 bepaalt dat in het geval een belastingdienst niet reageert op een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie dit niet wil zeggen dat de geldigheid of de fiscale behandeling van die constructie wordt aanvaard.

In paragraaf 4 wordt verduidelijkt dat de inlichtingen vermeld in paragraaf 2 onder 1°, 3° en 5° niet meegedeeld worden aan de Europese Commissie.

Paragraaf 5 bepaalt dat de uitwisseling van de inlichtingen om het kwartaal moet gebeuren om het werk van de belastingadministraties te vergemakkelijken. De eerste inlichtingen moeten door de bevoegde autoriteit uitgewisseld worden uiterlijk op 31 oktober 2020.

Artikel 10

Dit artikel behoeft geen commentaar.

Artikel 11

In hetzelfde decreet wordt aan de nieuwe onderafdeling 2 een artikel 11/3 toegevoegd dat de meldingsplicht van de intermediair regelt.

De meldingsplicht is van toepassing op elke intermediair en elke meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie waarvan de intermediair kennis, bezit of controle heeft. Een intermediair heeft echter geen actieve zoekplicht. Wanneer deze mogelijks deel uitmaakt van een groter geheel, is het raadzaam de relevante belastingplichtige op de hoogte te stellen van de afwezigheid van een actieve zoekplicht, en van de verplichting voor die laatste om desgevallend zelf te melden. Ingeval van het vragen om advies aan een intermediair die bijvoorbeeld niet betrokken was bij het "in-house" uitdenken van een grensoverschrijdende meldingsplichtige constructie, zal op de bevroegde intermediair in principe alsnog een meldingsplicht rusten met betrekking tot de grensoverschrijdende meldingsplichtige constructie(s) die hem ter advies werden voorgelegd. Daarentegen zal een adviseur die louter een 'tweede mening' geeft over een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie, zoals voorgelegd voor advies, zonder dat die tweede mening enige suggestie of wijziging aan voormelde constructie aanbrengt, niet aanzien worden als intermediair op grond van die 'tweede mening' omdat deze adviseur op geen enkele wijze voldoet aan de definitie van een intermediair zoals zij in de richtlijn is voorzien aangezien hij geen constructie heeft bedacht, aangeboden, opgezet, beschikbaar heeft gemaakt voor implementatie of de implementatie ervan heeft beheerd, noch hiervoor rechtstreeks of via andere personen hulp, bijstand of advies heeft verstrekt. Wanneer de adviseur op enigerlei wijze een bijdrage, wijziging of suggestie doet met betrekking tot de reeds bestaande constructie betreft het daarentegen wel een meldingsplichtige intermediair.

Er moet een termijn van 30 dagen gerespecteerd worden voor het overmaken van de inlichtingen. Het artikel voorziet ook de verschillende elementen die de aanvang van deze termijn bepalen.

Het afschrikkende effect dat met de melding van mogelijk agressieve grensoverschrijdende fiscale planningsconstructies wordt beoogd, is doeltreffender als de belastingautoriteiten de relevante informatie vroegtijdig ontvangen, dus voordat dergelijke constructies werkelijk geïmplementeerd zijn. Het vroegtijdig ontvangen van de informatie laat de fiscale administraties tevens toe om reeds in dialoog te treden met de intermediair en/of relevante belastingplichtige om te voorkomen dat bepaalde constructies worden gerealiseerd. Het afschrikende effect van de meldingsplicht kan zodanig op verschillende manieren worden bereikt.

Het is eveneens omwille van het tijdstip waarop moet worden gemeld, dat geen overlapping mogelijk is met de uitwisseling van rulings en op basis daarvan kan er dus ook

geen vrijstelling van de meldingsplicht worden voorzien. Ook voor regularisaties geldt dat beiden zich in een ander tijdvak bevinden. Wanneer een belastingplichtige een regularisatie overweegt, is het mogelijk dat er een meldingsplicht bestaat voor de legale planningsconstructie die aan de basis ligt van de regularisatie. Een ingediend verzoek tot regularisatie zal de betrokkenen evenwel niet vrijstellen van de verplichting om een grensoverschrijdende constructie desgevallend te melden.

Artikel 12

Het ontworpen artikel 11/4 bepaalt dat als de intermediair werkt met marktklare constructies, hij verplicht is om de drie maanden een periodiek verslag op te stellen over nieuwe inlichtingen betreffende deze marktklare constructies. Het is voor de intermediair gemakkelijk om nieuwe inlichtingen te beheren en door te geven aan de bevoegde autoriteit doordat zij niet specifiek aangepast zijn aan de wensen en de noden van de belastingplichtige.

De inlichtingen die de intermediairs moeten verstrekken zijn de volgende:

- de identificatiegegevens van intermediairs, relevante belastingplichtigen en in voorkomend geval van de personen die een verbonden onderneming vormen met de relevante belastingplichtige, met inbegrip van hun naam, geboortedatum en -plaats in het geval van een natuurlijk persoon, fiscale woonplaats en fiscaal identificatienummer;
- de datum waarop de eerste stap voor de implementatie van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is of zal worden ondernomen;
- de lidstaat van de relevante belastingbetalers en eventuele andere lidstaten waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie naar alle waarschijnlijkheid van invloed zal zijn;
- de identificatiegegevens van andere personen in een lidstaat, op wie de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie naar alle waarschijnlijkheid van invloed zal zijn, waarbij wordt vermeld met welke lidstaten deze personen verbonden zijn.

Artikel 13

Het eerste lid van ontworpen artikel 11/5 maakt een opsomming van verschillende territoriale linken, op basis waarvan de intermediair kan bepalen aan welke (bevoegde of buitenlandse) autoriteit inlichtingen verstrekt dienen te worden.

Het tweede lid vermeldt dat in het geval van een meervoudige meldingsplicht overeenkomstig paragraaf 1, de intermediair ontheven is van het verstrekken van inlichtingen als hij schriftelijk kan bewijzen dat dezelfde inlichtingen reeds in een andere lidstaat zijn verstrekt.

Het derde lid benadrukt dat in afwijking van artikel 5, 1°, in dit artikel onder lidstaat: 'een lidstaat van de Europese Unie met inbegrip van België' wordt verstaan.

Artikel 14

Ontworpen artikel 11/6 kadert in de mogelijkheid die richtlijn 2018/822 aan de lidstaten geeft om intermediairs van rechtswege te ontheffen van de verplichting tot het verstrekken van inlichtingen over een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie als de

meldingsplicht een inbreuk zou vormen op het wettelijk verschoningsrecht, met name het beroepsgeheim van de intermediair dat haar grondslag kent in een wettelijke bepaling overeenkomstig de interne regelgeving van die lidstaat.

Binnen het Belgische nationaal recht is de wettelijke grondslag van het beroepsgeheim eerder beperkt. Onrechtstreeks legt dit aan de Vlaamse decreetgever enigszins een beperking op voor de invoering van een vrijstelling op de rapporteringsplicht. Het Belgische beroepsgeheim is als algemeen rechtsbeginsel erkend door het Hof van Cassatie, hetgeen de waarde heeft van een wettelijke bepaling.

In België is het beroepsgeheim wettelijk verankerd in artikel 458 van het Strafwetboek. Het heeft betrekking op alle personen die uit hoofde van hun staat of beroep kennis dragen van geheimen die hen toevertrouwd zijn, en deze niet mogen bekendmaken buiten het geval dat die personen geroepen worden om in rechte (of voor een parlementaire onderzoekscommissie) getuigenis af te leggen en buiten het geval dat de wet, het decreet of de ordonnantie hen verplicht of toelaat die geheimen bekend te maken. Bijgevolg vallen ook de geheimen toevertrouwd aan intermediairs tijdens de uitoefening van hun beroepswerkzaamheid onder de toepassing van deze bepaling.

Overeenkomstig richtlijn 2018/822 mag aan intermediairs slechts ontheffing worden verleend voor zover zij optreden binnen de grenzen van de desbetreffende nationale wetten die hun beroep definiëren (artikel 8 bis ter, punt 5, tweede lid richtlijn 2018/822).

Bovendien zijn belastingaangiftes en andere bij wet verplicht in te dienen documenten om de fiscale toestand van een belastingplichtige naar waarheid te kunnen beoordelen wilsonafhankelijk, en kunnen zij geenszins de bescherming van enig beroepsgeheim genieten.

Het uitbreiden van een beroepsgeheim om gebruik te maken van de vrijstelling voor dat beroepsgeheim bij de implementatie van de richtlijn 2018/822 is gelijkgesteld aan een ontwijking van de richtlijn, hetgeen niet is toegelaten. Daarnaast heeft de rechtspraak bevestigd dat het beroepsgeheim relatief is. Die regel van het beroepsgeheim moet, ook volgens de rechtspraak, wijken wanneer dat noodzakelijk blijkt of wanneer een hoger geachte waarde ermee in conflict treedt. De opheffing van het strengste beroepsgeheim moet evenwel, om met de fundamentele beginselen van de Belgische rechtsorde verenigbaar te zijn, door een dwingende reden worden verantwoord en strikt evenredig zijn.

Er bestaat met andere woorden zowel nationaal als internationaal een beperkte toepassing van het beroepsgeheim, dat overigens nog veel minder doorweegt in fiscale zaken omdat er voor wilsonafhankelijke documenten nooit beroep kan gedaan worden op het beroepsgeheim, nu er een principiële medewerkingsplicht speelt.

Daarenboven mag de invulling van de open clausules van de richtlijn 2018/822 niet raken aan de doelmatigheid van de richtlijn: de regel dat de meldingsplicht bij de intermediair ligt mag niet worden uitgehold door een eventueel verschoningsrecht. De richtlijn zou haar nut verliezen in geval van een algemene vrijstelling gelet op het feit dat de intermediair niet meer zou hoeven te melden. Bovendien dient de meldingsplicht van de belastingplichtige de uitzondering te zijn, onder meer omwille van praktische redenen, met

het oog op de vlotte samenwerking met de bevoegde diensten van de fiscale administratie die de meldingen ontvangen.

Paragraaf 2 van artikel 11/6 voorziet in een verplichting voor de intermediair om, in het geval dat de meldingsplicht ingevolge de ontheffing bij de relevante belastingplichtige ligt, de nodige gegevens aan de relevante belastingplichtige te bezorgen zodat deze laatste aan zijn meldingsplicht kan voldoen. Fiscale grensoverschrijdende constructies hebben immers betrekking op erg complexe materie die de gemiddelde belastingplichtige niet helemaal zelf kan bevatten, en juist daarom beroept hij zich op een intermediair om bij te dragen aan de opmaak of implementatie van die constructie. De melding zal daarom de facto in geval van een verschoningsrecht toch nog steeds door die intermediair worden opgemaakt, maar dan door de belastingplichtige worden ingediend.

Overeenkomstig paragraaf 4 is er geen ontheffing van rechtswege aangaande de meldingsplicht van marktklare constructies die aanleiding geven tot een periodiek verslag overeenkomstig artikel 11/4 van het decreet. Enkel intermediairs zijn verplicht om elke drie maanden een periodiek verslag op te stellen met een overzicht van nieuwe meldingsplichtige inlichtingen. Gelet op het feit dat de driemaandelijke meldingsplicht in geval van marktklare constructies niet kan worden doorgeschoven naar een belastingplichtige, aangezien deze niet over de nodige informatie beschikt om deze melding te doen, kan voor deze verplichting geen vrijstelling worden verleend. Een vrijstelling kan immers geen afschaffing van de meldingsplicht inhouden, gezien dit regelrecht zou indruisen tegen het doel van de richtlijn, en daarvoor overigens geen ruimte wordt gelaten door de richtlijn zelf.

Overigens dienen de identificatiegegevens van intermediairs steeds te worden gemeld, ongeacht bij wie de meldingsplicht ligt.

Daarnaast blijft de intermediair die beroep zou doen op een vrijstelling van de meldingsplicht, verplicht om aan te tonen dat hij de relevante belastingplichtige op de hoogte heeft gesteld van het feit dat – ingevolge die vrijstelling – de meldingsplicht derhalve bij de relevante belastingplichtige ligt. Uit de samenlezing van deze twee elementen, volgt dat de richtlijn op zich een beperking inhoudt op het beroepsgeheim. De intermediair die zich op zijn beroepsgeheim beroept zal deze bovendien zelf moeten beperken gezien zijn verplichting om bewijs voor te leggen dat hij de te identificeren cliënt heeft geïnformeerd. Dergelijke identificatie is noodzakelijk gezien het gewijzigde artikel 25bis van de DAC-richtlijn voorschrijft dat de lidstaten alle maatregelen dienen te treffen om ervoor te zorgen dat de nieuwe rapporteringsbepalingen worden toegepast. Meer bepaald dient België ervoor te zorgen dat die toepassing controleerbaar is voor de fiscale administratie.

Als gevolg van de opmerking van de Inspectie van Financiën en teneinde een uniforme interpretatie van de ontheffingsgronden van de meldingsplicht te verzekeren, wordt het ontworpen artikel 11/6 afgestemd op artikel 9 van de wet 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. Zoals door de Inspectie van Financiën wordt opgemerkt, laat de richtlijn een marge voor de lidstaten bij de omzetting. Noch de Vlaamse Gemeenschap, noch het Vlaamse Gewest is echter bevoegd om deze marge ten volle te benutten. Het is bovendien niet aangewezen om andere

onthefingsgronden, dan deze die door de federale wettekst werden voorgeschreven, te voorzien.

Artikel 15

Het ontworpen artikel 11/7 bepaalt dat het noodzakelijk is om in bepaalde gevallen, bij gebrek aan een intermediair, een meldingsplicht in te voeren voor de relevante belastingplichtige. Er mag niet voorbijgegaan worden aan het feit dat de meldingsplicht bij een intermediair soms niet kan worden gehandhaafd omdat er een wettelijk verschoningsrecht bestaat of omdat er geen sprake is van een intermediair, bijvoorbeeld wanneer de belastingplichtige zelf een regeling bedenkt en implementeert. Het is dus van essentieel belang dat de belastingautoriteiten in die omstandigheden toch informatie kunnen blijven inwinnen over belastinggerelateerde constructies die mogelijk verband houden met agressieve fiscale planning. Is er wel een andere intermediair, dan zal deze laatste meldingsplichtig zijn indien hij door de intermediair op de hoogte werd gesteld van de ontheffing van zijn meldingsplicht.

Artikel 16

Het eerste lid van ontworpen artikel 11/8 voorziet in het naleven van een termijn van 30 dagen voor de relevante belastingplichtige voor het verstrekken van de informatie waar in de tekst naar wordt verwezen, evenals de verschillende elementen om de aanvang van deze termijn te bepalen.

Het tweede lid van artikel 11/8 maakt een opsomming van verschillende territoriale linken, op basis waarvan de relevante belastingplichtige kan bepalen aan welke (bevoegde of buitenlandse) autoriteit inlichtingen verstrekt dienen te worden.

In het derde lid wordt een reden voor vrijstelling gegeven bij meervoudige meldingsplicht, als de relevante belastingplichtige kan bewijzen dat hij dezelfde inlichtingen reeds in een andere lidstaat heeft verstrekt.

Het vierde lid benadrukt dat in dit artikel onder lidstaat 'een lidstaat van de Europese Unie met inbegrip van België' wordt verstaan.

Artikel 17

Ontworpen artikel 11/9 bepaalt een aantal voorwaarden met betrekking tot de meldingsplicht van de intermediair voor het geval dat er meerdere intermediairs betrokken zijn bij dezelfde meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie.

Principieel zijn alle betrokken intermediairs verplicht hun meldingsplicht na te leven behalve als ze met een schriftelijk bewijs kunnen aantonen dat dezelfde inlichtingen al verstrekt werden door een andere intermediair. Hierbij is het niet van belang of deze melding gebeurde aan de bevoegde autoriteit of aan een buitenlandse autoriteit.

Het doel van dit artikel is om te verzekeren dat de inlichtingen altijd verstrekt zullen worden doordat intermediairs niet zomaar kunnen beweren dat de inlichtingen al of nog door een andere intermediair verstrekt zijn of verstrekt zullen worden.

Artikel 18

Ontworpen artikel 11/10 voorziet in een cascadesysteem voor relevante belastingplichtigen ten einde te voorkomen dat dezelfde constructies onnodig dubbel gemeld zouden worden. Als een relevante belastingplichtige schriftelijk kan bewijzen dat een andere relevante belastingplichtige dezelfde inlichtingen reeds heeft verstrekt, wordt hij ontheven van de verplichting tot het verstrekken van de inlichtingen bedoeld in artikel 11/2, §2.

Artikel 19

Ontworpen artikel 11/11 draagt de Vlaamse Regering op om de wijze te bepalen waarop de intermediair of relevante belastingplichtige de verplichtingen opgenomen in de nieuwe onderafdeling 2 moeten naleven. Hieronder wordt onder meer begrepen: het gebruik van een uniek referentienummer en een standaardformulier overeenkomstig uitvoeringsverordening (EU) 2015/2378 van de Commissie van 15 december 2015, gewijzigd bij uitvoeringsverordening (EU) 2019/532 van de Commissie van 28 maart 2019.

Artikel 20

Artikel 19 actualiseert de verwijzing naar het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992.

Artikel 21

Artikel 20 actualiseert de verwijzing naar het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992.

Artikel 22

Dit artikel behoeft geen commentaar.

Artikel 23

In het nieuwe hoofdstuk 5/1 wordt een nieuw artikel 30/1 ingevoegd dat voorziet in een administratieve geldboete. Om de doeltreffendheid van deze richtlijn te verbeteren, moeten er sancties vastgesteld worden voor overtredingen van de interne omzettingbepalingen.

Artikel 30/1 bepaalt dat voor de overtredingen van de artikelen 11/3 tot en met 11/11, en van de ter uitvoering ervan genomen besluiten, een geldboete kan opgelegd worden van 2.500 euro tot 25.000 euro voor een overtreding die bestaat uit het onvolledig verstrekken van inlichtingen. Voor het niet of laattijdig verstrekken van inlichtingen kan een boete worden opgelegd van 5.000 euro tot 50.000 euro. Indien de overtreding is toe te schrijven aan kwade trouw of aan het opzet de belasting te ontduiken, kan een boete van resp. 2.500 tot 25.000 euro en van 12.500 tot 100.000 euro worden opgelegd. Als gevolg van de opmerking van de Inspectie van Financiën wordt deze opdracht niet toegewezen aan het bevoegde personeelslid, zoals gedefinieerd in artikel 5, 5°, dat gemachtigd is om inlichtingen uit te wisselen, maar aan een door de administrateur-generaal te machtigen personeelslid.

In tegenstelling tot wat in het advies van de Inspectie van Financiën wordt verondersteld, zijn de bedragen en modaliteiten van deze boetes dezelfde als de boetes die federaal worden opgelegd (wet van 20 december 2019).

De sancties moeten doeltreffend, evenredig en afschrikkend zijn. In de richtlijn 2018/822 wordt echter niet nader bepaald hoe daaraan concreet invulling kan gegeven worden. Het is van belang dat de sancties die in deze kunnen opgelegd worden, een zekere aligering kennen met die van de andere lidstaten. Dienaangaande kan er verwezen worden naar een rapport van de OESO waarin de verschillende mogelijke sancties worden besproken (*OECD (2015) Mandatory Disclosure Rules, Action 12 – 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Parijs, 57 e.v.*).

De sancties dienen coherent te zijn met het huidige sanctiemechanisme binnen het bestaande wettelijke kader. Een te veel aan sancties is niet aangewezen daar deze de rechtszekerheid van de belastingplichtige en de intermediair niet ten goede komen. De invoering van een administratieve geldboete komt de eenduidigheid van de regeling ten goede en komt tevens tegemoet aan alle vereisten waaraan een sanctie behoort te voldoen volgens de richtlijn 2018/822. Eveneens dient de hoogte van de sancties te worden beoordeeld vanuit een internationaal oogpunt, en tevens ook vanuit de interne rechtsorde. Vanuit dat oogpunt zijn de voormelde bedragen wel degelijk doeltreffend, proportioneel en afschrikkend.

Hoofdstuk 3. Bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens.

Artikel 24

Dit artikel behoeft geen commentaar.

Artikel 25

In het toegevoegde artikel 30/2 wordt de bevoegde autoriteit aangeduid als verwerkingsverantwoordelijke voor de verwerking van de persoonsgegevens die noodzakelijk zijn voor de uitvoering van de bepalingen van dit decreet.

Artikel 26

In het ontworpen artikel 30/3 wordt een opsomming gemaakt van de categorieën van persoonsgegevens, die worden verwerkt in het kader van ontworpen artikel 30/2, in de mate dat die strikt noodzakelijk en pertinent zijn in het kader van dit decreet.

De omschreven categorieën van persoonsgegevens hebben betrekking op de gegevens vermeld in artikel 11/2, §2, van het decreet. De categorie vermeld in punt 2 omvat in het licht van de minimale gegevensverwerking onder meer de financiële identificatiegegevens, inkomsten, bezittingen, investeringen, beleggingen, schulden, uitgaven, leningen, kredieten en financiële transacties. Onder punt 3 wordt in het licht van de minimale gegevensverwerking onder meer de geboortedatum, de geboorteplaats, de burgerlijke staat en de nationaliteit begrepen. De categorie van persoonsgegevens vermeld in punt 4 omvat in het licht van de minimale gegevensverwerking onder meer zakelijke rechten met

betrekking tot onroerende goederen. Onder punt 5 wordt in het licht van de minimale gegevensverwerking onder meer huwelijk of huidige vorm van samenleven, het huwelijksstelsel of samenlevingscontract en de verwantschap met andere familie- of gezinsleden begrepen.

De verwerking van deze persoonsgegevens is noodzakelijk voor de uitvoering van de bepalingen in dit decreet en essentieel voor een conforme omzetting van de richtlijn. Als een intermediair of relevante belastingplichtige deze inlichtingen niet verschaft, kan de bevoegde autoriteit haar verplichtingen in verband met automatische gegevensuitwisseling zoals omschreven in artikel 11/2 van het decreet niet naleven. De automatische gegevensuitwisseling tussen de belastingdiensten stelt de administraties in staat een antwoord te bieden op schadelijke fiscale praktijken en bewerkstelligt de fiscale transparantie op het niveau van de Europese Unie.

Artikel 27

Het toegevoegde artikel 30/4 bepaalt de bewaringstermijn voor de persoonsgegevens die verwerkt worden in het kader van artikel 30/2.

Artikel 28

Ontworpen artikel 30/5 voorziet in de mogelijke toepassing van artikel 3.13.1.1.5 VCF. Voor de uitwisseling van identificatiegegevens van intermediairs en relevante belastingplichtigen zijn in het kader van de bescherming van persoonsgegevens de afwijkingen in dit decreet in lijn met de afwijkingen op Verordening (EU) 2016/679 van 27 april 2016 van het Europees Parlement en de Raad betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van richtlijn 95/46/EG, zoals ingevoerd bij het AVG-decreet.

Hoofdstuk 3. Slotbepalingen

Artikel 29

Inlichtingen over grensoverschrijdende constructies waarvan de eerste stap is geïmplementeerd tussen de datum van inwerkingtreding van de richtlijn (20 dagen na publicatie in het publicatieblad van de Europese Unie, dus vanaf 25 juni 2018) en 1 juli 2020 (datum van toepassing van de richtlijn) moeten uiterlijk op 31 augustus 2020 aan de bevoegde autoriteit of de buitenlandse autoriteit worden verstrekt.

Artikel 30

Artikel 30 voorziet 1 juli 2020 als datum voor de inwerkingtreding van het decreet.

De minister-president van de Vlaamse Regering,

Jan JAMBON

De Vlaamse minister van Financiën en Begroting, Wonen en Onroerend Erfgoed,

Matthias DIEPENDAELE

Bijlagen
- de concordantietabellen