

# Klacht BBI-directeur zet wettelijke chaos op scherp

Fiscale regularisatie

Fiscale actualiteit nr. 2016/41, pag. 3-6

Voorbij regularisatierondes lieten aan de aangever de mogelijkheid om alleen fiscaal niet verjaarde kapitalen te regulariseren. Daardoor bleef er in bepaalde gevallen een strafrechtelijk risico bestaan m.b.t. de fiscaal verjaarde kapitalen. Een bekend BBI-directeur vraagt nu bij schrijven van 20 oktober 2016 via een “kennisgeving van vermoedelijk witwassen van fiscale fraude” aan de parketten om voor elk regularisatiedossier uit het verleden te bekijken of er geen sprake is van witwasmisdrijven in samenhang met een ‘partiële’ regularisatie. Of het ooit zover komt, is natuurlijk nog niet zeker. En eigenlijk is dat ook niet de ware bedoeling van de actie. Of die ware bedoeling gerealiseerd kan worden, is echter ook onzeker. Opmerkelijk is wel dat de hele situatie vermeden had kunnen worden met zorgvuldiger wetgevend werk.

De nieuwe wet op de fiscale regularisatie van 21 juli 2016 heeft al veel inkt doen vloeien. Vooreerst heeft de wet zeer lang op zich laten wachten en toen hij er eindelijk was, blonk hij nog steeds uit door onduidelijkheid in de diverse toepassingsregels. Het contactpunt regularisaties (CPR) is strikt wettelijk gezien niet bevoegd, het aangifteformulier blijkt niet wetsconform te zijn (zie Fisc. Act. 2016, 31/1), en de regeling van de bewijslast stort de bereidwillige aangevers in onzekerheid over de uitkomst van een regularisatie. Uiteraard zijn de meningen over de toepasbaarheid van de federale regeling verdeeld en heerst er gemiddeld genomen weinig begrip voor diegenen die na de verschillende eerdere mogelijkheden tot regularisatie daarvan geen gebruik hebben gemaakt. Want sedert de wet van 31 december 2003 op de eenmalige bevrijdende aangifte (EBA 2004) waren er de wet van 27 december 2005 (EBAbis) en de wet van 11 juli 2013 (EBAter) die berouwvolle belastingplichtigen konden gebruiken om zich in regel te stellen.

## **Pas EBAter kent notie ‘fiscaal verjaard kapitaal’**

Een debat dat reeds jaren gevoerd wordt, betreft de ‘volledigheid’ van een fiscale regularisatie. Velen hebben alleen de bedragen geregulariseerd waarvoor de belastingen nog niet verjaard waren (meestal dus de laatste zeven jaar, gelet op de verjaringstermijn in de inkomstenbelastingen). Daarbij moet een onderscheid worden gemaakt tussen de EBAbis-regeling zoals die gold tot 15 juli 2013, en de door de wet van 11 juli 2013 aangepaste EBAter die gold vanaf 15 juli 2013 tot 31 december 2013. Bij de EBAbis was er nergens enige wettelijke verwijzing naar fiscaal verjaarde kapitalen. Het CPR huldigde toen het standpunt uit de circulaire van 1 april 2010: het ‘aantal jaren’ dat aan de regularisatie moest worden onderworpen, was vrij te bepalen door de aangever (oude FAQ 5, [www.ruling.be](http://www.ruling.be) en circ. AOIF nr. 28/2010, Ci.RH.81/562.220/E.T. 118.235, nr. 52). De aangever moest zich daarbij bewust zijn van het risico van het plegen van een witwasmisdrijf indien hij enkel de fiscaal niet verjaarde inkomsten regulariseerde, en vervolgens toch het volledige vermogen repatrieerde (zie daarover uitgebreid: K. De Schepper en G.D. Goyvaerts, “Witwassen en zwarte vermogens bezorgen (nog altijd) grijze haren”, Fisc. Act. 2010, 28/3.) Het was toen al duidelijk dat, om bij repatriëring een witwasmisdrijf te voorkomen (art. 505 al.1 3° of 4° Sw.: tweede witwasmisdrijf door omzetting of derde witwasmisdrijf door verhelen en verhullen van de

oorsprong), het volledige illiciete vermogensvoordeel (de ontdoken belasting) uit het vermogen moest worden verwijderd middels het betalen van de 'juiste' heffing.

Of dat betekende dat men alle in het verleden ontdoken belasting moest berekenen en betalen – en dus de fiscale verjaringstermijnen negeren – is anno 2016 nog steeds fel bediscussieerd. De praktijk leert immers dat in talloze gevallen die belasting niet meer kon worden berekend, bij gebrek aan bewijzen, stukken, bankgegevens, boekhouding, geheugencapaciteit, overlijdens van key-people, enz. Als men dan toch zonder afdoende stukken de bedragen aan ontdoken belasting probeerde te reconstrueren, was zo'n 'herberekende' belasting bijna onvermijdelijk fout. Vaak ook is de 'fraudeur' zélf overleden, waardoor van een verbeurdverklaring in het kader van een witwasmisdrijf lastens hem alvast geen sprake meer kan zijn. Dat heeft intussen ook de Raad van State met zoveel woorden gezegd (advies nr. 59/682/3 van 4 juli 2016): het fiscaal verjaarde deel van het kapitaal uit een door de rechtsvoorganger gepleegde fraude hoeft niet te worden geregulariseerd omdat de 'aangever-erfgenaam' niet diegene is die het fiscale misdrijf heeft begaan en strafrechtelijk niet veroordeeld kan worden voor de (witwas)misdrijven van de erflater (zie Fisc. Act. 2016, 35/8). In meerdere dossiers in de periode 2006-2013 was het dan ook zaak een grondige analyse te maken van de temporele werking van artikel 505 Sw. [Witwasmisdrijven verjaren na vijf jaar. De vraag is echter wanneer de verjaringstermijn begint te lopen. Dat moet geval per geval bekeken worden, rekening houdende met de al dan niet repatriëring of het correct hebben aangegeven van de buitenlandse rekeningen of structuren (zie verder over 'transparantie').] om te komen tot een voor de 'aangever' juiste conclusie. Of het parket die analyse in voorkomend geval deelt, is echter een andere kwestie. Van belang was in alle geval dat de 'aangever' elke verbergingsintentie vermeed en handelde in alle transparantie, om zo te allen tijde een vermeend witwasmisdrijf te vermijden. Daarbij gold een bijzondere waarschuwing voor de zogenaamde 'partiële regularisaties', of regularisaties waarbij de aangever bewust een deel van zijn zwart vermogen niet in de regularisatie betreft, maar wél repatrieert. Dergelijke partiële regularisaties moesten naar onze overtuiging te allen prijze worden vermeden.

Met de EBATER werd dan de notie 'fiscaal verjaard kapitaal' in de wet ingeschreven en aan een bijzonder tarief van 35 % onderworpen. Daarmee was dan een oplossing mogelijk voor diegenen die meer strafrechtelijke zekerheid in hun aangifte fiscale regularisatie wilden inbouwen. Die wet was echter slechts 5,5 maanden geldig en de toepassingsmogelijkheid werd reeds afgesloten per 31 december 2013. Ook volgens de EBATER had de aangever nog steeds de vrije keuze om "fiscaal verjaarde kapitalen" al dan niet op te nemen (zie Fisc. Act. 2013, 39/9). Dat was ook logisch omdat een aangifte in fiscale regularisatie geen verplichting is noch kan zijn: het is slechts een mogelijkheid die de wetgever biedt, en waarvan men al dan niet gebruik maakt. Maar ook daar bleef er dus een strafrechtelijk risico als de aangever het fiscaal verjaarde deel van het kapitaal niet regulariseerde en vervolgens het hele kapitaal, inbegrepen het fiscaal verjaarde, repatrieerde.

### **Kennisgeving aan alle parketten**

Tegen die achtergrond van discussies over fiscaal verjaard kapitaal en de beweerde 'onvolledigheid' van sommige regularisatie-aangiften moet de démarche van BBI-directeur Karel Anthonissen van 20 oktober 2016 gezien worden. Anthonissen zond naar alle parketten te lande een kennisgeving op grond van artikel 29 Sv. (zie ook Mond. Vr. nr. P1566 Roel Deseyn en P1567 Rob Van de Velde, 27 oktober 2016, Kamer, plenaire zitting, Criv 54 Plen 137, 15-19). Het gaat dus om "vermoedelijke

witwasmisdrijven” die zouden zijn gepleegd bij de toepassing van de verschillende regularisatiewetten in de periode 2004-2013, in totaal 61 546 dossiers (alle dossiers waarin van een van de drie wettelijke regelingen gebruik is gemaakt). Blijkbaar wordt dus niet alleen de EBAbis geïmplementeerd, maar tevens de EBATER en zelfs de EBA 2004. De kennisgeving vermeldt een tabel op basis van het laatste jaarverslag van de rullingdienst aangevuld met eigen ramingen en met een statistiek van BBI-dossiers, op basis waarvan het beweerd wordt dat de witwasmisdrijf ten bedrage van € 36 miljard wordt berekend. Er worden geen specifieke klachten geformuleerd t.a.v. met name genoemde aangevers voor specifieke bedragen. Ook wordt niet verwezen naar de verschillende lijsten die voorhanden zijn bij de CFI in het kader van het voorkomen van eventueel aan de regularisaties gerelateerde witwasmisdrijven.

Het is voorlopig onduidelijk welk gevolg het federale parket aan de klacht zal geven. Dat behoort immers tot het prerogatief van het federale parket zelf. Op heden zijn alle beschouwingen waarbij gesteld wordt dat het parket een aantal ‘grotere’ dossiers zal selecteren voor nader onderzoek en eventueel strafrechtelijke vervolging zal instellen, dus puur speculatief. Niet onbelangrijk: ondertussen hebben vier BBI-directeuren zich openlijk gedistantieerd van de klacht in een brief aan de Commissie Financiën van het parlement, daarbij verwijzend naar de fiscale verjaringstermijnen [N.v.d.r.: Op de valreep vernemen we dat de top van het openbaar ministerie beslist heeft geen specifieke richtlijnen aan de parketten te geven, omdat de klacht dermate algemeen is dat het moeilijk tot onmogelijk is er concrete gevolgen aan te verbinden. De bal ligt dus in het kamp van de individuele procureurs des Konings, maar de verwachting is dat ook zij niet geneigd zullen zijn veel capaciteit te investeren in grondige onderzoeken.]

Anthonissen wil naar verluidt met de klacht een boost geven aan de huidige regularisatie (wet van 21 juli 2016), door aangevers ertoe aan te zetten fiscaal verjaard kapitaal dat bij vorige regularisatierondes ‘vergeten’ is, alsnog bijkomend te gaan regulariseren aan de heffing van 36 %. Maar de klacht zou weleens net het tegenovergestelde effect kunnen hebben. Het valt immers niet uit te sluiten dat de klacht de goede werking van de wet van 21 juli 2016 dwarsboomt. De strafrechtelijke immuniteit geldt immers als de aangever op de datum van indiening van de regularisatieaangifte nog niet het voorwerp heeft uitgemaakt van een opsporingsonderzoek of gerechtelijk onderzoek voor een van de opgesomde fiscale misdrijven, waartoe ook artikel 505 Sw. behoort (art. 10 § 1 wet van 21 juli 2016). De klacht van Anthonissen zou als gevolg kunnen hebben dat er een onderzoek opgestart wordt. De enige reden waarom iemand ‘bijkomend’ zou regulariseren is omwille van die bijkomende strafrechtelijke immuniteit. En juist dat voordeel zou dan wegvallen. We moeten ons daarom inderdaad afvragen of artikel 10, § 1 in die gevallen een rechtsgeldige aangifte niet in de weg zou kunnen staan.

Als dat zou gebeuren, is het niet meteen duidelijk welke ‘oplossing’ daarvoor nog kan worden gevonden. Voor een fiscale regularisatie staat immers het vertrouwen in de overheid centraal. Dat vertrouwen heeft door de actie van Anthonissen een ernstige deuk gekregen. We moeten ons dus afvragen of een klassieke oplossing zoals een parlementaire vraag of een circulaire nog enig soelaas kan bieden. Minimum minimorum lijkt dan een interpretatieve wet te zijn, hoewel zelfs dat niet noodzakelijk zal volstaan. Welke waarborg hebben de aangevers immers dat die wettelijke oplossing als ‘beschermingsmaatregel’ achteraf niet retroactief wordt opgeheven zoals dat ook met de wet van 27 december 2005 is gebeurd bij artikel 19 van de wet van 21 juli 2016? Dat artikel heeft immers de wettelijke regelingen van de EBA-2004, de EBAbis én de EBATER eenvoudigweg opgeheven, zonder

enige overgangsmaatregel. Die overgangsmaatregel had immers moeten voorzien in de blijvende geldigheid van de uitgereikte attesten en alle daarmee verbonden procedurele waarborgen, inclusief de onmogelijkheid tot het neerleggen van een klacht zoals bepaald bij artikel 125 wet van 27 december 2005

### **Opheffing oude regelingen creëert probleem**

Juist met de nieuwe regularisatiewet (art. 19 wet van 21 juli 2016) is het bestaande artikel 125 van de wet van 27 december 2005 inderdaad opgeheven. Dat artikel bepaalde dat de aangifte, de betaling van de heffing en het regularisatie-atteest niet als indicie of aanwijzing kunnen worden aangewend om fiscale onderzoeks- of controleverrichtingen uit te voeren, om mogelijke inbreuken op de belastingwetgeving te melden of om inlichtingen uit te wisselen (tenzij om de regularisatieheffing vast te stellen). Met andere woorden zei dat artikel dat louter en alleen het feit dat men een aangifte in fiscale regularisatie heeft ingediend, geen reden is voor de fiscus om een onderzoek te beginnen of klacht in te dienen. De BBI mocht dus geen klacht indienen. Juist de opheffing van dat artikel 125 heeft de klacht van Anthonissen juridisch mogelijk gemaakt. Artikel 125 zoals het bestond zou zo'n klacht hebben verhinderd of onontvankelijk hebben gemaakt. Ook in de wet van 31 december 2003 (EBA-2004) stond zo'n bepaling (in art. 5): "De aangifte, de daaropvolgende betaling van de verschuldigde eenmalige bijdrage en het attest ... kunnen niet als indicie of aanwijzing worden aangewend om fiscale onderzoeks- of controleverrichtingen uit te voeren, om mogelijke inbreuken op de belastingwetgeving te melden of om inlichtingen uit te wisselen, behalve met betrekking tot de vaststelling van de ingevolge de aangifte verschuldigde bijdragen". Ook dat artikel 5 is door artikel 19 wet van 21 juli 2016 opgeheven. De huidige toestand heeft de wetgever dus aan zichzelf te danken. Bij een amnestiewet mag het natuurlijk nooit zo zijn dat na verloop van enkele jaren de rechtsgeldigheid van de uitgereikte attesten en de procedurele waarborgen worden opgeheven. De aangevers die van de wet gebruik hebben gemaakt, moeten te allen tijde kunnen blijven vertrouwen op de rechtsgeldigheid van hun attest, en moeten erop kunnen vertrouwen dat zij niet louter en alleen wegens het feit dat ze een regularisatie-aangifte hebben ingediend, het voorwerp worden van een strafklacht.

Het zou interessant zijn na te gaan hoe artikel 19 van de huidige wet eigenlijk tot stand is gekomen en waarom men het nodig vond om de oude wettelijke regelingen integraal op te heffen. Dat was immers nergens voor nodig. Kwatongen zouden immers kunnen beweren dat deze hele mise-en-scène gewild is en dat men doelbewust heeft gehandeld. Kan het de bedoeling geweest zijn om, door een sfeer van onzekerheid te creëren, oude regularisatiedossiers te 'heractiveren'?

Gerd D. Goyvaerts

Tiberghien advocaten, [gerdd.goyvaerts@tiberghien.com](mailto:gerdd.goyvaerts@tiberghien.com)