



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 58.347/3
van 23 november 2015

over

een voorontwerp van wet
‘houdende instemming met het
Avenant tussen het Koninkrijk
België en de Zwitserse Bondsstaat
tot wijziging van de Overeenkomst
van 28 augustus 1978 tussen het
Koninkrijk België en de Zwitserse
Bondsstaat tot het vermijden van
dubbele belasting inzake
belastingen naar het inkomen en
naar het vermogen, gedaan te
Brussel op 10 april 2014’

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 58.347/3
du 23 novembre 2013

sur

un avant-projet de loi ‘portant
assentiment à l’Avenant entre le
Royaume de Belgique et la
Confédération suisse modifiant la
Convention du 28 août 1978 entre
le Royaume de Belgique et la
Confédération suisse en vue
d’éviter les doubles impositions en
matière d’impôts sur le revenu et
sur la fortune, fait à Bruxelles le
10 avril 2014’

Op 22 oktober 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Buitenlandse en Europese Zaken verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet ‘houdende instemming met het Avenant tussen het Koninkrijk België en de Zwitserse Bondsstaat tot wijziging van de Overeenkomst van 28 augustus 1978 tussen het Koninkrijk België en de Zwitserse Bondsstaat tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, gedaan te Brussel op 10 april 2014’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 17 november 2015. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Koen MUYLLE, staatsraden, Johan PUT en Bruno PEETERS, assessoren, en Leen VERSCHRAEGHEN, toegevoegd 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 23 november 2015.

*

Le 22 octobre 2015, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Affaires étrangères et européennes à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi ‘portant assentiment à l'Avenant entre le Royaume de Belgique et la Confédération suisse modifiant la Convention du 28 août 1978 entre le Royaume de Belgique et la Confédération suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, fait à Bruxelles le 10 avril 2014’.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 17 novembre 2015. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Johan PUT et Bruno PEETERS, assesseurs, et Leen VERSCHRAEGHEN, greffier assumé.

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 23 novembre 2015.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN WET

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt ertoe instemming te verlenen met een avenant² tot wijziging van het dubbelbelastingverdrag met Zwitserland.³

ALGEMENE OPMERKINGEN

3. De Werkgroep Gemengde Verdragen, ingesteld bij het samenwerkingsakkoord van 8 maart 1994 tussen de federale overheid, de gemeenschappen en de gewesten ‘over de nadere regelen voor het sluiten van gemengde verdragen’, heeft op 20 september 2013 geoordeeld dat het avenant een gemengd verdrag is.⁴

4. Het nieuwe artikel 26, paragraaf 1, van het dubbelbelastingverdrag (artikel XVIII van het avenant) luidt:

“De bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten wisselen de inlichtingen uit die naar verwachting relevant zullen zijn voor de uitvoering van de bepalingen van deze Overeenkomst of voor de toepassing of de tenuitvoerlegging van de nationale wetgeving met betrekking tot belastingen van elke soort en benaming die worden geheven ten behoeve van de overeenkomstsluitende Staten of van de staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen daarvan, voor zover de belastingheffing waarin die nationale wetgeving voorziet niet in strijd is met deze Overeenkomst. De uitwisseling van inlichtingen wordt niet beperkt door de artikelen 1 en 2.”

In artikel 1 van het verdrag wordt het personele toepassingsgebied omschreven, namelijk “personen die inwoner zijn van een overeenkomstsluitende Staat of van beide overeenkomstsluitende Staten”, terwijl in artikel 2 de belastingen worden omschreven waarop het verdrag van toepassing is. Het gaat om “belastingen naar het inkomen en naar het vermogen die, ongeacht de wijze van heffing, worden geheven ten behoeve van een overeenkomstsluitende Staat, van de staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen daarvan” (paragraaf 1 van het artikel). Wat België betreft gaat het om de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de

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

² Avenant ‘tussen het Koninkrijk België en de Zwitserse Bondsstaat tot wijziging van de overeenkomst van 28 augustus 1978 tussen het Koninkrijk België en de Zwitserse Bondsstaat tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen’, gedaan te Brussel op 10 april 2014.

³ Overeenkomst ‘tussen het Koninkrijk België en de Zwitserse Bondsstaat tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen’, gedaan te Bern op 28 augustus 1978.

⁴ De Interministeriële Conferentie voor Buitenlands Beleid (ICBB) stemde via de schriftelijke procedure in met het verslag van de Werkgroep Gemengde Verdragen, wat bij brieven van 21 januari 2014 is bevestigd.

rechtspersonenbelasting en de belasting van niet-inwoners, telkens “met inbegrip van de voorheffingen en de opcentiemen op die belastingen en voorheffingen” (paragraaf 3, 1°, van het artikel, zoals gewijzigd bij artikel I van het avenant).

De nieuwe regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met Zwitserland is evenwel algemeen en is dus niet beperkt tot de personen bedoeld in artikel 1 van het verdrag en tot de belastingen vermeld in artikel 2 van het verdrag. Bovendien kunnen ook inlichtingen worden gevraagd “zelfs al heeft die andere Staat die inlichtingen niet nodig voor zijn eigen belastingdoeleinden” (nieuw artikel 26, paragraaf 4, van het verdrag). De Staat aan wie de inlichtingen zijn gevraagd, dient gebruik te maken van “de middelen voor het verzamelen van inlichtingen waarover hij beschikt om de gevraagde inlichtingen te verkrijgen” (*idem*).

Gelet daarop rijst de vraag wie in België uitvoering zal moeten geven aan een verzoek om inlichtingen uitgaande van een bevoegde autoriteit van Zwitserland.

Uit artikel 3, paragraaf 1, 7°, van het verdrag (zoals gewijzigd bij artikel II van het avenant) volgt dat in België onder “bevoegde autoriteit” wordt verstaan “naargelang het geval, de Minister van Financiën van de federale Regering en/of van de Regering van een Gewest en/of van een Gemeenschap, of zijn bevoegde vertegenwoordiger”.

Daarom verdient het aanbeveling om op het intern-Belgische vlak te voorzien in een coördinatiemechanisme en -orgaan, zodat de bevoegde autoriteiten van Zwitserland weten tot wie een verzoek om inlichtingen moet worden gericht en de federale Staat, de gemeenschappen en de gewesten onderling kunnen uitmaken op welke wijze gevolg wordt gegeven aan een concreet verzoek. In de memorie van toelichting wordt overigens vermeld dat aan de tekst van zo een samenwerkingsakkoord wordt gewerkt.

In dat verband heeft de gemachtigde intussen het volgende laten weten:

“[Het] bovenvermeld samenwerkingsakkoord werd goedgekeurd door het Overlegcomité op 16 september 2015 en dient enkel nog te worden gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad”.⁵

*

⁵ Aan de Raad van State, afdeling Wetgeving, is een niet-gedateerd en niet-ondertekend exemplaar van de tekst ervan bezorgd, getiteld “Samenwerkingsakkoord tussen de Federale Staat, het Vlaamse Gewest, het Waalse Gewest, het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest, de Vlaamse Gemeenschap en de Duitstalige Gemeenschap in het kader van de 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 en in het kader van de gemengde bilaterale en multilaterale verdragen tussen het Koninkrijk België en een andere Staat of andere Staten die voorzien in een administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen”. Onder meer gelet op het gegeven dat de bij het akkoord betrokken partijen gezamenlijk instaan voor de financiering van de personeels- en werkingskosten van het centraal verbindingsbureau (artikel 19 van het akkoord), kan het eerst gevolg hebben nadat de verschillende betrokken partijen ermee hebben ingestemd bij wetgevende akte.

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique ¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET DE LOI

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet de porter assentiment à un avenant ² modifiant la convention préventive de la double imposition avec la Suisse ³.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

3. Le 20 septembre 2013, le Groupe de Travail Traités mixtes, institué par l'accord de coopération du 8 mars 1994 entre l'autorité fédérale, les communautés et les régions 'relatif aux modalités de conclusion des traités mixtes', a considéré que l'avenant est un traité mixte ⁴.

4. Le nouvel article 26, paragraphe 1, de la convention préventive de la double imposition (article XVIII de l'avenant) dispose :

« Les autorités compétentes des États contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente Convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des États contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par les articles 1 et 2 ».

L'article 1 de la convention détermine le champ d'application personnel, à savoir les « personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou des deux États contractants », tandis que l'article 2 définit les impôts auxquels s'applique la Convention. Il s'agit des « impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte d'un État contractant, de ses subdivisions politiques ou de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception » (paragraphe 1 de l'article). En ce qui concerne la Belgique, il s'agit de l'impôt des personnes physiques, de l'impôt des sociétés, de l'impôt des personnes morales et de l'impôt des non-résidents, chaque fois « y compris les précomptes et les additionnels auxdits impôts et précomptes » (paragraphe 3, 1^o, de l'article, modifié par l'article I de l'avenant).

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

² Avenant 'entre le Royaume de Belgique et la Confédération suisse modifiant la Convention du 28 août 1978 entre le Royaume de Belgique et la Confédération suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune', fait à Bruxelles le 10 avril 2014.

³ Convention 'entre le Royaume de Belgique et la Confédération suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune', faite à Bern le 28 août 1978.

⁴ Des courriers du 21 janvier 2014 confirment que la Conférence interministérielle Politique étrangère (CIPE) a approuvé le rapport du Groupe de Travail Traités mixtes dans le cadre d'une procédure écrite.

Le nouveau régime en matière d'échange de renseignements avec la Suisse est toutefois général et n'est donc pas limité aux personnes visées à l'article 1 de la convention et aux impôts visés à son article 2. En outre, des renseignements peuvent également être demandés « même [si cet autre État] n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales » (nouvel article 26, paragraphe 4, de la convention). L'État à qui les renseignements sont demandés doit utiliser « les pouvoirs dont il dispose pour obtenir les renseignements demandés » (*idem*).

On peut dès lors se demander qui en Belgique devra donner exécution à une demande de renseignements émanant d'une autorité compétente de la Suisse.

Il résulte de l'article 3, paragraphe 1, 7°, de la convention modifié par l'article II de l'avenant que, par « autorité compétente » on entend, en Belgique, « suivant le cas, le Ministre des Finances du Gouvernement fédéral et/ou du Gouvernement d'une Région et/ou d'une Communauté, ou son représentant compétent ».

Il est par conséquent recommandé de prévoir un mécanisme et un organe de coordination internes propres à la Belgique, afin de permettre aux autorités compétentes de la Suisse de savoir à qui il faut adresser une demande de renseignements et à l'État fédéral, aux communautés et aux régions, de déterminer de quelle manière il y a lieu de donner suite à une demande concrète. Au demeurant, il est précisé dans l'exposé des motifs que le texte d'un tel accord de coopération est actuellement en cours d'élaboration.

À ce sujet, le délégué a entre-temps fait savoir ce qui suit :

« [Het] bovenvermeld samenwerkingsakkoord werd goedgekeurd door het Overlegcomité op 16 september 2015 en dient enkel nog te worden gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad »⁵.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Leen VERSCHRAEGHEN

Jo BAERT

⁵ Un exemplaire non daté et non signé du texte de cet accord de coopération a été transmis au Conseil d'État, section de législation, intitulé « Accord de coopération entre l'État fédéral, la Région flamande, la Région wallonne, la Région de Bruxelles-Capitale, la Communauté flamande et la Communauté germanophone dans le cadre 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 et dans le cadre des traités mixtes bilatéraux et multilatéraux entre le Royaume de Belgique et un autre État ou d'autres États qui prévoient la coopération administrative dans le domaine fiscal ». Compte tenu du fait que les parties concernées par l'accord assurent conjointement le financement des frais de personnel et de fonctionnement du bureau central de liaison (article 19 de l'accord), il ne pourra produire ses effets qu'après que les parties concernées par l'accord y auront donné leur assentiment par un acte législatif.