



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 55.416/3
van 24 februari 2014

over

een voorontwerp van wet ‘tot invoeging van een artikel 338^{ter} in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 met als doel een automatische uitwisseling van financiële inlichtingen tussen België en een andere Staat te garanderen en tot wijziging van artikel 358 van hetzelfde Wetboek met als doel gebruik te kunnen maken van de ontvangen inlichtingen’

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 55.416/3
du 24 février 2014

sur

un avant-projet de loi ‘introduisant un article 338^{ter} dans le Code des impôts sur les revenus 1992 en vue d’assurer un échange automatique d’informations financières entre la Belgique et un autre État, et modifiant l’article 358 du même Code en vue de permettre l’usage des informations reçues’

Op 17 februari 2014 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van vijf werkdagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet ‘tot invoeging van een artikel 338ter in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 met als doel een automatische uitwisseling van financiële inlichtingen tussen België en een andere Staat te garanderen en tot wijziging van artikel 358 van hetzelfde Wetboek met als doel gebruik te kunnen maken van de ontvangen inlichtingen’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 20 februari 2014. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Kaat LEUS, staatsraden, Lieven DENYS, assessor, en Greet VERBERCKMOES, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric VANNESTE, auditeur.

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

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 24 februari 2014.

*

Le 17 février 2014, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un avant-projet de loi ‘introduisant un article 338ter dans le Code des impôts sur les revenus 1992 en vue d'assurer un échange automatique d'informations financières entre la Belgique et un autre État, et modifiant l'article 358 du même Code en vue de permettre l'usage des informations reçues’.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 20 février 2014. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Kaat LEUS, conseillers d'État, Lieven DENYS, assesseur, et Greet VERBERCKMOES, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, auditeur.

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 24 février 2014.

*

1. Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling als volgt gemotiveerd:

“In het kader van de FATCA-wetgeving is met de Verenigde Staten een administratief akkoord gesloten dat tot doel heeft om tussen de twee landen uitvoering te geven aan een automatische uitwisseling van financiële inlichtingen. De ondertekening en inwerkingtreding is voorzien in de komende weken.

Dit voorontwerp van wet moet er in de eerste plaats voor zorgen dat het de Belgische belastingadministratie toegestaan is om van de Belgische banken de inlichtingen te verkrijgen die zij binnen dit kader aan de Amerikaanse belastingadministratie moet bezorgen. Het is voor de financiële instellingen noodzakelijk om zo vlug mogelijk, in functie van de inwerkingtreding van het akkoord, te kunnen beschikken over een wettelijke basis zodat zij kunnen beginnen met het inzamelen van inlichtingen die betrekking hebben op het lopende jaar. Indien zij niet kunnen voldoen aan deze verplichting, zoals dit wordt vereist door de FATCA-wetgeving, ontstaat er een financieel risico voor de betrokken ondernemingen.”

2. Die motivering kan enkel worden betrokken op artikel 2 van het ontwerp, dat betrekking heeft op de automatische uitwisseling van inlichtingen tussen België en andere staten in het kader van de wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden. Die motivering geldt niet voor artikel 3 van het ontwerp, dat er in hoofdzaak toe strekt de Belgische belastingadministratie de bevoegdheid te geven, zelfs na het verstrijken van de gewone aanslagtermijn bedoeld in artikel 354 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92), de belasting of de aanvullende belasting onder bepaalde voorwaarden te vestigen op grond van bewijskrachtige gegevens afkomstig uit het buitenland en die werden verstrekt in het kader van het verdrag ‘inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden’, gedaan te Straatsburg op 25 januari 1988 (hierna: multilateraal bijstandsverdrag).

Gelet op het voorgaande is de adviesaanvraag niet ontvankelijk wat artikel 3 van het ontwerp betreft. Over dat artikel wordt dan ook geen advies gegeven.

*

3. Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, heeft de afdeling Wetgeving zich moeten beperken tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

*

¹ Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN WET

4. Artikel 2 van het om advies voorgelegde ontwerp strekt ertoe een artikel 338ter in te voegen in het WIB 92.

Dat nieuwe artikel regelt de automatische uitwisseling van inlichtingen tussen België en een andere Staat. Voorwaarde is wel dat daartoe een “administratief akkoord” (hierna: akkoord) is gesloten op grond van het multilateraal bijstandsverdrag en dat de uitwisseling betrekking heeft “op inlichtingen die op voorhand moeten verstrekt worden door financiële dienstverleners” (zie het ontworpen artikel 338ter, § 1). Het zijn de financiële dienstverleners die de inlichtingen moeten inwinnen en automatisch aan de in het akkoord aangewezen bevoegde Belgische autoriteit verstrekken volgens de regels vastgelegd door het akkoord (ontworpen artikel 338ter, § 2, eerste lid). Het komt de bevoegde Belgische autoriteit toe de ingewonnen inlichtingen automatisch uit te wisselen met de bevoegde autoriteit van de betrokken Staat volgens de regels vastgelegd bij het akkoord (ontworpen artikel 338ter, § 2, tweede lid). Aan de Koning wordt de bevoegdheid verleend om zo nodig de regels voor de toepassing van het nieuwe artikel vast te stellen (ontworpen artikel 338ter, § 3).

5. De wetswijziging is nodig om het zogenaamde FATCA-akkoord te kunnen toepassen. Het gaat om een akkoord dat is onderhandeld tussen de Verenigde Staten van Amerika en België en strekt tot verbetering van de internationale naleving van de belastingverplichtingen en tot tenuitvoerlegging van de Amerikaanse *Foreign Account Tax Compliance Act* (FATCA)². Het akkoord heeft betrekking op de automatische uitwisseling van welbepaalde gegevens over Amerikaanse staatsburgers waarover hier gevestigde financiële dienstverleners beschikken, zoals onder meer rekeningnummers, naam en adres van de rekeninghouder, het saldo van de rekening. Dat akkoord blijkt echter nog niet te zijn ondertekend, maar zou dat binnenkort worden.³

Volgens de memorie van toelichting gevoegd bij het voorontwerp van wet, zal het ontwerp van FATCA-akkoord als bijlage bij de memorie worden gevoegd. De gemachtigde heeft de laatste versie van het ontwerp van akkoord ter informatie aan de Raad van State bezorgd.⁴ Alhoewel dat akkoord dus niet het voorwerp van de adviesvraag vormt, is de kennis ervan noodzakelijk om de draagwijdte van de ontworpen regeling te begrijpen. Zo zal uit het te sluiten akkoord moeten blijken welke financiële dienstverleners onderworpen zijn aan de verplichting om inlichtingen in te winnen en te verstrekken en welke de inlichtingen zijn die zullen moeten worden uitgewisseld (zie artikel 2, lid 2, van de voorgelegde versie van het ontwerp van akkoord) en volgens welke regels die uitwisseling dient te verlopen (artikel 3 van de voorgelegde versie van het ontwerp van akkoord).

² Deze wet dateert van 18 maart 2010. Voor meer informatie, zie: http://en.wikipedia.org/wiki/Foreign_Account_Tax_Compliance_Act.

³ De gemachtigde heeft laten weten “dat de formele voorbereiding voor de ratificatie door de Verenigde Staten tegen het einde van de maand februari afgerond kan zijn”.

⁴ Het akkoord is in het Engels gesteld en draagt als titel “Agreement between the Government of the United States of America and the Government of the Kingdom of Belgium to Improve International Tax Compliance and to Implement FATCA”.

VORMVEREISTEN

6. Over de ontworpen regeling zou het advies van de Commissie voor de bescherming van de persoonlijke levenssfeer dienen te worden gevraagd, met toepassing van artikel 29, § 1, van de wet van 8 december 1992 ‘tot bescherming van de persoonlijke levens[s]feer ten opzichte van de verwerking van persoonsgegevens’, gelezen in het licht van artikel 28, lid 2, van richtlijn 95/46/EG van het Europees Parlement en de Raad van 24 oktober 1995 ‘betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens’ (hierna: de privacyrichtlijn), naar luid waarvan elke lidstaat bepaalt dat de toezichthoudende autoriteiten worden geraadpleegd bij de opstelling van wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen met betrekking tot de bescherming van de rechten en vrijheden van personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens.

Mochten er ten gevolge van het inwinnen van dat advies nog wijzigingen worden aangebracht aan het ontwerp, dan dienen die wijzigingen te worden voorgelegd aan de Raad van State, afdeling Wetgeving.

ALGEMENE OPMERKINGEN

7. Het inwinnen en het verwerken van gegevens in verband met rekeningen vormen een inmenging in het privéleven van de betrokken personen. De wetgever moet er bijgevolg over waken dat, wanneer hij voor de – binnenlandse of buitenlandse – belastingdiensten mogelijkheden creëert om inzage te hebben van gegevens met betrekking tot rekeningen, hij de voorwaarden naleeft waaronder een dergelijke inmenging in het recht op de bescherming van het privéleven toelaatbaar is in het licht van artikel 22 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 8 van het Europees Verdrag over de rechten van de mens (EVRM).⁵

Artikel 22 van de Grondwet heeft tot doel de personen te beschermen tegen inmengingen in hun privé- en gezinsleven. Er moet bijgevolg worden nagegaan of de verplichting voor de financiële dienstverleners om gegevens vrij te geven in verband met hun cliënten, verenigbaar is met het recht op eerbiediging van het privéleven. Uit de parlementaire voorbereiding van artikel 22 van de Grondwet blijkt dat de grondwetgever “een zo groot mogelijke concordantie [heeft willen nastreven] met artikel 8 van het Europees Verdrag tot Bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM), teneinde betwistingen over de inhoud van dit Grondwetsartikel respectievelijk art. 8 van het EVRM te vermijden” (*Parl.St.* Kamer 1992-93, nr. 997/5, 2).

De rechten die bij artikel 22 van de Grondwet en bij artikel 8 van het EVRM worden gewaarborgd, zijn niet absoluut. Hoewel artikel 22 van de Grondwet aan eenieder het recht op eerbiediging van zijn privéleven en zijn gezinsleven toekent, wordt in die bepaling daaraan immers onmiddellijk toegevoegd: “behoudens in de gevallen en onder de voorwaarden door de wet bepaald”. Die grondwetsbepaling waarborgt derhalve dat geen enkele

⁵ GwH 14 februari 2013, nr. 6/2013, B.5.3.

overheidsinmenging in het recht op eerbiediging van het privé- en gezinsleven kan plaatsvinden dan krachtens voldoende precieze regels aangenomen door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering, waarbij elke inmenging in dat recht dient te beantwoorden aan een dwingende maatschappelijke behoefte en evenredig dient te zijn met de nagestreefde wettige doelstelling.⁶

Dit opgemerkt zijnde, moet worden vastgesteld dat de Raad van State, afdeling Wetgeving, verzocht is om advies te geven over het ontworpen artikel 338ter van het WIB 92. Op zichzelf genomen volstaat die bepaling evenwel niet om een juist zicht te krijgen op de inmenging in het privéleven, vermits de verdere toepassing ervan afhankelijk wordt gemaakt van het sluiten van akkoorden waarin wordt omschreven welke persoonsgegevens moeten worden meegedeeld en onder welke voorwaarden dit dient te gebeuren. Het ontworpen artikel 338ter bepaalt slechts het kader voor de automatische uitwisseling, doch heeft zonder de nog te sluiten akkoorden geen concrete rechtsgevolgen. Het is pas wanneer een dergelijk akkoord, samen met het voorontwerp van instemmingswet om advies wordt voorgelegd, dat de Raad van State zal kunnen beoordelen of de regeling de toets van artikel 22 van de Grondwet en artikel 8 van het EVRM doorstaat. Ook zal de overeenstemming van de ontworpen regeling met de privacyrichtlijn dienen te worden onderzocht, vermits die overeenstemming niet evident lijkt.⁷

Wel kan er nu reeds, op grond van de om advies voorgelegde tekst, op worden gewezen dat het gegeven dat het om een automatische uitwisseling van inlichtingen gaat, meebrengt dat inzonderheid zal moeten kunnen worden aangetoond dat de maatregel desondanks niet onevenredig is.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2

8. Doordat het ontworpen artikel 338ter van het WIB 92 de automatische uitwisseling van inlichtingen regelt “die georganiseerd wordt door een administratief akkoord dat werd gesloten op grond van het [multilateraal bijstandsakkoord]”, zou ermee worden gelegitimeerd dat een “administratief akkoord” daartoe volstaat.

8.1. Vraag is echter of het niet gaat om een verdrag waarvoor parlementaire instemming vereist is op grond van artikel 167, § 2, van de Grondwet, dat luidt:

“De Koning sluit de verdragen, met uitzondering van die welke betrekking hebben op de aangelegenheden bedoeld in § 3. Deze verdragen hebben eerst gevolg nadat ze de instemming van de Kamers hebben gekregen.”

Alhoewel in artikel 10, lid 1, van het ontwerp van FATCA-akkoord wordt bepaald dat het akkoord pas in werking treedt nadat België aan de Verenigde Staten heeft laten weten

⁶ *Ibidem*, B.5.5 tot B.5.7.

⁷ J.P. VAN SCHOONHOVEN, “Privacy versus FATCA: twee regimes op één kussen?” in *Jaarboek Compliance 2013*, Nederlands Compliance Instituut, 2013, 45-58 (ook te raadplegen via de link <http://www.afm.nl/~media/Files/publicatie/2013/JB-compliance-Schoonhoven.ashx>).

“that Belgium has completed its necessary internal procedures for entry into force of this Agreement”, heeft de gemachtigde verklaard dat dergelijke akkoorden niet aan het parlement zullen worden voorgelegd “aangezien het geen verdragen zijn”.

Omtrent de zogenaamde akkoorden in vereenvoudigde vorm heeft de algemene vergadering van de afdeling Wetgeving van de Raad van State in advies 42.631/AV van 8 mei 2007 het volgende standpunt ingenomen:

“10. Hoewel artikel 167 van de Grondwet er niet uitdrukkelijk in voorziet, wordt in de Belgische internationale betrekkingen sinds geruime tijd en in ruime mate gebruik gemaakt van de zogenaamde ‘akkoorden in vereenvoudigde vorm’. Het gaat om akkoorden die niet door de Koning worden gesloten, doch wel door een minister, een diplomaat of een hoge ambtenaar en dit soms in de vorm van een uitwisseling van nota’s of van briefwisseling⁽⁸⁾. Uit de parlementaire voorbereiding van de herziening van artikel 167 van de Grondwet in 1993 blijkt dat het niet de bedoeling was aan de ter zake bestaande praktijk een wijziging aan te brengen⁽⁹⁾.

11. Uit de rechtspraak en de rechtsleer blijkt dat de praktijk van het sluiten van akkoorden in vereenvoudigde vorm aanvaard wordt op voorwaarde dat zulks binnen bepaalde grenzen geschiedt.

Voor zover deze akkoorden alleen maar voorzien in de administratieve en technische uitvoering van een verdrag en ermee slechts beoogd wordt de rechten en verplichtingen die in het verdrag zelf reeds zijn opgenomen uitvoerbaar te maken, zijn deze akkoorden geen nieuwe verdragen, doch louter “executive agreements”. Ze behoeven dan ook niet door de Koning te worden gesloten. De Wetgevende Kamers hoeven er hun instemming niet aan te verlenen⁽¹⁰⁾.

Uit de praktijk blijkt echter ook dat sommige akkoorden wel zelf autonome regelingen inhouden, die nieuwe rechten en verplichtingen met zich brengen voor de overheden of de burgers. In dat geval dienen deze akkoorden als verdragen te worden beschouwd. Op grond van artikel 167, ‘2, van de Grondwet zouden ze dan ook in beginsel door de Koning moeten worden gesloten en de Wetgevende Kamers zouden er hun instemming mee dienen te betuigen. Voor zover het gaat om “gemengde verdragen” dienen daarenboven de gemeenschaps- en/of gewestregeringen te worden betrokken bij het sluiten ervan en dienen ook de gemeenschaps- en/of gewestparlementen er hun instemming mee te verlenen.

Het wordt evenwel aanvaard dat de Koning, die het akkoord in vereenvoudigde vorm met een autonome regeling niet zelf heeft gesloten, zich later dit akkoord alsnog kan toe-eigenen door het aan de Wetgevende Kamers ter instemming voor te leggen. Zo heeft het Hof van Cassatie in een arrest van 25 november 1955 geen bezwaar gemaakt tegen het sluiten van zo’n akkoord in vereenvoudigde vorm door een andere overheid dan de Koning, die daartoe niet uitdrukkelijk door de Koning was gemachtigd - *in casu* ging het

⁸ Voetnoot 5 van het geciteerde advies: Zie daarover P. DE VISSCHER, *De la conclusion des traités internationaux*, Brussel, 1943; P. DE VISSCHER en P.-F. SMETS, “La révision de l’article 68 de la Constitution belge”, *L’adaptation de la Constitution belge aux réalités internationales*, Bruxelles, Institut de sociologie de l’Université libre de Bruxelles; Ph. GAUTIER, “La conclusion des traités”, *R.B.D.I.*, 1994, 36; *R.P.D.B.*, v° Traités internationaux, nr. 274; P.-F. SMETS, *La conclusion des accords en forme simplifiée*, Brussel, 1969; J. VERHOEVEN, *Droit international Public*, Brussel, 2000, 388.

⁹ Voetnoot 6 van het geciteerde advies: *Parl. St.*, Senaat, 1991-1992, nr. 100-16/1.

¹⁰ Voetnoot 7 van het geciteerde advies: Zie onder meer J. MASQUELIN, *Le droit des traités dans l’ordre juridique et dans la pratique diplomatique*, Brussel, 1980, p. 206-208; G. CRAENEN, *De staatsrechtelijke regeling van aanvaarding en invoering van verdragen in België*, Preadvies VVSRBN, Deventer, 2006, p. 7.

om de Minister van Buitenlandse Zaken - op voorwaarde evenwel dat dit akkoord, dat de Staat bezwaarde ⁽¹¹⁾, door de Koning aan de Wetgevende Kamers ter instemming wordt voorgelegd en dat de Wetgevende Kamers er ook hun instemming aan verlenen ⁽¹²⁾. In een advies van 3 januari 1957 stelde ook de Raad van State:

‘Daar de Koning zich deze overeenkomsten, alleen reeds doordat hij ze thans ter goedkeuring aan de Kamers voorlegt, noodzakelijk toeigent, wordt het overbodig na te gaan of het feit dat die overeenkomsten van de Regering uitgaan, al dan niet betekent dat het Staatshoofd daarin naar het voorschrift van artikel 68 is opgetreden, en, anderzijds, of de Minister van Buitenlandse Zaken en de te Parijs geaccrediteerde ambassadeur van België, zonder een uitdrukkelijke opdracht te hebben ontvangen, bevoegd zijn om de diplomatieke oorkonden betreffende die overeenkomsten op te maken’ ⁽¹³⁾.

12. In de rechtsleer is aandacht besteed aan de constitutionele grondslag en meteen ook aan de grenzen van de praktijk van de “akkoorden in vereenvoudigde vorm”. P. DE VISSCHER schrijft wat dat betreft:

‘[...] nous dirons que les ministres peuvent par l’effet d’une délégation tacite du Roi, prendre sous forme d’accords en forme simplifiée, toute mesure destinée à assurer la bonne marche de leurs services pour autant que ces mesures ne sont contraires ni aux lois ni aux arrêtés royaux et qu’elles n’imposent pas d’obligations aux particuliers. Ils pourront d’autre part pour autant que le Roi ou la loi les y aura expressément autorisés, conclure des accords en forme simplifiée pour assurer l’exécution détaillée des traités’ ⁽¹⁴⁾.

Ook J. VERHOEVEN schrijft:

‘Elle paraît reposer en droit belge sur une coutume constitutionnelle organisant une délégation, au moins implicite, de pouvoirs, normalement interdite. Elle ne semble applicable qu’à des traités dont l’objet est « mineur » (exécution ou interprétation d’un accord existant, etc.) ou dont la conclusion est « urgente »’ ⁽¹⁵⁾.

13. Voor zover de in artikel 8 van het Raamakkoord ingeschreven mogelijkheid voor de minister om een administratieve schikking te sluiten aldus op een grondwetsconforme wijze wordt geïnterpreteerd, en voor zover aldus de schikking slechts administratief-technische regelingen bevat die uitvoering geven aan de in het

¹¹ Voetnoot 8 van het geciteerde advies: Volgens het oude artikel 68 van de Grondwet dienden enkel handelsverdragen en de verdragen die de Staat zouden kunnen bezwaren of de Belgen persoonlijk zouden kunnen binden, de instemming van de Wetgevende Kamers te verkrijgen.

¹² Voetnoot 9 van het geciteerde advies: Cass., 25 november 1955, *J.T.*, 1956, 339-340, met noot P. DE VISSCHER, Pas., 1956, I, p. 285-292, met conclusie van advocaat-generaal F. DUMON.

¹³ Voetnoot 10 van het geciteerde advies: Advies 5.562/2 van 3 januari 1957 over een ontwerp van wet houdende goedkeuring van drie internationale akten, *Parl. St.*, Kamer, 1956-1957, 657/1. Zie ook advies 5.685/2 van 8 mei 1957 over een ontwerp van wet houdende goedkeuring van de betalingsovereenkomst tussen België en Turkije, van de bijgevoegde brieven en van het protocol, ondertekend op 2 december 1948, te Rome, en van de daarop volgende akten, alsook van het protocol betreffende het handels- en betalingsverkeer tussen de Belgisch-Luxemburgse Economische Unie en de Republiek Turkije, ondertekend op 15 april, te Brussel, *Parl. St.*, Senaat, 1956-1957, 319 en advies 5.422/2 van 29 mei 1957 over een ontwerp van wet houdende goedkeuring van het akkoord tussen België en het Groothertogdom Luxemburg, afgesloten bij wisseling van brieven, gedagtekend Brussel, 28 oktober en 12 december 1955, betreffende het toekennen van zekere voorrechten aan de Europese Gemeenschap voor kolen en staal alsook aan bij de Gemeenschap geaccrediteerde zendingen, *Parl., St.*, Kamer, 1957-1958, 791/1.

¹⁴ Voetnoot 11 van het geciteerde advies: P. DE VISSCHER, *l.c.*, 340.

¹⁵ Voetnoot 12 van het geciteerde advies: J. VERHOEVEN, *o.c.*, 388.

Raamakkoord zelf opgenomen beginselen, rijzen er geen bezwaren in het licht van artikel 167 van de Grondwet.”¹⁶

In dit geval dient te worden vastgesteld dat het (ontwerp van) FATCA-akkoord zo is opgesteld dat er ook verplichtingen uit voortvloeien. Uit de bepalingen van het akkoord moet immers blijken welke inlichtingen automatisch moeten worden uitgewisseld (zie artikel 2, lid 2, van de meegedeelde tekst van het ontwerp van akkoord), alsook welke financiële dienstverleners onderworpen zijn aan de verplichting om inlichtingen in te winnen en te verstrekken (zie de notie ‘Reporting Belgian Financial Institution’ in artikel 2, lid 2, a), en de verschillende ermee verband houdende definities in artikel 1, lid 1, van de meegedeelde tekst van het ontwerp van akkoord).

Gelet daarop kan bezwaarlijk worden aanvaard dat een “administratief akkoord” volstaat. De in de ontworpen bepaling gebruikte terminologie zal derhalve moeten worden aangepast om in overeenstemming te zijn met artikel 167 van de Grondwet.¹⁷

8.2. Ook om nog andere redenen is een optreden van de wetgever vereist.

8.2.1. Hiervoor (zie *sub* 7) is erop gewezen dat artikel 22 van de Grondwet een tussenkomst van de wetgever vereist.

8.2.2. In punt 7 van het protocol dat is gevoegd bij het dubbelbelastingverdrag met de Verenigde Staten van Amerika is het volgende bepaald:

“7. Met betrekking tot artikel 25 (Uitwisseling van inlichtingen en administratieve bijstand)

Bankdocumenten worden uitsluitend op verzoek uitgewisseld. Indien het verzoek geen naam opgeeft van zowel een specifieke belastingplichtige als van een specifieke bank of financiële instelling, kan de bevoegde autoriteit van de aangezochte Staat weigeren inlichtingen te verkrijgen waarover ze nog niet beschikt.”¹⁸

Die bepaling staat eraan in de weg dat bankdocumenten automatisch worden uitgewisseld. Van een dergelijke bepaling in een dubbelbelastingverdrag waarmee de wetgever heeft ingestemd zou, gelet op de hiërarchie der normen, bezwaarlijk kunnen worden afgeweken bij een akkoord in vereenvoudigde vorm.

¹⁶ Adv.RvS 42.631/AV van 8 mei 2007 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 9 februari 2009 ‘houdende instemming met het Raamakkoord tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van de Franse Republiek betreffende de grensoverschrijdende samenwerking inzake gezondheidszorg, ondertekend te Moeskroen op 30 september 2005’, *Parl.St.* Senaat 2007-08, nr. 912/1, 15-16.

¹⁷ Niet alleen zal het nodig zijn de in het ontworpen artikel bedoelde akkoorden ter instemming aan het federale parlement voor te leggen, doch er zal telkens ook nagegaan moeten worden of het niet om gemengde verdragen gaat. In dat verband dient erop te worden gewezen dat het multilateraal bijstandsverdrag een ruime strekking heeft en bijvoorbeeld ook betrekking heeft op successierechten (zie artikel 2, lid 1, b), iii, A, van het verdrag), waarvoor de gewesten bepaalde bevoegdheden hebben (zie de artikelen 3, 4°, en 4, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’). Akkoorden tot automatische uitwisseling van gegevens die op grond van artikel 6 van het multilateraal bijstandsverdrag worden gesloten, zijn dus uit zichzelf niet beperkt tot aangelegenheden waarvoor de federale overheid exclusief bevoegd is.

¹⁸ BS 9 januari 2008, 501.

9. In het ontworpen artikel komen ook een aantal omschrijvingen voor waarvan de draagwijdte niet duidelijk is.

Zo is er de zinsnede “voor zover die uitwisseling betrekking heeft op inlichtingen die op voorhand moeten verstrekt worden”, waarbij inzonderheid de betekenis van de woorden “op voorhand” verduidelijkt zou moeten worden.

In verband met de notie “financiële dienstverleners” wordt in de memorie van toelichting aangegeven dat het om “banken, verzekeraars, instellingen voor gemeenschappelijke beleggingen” gaat, zodat de vraag rijst of het de bedoeling is ook de beleggingsondernemingen in de zin van de wet van 6 april 1995 ‘inzake het statuut van en het toezicht op de beleggingsondernemingen’ onder de regeling te brengen. Bovendien rijst de vraag of de in de ontworpen kaderbepaling gehanteerde notie aldus niet een te beperkte inhoud heeft, gelet op het personeel toepassingsgebied van de internationale instrumenten die een automatische uitwisseling van inlichtingen toelaten of opleggen.¹⁹

10. In het ontworpen artikel 338ter, § 3, van het WIB 92 wordt bepaald dat de Koning “zo nodig (...) de regels voor de toepassing van dit artikel vast[stelt]”.

Een zo algemeen geformuleerde delegatiebepaling is overbodig, vermits ze niets meer doet dan het bevestigen van de algemene uitvoeringsbevoegdheid die de Koning ontleent aan artikel 108 van de Grondwet.

*

¹⁹ Zie bv. artikel 8 van richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 ‘betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG’.

1. Conformément à l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3°, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'occurrence, l'urgence est motivée comme suit :

« In het kader van de FATCA-wetgeving is met de Verenigde Staten een administratief akkoord gesloten dat tot doel heeft om tussen de twee landen uitvoering te geven aan een automatische uitwisseling van financiële inlichtingen. De ondertekening en inwerkingtreding is voorzien in de komende weken.

Dit voorontwerp van wet moet er in de eerste plaats voor zorgen dat het de Belgische belastingadministratie toegestaan is om van de Belgische banken de inlichtingen te verkrijgen die zij binnen dit kader aan de Amerikaanse belastingadministratie moet bezorgen. Het is voor de financiële instellingen noodzakelijk om zo vlug mogelijk, in functie van de inwerkingtreding van het akkoord, te kunnen beschikken over een wettelijke basis zodat zij kunnen beginnen met het inzamelen van inlichtingen die betrekking hebben op het lopende jaar. Indien zij niet kunnen voldoen aan deze verplichting, zoals dit wordt vereist door de FATCA-wetgeving, ontstaat er een financieel risico voor de betrokken ondernemingen ».

2. Cette motivation peut uniquement s'appliquer à l'article 2 du projet, qui concerne l'échange automatique d'informations entre la Belgique et d'autres États dans le cadre de l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale. Elle ne vaut pas pour l'article 3 du projet, qui tend principalement à habiliter l'administration fiscale belge à établir, même après l'expiration du délai ordinaire d'imposition visé à l'article 354 du Code des impôts sur le revenu 1992 (ci-après : C.I.R. 92), l'impôt ou le supplément d'impôt sous certaines conditions, et ce sur la base d'éléments probants provenant de l'étranger et fournis dans le cadre de la convention 'concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale', faite à Strasbourg le 25 janvier 1988 (ci-après : convention multilatérale d'assistance).

Eu égard à ce qui précède, la demande d'avis n'est pas recevable en ce qui concerne l'article 3 du projet. Par conséquent, il n'est pas rendu d'avis sur cet article.

3. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, la section de législation a dû se limiter à l'examen de la compétence de l'auteur de l'acte, du fondement juridique¹ et de l'accomplissement des formalités prescrites.

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET DE LOI

4. L'article 2 du projet soumis pour avis vise à insérer un article 338^{ter} dans le C.I.R. 92.

Ce nouvel article règle l'échange automatique d'informations entre la Belgique et un autre État. Il est cependant requis qu'un « accord administratif » (ci-après : l'accord) soit conclu à cet égard sur la base de la convention multilatérale d'assistance et que l'échange porte

¹ S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité aux normes supérieures.

« sur des informations qui doivent être fournies au préalable par des prestataires de services financiers » (voir l'article 338ter, § 1^{er}, en projet). Ce sont les prestataires de services financiers qui doivent collecter les informations et les fournir automatiquement à l'autorité belge compétente désignée dans l'accord suivant les modalités qui y sont prévues (article 338ter, § 2, alinéa 1^{er}, en projet). Il incombe à l'autorité belge compétente d'échanger automatiquement les informations recueillies avec l'autorité compétente de l'État concerné selon les modalités prévues par l'accord (article 338ter, § 2, alinéa 2, en projet). Le Roi est habilité à déterminer, si nécessaire, les modalités d'application du nouvel article (article 338ter, § 3, en projet).

5. La modification législative est nécessaire pour pouvoir appliquer l'accord « FATCA ». Il s'agit d'un accord négocié entre les États-Unis d'Amérique et la Belgique dont l'objet est d'améliorer le respect des obligations fiscales à l'échelle internationale et de remettre en œuvre la *Foreign Account Tax Compliance Act* (FATCA) américaine². L'accord porte sur l'échange automatique de données déterminées relatives à des citoyens américains dont disposent des prestataires de services financiers établis en Belgique, comme, notamment, les numéros de compte, le nom et l'adresse du titulaire du compte et le solde du compte. Il s'avère toutefois que cet accord n'a pas encore été signé, mais il devrait l'être sous peu³.

Selon l'exposé des motifs joint à l'avant-projet de loi, le projet d'accord FATCA lui sera annexé. Le délégué a transmis la dernière version de ce projet d'accord au Conseil d'État à titre d'information⁴. Bien qu'il ne fasse donc pas l'objet de la demande d'avis, la connaissance de cet accord est nécessaire pour comprendre la portée de la réglementation en projet. Ainsi, l'accord à conclure devra indiquer les prestataires de services financiers qui seront soumis à l'obligation de collecter et de fournir des informations et les informations qui devront être échangées (voir l'article 2, paragraphe 2, de la version présentée du projet d'accord) ainsi que les modalités de cet échange (article 3 de la version présentée du projet d'accord).

FORMALITÉS

6. L'avis de la Commission de la protection de la vie privée devrait également être demandé sur la réglementation en projet, en application de l'article 29, § 1^{er}, de la loi du 8 décembre 1992 'relative à la protection de la vie privée à l'égard des traitements de données à caractère personnel', lu au regard de l'article 28, paragraphe 2, de la directive 95/46/CE du Parlement européen et du Conseil du 24 octobre 1995 'relative à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données' (ci-après : la directive vie privée), aux termes duquel chaque État membre prévoit que les autorités de contrôle sont consultées lors de l'élaboration des mesures réglementaires ou

² Cette loi date du 18 mars 2010. Pour de plus amples informations, voir : http://en.wikipedia.org/wiki/Foreign_Account_Tax_Compliance_Act.

³ Le délégué a fait savoir que la préparation formelle en vue de la ratification par les États-Unis pourra être terminée d'ici la fin du mois de février.

⁴ L'accord est rédigé en anglais et est intitulé « Agreement between the Government of the United States of America and the Government of the Kingdom of Belgium to Improve International Tax Compliance and to Implement FATCA ».

administratives relatives à la protection des droits et libertés des personnes à l'égard du traitement de données à caractère personnel.

Si, consécutivement à l'avis à recueillir, des modifications devaient encore être apportées au projet, il y aura lieu de les soumettre au Conseil d'État, section de législation.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

7. La collecte et le traitement de données relatives aux comptes constituent une ingérence dans la vie privée des personnes concernées. Le législateur doit dès lors veiller, lorsqu'il crée des possibilités pour l'administration fiscale – nationale ou étrangère – de prendre connaissance de données relatives aux comptes, à respecter les conditions dans lesquelles une telle ingérence dans le droit à la protection de la vie privée est admissible au regard de l'article 22 de la Constitution, lu en combinaison avec l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme (C.E.D.H.)⁵.

L'article 22 de la Constitution a pour objet de protéger les personnes contre les ingérences dans leur vie privée et familiale. Par conséquent, il faut vérifier si l'obligation faite aux prestataires de services financiers de divulguer des données relatives à leurs clients est compatible avec le droit au respect de la vie privée. Il ressort des travaux préparatoires de l'article 22 de la Constitution que le Constituant a entendu chercher « à mettre le plus possible la proposition en concordance avec l'article 8 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (C.E.D.H.), afin d'éviter toute contestation sur le contenu respectif de l'article de la Constitution et de l'article 8 de la C.E.D.H. » (*Doc. parl.*, Chambre, 1992-1993, n° 997/5, 2).

Les droits que garantissent l'article 22 de la Constitution et l'article 8 de la C.E.D.H. ne sont pas absolus. Bien que l'article 22 de la Constitution reconnaisse à chacun le droit au respect de sa vie privée et familiale, cette disposition ajoute en effet immédiatement : « sauf dans les cas et conditions fixés par la loi ». Cette disposition constitutionnelle garantit donc qu'aucune ingérence des autorités dans le droit au respect de la vie privée et familiale ne peut intervenir si elle n'est pas prévue par des règles suffisamment précises, adoptées par une assemblée délibérante démocratiquement élue, toute ingérence dans ce droit devant répondre à un besoin social impérieux et être proportionnée à l'objectif légitime poursuivi⁶.

Cela étant, il faut constater que le Conseil d'État, section de législation, a été invité à donner un avis sur l'article 338ter en projet du C.I.R. 92. Toutefois, cette disposition ne suffit pas, en soi, pour se faire une idée correcte de l'ingérence dans la vie privée, son application ultérieure étant subordonnée à la conclusion d'accords qui définissent les données personnelles qui doivent être communiquées et les conditions auxquelles elles doivent l'être. L'article 338ter en projet ne définit que le cadre prévu pour l'échange automatique, mais il est dénué d'effet juridique concret sans les accords qui doivent encore être conclus. Ce n'est que lorsqu'un tel

⁵ C.C., 14 février 2013, n° 6/2013, B.5.3.

⁶ *Ibidem*, B.5.5 à B.5.7.

accord, avec l'avant-projet de loi d'assentiment, sera soumis pour avis que le Conseil d'État pourra apprécier si la réglementation se concilie avec l'article 22 de la Constitution et l'article 8 de la C.E.D.H. Il y aura également lieu d'examiner la conformité de la réglementation en projet par rapport à la directive vie privée, dès lors qu'elle ne paraît pas évidente⁷.

On peut cependant déjà relever, sur la base du texte soumis pour avis, que le fait qu'il s'agit d'un échange automatique d'informations emporte qu'il faudra pouvoir démontrer en particulier que la mesure n'est pas pour autant disproportionnée.

EXAMEN DU TEXTE

Article 2

8. La circonstance que l'article 338^{ter} en projet du C.I.R. 92 règle l'échange automatique d'informations « qui est organisé par un accord administratif conclu en vertu de [l'accord multilatéral d'assistance] », pourrait légitimer le fait qu'un « accord administratif » suffit à cet égard.

8.1. La question est toutefois de savoir s'il ne s'agit pas d'une convention pour laquelle l'assentiment du Parlement est requis sur la base de l'article 167, § 2, de la Constitution, qui s'énonce comme suit :

« Le Roi conclut les traités, à l'exception de ceux qui portent sur les matières visées au § 3. Ces traités n'ont d'effet qu'après avoir reçu l'assentiment des Chambres ».

Bien que l'article 10, paragraphe 1, du projet d'accord FATCA dispose que l'accord n'entrera en vigueur qu'après que la Belgique aura fait savoir aux États-Unis « that Belgium has completed its necessary internal procedures for entry into force of this Agreement », le délégué a déclaré que pareils accords ne seront pas soumis au Parlement dès lors que ce ne sont pas des traités « aangezien het geen verdragen zijn ».

À propos des accords dits en forme simplifiée, l'assemblée générale de la section de législation du Conseil d'État, dans l'avis 42.631/AG du 8 mai 2007, a adopté le point de vue suivant :

« 10. Bien que l'article 167 de la Constitution ne le prévoie pas expressément, dans les relations internationales de la Belgique, des 'accords en forme simplifiée' sont utilisés couramment de longue date. Il s'agit d'accords qui ne sont pas conclus par le Roi, mais par un ministre, un diplomate ou un haut fonctionnaire, parfois sous la forme d'un échange de notes ou de lettres⁽⁸⁾. Il résulte des travaux parlementaires de la révision de

⁷ J.P. VAN SCHOONHOVEN, « Privacy versus FATCA: twee regimes op één kussen? » dans *Jaarboek Compliance 2013*, Nederlands Compliance Instituut, 2013, 45-58 (à consulter également via le lien <http://www.afm.nl/~media/Files/publicatie/2013/JB-compliance-Schoonhoven.ashx>).

⁽⁸⁾ Note 5 de l'avis cité: Voir à ce sujet P. DE VISSCHER, *De la conclusion des traités internationaux*, Bruxelles, 1943; P. DE VISSCHER et P.-F. SMETS, « La révision de l'article 68 de la Constitution belge », *L'adaptation de la Constitution belge aux réalités internationales*, Bruxelles, Institut de sociologie de l'Université libre de Bruxelles; Ph. GAUTIER, « La conclusion des traités », *R.B.D.I.*, 1994, 36; *R.P.D.B.*, v° Traités internationaux, n° 274; P.-F. SMETS, *La conclusion des accords en forme simplifiée*, Bruxelles, 1969; J. VERHOEVEN, *Droit international public*, Bruxelles, 2000, 388.

l'article 167 de la Constitution de 1993 qu'on n'avait pas l'intention de modifier la pratique en vigueur en la matière⁽⁹⁾.

11. Il ressort de la jurisprudence et de la doctrine que la pratique de la conclusion d'accords en forme simplifiée est admise à la condition de respecter un certain nombre de limites.

Pour autant que ces accords se limitent à prévoir l'exécution administrative et technique d'un traité et ne visent qu'à permettre l'exécution des droits et obligations qui y figurent, ces accords ne sont pas de nouveaux traités, mais de simple « executive agreements ». Ils ne doivent dès lors pas être conclus par le Roi. Les Chambres législatives ne doivent pas y donner leur assentiment⁽¹⁰⁾.

La pratique révèle cependant également que certains accords comportent bel et bien des réglementations autonomes qui font naître des droits et obligations nouveaux pour les autorités ou les citoyens. Pareils accords doivent dans ces cas être considérés comme des traités. Conformément à l'article 167, '2, de la Constitution, ils devraient dès lors, en principe, être conclus par le Roi et recevoir l'assentiment des Chambres législatives. S'il s'agit « de traités mixtes », les gouvernements communautaires et/ou régionaux doivent en outre être associés à leur conclusion et les parlements communautaires et/ou régionaux y donner eux aussi leur assentiment.

Il est cependant admis que le Roi, qui n'a pas lui-même conclu l'accord en forme simplifiée comportant une réglementation autonome, peut encore se l'approprier par la suite en le présentant aux Chambres législatives pour assentiment. Ainsi, dans un arrêt du 25 novembre 1955, la Cour de cassation n'a soulevé aucune objection à l'égard de la conclusion d'un tel accord en forme simplifiée par une autorité que le Roi n'avait pas expressément habilitée pour ce faire - il s'agissait *en l'occurrence* du Ministre des Affaires étrangères - pour autant que, dès lors qu'il grevait l'État⁽¹¹⁾, il ait été présenté par le Roi aux Chambres législatives pour assentiment et que celui-ci ait en outre été donné⁽¹²⁾. Dans un avis du 3 juin 1957, le Conseil d'État exposait également :

‘Comme le Roi, du seul fait qu'il soumet aujourd'hui les accords à l'assentiment des Chambres, se les approprie nécessairement, il devient sans intérêt de rechercher s'il résulte ou non de ce que les accords émanent du Gouvernement que le Chef de l'État y est intervenu, comme le prévoit l'article 68, et, d'autre part, si le Ministre des Affaires étrangères et l'ambassadeur de Belgique accrédité à Paris ont, sans une habilitation expresse, le pouvoir d'établir les instruments diplomatiques afférents à ces accords’⁽¹³⁾.

⁽⁹⁾ Note 6 de l'avis cité : *Doc. parl.*, Sénat, 1991-1992, n° 100-16/1.

⁽¹⁰⁾ Note 7 de l'avis cité : Voir notamment J. MASQUELIN, *Le droit des traités dans l'ordre juridique et dans la pratique diplomatique belges*, Bruxelles, 1980, pp. 206-208; G. CRAENEN, *De Staatsrechtelijke regeling van aanvaarding en invoering van verdragen in België*, Preadvies VVSRBN, Deventer, 2006, p.7.

⁽¹¹⁾ Note 8 de l'avis cité : Selon l'article 68, ancien, de la Constitution, seuls les traités de commerce et ceux qui pourraient grever l'État ou lier individuellement des Belges requièrent l'assentiment des Chambres.

⁽¹²⁾ Note 9 de l'avis cité : Cass. 25 novembre 1955, J.T., 1956, 339-340, note P. DE VISSCHER, *Pas.*, 1956, I, p. 285-292, conclusions de l'avocat général F. DUMON.

⁽¹³⁾ Note 10 de l'avis cité : Avis 5.562 du 3 janvier 1957 sur un projet de loi portant approbation de trois actes internationaux, *Doc. parl.*, Chambre, 1956-1957, 657/1. Voir également l'avis 5.685/2 du 8 mai 1957 sur un projet de loi portant approbation de l'accord de paiement entre la Belgique et la Turquie, des lettres annexes et du protocole, signés à Rome, le 2 décembre 1948 et des actes subséquents, ainsi que du protocole sur le commerce et les paiements entre l'Union économique belgo-luxembourgeoise et la République de Turquie, signé à Bruxelles, le 15 avril 1955, *Doc. parl.*, Sénat, 1956-1957, 319 et l'avis 5.422/2 du 29 mai 1957 sur un projet de loi portant approbation de l'accord entre la Belgique et le Grand-duché de Luxembourg, conclu par échanges de lettres, datées à

12. La doctrine s'est penchée sur le respect de la Constitution et, par conséquent, à la pratique des « accords en forme simplifiée ». À cet égard, P. DE VISSCHER écrit :

«[...] nous dirons que les ministres peuvent par l'effet d'une délégation tacite du Roi, prendre sous forme d'accords en forme simplifiée, toute mesure destinée à assurer la bonne marche de leurs services pour autant que ces mesures ne sont contraires ni aux lois ni aux arrêtés royaux et qu'elles n'imposent pas d'obligations aux particuliers. Ils pourront d'autre part pour autant que le Roi ou la loi les y aura expressément autorisés, conclure des accords en forme simplifiée pour assurer l'exécution détaillée des traités»⁽¹⁴⁾.

J. VERHOEVEN écrit dans le même sens :

«Elle paraît reposer en droit belge sur une coutume constitutionnelle organisant une délégation, au moins implicite, de pouvoirs, normalement interdite. Elle ne semble applicable qu'à des traités dont l'objet est « mineur » (exécution ou interprétation d'un accord existant, etc.) ou dont la conclusion est « urgente »»⁽¹⁵⁾.

13. Il s'ensuit que pour autant que la possibilité que l'article 8 de l'Accord-cadre ouvre au ministre de conclure un arrangement administratif soit interprétée d'une manière conforme à la Constitution et que celui-ci ne comporte que des règles de nature technico-administrative qui donnent exécution aux principes figurant dans l'Accord-cadre lui-même, elle ne suscite pas d'objection au regard de l'article 167 de la Constitution »¹⁶.

En l'occurrence, il faut constater que l'accord FATCA (en projet) est rédigé de manière telle qu'il peut également être source d'obligations. En effet, les dispositions de l'accord doivent indiquer quelles informations doivent être échangées automatiquement (voir l'article 2, paragraphe 2, du texte communiqué du projet d'accord) et quels prestataires de services financiers sont soumis à l'obligation de collecter et de fournir des informations (voir la notion de 'Reporting Belgian Financial Institution' à l'article 2, paragraphe 2, a), et les différentes définitions y afférentes à l'article 1^{er}, paragraphe 1, du texte communiqué du projet d'accord).

Eu égard à ce qui précède, on peut difficilement admettre qu'un « accord administratif » suffit. La terminologie utilisée dans la disposition en projet devra dès lors être adaptée pour être compatible avec l'article 167 de la Constitution¹⁷.

Bruxelles, les 28 octobre et 12 décembre 1955, concernant l'octroi de certains privilèges à la Communauté européenne du charbon et de l'acier et aux missions accréditées auprès de la Communauté, *Doc. parl.*, Chambre, 1957 1958, 791/1.

⁽¹⁴⁾ *Note 11 de l'avis cité*: P. DE VISSCHER, *l.c.*, 340.

⁽¹⁵⁾ *Note 12 de l'avis cité*: J. VERHOEVEN, *o.c.*, 388.

¹⁶ Avis C.E. 42.631/AG du 8 mai 2007 sur un avant-projet devenu la loi du 9 février 2009 'portant assentiment à l'Accord-cadre entre le Gouvernement du Royaume de Belgique et le Gouvernement de la République française sur la coopération sanitaire transfrontalière, signé à Mouscron le 30 septembre 2005', *Doc. parl.*, Sénat 2007-08, n° 912/1, 15-16.

¹⁷ Il sera non seulement nécessaire de soumettre les accords visés dans l'article en projet à l'assentiment du parlement fédéral, mais il faudra également vérifier, chaque fois, s'il ne s'agit pas de traités mixtes. À cet égard, il convient de relever que la convention multilatérale d'assistance a une portée étendue et concerne également, par exemple, les droits de succession (voir l'article 2, paragraphe 1, b), iii, A, de la convention) pour lesquels les régions sont investies de certaines compétences (voir les articles 3, 4°, et 4, § 1^{er}, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions'). Des accords d'échange automatique de données conclus sur la base de l'article 6 de la convention multilatérale d'assistance ne sont donc pas limités en soi aux matières qui relèvent de la compétence exclusive de l'autorité fédérale.

8.2. Une intervention du législateur est également requise pour d'autres raisons encore.

8.2.1. Il a été relevé ci-dessus (voir le point 7) que l'article 22 de la Constitution requiert une intervention du législateur.

8.2.2. Le point 7 du protocole joint à la convention préventive de la double imposition avec les États-Unis d'Amérique énonce ce qui suit:

« 7. En ce qui concerne l'article 25 (Échange de renseignements et assistance administrative)

Les documents bancaires ne sont échangés que sur demande. Si la demande n'identifie pas à la fois un contribuable précis et une banque ou institution financière précise, l'autorité compétente de l'État requis peut refuser de recueillir les renseignements qui ne sont pas déjà en sa possession »¹⁸.

Cette disposition s'oppose à un échange automatique de documents bancaires. Compte tenu de la hiérarchie des normes, il pourrait difficilement être dérogé à pareille disposition dans une convention préventive de la double imposition à laquelle le législateur a donné son assentiment, par la voie d'un accord en forme simplifiée.

9. L'article en projet comporte également un certain nombre de définitions dont on n'aperçoit pas la portée.

Tel est le cas du membre de phrase « dans la mesure où cet échange porte sur des informations qui doivent être fournies au préalable par des prestataires de services financiers », où la signification des mots « au préalable » devrait, en particulier, être précisée.

S'agissant de la notion de « prestataires de services financiers », l'exposé des motifs indique qu'il s'agit de « banques, assurances, organismes de placements collectifs », de sorte que la question se pose de savoir si l'intention est d'intégrer également dans la réglementation les entreprises d'investissement au sens de la loi du 6 avril 1995 relative au statut et au contrôle des entreprises d'investissement. En outre, la question se pose de savoir si la notion utilisée dans la disposition-cadre en projet n'a pas de ce fait un contenu trop restreint, eu égard au champ d'application personnel des instruments internationaux qui autorisent ou imposent un échange automatique d'informations¹⁹.

10. L'article 338ter, § 3, en projet, du C.I.R. 92 dispose que le Roi « détermine, si nécessaire, les modalités d'application du présent article ».

¹⁸ M.B. 9 janvier 2008, 501.

¹⁹ Voir, par exemple, l'article 8 de la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 'relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE'.

Une délégation formulée en des termes aussi généraux est superflue, dès lors quelle ne fait que confirmer le pouvoir général d'exécution que le Roi tire de l'article 108 de la Constitution.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Greet VERBERCKMOES

Jo BAERT