



openbaar ministerie
ministère public

Collège des procureurs généraux

Bruxelles, le 22 octobre 2012

**CIRCULAIRE N° 11/2012 DU
COLLÈGE DES PROCUREURS
GÉNÉRAUX PRÈS LES COURS
D'APPEL**

Monsieur le Procureur général,
Monsieur le Procureur fédéral,
Monsieur/Madame le Procureur du Roi,
Monsieur/Madame l'Auditeur du travail,

OBJET : Loi du 20 septembre 2012 (M.B. 22 octobre 2012) instaurant le principe “*una via*” dans le cadre de la poursuite des infractions à la législation fiscale et majorant les amendes pénales fiscales

College van Procureurs- generaal

Brussel, 22 oktober 2012

**OMZENDBRIEF NR. 11/2012 VAN
HET COLLEGE VAN
PROCUREURS-GENERAAL BIJ DE
HOVEN VAN BEROEP**

Mijnheer de Procureur-generaal,
Mijnheer de Federale Procureur,
Mijnheer/Mevrouw de Procureur des
Konings,
Mijnheer/Mevrouw de Arbeidsauditeur,

BETREFT: Wet van 20 september 2012 (B.S. 22 oktober 2012) tot instelling van het “*una via*”-principe in de vervolgingen van overtredingen van de fiscale wetgeving en tot verhoging van de fiscale penale boetes

Secrétariat du Collège des procureurs généraux -
Rue Ernest Allard 42 - 1000 Bruxelles
Tél. : 02/500 86 01 - Fax : 02/500 86 13
e-mail : secr.colpg@just.fgov.be

Secretariaat van het College van Procureurs-
generaal - Ernest Allardstraat 42 - 1000 Brussel
Tel.: 02/500 86 01 - Fax: 02/500 86 13
E-mail: secr.colpg@just.fgov.be

TABLE DES MATIERES**INHOUDSTAFEL**

I. Cadre normatif	4	I. Normatief kader
II. Contexte et objectifs de la loi « <i>una via</i> »	4	II. Context en doelstellingen van de "una via"-wet
1. Position du problème	4	1. Probleemsituering
2. Contexte de la loi « <i>una via</i> »	6	2. Context van de "una via"-wet
3. Portée de la loi « <i>una via</i> »	10	3. Reikwijdte van de "una via"-wet
III. Origine/provenance de la circulaire	12	III. Oorsprong/herkomst van de circulaire
IV. Directives	13	IV. Richtlijnen
I. Directives d'ordre général	13	I. Algemene richtlijnen
1. Règle générale et principe de subsidiarité	13	1. Algemene regel en subsidiariteitsbeginsel
2. Concertation opérationnelle avec l'administration fiscale et la police	17	2. Operationeel overleg met de fiscale administratie en de politie
3. Rôle des (premiers) substituts spécialisés en matière fiscale	19	3. Rol van de (eerste) substituten gespecialiseerd in fiscale aangelegenheden
4. Rôle des fonctionnaires du SPF Finances détachés auprès des procureurs du Roi	19	4. Rol van de ambtenaren van de FOD Financiën die bij de procureurs des Konings gedetacheerd worden
5. Commentaires des articles de la loi « <i>una via</i> » et modalités pratiques de sa mise en œuvre	19	5. Artikelsgewijze bespreking van de "una via"-wet en praktische modaliteiten voor de tenuitvoerlegging ervan
V. Evaluation	36	V. Evaluatie
VI. Entrée en vigueur	36	VI. Inwerktreding
Annexe	38	Bijlage

L'objet de la présente circulaire est d'énoncer le plus clairement possible, en premier lieu, les rétroactes et la portée de la loi du 20 septembre 2012 instaurant le principe "*una via*" dans le cadre de la poursuite des infractions à la législation fiscale et majorant les amendes pénales fiscales publiée au Moniteur belge du 22 octobre 2012

et en deuxième lieu, de donner les directives de politique criminelle à respecter lors de suspicions d'infractions fiscales. Cette circulaire énoncera également les règles à suivre au niveau de la concertation triangulaire entre le ministère public, le SPF Finances et la police (fédérale et locale) aux fins de déterminer si un suivi judiciaire ou administratif doit être assuré au dossier révélant des infractions à une loi fiscale.

L'objet de la loi « *una via* » tend à mettre en place une concertation entre les administrations fiscales et le ministère public afin de coordonner l'approche de la fraude fiscale sur la base du principe "*una via*". Elle s'appuie à cet égard sur le principe de subsidiarité et sur le principe "*non bis in idem*". Lorsque la voie administrative est choisie, les administrations fiscales établiront le montant de la fraude et la sanctionneront par des sanctions administratives. Dans les cas complexes de fraude fiscale grave et/ou organisée et/ou nécessitant le recours aux moyens d'investigation et de recherches prévus dans le code d'instruction criminelle, la voie judiciaire sera choisie et les poursuites seront exercées par le ministère public. Dans ce cas, les administrations fiscales se limiteront à établir et enrôler les impôts, droits ou taxes éludés, sans toutefois appliquer des sanctions administratives. Les juridictions répressives pourront sanctionner les faits de fraude fiscale par la voie pénale.

Pour accroître l'effet dissuasif des amendes pénales fiscales, cette loi majore de manière substantielle les amendes fiscales pénales et rend désormais les décimes additionnels sur les amendes fiscales également applicables aux infractions fiscales.

Deze circulaire strekt er in de eerste plaats toe een zo duidelijk mogelijke toelichting te geven bij de historiek en de reikwijdte van de wet van 20 september 2012 tot instelling van het "*una via*"-principe in de vervolging van overtredingen van de fiscale wetgeving en tot verhoging van de fiscale penale boetes, die gepubliceerd werd in het Belgisch Staatsblad van 22 oktober 2012, en in de tweede plaats om richtlijnen van strafrechtelijk beleid uit te vaardigen die bij vermoedens van fiscale misdrijven in acht moeten worden genomen. Deze circulaire somt eveneens de regels op die moeten worden gevolgd op het niveau van het driehoeksoverleg tussen het openbaar ministerie, de FOD Financiën en de (federale en lokale) politie teneinde te bepalen of moet worden gezorgd voor een gerechtelijke dan wel administratieve follow-up van het dossier waarin sprake is van inbreuken van een fiscale wet.

De bedoeling van de "*una via*"-wet bestaat er ook in overleg te organiseren tussen de fiscale administraties en het openbaar ministerie teneinde de aanpak van de fiscale fraude op grond van het "*una via*"-beginsel te coördineren. Daartoe steunt deze wet op het subsidiariteitsbeginsel en op het "*non bis in idem*"-beginsel. Wanneer de administratieve weg wordt gekozen, leggen de fiscale administraties het bedrag van de fraude vast en bestraffen zij de fraude a.h.v. administratieve sancties. In complexe gevallen van ernstige en/of georganiseerde fiscale fraude en/of waarbij de inschakeling van de in het Wetboek van Strafvordering bepaalde opsporings- en onderzoeksmiddelen is vereist, zal de gerechtelijke procedure worden gekozen en zal het openbaar ministerie vervolging instellen. In dat geval zullen de fiscale administraties enkel de ontdoken belastingen, rechten of taksen bepalen en inkohieren, zonder daarbij evenwel administratieve sancties op te leggen. De strafgerechten zullen de feiten van fiscale fraude via de strafrechtelijke weg kunnen bestraffen.

Om het ontradende effect van de strafrechtelijke fiscale boetes te vergroten, voorziet deze wet in een aanzienlijke verhoging van de strafrechtelijke fiscale boetes. Daarnaast zijn de opdecimen op fiscale boetes voortaan eveneens van toepassing op de fiscale misdrijven.

I. CADRE NORMATIF

La loi du 20 septembre 2012 (M.B. 22 octobre 2012) *instaurant le principe “una via” dans le cadre de la poursuite des infractions à la législation fiscale et majorant les amendes pénales fiscales* (ci-après dénommée loi « *una via* ») énonce les nouvelles règles à suivre en cas de violation d'une loi fiscale afin de déterminer si la voie judiciaire ou administrative doit être suivie pour assurer la sanction de la violation commise.

Cette loi met également les dispositions du droit positif belge, en cas de violation d'une loi fiscale, en conformité avec la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'Homme et le principe du *non bis in idem* et majore sensiblement les montants des sanctions pénales pouvant être infligées en cas d'infraction fiscale.

II. CONTEXTE ET OBJECTIFS DE LA LOI « UNA VIA »

1. Position du problème

Les différents codes fiscaux (C.I.R. 1992, C.T.V.A., Code des droits de succession, Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, Codes des droits et taxes diverses,) prévoient tant des sanctions administratives (en cas de violation d'une disposition y reprise ou dans un arrêté royal d'exécution) que des sanctions pénales en cas de violation d'une disposition reprise dans un code fiscal ou dans un arrêté royal d'exécution commise avec une intention frauduleuse ou un dessein de nuire. Par « intention frauduleuse », il faut entendre la volonté de se procurer à soi-même ou à autrui un profit ou un avantage illicite. (Cass., 22 février 1977, Pas., 1977, I, p. 659).

Parmi les sanctions administratives pouvant être infligées par les administrations fiscales, il y a notamment en matière d'impôts sur les revenus, des accroissements d'impôts (art. 444 CIR92) dont les montants sont fixés d'après la nature et la gravité de l'infraction ... allant de 10% à 200% des impôts dus sur la portion des revenus non déclarés (voir notamment les art. 225 et suivants AR CIR) et des amendes administratives pouvant varier en vertu de l'art. 445 CIR92, pour toute infraction au code fiscal de 50 à 1.050 €

I. NORMATIEF KADER

De wet van 20 september 2012 (B.S. 22 oktober 2012) *tot instelling van het “una via”-principe in de vervolging van overtredingen van de fiscale wetgeving en tot verhoging van de fiscale penale boetes* (hierna de “una via”-wet genoemd) formuleert de nieuwe regels die moeten worden gevolgd ingeval van een schending van een fiscale wet teneinde zo te bepalen of de gerechtelijke dan wel de administratieve weg moet worden gevolgd om deze schending te kunnen bestraffen.

Deze wet brengt eveneens de bepalingen van het Belgisch positief recht ingeval van een inbreuk op een fiscale wet, in overeenstemming met de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de mens en het “non bis in idem”-beginsel, en voorziet in een aanzienlijke verhoging van de bedragen van de strafrechtelijke straffen die ingeval van een fiscaal misdrijf kunnen worden opgelegd.

II. CONTEXT EN DOELSTELLINGEN VAN DE "UNA VIA"-WET

1. Probleemsituering

De verschillende fiscale wetboeken (WIB 1992, WBTW, Wetboek der successierechten, Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, Wetboek diverse rechten en taksen) voorzien zowel in administratieve sancties (ingeval van een inbreuk op een bepaling die in deze wetboeken of in een koninklijk uitvoeringsbesluit werd opgenomen) als in strafrechtelijke sancties ingeval van de schending van een in een fiscaal wetboek of in een koninklijk uitvoeringsbesluit opgenomen bepaling die werd gepleegd met bedrieglijk opzet of met het oogmerk om te schaden. Onder “bedrieglijk opzet” moet het opzet worden verstaan om zichzelf of een ander een onrechtmatig voordeel te verschaffen. (Cass., 22 februari 1977, Pas., 1977, I, blz. 659).

Tot de administratieve sancties die door de fiscale administraties kunnen worden opgelegd, behoren, inzonderheid op het vlak van de inkomstenbelastingen, belastingverhogingen (artikel 444 WIB 92), waarvan de bedragen worden bepaald naar gelang van de aard en de ernst van de inbreuk ... gaande van 10 % tot 200 % van de op het niet-aangegeven inkomstengedeelte verschuldigde belastingen

(voir Comm.I.R. 445/7 et /8 sur <http://www.fisconet.fgov.be/fr/>).

En matière de TVA, voir Circulaire n° AAF/2002-1026 (AAF 19/2002) dd. 11.09.2002 M.B. 8.8.2002).

Des sanctions similaires sont prévues dans les autres codes fiscaux.

Des règles particulières ont par ailleurs été mises en place, notamment par la loi du 4 août 1986 (dite « Charte du contribuable ») qui prévoient, sous peine de nullité de l'acte de procédure, que les fonctionnaires des administrations fiscales (l'administration des contributions directes, l'administration de l'Inspection spéciale des impôts, l'administration de la TVA, de l'enregistrement et des domaines) ne peuvent être entendus que comme témoins (cfr e.a. art. 463 CIR 92). Toute coopération entre ces fonctionnaires du SPF Finances et le ministère public ou la police a pour effet de vicier la procédure, sous réserve des exceptions légales voir notamment :

- l'article 337 CIR92 qui prévoit que « Les fonctionnaires de l'administration des contributions directes et de l'administration du cadastre restent dans l'exercice de leurs fonctions, lorsqu'ils communiquent aux autres services administratifs de l'Etat, y compris les parquets et les greffes des cours et de toutes les juridictions, (aux Communautés, aux Régions) et aux établissements ou organismes publics visés à l'article 329, les renseignements qui sont nécessaires à ces services, établissements ou organismes pour assurer l'exécution des dispositions légales ou réglementaires dont ils sont chargés » ;
- l'article 327,§1 CIR92.

De même, les dénonciations d'infractions fiscales au ministère public par un fonctionnaire ou un agent du SPF Finances qui ne respecteraient pas le prescrit de l'article 29, alinéa 2 C.I.Cr. sont également irrecevables en vertu de l'article 460,§2 CIR 92 (et autres

(zie meer in het bijzonder de artikelen 225 en volgende van het KB WIB) en administratieve boetes die krachtens artikel 445 WIB 92 voor iedere inbreuk van de fiscale wet kunnen schommelen tussen 50 tot 1.050 euro (zie communicatie IB 445/7 en 445/8 op <http://www.fisconet.fgov.be/fr/>).

Wat de BTW betreft, kan verwezen worden naar circulaire nr. AAF/2002-1026 (AAF 19/2002) van 11 september 2002 (B.S. van 8 augustus 2002). De andere fiscale wetboeken voorzien in soortgelijke sancties.

Bovendien werden bijzondere regels ingevoerd, meer bepaald door de wet van 4 augustus 1986 ((het zogenaamde "Charter van de Belastingplichtige") die op straffe van nietigheid van de akte van rechtspleging bepalen dat de ambtenaren van de fiscale administraties (de Administratie der Directe Belastingen, de Administratie van de Bijzondere Belastinginspectie, de Administratie van de Belasting over de Toegevoegde Waarde, Registratie en Domeinen) uitsluitend als getuige kunnen worden gehoord (cf. o.a. art. 463 WIB 92). Elke vorm van samenwerking tussen deze ambtenaren van de FOD Financiën en het openbaar ministerie of de politie maakt de procedure nietig, onder voorbehoud van de wettelijke uitzonderingen, namelijk:

- artikel 337 WIB 92, dat het volgende bepaalt: "De ambtenaren van de administratie der directe belastingen en van de administratie van het kadaster oefenen hun ambt uit wanneer zij aan andere administratieve diensten van de Staat, daaronder begrepen de parketten en de griffies van de hoven en van alle rechtsmachten, en van de Gemeenschappen en de Gewesten en aan de in artikel 329 bedoelde openbare instellingen of inrichtingen, inlichtingen verstrekken welke voor die diensten, instellingen of inrichtingen nodig zijn voor de hun opgedragen uitvoering van wettelijke of reglementaire bepalingen";
- artikel 327 §1 WIB 92.

De aangifte van fiscale misdrijven bij het openbaar ministerie door een ambtenaar of een personeelslid van de FOD Financiën die de voorschriften uit artikel 29, tweede lid, van het Sv. niet in acht heeft genomen, is eveneens onontvankelijk krachtens artikel 460, tweede lid,

dispositions similaires reprises dans les autres codes fiscaux).

La loi « *una via* » tend ainsi à lutter plus efficacement contre la fraude fiscale et à éviter la dispersion des moyens (pouvant être utilisés par les administrations fiscales et le ministère public).

2. Contexte de la loi « *una via* »

La loi du 20 septembre 2012 (M.B. 22 octobre 2012) *instaurant le principe "una via" dans le cadre de la poursuite des infractions à la législation fiscale et majorant les amendes pénales fiscales* trouve son origine dans les travaux de la Commission d'enquête parlementaire sur les grands dossiers de fraude fiscale (doc. Chambre, n° 52-34/1) et vise notamment à mettre le droit positif belge en matière des sanctions en cas de fraude fiscale en conformité avec la jurisprudence de la Cour Européenne des Droits de l'Homme (en respectant le principe *non bis in idem*).

La commission d'enquête parlementaire sur les grands dossiers de fraude fiscale préconise dans ses recommandations l'instauration du principe « *una via* » en matière fiscale (doc. Chambre, n° 52-34/4, p. 222, recommandation n°7).

Pour ce faire, une concertation est nécessaire entre l'administration fiscale et le ministère public, le cas échéant, en présence de la police, dans le respect des fonctions et de l'autonomie de chacun afin de déterminer la meilleure voie au traitement du dossier révélant une violation d'une loi fiscale.

Le Collège pour la lutte contre la fraude fiscale et sociale, institué par un arrêté royal du 29 avril 2008 et présidé par le secrétaire d'État à la Coordination de la lutte contre la fraude, a repris dans ses plans d'action annuels en matière de lutte contre la fraude, la mise en œuvre de cette recommandation.

Au sein du Collège pour la lutte contre la fraude fiscale et sociale, un groupe de travail d'experts composé du coordinateur principal du REN ECOFIN du Collège des procureurs généraux, du magistrat coordinateur représentant le

WIB 92 (en andere soortgelijke bepalingen in andere fiscale wetboeken).

De "una via"-wet strekt er eveneens toe de fiscale fraude efficiënter te bestrijden en de versnippering van de middelen (die door de fiscale administraties en het openbaar ministerie kunnen worden gebruikt) te voorkomen.

2. Context van de "una via"-wet

De wet van 20 september 2012 (B.S. 22 oktober 2012) *tot instelling van het "una via"-principe in de vervolging van overtredingen van de fiscale wetgeving en tot verhoging van de fiscale penale boetes* is het gevolg van de werkzaamheden van de parlementaire onderzoekscommissie over de grote fiscale fraudedossiers (Parl. St., Kamer, nr. 52-34/1) en strekt er meer in het bijzonder toe het Belgisch positief recht inzake sancties ingeval van fiscale fraude in overeenstemming te brengen met de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (met inachtneming van het "non bis in idem"-beginsel).

De parlementaire onderzoekscommissie over de grote fiscale fraudedossiers pleit in haar aanbevelingen voor de invoering van het "una via"-beginsel op fiscaal vlak (Parl. St., Kamer, nr. 52-34/4, blz. 222, aanbeveling nr. 7).

Daartoe is overleg nodig tussen de fiscale administratie en het openbaar ministerie, in voorkomend geval, in aanwezigheid van de politie, met inachtneming van ieders functie en autonomie, teneinde te bepalen hoe het dossier waarin sprake is van een inbreuk van een fiscale wet het best kan worden behandeld.

Het College voor de Strijd tegen de Fiscale en Sociale Fraude, dat bij het koninklijk besluit van 29 april 2008 werd opgericht en wordt voorgezeten door de staatssecretaris voor de Coördinatie van de Fraudebestrijding, heeft de tenuitvoerlegging van deze aanbeveling opgenomen in zijn jaarlijkse actieplannen voor de strijd tegen fraude.

Binnen dit College voor de Strijd tegen de Fiscale en Sociale Fraude werd overeenkomstig een beslissing van de Ministerraad van 30 oktober 2009 een deskundigenwerkgroep opgericht bestaande uit de hoofdcoördinator

ministère public au sein du SIRS, de l'administrateur général de l'Inspection Spéciale des Impôts et du directeur DJF de la police fédérale, a été créé conformément à une décision du Conseil des ministres du 30 octobre 2009. Ce groupe de travail a été chargé par le Collège pour la lutte contre la fraude fiscale et sociale d'étudier comment la recommandation n° 7 de la commission d'enquête parlementaire sur les grands dossiers de fraude fiscale pouvait être mise en œuvre. Ce groupe de travail a entendu divers experts et a élaboré un projet de note qui tient notamment compte de l'avis n°47.426/2 du Conseil d'État du 9 décembre 2009 et qui s'écarte ainsi de la structure de concertation préconisée par la commission d'enquête parlementaire sur les grands dossiers de fraude fiscale.

Ce projet de note a été soumis pour avis au Collège des procureurs généraux et à l'administration des Affaires fiscales du Service Public Fédéral Finances.

Une note définitive tenant compte dans la mesure du possible des observations qui ont été formulées par ces instances, a été après approbation par le Collège pour la lutte contre la fraude fiscale et sociale, présentée les 25 janvier et 26 avril 2011 aux commissions parlementaires réunies des Finances et du Budget et de la Justice de la Chambre des représentants. (voir doc. Chambre, n° 53-1973/5, pp. 17-47).

Cette note conclut que, pour pouvoir appliquer le principe « *una via* » dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale, une concertation franche entre les autorités concernées s'impose, mais qu'elle doit s'inscrire dans le respect des compétences respectives des administrations fiscales et du ministère public et des principes de l'État de droit. En d'autres mots, cette concertation entre les autorités judiciaires, policières et fiscales sera possible moyennant le respect des principes généraux du droit et sur la base du principe de subsidiarité et du principe *non bis in idem*. Il importe en effet que les autorités (judiciaires ou fiscales) mènent une lutte efficace et efficiente contre la fraude fiscale.

van expertisenetwerk "ECOFIN" van het College van Procureurs-generaal, de magistraat-coördinator die het openbaar ministerie bij de SIOD vertegenwoordigt, de administrateur-generaal van de Bijzondere Belastinginspectie en de directeur DJF van de federale politie. Deze werkgroep werd door het College voor de Strijd tegen de Fiscale en Sociale Fraude gevraagd om te onderzoeken hoe aanbeveling nr. 7 van de parlementaire onderzoekscommissie over de grote fiscale fraudedossiers ten uitvoer kan worden gelegd. De werkgroep heeft verscheidene deskundigen gehoord en een ontwerp van nota opgesteld dat rekening houdt met advies nr. 47.426/2 van de Raad van State van 9 december 2009 en aldus afwijkt van de overlegstructuur die door de parlementaire onderzoekscommissie over de grote fiscale fraudedossiers werd aangeraden.

De ontwerpnota werd voor advies aan het College van Procureurs-generaal en aan de Administratie van Fiscale Zaken van de Federale Overheidsdienst Financiën voorgelegd.

Een definitieve nota die in de mate van het mogelijke rekening houdt met de opmerkingen van die instanties werd na goedkeuring door het College voor de Strijd tegen de Fiscale en Sociale Fraude op 25 januari en 26 april 2011 voorgesteld aan de verenigde parlementaire commissies van Financiën, Begroting en Justitie van de Kamer van Volksvertegenwoordigers (zie Parl. St., Kamer, nr. 53-1973/5, blz. 17-47).

In deze nota wordt geconcludeerd dat, om het "una via"-beginsel in het kader van de strijd tegen fiscale fraude te kunnen toepassen, een open overleg tussen de betrokken autoriteiten geboden is, maar dat dit overleg niettemin moet plaatsvinden met inachtneming van de respectieve bevoegdheden van de fiscale administraties en van het openbaar ministerie, en van de beginselen van de rechtsstaat. Het overleg tussen de gerechtelijke, politieke en fiscale autoriteiten zal m.a.w. mogelijk zijn mits inachtneming van de algemene rechtsbeginselen en op grond van het subsidiariteitsbeginsel en het "non bis in idem"-beginsel. Het is immers belangrijk dat de (gerechtelijke of fiscale) overheden een doeltreffende en efficiënte strijd tegen fiscale fraude voeren.

Ainsi que l'ont relevé dans leur rapport la commission des Finances de la Chambre (doc. Chambre, 2011-2012, n° 53-1973/5, p. 3 et suivantes) et la commission des finances et des affaires économiques du Sénat (Doc. Sénat, 5 - 1592/3), le principe « *una via* » implique qu'il faut choisir «une seule et unique voie » : les dossiers de fraude seront traités :

- soit par la voie administrative dans les cas de fraude fiscale plus simple ou ne nécessitant pas le recours aux moyens dont disposent les autorités judiciaires ;
- soit par la voie judiciaire dans les dossiers de fraude fiscale grave et/ou organisée et/ou nécessitant des enquêtes menées par la police et le recours à des moyens dont disposent les autorités judiciaires, auxquels cas l'administration s'abstiendrait notamment d'appliquer toute sanction administrative (amendes et accroissements).

Par cette loi, le législateur concrétise une des principales recommandations de la commission d'enquête parlementaire chargée d'examiner les grands dossiers de fraude fiscale et tient également compte de la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme concernant le principe *non bis in idem* en matière pénale.

Depuis l'arrêt Zolotoukhine de la Cour européenne des droits de l'homme du 10 février 2009, il a été décidé que des mêmes faits ne peuvent être poursuivis qu'une seule fois et de donner lieu qu'à une sanction pénale dans le chef d'une même personne par application de l'article 6 de la CEDH. Par cet arrêt, la Grande Chambre de la Cour européenne des droits de l'homme a fixé les critères du principe «*non bis in idem* » en matière pénale.

La jurisprudence Zolotoukhine concerne directement l'article 4 du Protocole n° 7 de la Convention européenne des droits de l'homme (qui a été ratifié par le Parlement fédéral belge le 15.4.2012 –entrée en vigueur le 1.7.2012), cette jurisprudence est néanmoins pertinente pour le droit interne fiscal belge. Il est en effet admis que le principe « *non bis in idem* » fait partie intégrante du droit à un procès équitable, qui est

Zoals blijkt uit het verslag van de Commissie voor de Financiën van de Kamer (Parl. St., Kamer, 2011-2012, nr. 53-1973/5, blz. 3 en volgende) en de Commissie voor de Financiën en de Economische Aangelegenheden van de Senaat (Parl. St., Senaat, 5-1592/3), houdt het "una via"-beginsel in dat "een enkele en unieke" weg moet worden gekozen: de fraudedossiers zullen m.a.w. op de volgende manier worden behandeld:

- ofwel via de administratieve weg ingeval van meer eenvoudige fiscale fraude of wanneer geen beroep moet worden gedaan op de middelen waarover de gerechtelijke overheden beschikken;
- ofwel via de gerechtelijke weg, voor de dossiers van ernstige en/of georganiseerde fraude en/of waarbij de politie een onderzoek moet voeren en een beroep moet worden gedaan op de middelen waarover de gerechtelijke overheden beschikken. In dat geval zal de administratie geen administratieve sanctie (boetes en verhogingen) toepassen.

Met deze wet concretiseert de wetgever één van de voornaamste aanbevelingen van de parlementaire onderzoekscommissie over de grote fiscale fraudedossiers en wordt eveneens rekening gehouden met de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (EHRM) inzake het "non bis in idem"-beginsel in strafzaken.

Sinds het Zolotukhin-arrest van 10 februari 2009 van het EHRM werd beslist dat door toepassing van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (EVRM) dezelfde feiten slechts eenmaal kunnen worden vervolgd en tot één enkele strafrechtelijke sanctie voor de betrokkene(n) kunnen leiden. Met dit arrest heeft de Grote Kamer van het EHRM de criteria van het "non bis in idem"-beginsel in strafzaken vastgelegd.

De Zolotukhin-rechtspraak heeft rechtstreeks betrekking op artikel 4 van het zevende Protocol bij het EVRM — dat in België op 15 april 2012 door het federaal parlement bekrachtigd werd, met inwerkingtreding op 1 juli 2012, en is dan ook relevant voor het Belgische interne fiscaal recht. Algemeen wordt immers aanvaard dat het "non bis in idem"-beginsel ook integraal deel uitmaakt van het recht op een

garanti par l'article 6 de la CEDH. Il en résulte que la position de la Cour européenne des droits de l'homme concernant le principe « *non bis in idem* » doit être prise en considération dans la sphère juridique (fiscale) belge.

Il y a toutefois lieu d'être attentif à l'avis du 12 juin 2012 de l'Avocat général CRUZ VILLALÓN de la CJUE rendu dans la cause C-617/10 Åklagaren v Hans Åkerberg Fransson) qui estime que : « la Charte des droits fondamentaux de l'UE n'empêche pas les Etats membres d'ouvrir une procédure devant une juridiction pénale pour des faits déjà sanctionnés de manière définitive, par voie administrative, dès lors que le juge pénal est en mesure de tenir compte de l'existence préalable d'une sanction administrative afin d'alléger la peine qu'il lui incombe d'infliger. (CJUE, C-617/10, avis du 12 juin 2012).

Compte tenu de la jurisprudence Zolotoukhine, le législateur belge a modifié les dispositions permettant cette double sanction (pénale et administrative) de la fraude fiscale.

Les dispositions prévoyant des sanctions pénales fiscales sont les articles 449, 450 du CIR 92, 73, 73 bis du Code TVA, 206, 206bis du Code des droits d'enregistrement, 133, 133 bis du Code des droits de succession et 207, 207bis du Code des droits et taxes divers qui prévo(ya)ient que dans les dossiers fiscaux à caractère pénal, des peines correctionnelles peuvent être infligées « sans préjudice » des sanctions administratives ou des amendes fiscales.

Pour information, le Sénat a évoqué le 14 mai 2012 le projet de loi « *una via* » (Sénat 5 - 1592/1), mais par une décision du 21 juin 2012 a décidé de ne pas amender le texte adopté par la Chambre des représentants (Sénat 5 - 1592/5).

La commission des Finances et des Affaires économiques a toutefois corrigé le texte du projet de loi « *una via* » sur des points de détail (Sénat 5 - 1592/4).

Pour une raison inconnue, la loi « *una via* » n'a pas supprimé les mots « Sans préjudice des amendes fiscales » dans les articles 206 du

eerlijk proces dat gewaarborgd wordt door artikel 6 van het EVRM.

Het is dan ook duidelijk dat de visie van het EHRM over het "non bis in idem"-beginsel in aanmerking moet worden genomen in de Belgische (fiscale) rechtssfeer.

Niettemin dient gewezen te worden op het advies van 12 juni 2012 van advocaat-generaal CRUZ VILLALON van het Hof van Justitie van de Europese Unie (HJEU) in de zaak C-617/10 Åklagaren vs. Hans Åkerberg Fransson: "...het Handvest moet aldus worden uitgelegd dat het de lidstaten niet belet een strafrechtelijke procedure in te leiden voor dezelfde feiten waarvoor reeds een definitieve administratieve sanctie is opgelegd, voor zover de strafrechter rekening kan houden met een eerder opgelegde administratieve sanctie om de door hem op te leggen straf te verlichten." (HJEU, C-617/10, advies van 12 juni 2012).

Rekening houdend met de Zolotukhin-rechtspraak heeft de Belgische wetgever de bepalingen gewijzigd die deze dubbele bestraffing (administratief en strafrechtelijk) van fiscale fraude mogelijk maken.

De bepalingen die in strafrechtelijke fiscale straffen voorzien, zijn de artikelen 449 en 450 WIB 92, 73 en 73bis van het BTW-Wetboek, 206 en 206bis van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, 133 en 133bis van het Wetboek der successierechten en 207 en 207bis van het Wetboek diverse rechten en taksen, waarin vastgelegd wordt dat in de fiscale dossiers van strafrechtelijke aard correctionele straffen kunnen worden opgelegd, "onverminderd" enige administratieve sanctie of fiscale boete.

Ter informatie: op 14 mei 2011 heeft de Senaat het "una via"-wetsontwerp besproken (Parl. St., Senaat, 5-1592/1), maar op 21 juni 2012 werd beslist om geen wijzigingen aan te brengen in de door de Kamer van Volksvertegenwoordigers aangenomen tekst (Parl. St., Senaat, 5-1592/5). De Commissie voor de Financiën en voor de Economische Aangelegenheden heeft de tekst van het "una via"-wetsontwerp niettemin gecorrigeerd op detailpunten (Parl. St., Senaat, 5-1592/4).

Om een onbekende reden heeft de "una via"-wet de woorden "Onverminderd de fiscale boeten" in de artikelen 206 van het Wetboek der

Code des droits d'enregistrement, 133 du Code des droits de succession et 207 du Code des droits et taxes divers, ce qui paraît contraire à l'esprit de la loi « *una via* » et au principe « *non bis in idem* ».

Le système mis en place aux articles 3, 4 et 14 pour le CIR 1992 et le Code TVA n'est également pas applicable pour les autres codes fiscaux.

La loi « *una via* » du 20 septembre 2012 met ainsi la législation belge (partiellement) en conformité avec la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme

L'interdiction de (continuer à) infliger une double sanction (pénale et administrative) dans les dossiers relevant du droit pénal fiscal, implique que les instances fiscales et judiciaires qui sont saisies d'un dossier de fraude fiscale doivent faire un choix entre des sanctions administratives et des poursuites pénales. La commission d'enquête parlementaire chargée d'examiner les grands dossiers de fraude fiscale était déjà arrivée à cette conclusion.

3. Portée de la loi « *una via* »

La loi Una Via vise à réglementer le mode de sanction des infractions fiscales par les pouvoirs publics. Elle met en place une concertation entre les administrations fiscales et le ministère public afin de coordonner l'approche de la fraude fiscale sur la base du principe « *una via* ». Elle s'appuie à cet égard sur le principe de subsidiarité et sur le principe « *non bis in idem* ».

Afin d'instaurer le principe « *una via* » en cas de découverte d'une fraude fiscale, le législateur a prévu aux articles 3, 4 et 14 de la loi « *una via* » modifiant respectivement les articles 444 et 445 du CIR 92 et l'article 74 du CTVA que « l'exigibilité » des accroissements d'impôt et l'exigibilité des amendes fiscales sont « suspendues » si le ministère public exerce l'action publique.

Le cours de la prescription de l'action en recouvrement est également suspendu lorsque le ministère public exerce l'action publique.

registratie-, hypotheek- en griffierechten, artikel 133 van het Wetboek der successierechten en artikel 207 van het Wetboek diverse rechten en taksen niet geschrapt, hetgeen in strijd lijkt met de geest van de "una via"-wet en het "non bis in idem"-beginsel.

Het systeem dat in de artikelen 3, 4 en 14 wordt ingevoerd voor het WIB 92 en het BTW-Wetboek is evenmin van toepassing op de andere fiscale wetboeken.

De "una via"-wet van 20 september 2012 brengt de Belgische wetgeving eveneens (gedeeltelijk) in overeenstemming met de rechtspraak van het EHRM.

Het verbod om een dubbele straf (strafrechtelijk en administratief) te blijven opleggen in de dossiers die onder het fiscaal strafrecht vallen, houdt in dat de fiscale en gerechtelijke instanties waarbij een dossier van fiscale fraude aanhangig wordt gemaakt, een keuze moeten maken tussen een administratieve sanctie of een strafrechtelijke vervolging. De parlementaire onderzoekscommissie over de grote fiscale fraudedossiers was reeds tot die conclusie gekomen.

3. Reikwijdte van de "una via"-wet

De "una via"-wet strekt ertoe de manier te reglementeren waarop fiscale misdrijven door de overheid worden bestraft en voorziet in overleg tussen de fiscale administraties en het openbaar ministerie, teneinde de aanpak van de fiscale fraude op grond van het "una via"-beginsel te coördineren. Daartoe steunt zij op het subsidiariteitsbeginsel en op het "non bis in idem"-beginsel.

Teneinde het "una via"-beginsel in te voeren ingeval van ontdekking van fiscale fraude, heeft de wetgever in de artikelen 3, 4 en 14 van de "una via"-wet, die respectievelijk de artikelen 444 en 445 van het WIB 92 en artikel 74 van het WBTW wijzigen, bepaald dat "de opeisbaarheid" van de belastingverhoging en de opeisbaarheid van de fiscale boetes worden "geschorst" indien het openbaar ministerie de strafvordering uitoefent.

Het verloop van de verjaring van de vordering tot voldoening wordt eveneens geschorst wanneer het openbaar ministerie de strafvordering uitoefent.

Si le ministère public saisit ensuite le tribunal correctionnel du dossier, les sanctions et amendes à caractère administratif fiscal deviennent « définitivement non exigibles », ce qui signifie que ces sanctions ne seront plus recouvrables et seront mises en décharge par le receveur compétent du SPF Finances.

Par contre, si l'instruction se termine par une « ordonnance de non-lieu », cette dernière met fin à la suspension de l'exigibilité et à la suspension de la prescription, en sorte que les sanctions imposées redeviennent exigibles.

Le législateur n'a clairement entendu viser, lorsqu'il indique aux articles 3,4 et 14 de la loi « *una via* » que l'exercice de l'action publique par le ministère public conformément à l'article 460 CIR 1992 suspend l'exigibilité des accroissements d'impôt et l'exigibilité des amendes fiscales et suspend le cours de la prescription de l'action en recouvrement, que la mise à l'instruction du chef d'infractions aux codes fiscaux. En effet, la mise en mouvement de l'action publique par le ministère public a lieu soit par réquisitoire aux fins d'instruire (art. 53, 54 C.I.Cr.) adressé au juge d'instruction, soit par citation directe devant la juridiction de jugement (art. 145 et 182 C.I.Cr.), soit par convocation par procès-verbal (art. 216 quater C.I.Cr.), soit enfin par comparution immédiate (art. 216quinquies C.I.Cr.)

(H. BOSLY, D. VANDERMEERSCH, M.-A. BEERNAERT, droit de la procédure pénale, La Charte, 2010, pp.150-151)

La citation directe devant la juridiction de jugement, la convocation par procès-verbal et la comparution immédiate entraînent la non-exigibilité définitive des sanctions pénales à caractère administratif.

Il en résulte que l'information n'a pas pour effet de suspendre l'exigibilité des accroissements d'impôt et des amendes fiscales ni de suspendre le cours de la prescription de l'action en recouvrement.

Ces dispositions nécessitent que le ministère public communique au SPF Finances, dès la publication de la loi « *una via* » au Moniteur, l'identité des personnes physiques ou morales:

Indien het openbaar ministerie het dossier vervolgens aanhangig maakt bij de correctionele rechtbank, worden de administratieve fiscale sancties en boetes "definitief niet opeisbaar", wat betekent dat die sancties niet meer geïnd kunnen worden en dus ook niet meer door de bevoegde ontvanger van de FOD Financiën ingevorderd kunnen worden. Indien het gerechtelijk onderzoek daarentegen wordt afgerond door een "beschikking van buitenvervolginstelling", maakt die laatste een einde aan de schorsing van de opeisbaarheid en de schorsing van de verjaring, zodat de opgelegde sancties opnieuw opeisbaar worden.

Toen de wetgever in de artikelen 3, 4 en 14 van de "una via"-wet aangaf dat de uitoefening van de strafvordering door het openbaar ministerie overeenkomstig artikel 460 WIB 92 de opeisbaarheid van de belastingverhogingen en van de fiscale boetes, evenals het verloop van de verjaring van de vordering tot voldoening schorst, beoogde hij duidelijk niet dat een gerechtelijk onderzoek wegens inbreuken op de fiscale wetboeken ingesteld moest worden. Het instellen van de strafvordering door het openbaar ministerie gebeurt ofwel d.m.v. een vordering om een onderzoek in te stellen (artikelen 53 en 54 Sv.), die gericht wordt aan de onderzoeksrechter, via een rechtstreekse dagvaarding voor het vonnisgerecht (artikelen 145 en 182 Sv.), via een oproeping bij proces-verbaal (artikel 216quater Sv.) of, tot slot, via een onmiddellijke verschijning (artikel 216quinquies Sv.). (H. BOSLY, D. VANDERMEERSCH, M.-A. BEERNAERT, "Droit de la procédure pénale", La Charte, 2010, blz. 150-151).

De rechtstreekse dagvaarding voor het vonnisgerecht, de verschijning bij proces-verbaal en de onmiddellijke verschijning leiden tot de definitieve niet-opeisbaarheid van de strafrechtelijke sancties met een administratief karakter.

Het gevolg hiervan is dat het opsporingsonderzoek de opeisbaarheid van de belastingverhogingen en het verloop van de verjaring van de vordering tot voldoening niet schorst.

Deze bepalingen vereisen dat het openbaar ministerie, zodra de "una via"-wet in het Staatsblad wordt gepubliceerd, aan de FOD Financiën de identiteit meedeelt van de natuurlijke of rechtspersonen:

- faisant l'objet d'une instruction judiciaire pour des infractions au code des impôts sur les revenus ou au code de la TVA,
- faisant l'objet des poursuites devant le tribunal correctionnel du chef d'infractions fiscales
- ayant bénéficié d'une décision de non-lieu.

Il conviendra de mentionner les numéro de notice, nom, prénom et numéro national des personnes physiques et la dénomination et le numéro d'inscription à la Banque Carrefour des Entreprises des personnes morales visées dans le réquisitoire de mise à l'instruction, dans les réquisitions complémentaires et dans les inculpations ultérieures du chef d'infraction fiscale et pour quelles infractions (infraction au CIR92 ou au Code TVA).

Lorsque le dossier judiciaire trouve son origine ou a donné lieu à une dénonciation d'un directeur régional d'une administration fiscale sur la base de l'art. 29, alinéa 2 C.I.Cr., il conviendrait également d'indiquer quel directeur régional a dénoncé les faits. Cette information devrait permettre au CAF de retrouver très rapidement le service du SPF Finances compétent.

Force est également de constater que l'exigibilité des accroissements d'impôt et des amendes fiscales de même que le cours de la prescription de l'action en recouvrement ne sont pas suspendus si le ministère public exerce l'action publique en cas d'infraction aux codes des droits de succession, des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, des droits et taxes diverses, ce qui paraît également contraire à l'esprit de la loi « *una via* ».

III. ORIGINE/PROVENANCE DE LA CIRCULAIRE (FACULTATIF)

Cette circulaire a été préparée par le REN ECOFINFISC du Collège des Procureurs généraux en concertation avec les autres instances concernées notamment le SPF Finances (et plus particulièrement

- tegen wie een gerechtelijk onderzoek is ingesteld wegens inbreuken op het Wetboek van de inkomensbelasting of het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde;
- die worden vervolgd voor de correctionele rechtbank wegens fiscale misdrijven;
- tegen wie een beslissing van buitenvervolgstelling genomen werd.

Ook het notitienummer, de naam, voornaam en het rijksregisternummer van natuurlijke personen, evenals, voor de in de vordering tot inonderzoeksstelling vermelde rechtspersonen, de benaming en het inschrijvingsnummer in de Kruispuntbank van Ondernemingen, moeten aangegeven worden in de bijkomende vorderingen en de latere tenlasteleggingen in hoofde van het fiscale misdrijf, waarbij ook gepreciseerd moet worden om welk misdrijf het gaat (inbreuk op het WIB 92 of het BTW-wetboek).

Wanneer de oorsprong van het gerechtelijk dossier vastgelegd werd of op basis van lid 2 van artikel 29 Sv. tot een aangifte door een gewestelijk directeur van een fiscale administratie leidde, dan moet eveneens aangegeven worden welke gewestelijke directeur precies aangifte van de feiten deed. Deze informatie zou de AFC de mogelijkheid moeten bieden om snel de bevoegde dienst van de FOD Financiën terug te vinden.

Er moet ook worden vastgesteld dat de opeisbaarheid van de belastingverhogingen en de fiscale boetes, net als het verloop van de verjaring van de vordering tot voldoening, niet worden geschorst indien het openbaar ministerie de strafvordering uitoefent in geval van een inbreuk op de wetboeken der successierechten, der registratie-, hypotheek- en griffierechten, en diverse rechten en taksen, wat eveneens tegenstrijdig lijkt met de geest van de "una via"-wet.

III. OORSPRONG/HERKOMST VAN DE CIRCULAIRE (FACULTATIEF)

Het expertisenetwerk "ECOFINFISC" van het College van procureurs-generaal heeft deze circulaire voorbereid in overleg met de andere betrokken instanties, namelijk de FOD Financiën (en meer in het bijzonder, de

l'administration de l'Inspection Spéciale des Impôts) et (la direction DJF de) la police fédérale.

IV. DIRECTIVES

I. Directives d'ordre général

1. Règle générale et principe de subsidiarité

Il convient d'insister sur le rôle respectif du SPF Finances et du ministère public.

L'administration fiscale est seule compétente et habilitée pour établir les montants des taxes et impôts élundés et dispose pour ce faire des compétences requises. En outre, le législateur a conféré aux administrations fiscales une compétence pour appliquer des sanctions administratives en cas de violation d'une disposition reprise dans les codes fiscaux ou dans ses arrêtés d'application.

Le rôle du ministère public est d'assurer les poursuites pénales lorsqu'une disposition assortie d'une sanction pénale est violée et lorsque cela s'impose.

Avant de prescrire des devoirs dans le cadre d'une information, il y a lieu d'interroger l'administration fiscale sur l'existence de sanctions administratives.

Le principe de subsidiarité en matière fiscale implique que l'établissement et le recouvrement de la dette fiscale, en ce compris la constatation de la fraude fiscale, relève principalement de la compétence des administrations fiscales, avec tous les moyens légaux dont elles disposent pour ce faire. Les administrations fiscales disposent en effet du savoir-faire, des moyens et des fonctionnaires pour, à la lumière des faits constatés, déterminer de manière rapide et efficace l'impôt élundé et l'enrôler.

Si les moyens légaux dont dispose l'administration fiscale devaient ne pas suffire pour s'attaquer à la fraude fiscale grave et/ou organisée et la sanctionner, les moyens d'enquête du pouvoir judiciaire devraient pouvoir être déployés dans les limites prescrites par la loi.

administratie van de Bijzondere Belastinginspectie) en (de directie DJF van) de federale politie.

IV. RICHTLIJNEN

I. ALGEMENE RICHTLIJNEN

1. Algemene regel en subsidiariteitsbeginsel

Er moet de nadruk worden gelegd op de respectieve rol van de FOD Financiën en van het openbaar ministerie.

Alleen de fiscale administratie is bevoegd en gemachtigd om de bedragen van de ontdoken belastingen en taksen vast te stellen en beschikt daartoe over de vereiste bevoegdheden. Bovendien heeft de wetgever aan de fiscale administraties de bevoegdheid verleend om administratieve sancties op te leggen ingeval van de schending van een bepaling die in de fiscale wetboeken of in de uitvoeringsbesluiten erbij is opgenomen.

De rol van het openbaar ministerie bestaat in het voeren van de strafrechtelijke vervolgingen wanneer een bepaling waarop een strafrechtelijke sanctie staat wordt geschonden en wanneer dit noodzakelijk is.

Alvorens de onderzoeksplichten in het kader van een opsporingsonderzoek voor te schrijven, moet aan de fiscale administratie gevraagd worden of er al dan niet administratieve sancties opgelegd werden.

Het subsidiariteitsbeginsel op fiscaal vlak houdt in dat de vaststelling en de invordering van de fiscale schuld, met inbegrip van de vaststelling van de fiscale fraude, hoofdzakelijk behoren tot de bevoegdheid van de fiscale administraties, en dit met alle wettelijke middelen waarover zij hiertoe beschikken. De fiscale administraties bezitten immers over de kennis, de middelen en de ambtenaren om, op grond van de vastgestelde feiten, snel en doeltreffend de ontdoken belasting te bepalen en in te kohieren.

Indien de wettelijke middelen waarover de fiscale administratie beschikt niet volstaan om de ernstige en/of georganiseerde fiscale fraude aan te pakken en te bestraffen, zouden de onderzoeksmiddelen van de rechterlijke macht ingezet moeten kunnen worden, zij het binnen de door de wet omschreven beperkingen.

En effet, toutes les infractions aux lois fiscales qui sont commises dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire constituent des infractions pénales.

La recherche et les poursuites du chef de ces infractions relèvent respectivement de la compétence de la police et du ministère public. C'est ainsi qu'il peut arriver qu'une même infraction fiscale soit sanctionnée en application de la procédure fiscale tout en faisant l'objet de poursuites pénales. Il s'agit d'un cas de chevauchement qui, outre le fait qu'il est inefficace par rapport au déploiement de différents moyens publics limités pour un même dossier de fraude, peut s'avérer contraire au principe *non bis in idem* notamment lorsque les administrations fiscales imposent une amende administrative et que, dans le même temps, la justice prononce des sanctions pénales.

(cfr l'arrêt ZOLOTUKHIN du 10 février 2009 de la Grande Chambre de la Cour européenne des droits de l'homme. Dans cette affaire, les poursuites engagées au pénal qui concernaient principalement une même infraction pour laquelle l'intéressé avait déjà fait l'objet d'une sanction administrative, ont été considérées comme une violation de l'article 4 du protocole n° 7 à la Convention européenne des droits de l'homme).

Les moyens d'enquête du pouvoir judiciaire sont plus étendus que ceux dont disposent les administrations fiscales de sorte qu'au terme de la concertation prévue par la loi « *una via* », une répartition des dossiers de fraude fiscale devra être réalisée:

- les dossiers de fraude fiscale relativement simple dans le cadre desquels les moyens légaux de l'administration fiscale s'avèrent suffisants pour lutter contre la fraude seront exclusivement traités par l'administration fiscale;
- les dossiers de fraude fiscale (les) plus graves, qui nécessitent les moyens d'enquête du pouvoir judiciaire ou des mesures particulières (perquisitions, privation de liberté,...) seront traités par le ministère public, le cas échéant avec les juges d'instruction et feront l'objet de sanctions pénales. Si l'on opte pour la voie pénale, les administrations fiscales se borneront à établir l'impôt éludé sans imposer de sanction administrative.

Alle inbreuken op de fiscale wetten die worden gepleegd met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden, zijn immers strafrechtelijke misdrijven.

De opsporing en de vervolging van die misdrijven behoren respectievelijk tot de bevoegdheid van de politie en van het openbaar ministerie. Het kan dus gebeuren dat eenzelfde fiscaal misdrijf wordt bestraft door de toepassing van de fiscale procedure terwijl ook strafrechtelijke vervolgingen werden ingesteld. Het gaat hierbij om een geval van overlapping dat, naast het feit dat het niet efficiënt is om voor eenzelfde fraudedossier verschillende van de zo al beperkte overheidsmiddelen in te zetten, dit ook in tegenspraak kan lijken met het "non bis in idem-beginsel", en dan met name wanneer de fiscale administraties een administratieve boete opleggen en justitie tegelijkertijd strafrechtelijke straffen oplegt.

(cf. het Zolotukhin-arrest van 10 februari 2009 van de Grote Kamer van het EHRM. In deze zaak werden de ingestelde strafrechtelijke vervolgingen die hoofdzakelijk handelden over een misdrijf waarvoor de betrokkene reeds een administratieve sanctie werd opgelegd, beschouwd als een schending van artikel 4 van Protocol nr. 7 bij het EVRM).

De onderzoeksmiddelen van de rechterlijke macht zijn uitgebreider dan deze waarover de fiscale administraties beschikken, zodat de fiscale fraudedossiers na het overleg waarin door "una via"-wet wordt voorzien, verdeeld moeten worden:

- de relatief eenvoudige fiscale fraudedossiers, in het kader waarvan de wettelijke middelen van de fiscale administratie voldoende blijken om de fraude te bestrijden, worden uitsluitend behandeld door de fiscale administratie;
- de meer ernstige (meest ernstige) fiscale fraudedossiers die de onderzoeksmiddelen van de rechterlijke macht of bijzondere maatregelen (huiszoekingen, vrijheidsbeneming...) vereisen, worden door het openbaar ministerie behandeld, in voorkomend geval samen met de onderzoeksrechters, en hiervoor worden strafrechtelijke straffen opgelegd. Indien gekozen wordt voor de strafrechtelijke weg, beperken de fiscale administraties zich tot het vaststellen van de ontdoken belasting zonder een administratieve sanctie op te leggen.

L'organisation du principe « *una via* » sur la base duquel l'on décide si un dossier de fraude fiscale doit être traité par la voie administrative ou doit faire l'objet de poursuites au pénal, devra toujours être confronté aux dispositions constitutionnelles reprises à l'article 151, § 1^{er}, deuxième phrase, de la Constitution qui prévoit que "Le ministère public est indépendant dans l'exercice des recherches et poursuites individuelles, sans préjudice du droit du ministre compétent d'ordonner des poursuites et d'arrêter des directives contraignantes de politique criminelle, y compris en matière de politique de recherche et de poursuite".

L'article 143^{quater} du Code judiciaire dispose que le ministre de la Justice arrête les directives de politique criminelle, y compris en matière de politique de recherche et de poursuite après avoir pris l'avis du Collège des procureurs généraux.

Tout critère strict préalablement imposé tendant à donner des instructions trop précises pour orienter le choix entre la voie administrative et la voie pénale limitera le pouvoir d'appréciation du Ministère public et se heurtera donc à l'article 151 de la Constitution.

Néanmoins, conformément aux articles 151 de la Constitution et 143 ter et quater du Code judiciaire, il est essentiel que le ministre de la Justice arrête, avec le Collège des procureurs généraux, les directives de politique criminelle, y compris en matière de politique de recherche et de poursuite, afin d'assurer que les autorités judiciaires mènent une lutte efficace et efficiente contre la fraude fiscale. Le ministre des Finances donnera au demeurant également des instructions contraignantes aux fonctionnaires du SPF Finances afin d'assurer cette finalité.

Ces directives du ministre de la justice et du Collège des procureurs généraux sont contraignantes pour tous les membres du ministère public (art. 143^{quater}, alinéas 1^{er} et 2, Code judiciaire).

Ces directives de politique criminelle peuvent reprendre les principaux critères indiquant dans

De organisatie van het "una via"-beginsel op grond waarvan beslist wordt of een fiscaal fraudedossier moet worden behandeld via de administratieve weg dan wel a.h.v. strafrechtelijke vervolgingen, moet altijd getoetst worden aan de grondwettelijke bepalingen uit de tweede zin van artikel 151, § 1, van de Grondwet dat het volgende bepaalt: "Het openbaar ministerie is onafhankelijk in de individuele opsporing en vervolging onverminderd het recht van de bevoegde minister om de vervolging te bevelen en om de bindende richtlijnen van het strafrechtelijk beleid, inclusief die van het opsporings- en vervolgingsbeleid, vast te leggen."

Volgens artikel 143^{quater} van het Gerechtelijk Wetboek legt de minister van Justitie de richtlijnen van het strafrechtelijk beleid vast, inclusief die van het opsporings- en vervolgingsbeleid, nadat hij het advies van het College van Procureurs-generaal heeft ingewonnen.

Elk streng criterium dat vooraf wordt opgelegd en ertoe strekt dat al te nauwkeurige instructies gegeven worden om de keuze tussen de administratieve en de strafrechtelijke weg te bepalen, beperkt de beoordelingsbevoegdheid van het openbaar ministerie en schendt dus artikel 151 van de Grondwet.

Overeenkomstig artikel 151 van de Grondwet en de artikelen 143ter en quater van het Gerechtelijk Wetboek is het van wezenlijk belang dat de minister van Justitie met het College van Procureurs-generaal de richtlijnen van het strafrechtelijk beleid vastlegt, inclusief die van het opsporings- en vervolgingsbeleid, teneinde ervoor te zorgen dat de (gerechtelijke) overheden een doeltreffende en efficiënte strijd tegen de fiscale fraude voeren. De minister van Financiën geeft trouwens eveneens bindende instructies aan de ambtenaren van de FOD Financiën om zo deze doelstelling te kunnen garanderen.

Deze richtlijnen van de minister van Justitie en van het College van Procureurs-generaal zijn bindend voor alle leden van het openbaar ministerie (artikel 143^{quater}, eerste en tweede lid, Gerechtelijk Wetboek).

Deze richtlijnen van strafrechtelijk beleid kunnen de belangrijkste criteria bevatten, die aangeven

quelles circonstances la voie judiciaire est plus indiquée que la voie administrative.

Il faudra toujours apprécier s'il existe une réelle plus-value à recourir à la voie judiciaire en tenant compte des moyens à mettre en œuvre pour mettre à jour la fraude fiscale, du montant et de l'importance de la fraude, des mécanismes mis en œuvre, de la capacité policière disponible, des délais nécessaires pour faire aboutir les poursuites à une décision définitive ou pour mettre un terme à la fraude constatée, etc. Ainsi par exemple, si une fraude fiscale grave et/ou organisée est l'œuvre d'une organisation criminelle et que des méthodes particulières de recherches et/ou des écoutes téléphoniques et/ou des mandats d'arrêts sont nécessaires, il s'imposera de recourir à la voie judiciaire.

En règle générale, la voie judiciaire ne sera utilisée qu'en cas de fraude fiscale grave et/ou organisée et/ou nécessitant des moyens particuliers de recherche ou des mesures notamment portant atteinte aux libertés individuelles justifiant une mise à l'instruction. Il appartiendra toujours au ministère public, après avoir été parfaitement éclairé, de décider de se saisir d'un dossier qu'il mènera en information ou qu'il mettra en instruction.

La concertation devra toujours intervenir le plus rapidement possible après la découverte de la fraude et ne peut jamais limiter le pouvoir d'appréciation du ministère public.

Il conviendra également de désigner un magistrat de référence (spécialisé en matière fiscale) chaque arrondissement judiciaire dont le nom sera communiqué au Service de coordination anti-fraude du SPF Finances (CAF). En cas de changement d'affectation de ce magistrat, il faut en désigner immédiatement un autre et communiquer ses coordonnées au Service de coordination anti-fraude du SPF Finances.

Le Service de coordination anti-fraude du SPF

in welke omstandigheden de gerechtelijke procedure meer aangewezen is dan de administratieve procedure.

Er moet altijd worden beoordeeld of er een daadwerkelijke meerwaarde bestaat bij de keuze voor de gerechtelijke weg, en hierbij moet rekening gehouden worden met de middelen die moeten worden ingezet om de fiscale fraude aan het licht te brengen, met het bedrag en de omvang van de fraude, met de toegepaste mechanismen, met de beschikbare politiecapaciteit, met de vereiste termijnen om de vervolgingen tot een definitieve beslissing te doen leiden of om een einde te stellen aan de vastgestelde fraude, enz. Indien, bijvoorbeeld, een ernstige en/of georganiseerde fiscale fraude het werk is van een criminele organisatie en hiervoor bijzondere opsporingsmethoden en/of telefoontaps en/of aanhoudingsbevelen vereist zijn, moet dan ook voor de gerechtelijke procedure worden gekozen.

Algemeen wordt de gerechtelijke procedure enkel gevolgd ingeval van ernstige en/of georganiseerde fiscale fraude en/of die bijzondere opsporingsmiddelen of maatregelen vereist die afbreuk doen aan de individuele vrijheden, enerzijds, en indien dit een gerechtelijk onderzoek rechtvaardigt, anderzijds. Het openbaar ministerie dient, na volledig kennis van alle feiten genomen te hebben, te beslissen of het een dossier al dan niet behandelt, dat het vervolgens in opsporingsonderzoek of in gerechtelijk onderzoek zal stellen.

Het overleg moet altijd zo snel mogelijk na de ontdekking van de fraude plaatsvinden en mag nooit de beoordelingsbevoegdheid van het openbaar ministerie beperken.

Er moet eveneens in iedere gerechtelijk arrondissement een (in fiscale zaken gespecialiseerde) referentiemagistraat aangesteld worden, van wie de naam aan de coördinatiedienst op gebied van antifraude van de FOD Financiën (AFC) meegedeeld zal worden. Wordt de standplaats van deze magistraat gewijzigd, dan dient onmiddellijk iemand anders aangewezen te worden en moeten ook de gegevens van deze persoon aan de coördinatiedienst op gebied van antifraude van de FOD Financiën doorgegeven worden.

Deze coördinatiedienst op gebied van

Finances sera le point de contact central à qui les renseignements nécessaires pour une application des articles 3, 4 et 14 de la loi « *una via* », pourront être transmis lors de l'entrée en vigueur de cette loi ainsi que par la suite.

Toutes les informations relatives à la saisine d'un juge d'instruction ou du tribunal correctionnel et les ordonnances définitives de non-lieu sont donc à adresser exclusivement au CAF.

Par contre, les concertations autorisées par le nouvel al. 3 de l'art. 29 sont directement organisées au niveau local et non via le CAF.

2. Concertation opérationnelle avec l'administration fiscale et la police

A. Règles d'organisation de la concertation

Le principe de la concertation (facultative) est expressément prévu notamment aux articles 2, 6, 7, 8, 9, 15, 16, 17, 26, 27, 28, 29, 32 et 33 de la loi « *una via* » modifiant les art. 29 C.I.Cr et les divers codes fiscaux.

La concertation opérationnelle entre le ministère public et l'administration fiscale, avec la participation de la police le cas échéant, sera organisée au niveau de l'arrondissement judiciaire.

L'article 2 de la loi « *una via* », insérant un alinéa 3 dans l'article 29 du Code d'instruction criminelle, indique que « Les autorités policières compétentes peuvent participer à la concertation. ». Leur participation n'est dès lors pas légalement exigée, mais s'avèrera néanmoins, dans la pratique, hautement souhaitable afin de connaître les capacités policières disponibles.

Lors de la concertation opérationnelle qui aura pour objet de se prononcer sur l'approche la plus appropriée à donner au dossier concret ou au phénomène de fraude soumis, (soit la voie pénale, soit la voie administrative), le directeur régional de l'administration fiscale concernée ou le fonctionnaire désigné, le directeur judiciaire de la police judiciaire fédérale ou le chef de zone de la police locale ceux qu'ils désignent,

antifraude van de FOD Financiën zal het centrale aanspreekpunt zijn waaraan alle noodzakelijke inlichtingen voor de toepassing van de artikelen 3, 4 en 14 van de "Una Via"-wet meegedeeld zullen kunnen worden, en dit zowel op het moment van de inwerkingtreding van deze wet als nadien.

Alle informatie m.b.t. de saisine van een onderzoeksrechter of het aanhangig maken van de zaak bij de correctionele rechtbank, evenals de definitieve beschikkingen tot buitenvervolginstelling, moeten dus exclusief aan de AFC bezorgd worden.

Het op grond van het nieuwe lid 3 van artikel 29 ingestelde overleg wordt daarentegen rechtstreeks op lokaal vlak en niet via de AFC gevoerd.

2. Operationeel overleg met de fiscale administratie en de politie

A. Regels voor de organisatie van het overleg

Het beginsel van het (facultatieve) overleg wordt uitdrukkelijk bepaald in de artikelen 2, 6, 7, 8, 9, 15, 16, 17, 26, 27, 28, 29, 32 en 33 van de "una via"-wet tot wijziging van artikel 29 van het Sv. en de verschillende fiscale wetboeken.

Het operationeel overleg tussen het openbaar ministerie en de fiscale administratie en, in voorkomend geval, met aanwezigheid van de politie, wordt georganiseerd op het niveau van het gerechtelijk arrondissement.

Artikel 2 van de "Una Via"-wet, dat een lid 3 in artikel 29 van het Wetboek van Strafvordering invoegt, bepaalt het volgende: "De bevoegde politieoverheden kunnen deelnemen aan het overleg." Hun deelname wordt dus niet door de wet vereist, maar zal in de praktijk meer dan wenselijk zijn teneinde zicht te krijgen op de beschikbare politiecapaciteit.

Tijdens het operationeel overleg met als doelstelling de meeste gepaste aanpak vast te leggen (gerechtelijke of administratieve weg) voor het concrete dossier of het voorgelegde fraudefenomeen, kan de gewestelijke directeur van de betrokken fiscale administratie of de aangewezen ambtenaar, de gerechtelijke directeur van de federale gerechtelijke politie of de zonechef van de lokale politie of degenen die

pourront être assistés par un ou plusieurs collaborateurs maîtrisant parfaitement le dossier.

La concertation opérationnelle sera dirigée par un magistrat du ministère public spécialisé en matière fiscale.

Il appartiendra au procureur du Roi de décider, le cas échéant après concertation avec les membres du SPF Finances et de la police fédérale ou locale, si la voie pénale s'impose en l'espèce. En tous cas, la décision de la voie à suivre, devra être prise dans les deux jours ouvrables suivant la concertation.

Cette concertation opérationnelle portera sur des dossiers concrets et déterminera la répartition entre le traitement administratif du dossier et l'approche pénale, à l'instar de ce que font les cellules d'arrondissement pour les dossiers de fraude sociale. Le ministère public décidera souverainement, après concertation avec les représentants du SPF Finances et de la police, notamment en tenant compte de la capacité policière et de la capacité de traitement du dossier dans un délai raisonnable, si l'approche judiciaire doit être privilégiée.

Relèvement du niveau des amendes pénales fiscales

Dès lors que les fraudes fiscales les plus graves feront l'objet d'un traitement pénal, il s'avérerait indispensable que le niveau des amendes pénales en matière fiscale soit substantiellement relevé afin que celles-ci soient résolument dissuasives et à tout le moins aussi élevées que les amendes infligées par la voie administrative.

Les peines d'amende au pénal ont par conséquent été relevées de manière substantielle par la loi « *una via* » pour être portée à un maximum de 500.000 euros en cas de violation d'une disposition d'un code fiscal.

En cas de faux fiscaux, la peine d'amende pourra varier d'un minimum de 125.000 euros à un maximum de 500.000 euros.

Ces peines devront en outre être majorées à l'avenir, pour les infractions commises à partir de l'entrée en vigueur de la loi « *una via* », soit en l'espèce le 1^{er} novembre 2012, des décimes additionnels (à multiplier par 6 à partir du 1^{er}

zij hiertoe aanwijzen, worden bijgestaan door één of meer medewerkers die het dossier perfect beheersen.

Een magistraat van het openbaar ministerie met een specialisatie op fiscaal vlak zit dit operationeel overleg voor.

De procureur des Konings moet, desgevallend na overleg met de leden van de FOD Financiën en de federale of lokale politie, beslissen of de strafrechtelijke weg voor het concrete dossier noodzakelijk is. In elk geval moet de beslissing over de te volgen procedure binnen de twee werkdagen na het overleg worden genomen.

Dit operationeel overleg gaat over concrete dossiers en zal de verdeling tussen de administratieve behandeling van het dossier en de strafrechtelijke aanpak bepalen, naar het voorbeeld van de manier waarop de arrondissementscellen met de sociale fraudedossiers te werk gaan. Het openbaar ministerie beslist soeverein, na overleg met de vertegenwoordigers van de FOD Financiën en de politie, en rekening houdend met de politiecapaciteit en de capaciteit voor de verwerking van het dossier binnen een redelijke termijn, of aan de gerechtelijke aanpak voorrang moet worden gegeven.

Verhoging van het niveau van de strafrechtelijke fiscale boetes

Aangezien de meest ernstige fiscale fraude strafrechtelijk wordt behandeld, is het onontbeerlijk dat het niveau van de strafrechtelijke boetes op fiscaal vlak aanzienlijk wordt verhoogd, teneinde volstrekt ontradend te zijn en minstens even hoog te zijn als de boetes die via de administratieve weg worden opgelegd.

De "una via"-wet verhoogt bijgevolg de strafrechtelijke geldboetes aanzienlijk, tot maximaal 500.000 euro ingeval van een inbreuk op een bepaling van een fiscaal wetboek.

In geval van fiscale valsheid kan de geldboete schommelen tussen minimaal 125.000 euro en maximaal 500.000 euro.

Voor de misdrijven die worden gepleegd na de inwerkingtreding van de "una via"-wet op 1^{ste} november 2012 moeten de straffen in de toekomst bovendien worden verhoogd met de opdecimen (te vermenigvuldigen met 6 vanaf 1

janvier 2012).

La peine d'emprisonnement prévue par les différentes dispositions des codes fiscaux reste identique. Le législateur laisse en outre la faculté au juge d'infliger comme dans le passé, une peine d'emprisonnement ou d'amende ou les deux.

3. Rôle des (premiers) substituts spécialisés en matière fiscale

Les (premiers) substituts spécialisés en matière fiscale doivent traiter prioritairement, voire exclusivement les dossiers de fraude fiscale qui feront l'objet d'un traitement pénal.

4. Rôle des fonctionnaires du SPF Finances détachés auprès des procureurs du Roi

Les fonctionnaires du SPF Finances détachés auprès des procureurs du Roi doivent traiter exclusivement les dossiers de fraude fiscale ou des dossiers d'autres natures présentant des aspects fiscaux qui feront l'objet d'un traitement pénal.

5. Commentaires des articles de la loi « *una via* » et modalités pratiques de sa mise en œuvre

L'article 1^{er} de la loi « *una via* » précise que cette loi règle une matière visée à l'article 78 de la Constitution. Le Sénat a évoqué le projet de loi mais n'a pas amendé le texte adopté en séance plénière le 26 avril 2012 par la Chambre des Représentants.

L'article 2 de la loi « *una via* » insère un nouvel alinéa 3 à l'article 29 C.I.Cr., permettant la concertation entre le ministère public et le directeur régional de l'administration fiscale compétente du SPF Finances.

Pour rappel, l'alinéa 1^{er} de l'article 29 C.I.Cr. énonce une obligation prévoyant que « *Toute autorité constituée, tout fonctionnaire ou officier public, qui, dans l'exercice de ses fonctions, acquerra la connaissance d'un crime ou d'un délit, sera tenu d'en donner avis sur-le-champ au procureur du Roi près le tribunal dans le*

januari 2012).

De gevangenisstraf waarvan sprake in de verschillende bepalingen van de fiscale wetboeken blijft dezelfde. De wetgever laat de rechter bovendien zoals in het verleden, de mogelijkheid om een gevangenisstraf, een boete, of beide, op te leggen.

3. Rol van de (eerste) substituten gespecialiseerd in fiscale aangelegenheden

De (eerste) substituten gespecialiseerd in fiscale aangelegenheden moeten hoofdzakelijk of zelfs uitsluitend de fiscale fraudedossiers behandelen waarvoor de strafrechtelijke procedure gekozen werd.

4. Rol van de ambtenaren van de FOD Financiën die bij de procureurs des Konings gedetacheerd worden

De ambtenaren van de FOD Financiën die gedetacheerd worden bij de procureurs des Konings dienen uitsluitend de fiscale fraudedossiers of andere dossiers met fiscale aspecten te behandelen waarvoor de strafrechtelijke aanpak gekozen wordt.

5. Artikelsgewijze bespreking van de "una via"-wet en praktische modaliteiten voor de tenuitvoerlegging ervan

Artikel 1 van de "una via"-wet bepaalt dat deze wet een aangelegenheid als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet regelt. De Senaat heeft het wetsontwerp besproken, maar geen wijzigingen aangebracht in de tekst die in de plenaire vergadering van 26 april 2012 door de Kamer van Volksvertegenwoordigers werd goedgekeurd.

Artikel 2 van de "una via"-wet voegt een nieuw derde lid toe aan artikel 29 Sv., waardoor het overleg tussen het openbaar ministerie en de gewestelijke directeur van de bevoegde fiscale administratie van de FOD Financiën mogelijk wordt.

Ter herinnering: het eerste lid van artikel 29 Sv. vermeldt een verplichting die bepaalt dat "*iedere gestelde overheid, ieder openbaar officier of ambtenaar die in de uitoefening van zijn ambt kennis krijgt van een misdaad of van een wanbedrijf, verplicht [is] daarvan dadelijk bericht te geven aan de procureur des Konings bij de*

ressort duquel ce crime ou délit aura été commis ou dans lequel l'inculpé pourrait être trouvé, et de transmettre à ce magistrat tous les renseignements, procès-verbaux et actes qui y sont relatifs ».

L'alinéa 2 de cet article prévoit néanmoins qu'en ce qui concerne les infractions aux codes fiscaux « *les fonctionnaires de l'Administration des Contributions directes, les fonctionnaires de l'Administration de la Taxe sur la valeur ajoutée, de l'Enregistrement et des Domaines, les fonctionnaires de l'Administration de l'Inspection spéciale des Impôts et les fonctionnaires de l'Administration de la Fiscalité des entreprises et des revenus, ne peuvent, sans autorisation du directeur régional dont ils dépendent, porter à la connaissance du procureur du Roi les faits pénalement punissables aux termes des lois fiscales et des arrêtés pris pour leur exécution* ». La sanction d'une violation de cette disposition est précisée à l'article 460 C.I.R. 92 (ainsi qu'aux autres dispositions similaires reprises dans les autres codes fiscaux, précisées ci-après)

Le nouvel alinéa 3 inséré à l'art. 29 C.I.Cr. déroge à l'alinéa 2 de cet article.

Ce nouvel alinéa est libellé comme suit :

"Le directeur régional visé à l'alinéa 2 ou le fonctionnaire qu'il désigne peut, dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale, se concerter sur des dossiers concrets avec le procureur du Roi. Le procureur du Roi peut poursuivre les faits pénalement punissables dont il a pris connaissance lors de la concertation. La concertation

peut aussi avoir lieu à l'initiative du procureur du Roi.

Les autorités policières compétentes peuvent participer à la concertation."

Le ministère public pourra poursuivre les faits pénalement punissables dont il a pris connaissance au cours de la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle.

Les articles 3 à 13 de la loi « *una via* » concernent le Code des impôts sur les revenus 92.

rechtbank binnen wier rechtsgebied die misdaad of dat wanbedrijf is gepleegd of de verdachte zou kunnen worden gevonden, en aan die magistraat alle desbetreffende inlichtingen, processen-verbaal en akten te doen toekomen."

Het tweede lid van dat artikel bepaalt niettemin dat wat de misdrijven tegen de fiscale wetboeken betreft, *"de ambtenaren van de Administratie der directe belastingen, de ambtenaren van de Administratie van de belasting over de toegevoegde waarde, registratie en domeinen, de ambtenaren van de Administratie van de bijzondere belastinginspectie en de ambtenaren van de Administratie van de ondernemings- en inkomensfiscaliteit, echter de feiten die, naar luid van de belastingwetten en van de ter uitvoering ervan genomen besluiten, strafrechtelijk strafbaar zijn, niet zonder de machtiging van de gewestelijke directeur onder wie zij ressorteren, ter kennis [kunnen] brengen van de procureur des Konings."* De straf voor een schending van deze bepaling wordt nader bepaald in artikel 460 WIB 92 (evenals in andere soortgelijke bepalingen die zijn opgenomen in de andere fiscale wetboeken die hierna worden vermeld).

Het nieuwe derde lid, dat wordt toegevoegd aan artikel 29 Sv., wijkt dan ook van het tweede lid van dit artikel af.

Dat nieuwe lid luidt als volgt:

"De in het tweede lid bedoelde gewestelijke directeur of de ambtenaar die hij aanwijst, kan in het kader van de strijd tegen de fiscale fraude over concrete dossiers overleg plegen met de procureur des Konings. De procureur des Konings kan de strafrechtelijk strafbare feiten waarvan hij kennis heeft genomen tijdens het overleg, vervolgen. Het overleg kan ook plaatsvinden op initiatief van de procureur des Konings.

De bevoegde politionele overheden kunnen deelnemen aan het overleg."

Het openbaar ministerie kan de strafrechtelijk strafbare feiten vervolgen waarvan het tijdens het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van Strafvordering bedoelde overleg kennis heeft genomen

Artikelen 3 tot 13 van de "una via"-wet hebben betrekking op het Wetboek van de inkomensbelastingen 1992.

Afin de mettre en œuvre les principes « *una via* » et « *non bis in idem* », la loi « *una via* » prévoit que l'exigibilité de l'accroissement d'impôt (article 3) et des amendes administratives fiscales (article 4) et le cours de la prescription de l'action en recouvrement sont suspendus si le ministère public exerce l'action publique conformément à l'article 460 (en prenant des réquisitions de mise à l'instruction ou des réquisitions complémentaires du chef de violation d'une loi fiscale).

La saisine du tribunal correctionnel rend l'accroissement d'impôt et les amendes administratives fiscales définitivement non exigibles.

Par contre, l'ordonnance de non-lieu met fin à la suspension de l'exigibilité et à la suspension de la prescription."

Il convient de considérer que le législateur a entendu viser l'ordonnance de non-lieu pour autant qu'il n'y ait pas eu d'appel, et qu'en cas d'appel, la chambre des mises en accusation de la cour d'appel doit être « assimilée » à la chambre du conseil de sorte qu'en cas d'appel de l'ordonnance de non-lieu de la chambre du conseil, il y a lieu de considérer que c'est l'arrêt de non-lieu de la chambre des mises en accusation de la cour d'appel qui met fin à la suspension de l'exigibilité et à la suspension de la prescription. Par contre, en cas de réformation par la chambre des mises en accusation de la décision de non-lieu rendue par la chambre du conseil suivie d'une citation devant le tribunal correctionnel, il y a lieu de considérer que la saisine du tribunal correctionnel rend l'accroissement d'impôt définitivement non exigible.

Le législateur a estimé devoir expressément indiquer que cette suspension de l'exigibilité de l'accroissement d'impôt et de la prescription de l'action en recouvrement a lieu « sans préjudice de la validité des actes administratifs ou judiciaires accomplis en vue de l'établissement ou du recouvrement de la dette fiscale ».

Teneinde de "una via"- en "non bis in idem"-beginselen ten uitvoer te leggen, bepaalt de "una via"-wet dat de opeisbaarheid van de belastingverhoging (artikel 3) en van de administratieve fiscale boetes (artikel 4) en het verloop van de verjaring van de vordering tot voldoening worden geschorst indien het openbaar ministerie de strafvordering overeenkomstig artikel 460 uitoefent (door vorderingen te nemen om de zaak in onderzoek te stellen of door bijkomende vorderingen te nemen in hoofde van de schending van een fiscale wet).

De aanhangigmaking bij de correctionele rechtbank maakt de belastingverhoging en de administratieve fiscale boetes definitief niet opeisbaar.

De beschikking tot buitenvervolginstelling maakt daarentegen een einde aan de schorsing van de opeisbaarheid en van de verjaring.

Er moet worden opgemerkt dat de wetgever de beschikking tot buitenvervolginstelling beoogde voor zover er geen beroep werd ingesteld. Is dit wel het geval, dan moet de kamer van inbeschuldigingstelling van het hof van beroep worden "gelijkgesteld" met de raadkamer zodat in geval van beroep tegen de beschikking van buitenvervolginstelling van de raadkamer, gesteld moet worden dat het arrest tot buitenvervolginstelling van de kamer van inbeschuldigingstelling van het hof van beroep een einde maakt aan de schorsing van de opeisbaarheid en de schorsing van de verjaring. Indien de kamer van inbeschuldigingstelling de beschikking tot buitenvervolginstelling van de raadkamer daarentegen tenietdoet, en dit gevolgd wordt door een dagvaarding voor de correctionele rechtbank, dan moet ervan worden uitgegaan dat de aanhangigmaking bij de correctionele rechtbank de belastingverhoging definitief niet opeisbaar maakt.

De wetgever oordeelde dat hij uitdrukkelijk moest aangeven dat die schorsing van de opeisbaarheid van de belastingverhoging en de verjaring van de vordering tot voldoening plaatsvindt "zonder afbreuk te doen aan de geldigheid van de bestuurs- of gerechtelijke handelingen verricht met het oog op de vestiging of de invordering van de belastingsschuld".

Le montant des amendes pénales fiscales a également été relevé de manière significative afin de rendre ces amendes résolument dissuasives, d'autant que les poursuites pénales n'interviendront plus qu'en cas de grande fraude fiscale grave et/ou organisée.

Ainsi l'article 5 de la loi « *una via* » modifiant l'article 449 CIR 1992, prévoit que celui qui, dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, contrevient aux dispositions du Code des Impôts sur les Revenus 1992 ou des arrêtés pris pour son exécution, sera puni d'un emprisonnement de huit jours à deux ans et d'une amende de 250 euros à 500.000 euros, ou de l'une de ces peines seulement. Dans le passé, le montant maximum de la peine d'amende s'élevait à 125.000 euros.

L'article 6 de la loi « *una via* » complète l'article 460, § 2, du CIR 1992 en y insérant un 2^e alinéa précisant que « Le ministère public peut poursuivre les faits pénalement punissables dont il a pris connaissance au cours de la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle. ».

La mise en place d'une concertation entre le ministère public, le SPF Finances et la police, n'empêche pas l'envoi par le procureur du Roi d'une demande d'avis au directeur régional compétent. L'article 7 de la loi « *una via* » reformulant l'article 461, alinéa 1 CIR 1992, le prévoit expressément et est libellé comme suit :

« Sans préjudice de la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle, le procureur du Roi peut, s'il engage des poursuites pour des faits pénalement punissables aux termes du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution, demander l'avis du directeur régional compétent. Le procureur du Roi joint à sa demande d'avis les éléments de fait dont il dispose. Le directeur régional répond à cette demande dans les quatre mois de la date de sa réception. »

L'article 8 de la loi « *una via* » rétablit l'article 462 dans le CIR 92 en précisant que « Dans le cadre de la communication et de la concertation visée à l'article 29, alinéas 2 et 3,

Het bedrag van de strafrechtelijke fiscale boetes werd ook aanzienlijk verhoogd teneinde die boetes volstrekt ontradend te maken, omdat de strafrechtelijke vervolgingen enkel nog worden ingesteld ingeval van grote ernstige en/of georganiseerde fiscale fraude.

Artikel 5 van de "una via"-wet tot wijziging van artikel 449 WIB 1992 bepaalt dan ook dat hij die met bedrieglijk opzet of met het oogmerk om te schaden, de bepalingen van het Wetboek van de inkomensbelastingen 1992 of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten overtreedt, wordt gestraft met een gevangenisstraf van acht dagen tot twee jaar en met een geldboete van 250 euro tot 500.000 euro of met één van die straffen alleen. In het verleden bedroeg het maximale bedrag van de geldboete 125.000 euro.

Artikel 6 van de "una via"-wet vult artikel 460, § 2, van het WIB 1992 aan door een tweede lid waarin wordt bepaald dat "het openbaar ministerie [...] de strafrechtelijk strafbare feiten [kan] vervolgen waarvan het tijdens het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van Strafvordering bedoelde overleg kennis heeft genomen".

Het instellen van overleg tussen het openbaar ministerie, de FOD Financiën en de politie verhindert niet dat de procureur des Konings een verzoek om advies aan de bevoegde gewestelijke directeur verzendt. Artikel 7 van de "una via"-wet, dat artikel 461, eerste lid, WIB 1992 herformuleert, voorziet daarin uitdrukkelijk en luidt als volgt:

“Onverminderd het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van strafvordering bedoelde overleg kan de procureur des Konings, indien hij een vervolging instelt wegens feiten die strafrechtelijk strafbaar zijn ingevolge de bepalingen van dit Wetboek of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten, het advies vragen van de bevoegde gewestelijke directeur. De procureur des Konings voegt het feitenmateriaal waarover hij beschikt bij zijn verzoek om advies. De gewestelijke directeur antwoordt op dit verzoek binnen vier maanden na de ontvangst ervan.”

Artikel 8 van de "una via"-wet herstelt artikel 462 in het WIB 1992 door te bepalen dat "in het kader van de kennisgeving en het overleg bedoeld in artikel 29, tweede en derde lid, van

du Code d'instruction criminelle, le directeur régional compétent ou le fonctionnaire qu'il désigne communique au ministère public les éléments du dossier fiscal concernant les faits pénalement punissables aux termes du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution. ».

Afin d'éviter toute discussion, il y a lieu :

- de demander et de joindre une copie de l'acte écrit émanant du directeur régional compétent de désignation du fonctionnaire participant à la concertation ;
- de demander une note écrite circonstanciée décrivant les mécanismes frauduleux constatés, l'identité précise des personnes physiques (avec mention de leur numéro national et de leur domicile) et/ou morales (avec mention de leur numéro d'inscription à la BCE et de leur siège social) impliquées

L'art. 9 de la loi « *una via* » complète l'article 463 du CIR 1992 et confirme que l'alinéa 1^{er} (qui prévoit que « *Sous peine de nullité de l'acte de procédure, les fonctionnaires de l'administration des contributions directes et de l'administration de l'Inspection spéciale des impôts ne peuvent être entendus que comme témoins* ») n'est pas applicable aux fonctionnaires qui participent à la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle. »

Le montant des amendes pénales fiscales est également augmenté de manière substantielle et soumise aux décimes additionnels.

L'art. 10 de la loi « *una via* », modifiant l'article 450 du C.I.R 1992, porte le montant maximum de l'amende en cas de faux fiscal ou de faux certificat, de 125.000 euros à 500.000 euros;

Le montant maximum de l'amende pénale fiscale visée dans l'article 452 du même Code (visant le refus de comparaître ou le refus de témoigner dans les enquêtes autorisées par les articles 322, 325 et 374, est porté de 12.500 euros à 500.000 euros (Art. 11 de la loi « *una*

het Wetboek van Strafvordering, de bevoegde gewestelijke directeur of de ambtenaar die hij aanwijst, de gegevens van het fiscaal dossier met betrekking tot de feiten die strafrechtelijk strafbaar zijn ingevolge de bepalingen van dit Wetboek of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten [mededeelt] aan het openbaar ministerie. "

Om discussie te vermijden moet:

- een kopie worden gevraagd en bijgevoegd van de geschreven akte van de bevoegde gewestelijke directeur tot aanwijzing van een ambtenaar die aan het overleg zal deelnemen;
- een schriftelijke omstandige nota worden gevraagd met daarin de beschrijving van de vastgestelde frauduleuze mechanismen, de precieze identiteit van de betrokken natuurlijke personen (met vermelding van hun rijksregisternummer en hun woonplaats) en/of rechtspersonen (met vermelding van hun inschrijvingsnummer in de KBO en maatschappelijke zetel)

Artikel 9 van de "una via"-wet vult artikel 463 van het WIB 1992 aan en bepaalt dat het eerste lid ("*De ambtenaren van de Administratie der directe belastingen en van de Administratie van de bijzondere belastinginspectie mogen, op straffe van nietigheid van de akte van rechtspleging, slechts als getuige worden gehoord* ") niet van toepassing is op de ambtenaren die deelnemen aan het overleg uit artikel 29, derde lid, van het Wetboek van Strafvordering".

De strafrechtelijke fiscale boetes worden tevens aanzienlijk verhoogd en onderworpen aan de opdecimen.

Artikel 10 van de "una via"-wet, tot wijziging van artikel 450 van het WIB 1992, verhoogt het maximumbedrag van de geldboetes ingeval van fiscale valsheid of vals getuigschrift, van 125.000 euro naar 500.000 euro.

Het maximumbedrag van de strafrechtelijke fiscale boete, die vermeld wordt in artikel 452 van hetzelfde wetboek (dat betrekking heeft op de niet-verschijning of de weigering om te getuigen in de door de artikelen 322, 325 en 374 toegelaten onderzoeken) wordt verhoogd

via »).

Le montant maximum de l'amende pénale fiscale visée à l'article 456 du même Code, est portée de 125.000 EUR à 500.000 euros (art. 12 de la loi « *una via* »).

En outre, en vertu de l'art. 13 de la loi « *una via* », modifiant l'article 457, § 2, du même Code, les décimes additionnels s'appliqueront dorénavant également en matière d'amendes pénales fiscales.

Ces mêmes règles sont en tout ou en partie transposées :

- dans le code de la Taxe sur la valeur ajoutée par les articles 14 à 21 de cette loi;
- dans le code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe par les articles 22 à 27 ;
- dans le code des droits de succession par les articles 28 et 29 ;
- dans le code des droits et taxes divers par les articles 30 à 33.

Ainsi, l'article 14 de la loi « *una via* » transpose dans le Code TVA (ce qui a été prévu à l'article 3 de cette loi en matière d'impôts sur les revenus) en complétant l'article 72 Code TVA par un alinéa 2 rédigé comme suit :

« Sans préjudice de la validité des actes administratifs ou judiciaires accomplis en vue de l'établissement ou du recouvrement de la dette fiscale, l'exigibilité des amendes fiscales et le cours de la prescription de l'action en recouvrement sont suspendus si le ministère public exerce l'action publique visée à l'article 74. La saisine du tribunal correctionnel rend les amendes fiscales définitivement non exigibles. Par contre, l'ordonnance de non-lieu met fin à la suspension de l'exigibilité et à la suspension de la prescription ».

L'article 15 de la loi « *una via* » adapte l'article 74 CTVA pour tenir compte de l'instauration du principe « *una via* » en cette matière.

L'article 74, §1^{er} du Code TVA, qui prévoit que l'action publique est exercée par le ministère

van 12.500 euro naar 500.000 euro (artikel 11 van de "una via"-wet).

Het maximumbedrag van de strafrechtelijke fiscale boete die bedoeld wordt in artikel 455 van hetzelfde wetboek, wordt verhoogd van 12.500 euro naar 500.000 euro (artikel 12 van de "una via"-wet).

Krachtens artikel 13 van de "una via"-wet, tot wijziging van artikel 457, §2, van hetzelfde wetboek, zijn de opdecimen voortaan ook van toepassing in het kader van de strafrechtelijke fiscale boetes.

Dezelfde bepalingen worden geheel of deels omgezet:

- in het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, door de artikelen 14 tot 21 van deze wet;
- in het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, door de artikelen 22 tot 27;
- in het Wetboek der successierechten, door de artikelen 28 en 29;
- in het Wetboek diverse rechten en taksen, door de artikelen 30 tot 33.

Aldus beoogt artikel 14 van de "una via"-wet de omzetting in het BTW-wetboek (van de bepaling in artikel 3 van deze wet met betrekking tot inkomstenbelastingen) door de aanvulling van artikel 72 van het BTW-wetboek met een tweede lid, dat als volgt luidt:

"Zonder afbreuk te doen aan de geldigheid van de bestuurs- of gerechtelijke handelingen verricht met het oog op de vestiging of de invordering van de belastingsschuld, worden de opeisbaarheid van de fiscale geldboeten en het verloop van de verjaring van de vordering tot voldoening geschorst wanneer het openbaar ministerie de in artikel 74 bedoelde strafvordering uitoefent. De aanhangigmaking bij de correctionele rechtbank maakt de fiscale geldboeten definitief niet opeisbaar. Daarentegen maakt de beschikking van buitenvervolginstelling een einde aan de schorsing van de opeisbaarheid en de schorsing van de verjaring."

Artikel 15 van de "una via"-wet past artikel 74 WBTW aan, zodanig dat rekening wordt gehouden met de instelling van het "una via"-beginsel voor deze materie.

Artikel 74, §1, van het BTW-Wetboek, dat bepaalt dat de strafvordering uitgeoefend wordt

public n'est pas modifié. Par contre, les paragraphes 2^e et 3 de cet article sont remplacés par le texte suivant :

« § 2. Le ministère public ne peut pas engager de poursuites s'il a pris connaissance des faits à la suite d'une plainte ou d'une dénonciation d'un fonctionnaire dépourvu de l'autorisation dont il est question à l'article 29, alinéa 2, du Code d'instruction criminelle.

Toutefois, le ministère public peut poursuivre les faits pénalement punissables dont il a pris connaissance au cours de la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle.

§ 3. Sans préjudice de la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle, le procureur du Roi peut, s'il engage des poursuites pour des faits pénalement punissables aux termes du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution, demander l'avis du directeur régional compétent. Le procureur du Roi joint à sa demande d'avis les éléments de fait dont il dispose. Le directeur régional répond à cette demande dans les quatre mois de la date de sa réception.

En aucun cas, la demande d'avis n'est suspensive de l'action publique ».

L'art. 16 de la loi « *una via* » prévoit que l'article 74bis du Code TVA, est complété par un alinéa 4 rédigé comme suit :

« L'alinéa 1^{er} (qui prévoit que « *sous peine de nullité de l'acte de procédure, les fonctionnaires de l'administration de la TVA, de l'enregistrement et des domaines et de l'administration de l'Inspection spéciale des impôts ne peuvent être entendus que comme témoins* ») n'est pas applicable aux fonctionnaires qui participent à la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle. »

L'art. 17 de la loi « *una via* » insère un article 74ter dans le Code TVA rédigé comme suit :

- « Art. 74ter. Dans le cadre de la communication et de la concertation visée à l'article 29, alinéa 2 et 3, du Code d'instruction criminelle, le directeur

door het openbaar ministerie, wordt niet gewijzigd. De tweede en derde paragraaf van dat artikel worden daarentegen vervangen door de volgende tekst:

"§ 2. Het openbaar ministerie kan geen vervolging instellen indien het kennis heeft gekregen van de feiten ten gevolge van een klacht of een aangifte van een ambtenaar die niet de machtiging had waarvan sprake is in artikel 29, tweede lid, van het Wetboek van strafvordering.

Het openbaar ministerie kan echter de strafrechtelijk strafbare feiten vervolgen waarvan het tijdens het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van strafvordering bedoelde overleg kennis heeft genomen.

§ 3. Onverminderd het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van strafvordering bedoelde overleg, kan de procureur des Konings, indien hij een vervolging instelt wegens feiten die strafrechtelijk strafbaar zijn ingevolge de bepalingen van dit Wetboek of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten, het advies vragen van de bevoegde gewestelijke directeur. De procureur des Konings voegt het feitenmateriaal waarover hij beschikt bij zijn verzoek om advies. De gewestelijke directeur antwoordt op dit verzoek binnen vier maanden na de ontvangst ervan.

In geen geval schorst het verzoek om advies de strafvordering".

Artikel 16 van de "una via"-wet bepaalt dat artikel 74bis van het BTW-Wetboek wordt aangevuld met een vierde lid, nl.:

"Het eerste lid ("De ambtenaren van de Administratie der directe belastingen en van de Administratie van de bijzondere belastinginspectie mogen, op straffe van nietigheid van de akte van rechtspleging, slechts als getuige worden gehoord") is niet van toepassing op de ambtenaren die deelnemen aan het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van Strafvordering bedoelde overleg. "

Artikel 17 van de "una via"-wet voegt een artikel 74ter in het BTW-Wetboek in, dat als volgt luidt:

- "Artikel 74ter. In het kader van de kennisgeving en het overleg bedoeld in artikel 29, tweede en derde lid, van het Wetboek van strafvordering, deelt de bevoegde gewestelijke directeur of de

régional compétent ou le fonctionnaire qu'il désigne communique au ministère public les éléments du dossier fiscal concernant les faits pénalement punissables aux termes du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution ».

Comme déjà indiqué au commentaire de l'article 8 de la loi « *una via* », il y a lieu afin d'éviter toute discussion:

- de demander et de joindre une copie de l'acte écrit émanant du directeur régional compétent de désignation du fonctionnaire participant à la concertation ;
- de demander une note écrite circonstanciée décrivant les mécanismes frauduleux constatés, l'identité précise des personnes physiques (avec mention de leur numéro national et de leur domicile) et/ou morales (avec mention de leur numéro d'inscription à la BCE et de leur siège social) impliquées.

Les articles 18, 19 et 20 de la loi « *una via* » portent le plafond de montants de l'amende pénale fiscale en matière d'infractions au Code TVA à 500.000 euros. L'art. 21 de la loi « *una via* » modifie l'article 73quinquies, § 3 CTVA et prévoit que dorénavant les décimes additionnels sont également applicables aux amendes pénales fiscales visées au Code TVA.

Les articles 22 à 27 de la loi « *una via* » concernent les modifications au Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe.

Les articles 22, 23 et 24 de la loi « *una via* » portent le plafond des montants de l'amende pénale fiscale en matière d'infractions au Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe à 500.000 euros. L'art. 25 de la loi « *una via* » modifie l'art. 207ter, § 3, du même Code, et prévoit que dorénavant les décimes additionnels sont également applicables aux amendes pénales fiscales visées à ce Code.

Comme indiqué ci-dessus, il est surprenant que les mots « sans préjudice des amendes fiscales » repris à l'article 206 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de

ambtenaar die hij aanwijst, de gegevens van het fiscaal dossier met betrekking tot de feiten die strafrechtelijk strafbaar zijn ingevolge de bepalingen van dit Wetboek of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten mede aan het openbaar ministerie.

Zoals reeds aangegeven bij de bespreking van artikel 8 van de "una via"-wet is het noodzakelijk, teneinde elke vorm van discussie te vermijden, dat:

- een kopie wordt gevraagd en bijgevoegd van de schriftelijke akte vanwege de gewestelijke directeur die bevoegd is voor de aanwijzing van de ambtenaar die deelneemt aan het overleg;
- verzocht wordt om een schriftelijke omstandige nota met daarin de beschrijving van de vastgestelde frauduleuze mechanismen, de precieze identiteit van de betrokken natuurlijke personen (met vermelding van hun rijksregisternummer en hun woonplaats) en/of rechtspersonen (met vermelding van hun inschrijvingsnummer in de KBO en maatschappelijke zetel).

De artikelen 18, 19 en 20 van de "una via"-wet verhogen het maximumbedrag van de strafrechtelijke fiscale boete voor inbreuken op het BTW-wetboek tot 500.000 euro. Artikel 21 van de "una via"-wet wijzigt artikel 73quinquies, § 3, WBTW, en bepaalt dat de opdecimen voortaan ook van toepassing zijn in het kader van strafrechtelijke fiscale boetes uit het BTW-wetboek.

De artikelen 22 tot 27 van de "una via"-wet hebben betrekking op de wijzigingen in het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten.

De artikelen 22, 23 en 24 van de "una via"-wet verhogen het maximumbedrag van de strafrechtelijke fiscale boete voor inbreuken op het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten tot 500.000 euro. Artikel 25 van de "una via"-wet wijzigt artikel 207ter, §3, van hetzelfde Wetboek en bepaalt dat de opdecimen voortaan ook van toepassing zijn in het kader van de strafrechtelijke fiscale boetes uit dit wetboek.

Zoals reeds hierboven aangegeven is het opmerkelijk dat de woorden "onverminderd de fiscale boeten" uit artikel 206 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten niet

greffe, n'aient pas été supprimés, sans doute en raison d'un oubli du législateur.

Une loi de réparation devra sans doute pallier cet oubli.

Force est de constater que la loi « *una via* » ne prévoit pas en cette matière que l'exigibilité des sanctions administratives et le cours de la prescription de l'action en recouvrement sont suspendus si le ministère public exerce l'action publique (comme c'est le cas aux articles 3 et 4 pour les infractions au CIR 1992 et à l'article 14 pour les infractions au CTVA).

L'article 207septies, §1^{er} du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, prévoyant que l'action publique est exercée par le ministère public, n'est pas modifié.

L'article 26 de la loi « *una via* » complète par contre les paragraphes 2 et 3 de l'article 207septies de ce Code comme suit :

« § 2. Le ministère public ne peut pas engager de poursuites s'il a pris connaissance des faits à la suite d'une plainte ou d'une dénonciation d'un fonctionnaire dépourvu de l'autorisation dont il est question à l'article 29, alinéa 2, du Code d'Instruction criminelle. Toutefois, le ministère public peut poursuivre les faits pénalement punissables dont il a pris connaissance au cours de la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle.

§ 3. Sans préjudice de la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle, le procureur du Roi peut, s'il engage des poursuites pour des faits pénalement punissables aux termes du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution, demander l'avis du directeur régional compétent. Le procureur du Roi joint à sa demande d'avis les éléments de fait dont il dispose. Le directeur régional répond à cette demande dans les quatre mois de la date de sa réception.

En aucun cas, la demande d'avis n'est suspensive de l'action publique. »

L'art. 27 de la loi « *una via* » complète l'article 207octies du même Code, par un alinéa 4 rédigé comme suit :

werden geschrapt, ongetwijfeld door een vergetelheid van de wetgever.

Er zal een herstellwet nodig zijn om hieraan te verhelpen.

Er moet worden vastgesteld dat de "una via"-wet op dit vlak niet bepaalt dat de opeisbaarheid van de administratieve sancties en het verloop van de verjaring van de vordering tot voldoening worden geschorst wanneer het openbaar ministerie de strafvordering uitoefent (zoals het geval is in de artikelen 3 en 4 voor de inbreuken op het WIB 92 en artikel 14 voor de inbreuken op het WBTW).

Artikel 207septies, §1, van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, dat bepaalt dat de strafvordering uitgeoefend wordt door het openbaar ministerie, wordt niet gewijzigd.

Artikel 26 van de "una via"-wet vult daarentegen de tweede en derde paragraaf van artikel 207septies van dit wetboek als volgt aan:

"§ 2. Het openbaar ministerie kan geen vervolging instellen indien het kennis heeft gekregen van de feiten ten gevolge van een klacht of een aangifte van een ambtenaar die niet de machtiging had waarvan sprake is in artikel 29, tweede lid, van het Wetboek van strafvordering. Het openbaar ministerie kan echter de strafrechtelijk strafbare feiten vervolgen waarvan het tijdens het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van strafvordering bedoelde overleg kennis heeft genomen.

§ 3. Onverminderd het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van strafvordering bedoelde overleg, kan de procureur des Konings, indien hij een vervolging instelt wegens feiten die strafrechtelijk strafbaar zijn ingevolge de bepalingen van dit Wetboek of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten, het advies vragen van de bevoegde gewestelijke directeur. De procureur des Konings voegt het feitenmateriaal waarover hij beschikt bij zijn verzoek om advies. De gewestelijke directeur antwoordt op dit verzoek binnen vier maanden na de ontvangst ervan.

In geen geval schorst het verzoek om advies de strafvordering. "

Artikel 27 van de "una via"-wet vult artikel 207octies van hetzelfde wetboek aan met een vierde lid, dat als volgt geformuleerd wordt:

« L'alinéa 1^{er} n'est pas applicable aux fonctionnaires qui prennent part à la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle. »

Les articles 28 et 29 de la loi « *una via* » apportent des modifications du Code des droits de succession.

L'article 133nonies, § 1^{er} du Code des droits de succession, qui énonce que l'action publique est exercée par le ministère public, n'est pas modifié.

Dans l'article 133nonies du Code des droits de succession, les 2^e et 3^e paragraphes sont adaptés comme suit :

« § 2. Le ministère public ne peut pas engager de poursuites s'il a pris connaissance des faits à la suite d'une plainte ou d'une dénonciation d'un fonctionnaire dépourvu de l'autorisation dont il est question à l'article 29, alinéa 2, du Code d'instruction criminelle.

Toutefois, le ministère public peut poursuivre les faits pénalement punissables dont il a pris connaissance au cours de la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle.

§ 3. Sans préjudice de la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle, le procureur du Roi peut, s'il engage des poursuites pour des faits pénalement punissables aux termes du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution, demander l'avis du directeur régional compétent. Le procureur du Roi joint à sa demande d'avis les éléments de fait dont il dispose. Le directeur régional répond à cette demande dans les quatre mois de la date de sa réception.

En aucun cas, la demande d'avis n'est suspensive de l'action publique. »

L'Art. 29 de la loi « *una via* » prévoit que l'article 133decies du même Code, est complété par un alinéa 4 rédigé comme suit :

"Het eerste lid is niet van toepassing op de ambtenaren die deelnemen aan het overleg bedoeld in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van strafvordering. "

De artikelen 28 tot 29 van de "una via"-wet wijzigen dan weer het Wetboek der successierechten.

Artikel 133nonies, § 1, van het Wetboek der successierechten, dat bepaalt dat de strafvordering wordt uitgeoefend door het openbaar ministerie, wordt niet gewijzigd.

In artikel 133nonies van het Wetboek der successierechten, worden de tweede en derde paragraaf als volgt aangepast:

"§ 2. Het openbaar ministerie kan geen vervolging instellen indien het kennis heeft gekregen van de feiten ten gevolge van een klacht of een aangifte van een ambtenaar die niet de machtiging had waarvan sprake is in artikel 29, tweede lid, van het Wetboek van strafvordering.

Het openbaar ministerie kan echter de strafrechtelijk strafbare feiten vervolgen waarvan het tijdens het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van strafvordering bedoelde overleg kennis heeft genomen.

§ 3. Onverminderd het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van strafvordering bedoelde overleg, kan de procureur des Konings, indien hij een vervolging instelt wegens feiten die strafrechtelijk strafbaar zijn ingevolge de bepalingen van dit Wetboek of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten, het advies vragen van de bevoegde gewestelijke directeur. De procureur des Konings voegt het feitenmateriaal waarover hij beschikt bij zijn verzoek om advies. De gewestelijke directeur antwoordt op dit verzoek binnen vier maanden na de ontvangst ervan.

In geen geval schorst het verzoek om advies de strafvordering. "

In artikel 29 van de "una via"-wet wordt bepaald dat artikel 133decies van hetzelfde wetboek wordt aangevuld met een vierde lid, dat als volgt luidt:

« L'alinéa 1^{er} n'est pas applicable aux fonctionnaires qui prennent part à la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle. »

Comme indiqué ci-dessus, il est surprenant que les mots « sans préjudice des amendes fiscales » repris à l'article 206 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, n'aient pas été supprimés, sans doute en raison d'un oubli du législateur.

Une loi de réparation devra sans doute pallier cet oubli.

Force est de constater que la loi « *una via* » ne prévoit pas en cette matière que l'exigibilité des sanctions administratives et le cours de la prescription de l'action en recouvrement sont suspendus si le ministère public exerce l'action publique (comme c'est le cas aux articles 3 et 4 pour les infractions au CIR 1992 et à l'article 14 pour les infractions au CTVA).

De même, la loi « *una via* » ne prévoit pas dans le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, que le directeur régional compétent pourra désigner un autre fonctionnaire pour participer à cette concertation avec le ministère public et la police.

Dans le cadre de la communication et de la concertation visée à l'article 29, alinéa 2 et 3, du Code d'instruction criminelle en matière de droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, le directeur régional compétent devra communiquer au ministère public les éléments du dossier fiscal concernant les faits pénalement répréhensibles aux termes de ce Code.

Comme déjà indiqué ci-dessus, il y aura lieu afin d'éviter toute discussion: de demander une note écrite circonstanciée décrivant les mécanismes frauduleux constatés, l'identité précise des personnes physiques (avec mention de leur numéro national et de leur domicile) et/ou morales (avec mention de leur numéro d'inscription à la BCE et de leur siège social) impliquées.

Les articles 30 à 33 de la loi « *una via* » concernent les modifications au Code des droits et taxes divers.

"Het eerste lid is niet van toepassing op de ambtenaren die deelnemen aan het overleg bedoeld in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van strafvordering. "

Zoals reeds hierboven reeds vermeld, is het opmerkelijk dat de woorden "onverminderd de fiscale boeten" van artikel 206 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten niet werden geschrapt, ongetwijfeld door een vergetelheid van de wetgever.

Er zal een herstellwet nodig zijn om hieraan te verhelpen

Er moet worden vastgesteld dat de "una via"-wet op dit vlak niet bepaalt dat de opeisbaarheid van de administratieve sancties en het verloop van de verjaring van de vordering tot voldoening worden geschorst wanneer het openbaar ministerie de strafvordering uitoefent (zoals het geval is in de artikelen 3 en 4 voor inbreuken op van het WIB 92 en artikel 14 voor inbreuken op het WBTW).

De "una via"-wet bepaalt in het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten niet dat de bevoegde gewestelijke directeur een andere ambtenaar kan aanwijzen om aan dat overleg met het openbaar ministerie en de politie deel te nemen.

In het kader van de kennisgeving en het overleg uit artikel 29, tweede en derde lid, van het Wetboek van strafvordering inzake registratie-, hypotheek- en griffierechten deelt de bevoegde gewestelijke directeur de gegevens van het fiscaal dossier met betrekking tot de feiten die strafrechtelijk strafbaar zijn ingevolge de bepalingen van dit Wetboek mee aan het openbaar ministerie.

Zoals reeds hierboven reeds aangeven, moet, om discussie te vermijden, een schriftelijke omstandige nota worden gevraagd met daarin de beschrijving van de vastgestelde frauduleuze mechanismen, de precieze identiteit van de betrokken natuurlijke personen (met vermelding van hun rijksregisternummer en hun woonplaats) en/of rechtspersonen (met vermelding van hun inschrijvingsnummer in de KBO en maatschappelijke zetel).

De artikelen 30 tot 33 van de "una via"-wet hebben betrekking op de wijzigingen van het Wetboek diverse rechten en taksen.

L'article 30 de la loi « *una via* » porte le plafond de montants de l'amende pénale fiscale en matière d'infractions au Code des droits et taxes divers (prévues aux articles 207, 207bis et 207quater) à 500.000 euros.

L'art. 31 de la loi « *una via* » modifie l'article 207quinquies, § 3, du même Code, et prévoit que dorénavant les décimes additionnels sont également applicables aux amendes pénales fiscales visées à ce Code.

L'art. 207nonies, §1^{er} du Code des droits et taxes divers, qui énonce que l'action publique est exercée par le ministère public, n'est pas modifié.

L'art. 32 de la loi « *una via* » remplace les paragraphes 2 et 3 de l'article 207nonies du même Code, par le texte suivant :

« § 2. Le ministère public ne peut pas engager de poursuites s'il a pris connaissance des faits à la suite d'une plainte ou d'une dénonciation d'un fonctionnaire dépourvu de l'autorisation dont il est question à l'article 29, alinéa 2, du Code d'instruction criminelle.

Toutefois, le ministère public peut poursuivre les faits pénalement punissables dont il a pris connaissance au cours de la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle.

§ 3. Sans préjudice de la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle, le procureur du Roi peut, s'il engage des poursuites pour des faits pénalement punissables aux termes du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution, demander l'avis du directeur régional compétent. Le procureur du Roi joint à sa demande d'avis les éléments de fait dont il dispose. Le directeur régional répond à cette demande dans les quatre mois de la date de sa réception.

En aucun cas, la demande d'avis n'est suspensive de l'action publique. »

L'art. 33 de la loi « *una via* » complète l'article 207decies du même Code des droits et taxes divers, par un alinéa 4 rédigé comme suit :

Artikel 30 van de "una via"-wet verhoogt het maximumbedrag van de strafrechtelijke fiscale boetes voor inbreuken op het Wetboek diverse rechten en taksen (die bepaald worden in de artikelen 207, 207bis en 207quater) tot 500.000 EUR.

Artikel 31 van de "una via"-wet wijzigt artikel 207quinquies, §3, van hetzelfde wetboek, en bepaalt dat de opdecimen voortaan eveneens van toepassing zullen zijn op de in dit wetboek bedoelde strafrechtelijke fiscale boetes.

Artikel 207nonies, §1, van het Wetboek diverse rechten en taksen, dat bepaalt dat de strafvordering wordt uitgeoefend door het openbaar ministerie, wordt niet gewijzigd.

In artikel 32 van de "una via"-wet worden de paragrafen 2 en 3 van artikel 207nonies van hetzelfde wetboek als volgt vervangen:

"§ 2. Het openbaar ministerie kan geen vervolging instellen indien het kennis heeft gekregen van de feiten ten gevolge van een klacht of een aangifte van een ambtenaar die niet de machtiging had waarvan sprake is in artikel 29, tweede lid, van het Wetboek van strafvordering.

Het openbaar ministerie kan echter de strafrechtelijk strafbare feiten vervolgen waarvan het tijdens het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van strafvordering bedoelde overleg kennis heeft genomen.

§ 3. Onverminderd het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van strafvordering bedoelde overleg, kan de procureur des Konings, indien hij een vervolging instelt wegens feiten die strafrechtelijk strafbaar zijn ingevolge de bepalingen van dit Wetboek of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten, het advies vragen van de bevoegde gewestelijke directeur. De procureur des Konings voegt het feitenmateriaal waarover hij beschikt bij zijn verzoek om advies. De gewestelijke directeur antwoordt op dit verzoek binnen vier maanden na de ontvangst ervan.

In geen geval schorst het verzoek om advies de strafvordering. "

Krachtens artikel 33 van de "una via"-wet wordt artikel 207decies van hetzelfde Wetboek diverse rechten en taksen aangevuld met een vierde lid, dat als volgt geformuleerd wordt:

« L'alinéa 1^{er} (qui prévoit que « *Sous peine de nullité de l'acte de procédure, les fonctionnaires de l'administration de la TVA, de l'enregistrement et des domaines et de l'administration de l'Inspection spéciale des impôts ne peuvent être entendus que comme témoins* ») n'est pas applicable aux fonctionnaires qui participent à la concertation visée à l'article 29, alinéa 3, du Code d'instruction criminelle ».

Schéma des nouvelles règles à suivre en matière de fraude fiscale

1^{er} hypothèse : découverte d'une fraude fiscale simple ou pour laquelle aucune mesure spécifique de la compétence du pouvoir judiciaire n'est nécessaire

- Soit découverte de la fraude fiscale « simple » par une administration fiscale du SPF Finances
 - l'administration fiscale traite intégralement le dossier et applique les sanctions administratives
 - le ministère public n'est pas informé de la découverte de cette fraude fiscale.
- Soit découverte d'une fraude fiscale « simple » par la police (fédérale ou locale): un procès-verbal (portant la notice 78) est rédigé par la police et est transmis au ministère public
 - le ministère public dénonce conformément à l'article 2 de la loi du 28 avril 1999 les faits au ministre des finances (en l'espèce au Service de coordination anti-fraude du SPF Finances) Le ministère public classe immédiatement sans suite « traitement administratif » les faits de fraude fiscale simple afin de permettre à l'administration fiscale compétente de traiter l'intégralité de cette fraude fiscale simple et d'appliquer des sanctions fiscales administratives.

"Het eerste lid (*"De ambtenaren van de Administratie der directe belastingen en van de Administratie van de bijzondere belastinginspectie mogen, op straffe van nietigheid van de akte van rechtspleging, slechts als getuige worden gehoord"*) is niet van toepassing is op de ambtenaren die deelnemen aan het in artikel 29, derde lid, van het Wetboek van Strafvordering bedoelde overleg".

Schema van nieuwe te volgen regels inzake fiscale fraude

Eerste hypothese: ontdekking van eenvoudige fiscale fraude of waarvoor geen specifieke maatregel noodzakelijk is die tot de bevoegdheid van de rechterlijke macht behoort.

- Ontdekking van "eenvoudige" fiscale fraude door een fiscale administratie van de FOD Financiën:
 - de fiscale administratie behandelt het volledige dossier en legt administratieve straffen op;
 - het openbaar ministerie wordt niet in kennis gesteld van de ontdekking van deze fiscale fraude.
- Ontdekking van "eenvoudige" fiscale fraude door de (lokale of federale) politie: de politie stelt een proces-verbaal op (met vermelding van notitienummer 78) en bezorgt dit proces-verbaal aan het openbaar ministerie:
 - overeenkomstig artikel 2 van de wet van 28 april 1999 stelt het openbaar ministerie de minister van Financiën (in casu de coördinatiedienst op gebied van antifraude van de FOD Financiën) in kennis van de feiten. Het openbaar ministerie seponneert onmiddellijk de feiten van eenvoudige fiscale fraude ("administratieve afhandeling") zodat de bevoegde fiscale administratie die eenvoudige fiscale fraude volledig kan behandelen en administratieve fiscale sancties kan opleggen.

2^e hypothèse : découverte d'une fraude fiscale grave et/ou organisée et/ou pour laquelle des mesures spécifiques de la compétence du pouvoir judiciaire pourraient s'avérer nécessaires.

- Soit découverte d'une fraude fiscale « grave et/ou organisée » par la police (fédérale ou locale): un procès-verbal (portant la notice 78) est rédigé par la police et est transmis au ministère public

➤ soit le ministère public considère d'emblée que la fraude fiscale découverte nécessite des poursuites pénales.

Il dénonce conformément à l'article 2 de la loi du 28 avril 1999 les faits au CAF (uniquement pour permettre un redressement fiscal) en indiquant :

- Soit qu'il a exercé l'action publique et requis un juge d'instruction d'en informer à charge des personnes physiques et/ou morales (qu'il convient d'identifier), du chef notamment des infractions fiscales (qu'il convient de préciser) ;

- Soit qu'il estime devoir mener une information judiciaire en raison de la découverte de ces faits ;

- soit le ministère public (en l'espèce un substitut ou premier substitut du procureur du Roi spécialisé en matière fiscale) considère qu'il y a lieu de recourir à la concertation prévue par la loi « *una via* » aux fins de décider si la fraude fiscale découverte fera l'objet des poursuites pénales

Tweede hypothese: ontdekking van ernstige en/of georganiseerde fiscale fraude en/of waarvoor specifieke maatregelen noodzakelijk zouden kunnen zijn die tot de bevoegdheid van de rechterlijke macht behoren.

- Ontdekking van "ernstige en/of georganiseerde" fiscale fraude door de (lokale of federale) politie: de politie stelt een proces-verbaal op (met vermelding van notitienummer 78) en bezorgt dit proces-verbaal aan het openbaar ministerie:

➤ het openbaar ministerie is van bij aanvang van mening dat de ontdekte fiscale fraude strafrechtelijk moet worden vervolgd.

Het openbaar ministerie stelt, overeenkomstig artikel 2 van de wet van 28 april 1999, de coördinatiedienst op gebied van antifraude van de FOD Financiën in kennis van de feiten (uitsluitend om een fiscaal herstel mogelijk te maken) en geeft daarbij aan:

- of het openbaar ministerie de strafvordering heeft uitgeoefend en een onderzoeksrechter heeft gevorderd om hiervoor een gerechtelijk onderzoek in te stellen lastens de natuurlijke personen en/of de rechtspersonen (die geïdentificeerd moeten worden) in hoofde van die fiscale misdrijven (die gepreciseerd moeten worden);

- het openbaar ministerie is van mening dat een opsporingsonderzoek moet worden gevoerd naar aanleiding van de ontdekking van de feiten:

- het openbaar ministerie (in casu een substituut of eerste substituut-procureur des Konings gespecialiseerd in fiscale aangelegenheden) is van mening dat het in de "una via"-wet bepaalde overleg moet worden georganiseerd teneinde te bepalen of de ontdekte fiscale fraude strafrechtelijk moet

ou d'un traitement administratif fiscal. Dans ce cas, il demande à un fonctionnaire du SPF Finances détaché auprès du ressort de la cour d'appel de rédiger une note circonstanciée relatant les faits et les dispositions violées du/des code(s) fiscal (fiscaux) et contacte le directeur régional de l'administration fiscale compétente aux fins d'organiser cette concertation le cas échéant avec la participation de la police fédérale (ou locale).

worden vervolgd dan wel door de fiscale administratie moet worden behandeld. In dat geval vraagt hij de ambtenaar van de FOD Financiën die bij het rechtsgebied van het hof van beroep is gedetacheerd om een omstandige nota op te stellen van de feiten en van de bepalingen van het/de fiscale wetboek(en) waarop een inbreuk gepleegd werd, en om contact op te nemen met de gewestelijke directeur van de bevoegde fiscale administratie teneinde dat overleg te organiseren, in voorkomend geval, met deelname van de federale (of lokale) politie.

- Soit découverte d'une fraude fiscale « grave et/ou organisée » par une administration fiscale du SPF Finances:
 - soit le directeur régional de l'administration fiscale compétente dénonce les faits au ministère public conformément à l'art. 29, al. 2 C.I.Cr.
 - Soit le directeur régional de l'administration fiscale compétente sollicite le recours à une concertation. Le substitut ou premier substitut spécialisé en matière fiscale organisera dans les meilleurs délais une concertation en prenant les convenances du directeur régional compétent et du directeur judiciaire compétent de la police fédérale (ou du chef de corps de la police locale). Afin d'éviter toute discussion, il y a lieu :
- de demander si l'infraction concerne une violation du CIR 1992 ou/et du Code TVA et lorsque le directeur régional a désigné un fonctionnaire pour le représenter, de joindre une copie de l'acte écrit émanant du directeur régional compétent de désignation du fonctionnaire participant à la concertation ;
- de demander une note écrite
- Ontdekking van "ernstige en/of georganiseerde" fiscale fraude door een fiscale administratie van de FOD Financiën:
 - de gewestelijke directeur van de bevoegde fiscale administratie stelt, overeenkomstig lid 2 van artikel 29 Sv., het openbaar ministerie in kennis van de feiten;
 - de gewestelijke directeur van de bevoegde fiscale administratie vraagt om overleg te organiseren. De substituuut of de eerste substituuut gespecialiseerd in fiscale aangelegenheden belegt zo spoedig mogelijk dit overleg in samenspraak met de bevoegde gewestelijke directeur en de bevoegde gerechtelijke directeur van de federale politie (of de korpschef van de lokale politie). Teneinde discussie te vermijden, moet:
- worden gevraagd of het misdrijf betrekking heeft op een schending van het WIB 92 of/en het BTW-wetboek en wanneer de gewestelijke directeur een ambtenaar heeft aangewezen om hem te vertegenwoordigen, enerzijds, en om hieraan een afschrift toe te voegen van de schriftelijke akte van de gewestelijke directeur die bevoegd is om de ambtenaar aan te wijzen die aan het

circonstanciée décrivant les mécanismes frauduleux constatés, l'identité précise des personnes physiques (avec mention de leur numéro national et de leur domicile) et/ou morales (avec mention de leur numéro d'inscription à la BCE et de leur siège social) impliquées.

overleg deelneemt, anderzijds;

- een schriftelijke omstandige nota worden gevraagd met daarin de beschrijving van de vastgestelde frauduleuze mechanismen, de precieze identiteit van de betrokken natuurlijke personen (met vermelding van hun rijksregisternummer en hun woonplaats) en/of rechtspersonen (met vermelding van hun inschrijvingsnummer in de KBO en maatschappelijke zetel).

Règles devant être suivies lors de la concertation

A l'instar de ce qui est prévu au Code pénal social en son article 11 en matière sociale lors des réunions de la cellule d'arrondissement, la concertation est organisée au parquet et dirigée par le ministère public. Il appartient au procureur du Roi, après avoir eu toutes les précisions utiles, de décider s'il se saisit de ces faits. Cette décision devrait intervenir de préférence immédiatement et en tous cas dans les deux jours ouvrables suivants la concertation.

Règles devant être suivies lorsque la voie judiciaire a été choisie

Afin d'assurer le respect des articles 3 et 4 en cas d'infractions au CIR 1992 et de l'article 14 en cas de violation du Code TVA:

- Lorsqu'un dossier est mis à l'instruction du chef d'une violation du Code des Impôts sur les revenus 1992 et/ou d'une violation d'une disposition du Code TVA, le magistrat qui a requis l'instruction doit en aviser immédiatement le SPF Finances (en l'espèce le Service de coordination anti-fraude en abrégé CAF dont les coordonnées précises sont reprises en annexe en spécifiant les numéro de notice, nom, prénom et numéro national des personnes physiques et la dénomination et le numéro d'inscription à la Banque Carrefour des Entreprises des personnes morales visées dans le réquisitoire de mise à l'instruction, dans les réquisitions complémentaires et dans les inculpations ultérieures du chef d'infraction fiscale, et pour quelles infractions (infraction au CIR92 ou au Code TVA).

Te volgen regels tijdens het overleg

Naar het voorbeeld van hetgeen bepaald wordt in artikel 11 van het Sociaal Strafwetboek, nl. wat in sociale zaken de vergaderingen van de arrondissementscel betreft, wordt het overleg georganiseerd op het parket en geleid door het openbaar ministerie. Het komt de procureur des Konings toe om, nadat hij alle relevante verduidelijkingen heeft gekregen, te beslissen om de feiten in behandeling te nemen. Die beslissing moet bij voorkeur onmiddellijk en alleszins binnen de twee werkdagen na het overleg worden genomen.

Te volgen regels wanneer de gerechtelijke procedure werd gekozen

Teneinde de inachtneming van de artikelen 3 en 4 te waarborgen ingeval van inbreuken op het WIB 92, enerzijds, en van artikel 14 ingeval van schendingen van het BTW-wetboek, anderzijds:

- Wanneer een dossier in gerechtelijk onderzoek wordt gesteld wegens een schending van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en/of een inbreuk op een bepaling van het BTW-Wetboek, moet de magistraat die het gerechtelijk onderzoek heeft gevorderd de FOD Financiën (de coördinatie dienst op gebied van antifraude, (AFC), waarvan de precieze contactgegevens in de bijlage zijn opgenomen onmiddellijk in kennis stellen, waarbij het notitienummer, de naam, de voornaam en het rijksregisternummer van de natuurlijke personen, en de naam en het inschrijvingsnummer in de Kruispuntbank van Ondernemingen van de rechtspersonen, vermeld moeten worden in de vordering tot het instellen van een gerechtelijk onderzoek en in de bijkomende vorderingen en de latere

- Si une ordonnance de non-lieu est prononcée dans un dossier, il y a lieu d'en aviser le SPF Finances (CAF) directement après l'expiration du délai d'appel, en indiquant si la décision est frappée d'appel ou non. En cas d'appel, il convient d'aviser le SPF Finances (CAF) de la teneur de l'arrêt de la chambre des mises en accusation statuant en degré d'appel.
- Il faut également informer sans délai le SPF Finances (CAF) lorsque le dossier fait l'objet d'une citation devant le tribunal correctionnel du chef d'infractions au code des impôts sur les revenus ou/et au code TVA.
- Afin de permettre au SPF Finances d'avoir connaissance lors de l'entrée en vigueur de la loi « *una via* », des dossiers pour lesquels une instruction est toujours en cours, d'une part et d'autre part, des dossiers ayant été fixés devant un tribunal correctionnel (ou devant la cour d'appel en cas d'application des articles 479 et suivants C.I.Cr., il conviendra d'identifier ces dossiers, l'identité des personnes qui y sont visées ainsi que les périodes concernées et le code (CIR 92 ou/et CTVA) violé. Des instructions précises sont communiquées par une dépêche particulière pour réaliser cet objectif dans les meilleurs délais.
- tenlasteleggingen in hoofde van het fiscaal misdrijf, waarbij ook gepreciseerd moet worden voor welke misdrijven (inbreuk op het WIB 92 of het BTW-wetboek).
- Wanneer in een dossier een beschikking tot buitenvervolginstelling wordt uitgesproken, moet de FOD Financiën (AFC) daarvan onmiddellijk na het verstrijken van de termijn voor het hoger beroep in kennis worden gesteld, met de vermelding of er al dan niet beroep tegen de beslissing werd aangetekend. Is dit wel het geval, dan moet de FOD Financiën (AFC) in kennis worden gesteld van de strekking van het arrest van de kamer van inbeschuldigingstelling die zich in hoger beroep uitspreekt.
- De FOD Financiën (AFC) moet eveneens onverwijld ingelicht worden over een dagvaarding voor de correctionele rechtbank voor het dossier wegens inbreuken op het Wetboek van de inkomstenbelastingen en/of het BTW-wetboek.
- Teneinde de FOD Financiën de mogelijkheid te bieden om bij de inwerkingtreding van de "una via"-wet kennis te hebben van de dossiers waarvoor nog steeds een gerechtelijk onderzoek aan de gang is, enerzijds, en van de dossiers waarvoor reeds een rechtsdag voor een correctionele rechtbank werd bepaald (of voor het hof van beroep ingeval van toepassing van de artikelen 479 e.v. Sv.), anderzijds, moeten die dossiers, de identiteit van de daarin bedoelde personen, alsook de betrokken periodes en de wetboeken (WIB 92 en/of WBTW) waarop een inbreuk gebeurde, worden geïdentificeerd. Er zullen zo snel mogelijk duidelijke richtlijnen worden meegedeeld door middel van een bijzondere kennisgeving.

Si la voie judiciaire est privilégiée, il y a lieu de tout mettre en œuvre pour faire aboutir le plus rapidement possible les poursuites ou, si les faits ne sont pas établis, à tout le moins de prendre dans les meilleurs délais une décision de classement sans suite ou de prendre des réquisitions de non-lieu si une instruction a été

Indien de voorkeur wordt gegeven aan de gerechtelijke procedure, moet alles in het werk worden gesteld om zo snel mogelijk de vervolgingen af te handelen of, indien de feiten niet werden vastgesteld, ten minste op korte termijn de beslissing tot sepot of een vordering tot buitenvervolginstelling te nemen indien

requis. Ainsi l'administration pourra encore, compte tenu du vœu du législateur et du libellé de la loi « *una via* », poursuivre notamment le recouvrement de l'accroissement d'impôt et des amendes administratives fiscales redevenus exigibles (cfr art. 3, 4 et 14 de la loi « *una via* »).

V. EVALUATION

La présente circulaire fera l'objet d'une évaluation par le Collège des procureurs généraux deux ans après son entrée en vigueur et chaque fois que le Collège l'estimera utile.

Tous problèmes liés à l'application de cet article de la loi ou des directives de la présente circulaire doivent être communiqués sans délai au procureur général territorialement compétent.

VI. ENTREE EN VIGUEUR

La présente circulaire est d'application immédiate.

reeds een gerechtelijk onderzoek werd gevorderd. Zo kan de administratie, conform de wens van de wetgever en de bepalingen uit de "una via"-wet, de invordering van de belastingverhoging en de opnieuw opeisbare administratieve fiscale boetes verder zetten en (cf. artikelen 3, 4 en 14 van de "una via"-wet).

V. EVALUATIE

Deze omzendbrief zal twee jaar na de inwerkingtreding ervan door het College van Procureurs-generaal worden geëvalueerd, en telkens het College dit nuttig acht.

Alle moeilijkheden waartoe de toepassing van het in deze omzendbrief behandelde wetsartikel en richtlijnen aanleiding hebben gegeven, zullen onmiddellijk aan de territoriaal bevoegde procureur-generaal worden voorgelegd.

VI. INWERKTREDING

Deze omzendbrief dient met onmiddellijke ingang toegepast te worden.

Bruxelles, le 22 octobre 2012

Brussel, 22 oktober 2012

Le procureur général près la cour d'appel à
Anvers, président du Collège des procureurs
généraux,

De procureur-generaal bij het hof van
beroep te Antwerpen, voorzitter van het
College van procureurs-generaal,

Yves LIÉGEOIS

Le procureur général près la cour d'appel à
Mons,

De procureur-generaal bij het hof van
beroep te Bergen,

Claude MICHAUX

Le procureur général près la cour d'appel à
Liège,

De procureur-generaal bij het hof van
beroep te Luik,

Christian DE VALKENEER

Le procureur général près la cour d'appel à
Gand,

De procureur-generaal bij het hof van
beroep te Gent,

Anita HARREWYN

Le procureur général près la cour d'appel à
Bruxelles,

De procureur-generaal bij het hof van
beroep te Brussel,

Lucien NOUWYNCK

Synthèse de la Circulaire du Collège des procureurs généraux relative à la loi Una Via

Tableau récapitulatif

Découverte des infractions par	SPF Finances	Police
Fraude fiscale simple et/ou pour lesquelles les moyens légaux de l'administration fiscale sont suffisants (p. 31-32)	<ul style="list-style-type: none"> - Sanctions administratives appliquées par l'administration fiscale (amendes et accroissements) - Le MP n'est pas informé 	<ul style="list-style-type: none"> - La police transmet un PV (notice 78) au MP - Le MP dénonce les faits au service de coordination anti-fraude du SPF Finances (CAF) - Le MP classe sans suite « traitement administratif » - Sanctions administratives appliquées par l'administration fiscale (amendes et accroissements)
Fraude fiscale complexe (= fraude fiscale grave et /ou organisée et/ou nécessitant le recours aux moyens d'investigation et de recherche prévus par le CIC) (p. 32-34)	<p>CHOIX du directeur régional de l'administration fiscale locale compétente :</p> <p>SOIT : Dénoncer les faits au MP</p> <p>SOIT : Organiser une concertation avec le MP</p>	<p>La police transmet un PV (notice 78) au MP</p> <p>CHOIX du MP :</p> <p>SOIT : Poursuivre les faits pénalement et les dénoncer au service de coordination anti-fraude du SPF Finances (CAF), uniquement en vue d'un redressement fiscal (en mentionnant la mise à l'information ou l'ouverture d'une instruction)</p> <p>SOIT : Organiser une concertation avec l'administration fiscale locale compétente</p>
Organisation de la concertation (p. 32-34)	<p>Le MP demande les informations suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Une note écrite circonstanciée quant à l'identification précise des PP et PM et quant aux infractions découvertes - Demander si les faits constituent une violation du CIR 92 et/ou du Code TVA <p>-> Dans l'affirmative, demander une copie de l'acte écrit, émanant du directeur régional, postulant qu'un fonctionnaire le représentera lors de la concertation, le cas échéant</p>	<p>Un fonctionnaire du SPF Finances détaché auprès du ressort de la cour d'appel établit une note écrite circonstanciée quant à l'identification précise des PP et PM et quant aux infractions découvertes</p>
Modalités de la concertation (p. 17-21)	<ul style="list-style-type: none"> - Concertation opérationnelle entre le MP et l'administration fiscale compétente, organisée au niveau de l'arrondissement judiciaire et dirigée par un magistrat spécialisé en matière fiscale - Base légale : art. 2 de la loi Una Via qui insère un nouvel alinéa 3 à l'art. 29 CIC - Participation facultative de : <ul style="list-style-type: none"> • La police (il est souhaitable de connaître les capacités policières disponibles) • Les collaborateurs de la police et/ou de l'administration fiscale maîtrisant le dossier - La concertation doit s'inscrire dans le respect des compétences respectives des administrations fiscales et du MP et des principes de l'Etat de droit (principes de subsidiarité et non bis in idem) - La décision sur la voie (administrative ou pénale) à suivre doit être prise le jour de la concertation ou, à tout le moins, dans les 2 jours ouvrables suivant celle-ci - La concertation n'empêche pas le MP de demander l'avis du directeur régional qui répond dans les 4 mois de la réception de la demande (art. 7 de la loi Una Via) -> PAS de suspension de l'action publique - Le MP peut poursuivre les faits pénalement punissables dont il aurait pris connaissance au cours de la concertation 	

L'origine de la loi Una Via (p. 8)

Depuis l'arrêt Zolotoukhine de la Cour européenne des droits de l'homme du 10 février 2009, il a été décidé que des mêmes faits ne peuvent être poursuivis qu'une seule fois et ne donner lieu qu'à une sanction pénale dans le chef d'une même personne par application de l'article 6 de la CEDH. Par cet arrêt, la Grande Chambre de la Cour européenne des droits de l'homme a fixé les critères du principe «non bis in idem » en matière pénale.

Compte tenu de cette jurisprudence, le législateur belge a modifié les dispositions permettant cette double sanction (pénale et administrative) de la fraude fiscale.

Les dispositions légales prévoyant des sanctions pénales fiscales (p. 9)

Les articles suivants prévoient que dans les dossiers fiscaux à caractère pénal, des peines correctionnelles peuvent être infligées «sans préjudice» des sanctions administratives ou des amendes fiscales.

Articles 449, 450 du Code des impôts sur les revenus 1992

Articles 73, 73 bis du Code sur la TVA

Articles 206, 206bis du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe

Articles 133, 133 bis du Code des droits de succession

Articles 207, 207bis du Code des droits et taxes divers

Le choix de la voie judiciaire

- Critères déterminants (p. 16)

Il convient d'apprécier s'il existe une réelle plus-value à recourir à la voie judiciaire en tenant compte des éléments suivants :

- les moyens à mettre en œuvre pour mettre à jour la fraude fiscale
- le montant et l'importance de la fraude
- les mécanismes mis en œuvre
- la capacité policière disponible
- les délais nécessaires pour faire aboutir les poursuites à une décision définitive ou pour mettre un terme à la fraude constatée

- Informer le service de coordination anti-fraude du SPF Finances (CAF) (p. 34-36)

Dans l'hypothèse où ce sont des infractions au CIR 92 et/ou au Code TVA, les éléments d'identification suivants doivent être communiqués : n° de notice, nom, prénom, n° national ou n° BCE, infractions et, le cas échéant, le nom du directeur régional qui a dénoncé les faits.

- Lorsque l'affaire est mise à l'information, il convient d'interroger l'administration fiscale sur l'existence de sanctions administratives avant de prescrire des devoirs dans le cadre de l'information
- En cas de mise à l'instruction ou lorsque le tribunal correctionnel est saisi, le CAF doit être averti immédiatement
- En cas d'ordonnance de non-lieu, le CAF doit être informé après l'expiration du délai d'appel. En cas d'appel, il convient d'informer le CAF de la teneur de l'arrêt de la CMA

- Conséquences de la mise à l'instruction pour les infractions au CIR 92 et au Code TVA (p. 21-22)

- Suspension du cours de la prescription de l'action en recouvrement.
- Suspension de l'exigibilité pour les accroissements d'impôt et pour les amendes fiscales.
 - ➔ 1ère hypothèse : le tribunal correctionnel est saisi : la non exigibilité devient définitive
 - ➔ 2ème hypothèse : une ordonnance de non-lieu est prononcée : la suspension de l'exigibilité prend fin. Cependant, il y a lieu de considérer que c'est l'arrêt de non-lieu de la CMA de la cour d'appel qui met fin à la suspension de l'exigibilité et à la suspension de la prescription

Exceptions : En cas d'infraction aux codes des droits de succession, des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, des droits et taxes divers.

- Mise à l'information : Aucun effet sur l'exigibilité des amendes et sur le cours de la prescription.

Synthese van de omzendbrief van het College van Procureurs-generaal m.b.t. de 'Una Via-wet'

Samenvattende tabel

Ontdekking van de inbreuken door	FOD Financiën	Politie
Eenvoudige fiscale fraude en/of waarvoor de wettelijke middelen van de fiscale administratie volstaan (p. 31-32)	<ul style="list-style-type: none"> - Administratieve sancties toegepast door de fiscale administratie (boetes en verhogingen) - Het OM wordt niet ingelicht 	<ul style="list-style-type: none"> - Politie verzendt een PV (notitienummer 78) aan het OM - OM doet aangifte van de feiten aan de coördinatie dienst op gebied van antifraude (AFC) van de FOD Financiën - Het OM seponereert: "administratieve behandeling" - Administratieve sancties toegepast door de fiscale administratie (boetes en verhogingen)
Complexe fiscale fraude (= ernstige en/of georganiseerde fiscale fraude en/of die het inzetten van de in het Wetboek van Strafvordering bepaalde onderzoeksmiddelen noodzakelijk maakt (p. 32-34)	<p>KEUZE van de gewestelijke directeur van de bevoegde lokale fiscale administratie:</p> <p>OFWEL: De feiten aan het OM aangeven</p> <p>OFWEL: Overleg met het OM organiseren</p>	<p>Politie verzendt een PV (notitienummer 78) aan het OM</p> <p>KEUZE van het OM:</p> <p>OFWEL: De feiten strafrechtelijk vervolgen en er aangifte van doen aan de coördinatie dienst op gebied van antifraude (AFC) van de FOD Financiën, en dit enkel met het oog op een belastingsherziening (door te vermelden dat de zaak in opsporingsonderzoek gesteld werd of dat een gerechtelijk onderzoek geopend werd)</p> <p>OFWEL: Overleg organiseren met de bevoegde lokale fiscale administratie</p>
Organisatie van het overleg (p. 32-34)	<p>Het OM vraagt volgende informatie op:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Een omstandige schriftelijke nota met daarin de precieze identificatie van de natuurlijke en rechtspersonen en de ontdekte inbreuken - Navragen of de feiten een inbreuk betekenen op het WIB 92 en/of het BTW-wetboek <p>-> Is dit het geval, kopie vragen van de schriftelijke akte van de gewestelijke directeur tot aanwijzing van de ambtenaar die hem desgevallend n.a.v. het overleg zal vertegenwoordigen</p>	<p>Een bij het rechtsgebied van het hof van beroep gedetacheerd ambtenaar van de FOD Financiën stelt een omstandige schriftelijke nota op met daarin de precieze identificatie van de natuurlijke en rechtspersonen en de ontdekte inbreuken</p>
Modaliteiten van het overleg (p. 17-21)	<ul style="list-style-type: none"> - Operationeel overleg tussen het OM en de bevoegde lokale fiscale administratie, die georganiseerd wordt op het niveau van het gerechtelijk arrondissement en geleid wordt door een in fiscale zaken gespecialiseerde magistraat - Wettelijke basis: artikel 2 van de 'Una Via-wet', dat een nieuw lid 3 in artikel 29 Sv. invoegt - Facultatieve deelname van: <ul style="list-style-type: none"> • De politie (het is van belang de beschikbare politiecapaciteit te kennen) • De medewerkers van de politie en/of de fiscale administratie die voor het dossier instaan - Dit overleg moet plaatsvinden met inachtneming van de respectievelijke bevoegdheden van de fiscale administraties en het OM, enerzijds, en de beginselen van de rechtsstaat (subsidiariteits- en 'non bis in idem'-beginsel), anderzijds - De beslissing over de te volgen procedure (administratief of strafrechtelijk) moet op de dag van het overleg zelf genomen worden of ten laatste binnen de twee werkdagen na het overleg - Het overleg sluit niet uit dat het OM het advies van de gewestelijke directeur kan inwinnen, die binnen de 4 maand na ontvangst van het verzoek antwoordt (artikel 7 van de 'Una Via-wet') -> GEEN schorsing van de strafvordering - Het OM kan de strafrechtelijk strafbare feiten vervolgen waarvan het tijdens het overleg kennis neemt 	

Oorsprong van de 'Una Via-wet' (p. 8)

Sinds het 'Zolotukhine-arrest' van 10 februari 2009 van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (EHRM) werd beslist dat door de toepassing van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (EVRM) dezelfde feiten slechts eenmaal kunnen worden vervolgd en tot één enkele strafrechtelijke sanctie voor de betrokkene(n) kunnen leiden. Met dit arrest heeft de Grote Kamer van het EHRM de criteria van het 'non bis in idem-beginsel' in strafzaken vastgelegd.

Rekening houdend met deze rechtspraak heeft de Belgische wetgever de bepalingen gewijzigd die deze dubbele sanctie (strafrechtelijk en administratief) van de fiscale fraude mogelijk maken.

Wettelijke bepalingen die in fiscale strafrechtelijke sancties voorzien (p. 9)

Volgende artikelen bepalen/bepaalden dat voor fiscale dossiers met een strafrechtelijk karakter correctionele straffen opgelegd kunnen worden, "onverminderd" een administratieve sanctie of fiscale boete.

Artikelen 449 en 450 van het Wetboek Inkomstenbelasting 1992

Artikelen 73 en 73bis van het BTW-wetboek

Artikelen 206 en 206bis van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Grifftrechten

Artikelen 133 en 133bis van het Wetboek der Successierechten

Artikelen 207 en 207bis van het Wetboek Diverse Rechten en Taksen

Keuze voor de gerechtelijke procedure

- Bepalende criteria (p. 16)

Er moet geëvalueerd worden of de gerechtelijke weg een reële meerwaarde biedt, door rekening te houden met volgende elementen:

- de middelen die ingezet dienen te worden om de fiscale fraude aan het licht te brengen
- het bedrag en de omvang van de fraude
- de toegepaste mechanismen
- de beschikbare politiecapaciteit
- de termijnen die nodig zijn om de vervolgingen tot een definitieve beslissing te brengen of om een einde aan de vastgestelde fraude te maken

- Informeren van de coördinatiedienst op gebied van antifraude (AFC) van de FOD Financiën (p. 34-36)

Ingeval het inbreuken betreft op het WIB 92 en/of het BTW-wetboek moeten volgende identificatiegegevens meegedeeld worden: notitienummer, naam, voornaam, rijksregisternummer of KBO-inschrijvingsnummer, de inbreuken en, in voorkomend geval, de naam van de gewestelijke directeur die aangifte van de feiten deed

- Wanneer de zaak in opsporingsonderzoek gesteld en alvorens onderzoeksplichten in het kader van dit opsporingsonderzoek voor te schrijven, moet de fiscale administratie ingelicht worden over het bestaan van administratieve sancties
- Wanneer de zaak in onderzoek gesteld wordt of ingeval het dossier bij de correctionele rechtbank aanhangig gemaakt wordt, dient de AFC onmiddellijk geïnformeerd te worden
- Ingeval van een beschikking tot buitenvervolginstelling moet de AFC ingelicht worden nadat de beroepstermijn verstreken is. Wordt hoger beroep ingesteld, dan moet de AFC over de strekking van het arrest van de kamer van inbeschuldigingstelling in kennis gesteld worden

- Gevolgen van de inonderzoeksstelling voor de inbreuken op het WIB 92 en het BTW-wetboek (p. 21-22)

- Schorsing van de verjaring van het verloop van de vordering tot voldoening.
- Schorsing van de opeisbaarheid van de belastingverhogingen en de fiscale boetes.

➔ 1^{ste} hypothese: de zaak wordt bij de correctionele rechtbank aanhangig gemaakt: de niet-opeisbaarheid wordt definitief

- 2^{de} hypothese: er wordt een beschikking tot buitenvervolginstelling uitgesproken: de schorsing van de opeisbaarheid neemt een einde. Niettemin is het het arrest tot buitenvervolginstelling van de kamer van inbeschuldigingstelling van het hof van beroep die een einde maakt aan de schorsing van de opeisbaarheid en de schorsing van de verjaring

Uitzonderingen: ingeval van een inbreuk op het Wetboek der Successierechten, het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Grifffierechten en het Wetboek Diverse Rechten en Taksen.

- Inonderzoeksstelling: geen gevolg voor de opeisbaarheid van de boetes en het verloop van de verjaring.