



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 58.730/3
van 25 januari 2016

over

een voorontwerp van wet ‘houdende
instemming met de volgende
internationale akten:

1. het Avenant, gedaan te Brussel op
2 december 2009, tot wijziging van de
Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en
het Koninkrijk Spanje tot het vermijden van
dubbele belasting en tot het voorkomen van het
ontgaan en het ontduiken van belasting inzake
belastingen naar het inkomen en naar het
vermogen, en van het Protocol, ondertekend te
Brussel op 14 juni 1995, zoals gewijzigd door
het Avenant gedaan te Madrid op 22 juni 2000;

2. het Avenant, gedaan te Madrid op
15 april 2014, tot wijziging van de
Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en
het Koninkrijk Spanje tot het vermijden van
dubbele belasting en tot het voorkomen van het
ontgaan en het ontduiken van belasting inzake
belastingen naar het inkomen en naar het
vermogen, en van het Protocol, ondertekend te
Brussel op 14 juni 1995, zoals gewijzigd door
het Avenant gedaan te Madrid op 22 juni 2000
en door het Avenant gedaan te Brussel op
2 december 2009’

CONSEIL D’ÉTAT
section de législation

avis 58.730/3
du 25 janvier 2016

sur

un avant-projet de loi ‘portant assentiment aux
actes internationaux suivants :

1. l’Avenant, fait à Bruxelles le
2 décembre 2009, modifiant la Convention
entre le Royaume de Belgique et le Royaume
d’Espagne tendant à éviter les doubles
impositions et à prévenir l’évasion et la fraude
fiscales en matière d’impôts sur le revenu et
sur la fortune, et le Protocole, signés à
Bruxelles le 14 juin 1995, tels que modifiés par
l’Avenant fait à Madrid le 22 juin 2000;

2. l’Avenant, fait à Madrid le 15 avril 2014,
modifiant la Convention, entre le Royaume de
Belgique et le Royaume d’Espagne tendant à
éviter les doubles impositions et à prévenir
l’évasion et la fraude fiscales en matière
d’impôts sur le revenu et sur la fortune, et le
Protocole, signés à Bruxelles le 14 juin 1995,
tels que modifiés par l’Avenant fait à Madrid
le 22 juin 2000 et par l’Avenant fait à
Bruxelles le 2 décembre 2009’

Op 21 december 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Buitenlandse Zaken verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet 'houdende instemming met de volgende internationale akten:

1. het Avenant, gedaan te Brussel op 2 december 2009, tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en het Koninkrijk Spanje tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan en het ontduiken van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, en van het Protocol, ondertekend te Brussel op 14 juni 1995, zoals gewijzigd door het Avenant gedaan te Madrid op 22 juni 2000;
2. het Avenant, gedaan te Madrid op 15 april 2014, tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en het Koninkrijk Spanje tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan en het ontduiken van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, en van het Protocol, ondertekend te Brussel op 14 juni 1995, zoals gewijzigd door het Avenant gedaan te Madrid op 22 juni 2000 en door het Avenant gedaan te Brussel op 2 december 2009'.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 12 januari 2016. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, 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 25 januari 2016.

*

Le 21 décembre 2015, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Affaires étrangères à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi 'portant assentiment aux actes internationaux suivants :

1. l'Avenant, fait à Bruxelles le 2 décembre 2009, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume d'Espagne tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et le Protocole, signés à Bruxelles le 14 juin 1995, tels que modifiés par l'Avenant fait à Madrid le 22 juin 2000;
2. l'Avenant, fait à Madrid le 15 avril 2014, modifiant la Convention, entre le Royaume de Belgique et le Royaume d'Espagne tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et le Protocole, signés à Bruxelles le 14 juin 1995, tels que modifiés par l'Avenant fait à Madrid le 22 juin 2000 et par l'Avenant fait à Bruxelles le 2 décembre 2009'.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 12 janvier 2016. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Bruno PEETERS, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, 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 25 janvier 2016.

*

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

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt ertoe instemming te verlenen met twee avenanten tot wijziging van het dubbelbelastingverdrag met Spanje,² die zijn gesloten in 2009 en 2014.³⁻⁴

De nieuwe bepalingen breiden de mogelijkheden tot uitwisseling van inlichtingen in belastingzaken uit. Op basis van de nieuwe regeling zal die uitwisseling voortaan bijvoorbeeld ook betrekking kunnen hebben op gegevens die berusten bij een bank (zie het nieuwe artikel 26, paragraaf 5, van het verdrag).

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 26 oktober 2010 (eerste avenant) en op 4 december 2012 (tweede avenant) geoordeeld dat het om gemengde verdragen gaat.⁵

4. In de slotformule van het eerste wijzigende avenant wordt bepaald dat de Engelse, Spaanse, Franse en Nederlandse versies gelijkkelijk authentiek zijn en dat ingeval van verschil tussen de teksten, de Engelse versie beslissend is. Van dat avenant zal derhalve ook de Engelse versie moeten worden voorgelegd aan de Kamer van volksvertegenwoordigers.

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

² Overeenkomst ‘tussen het Koninkrijk België en het Koninkrijk Spanje tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen’, gedaan te Brussel op 14 juni 1995, zoals gewijzigd bij het avenant gedaan te Madrid op 22 juni 2000.

³ Avenant ‘tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en het Koninkrijk Spanje tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan en het ontduiken van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, en van het Protocol, ondertekend te Brussel op 14 juni 1995, zoals gewijzigd door het avenant gedaan te Madrid op 22 juni 2000’, gedaan te Brussel op 2 december 2009 (hierna: eerste avenant).

⁴ Avenant ‘tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en het Koninkrijk Spanje tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan en het ontduiken van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, en van het Protocol, ondertekend te Brussel op 14 juni 1995, zoals gewijzigd door het avenant gedaan te Madrid op 22 juni 2000 en door het avenant gedaan te Brussel op 2 december 2009’, gedaan te Madrid op 15 april 2014 (hierna: tweede avenant).

⁵ 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 20 januari 2011 (eerste avenant) en van 16 april 2013 (tweede avenant) is bevestigd.

5. Artikel 26, paragraaf 1, van het verdrag, zoals te vervangen bij artikel II van het tweede 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 de Overeenkomst. De uitwisseling van inlichtingen wordt niet beperkt door de artikelen 1 en 2.”

Artikel 1 van het verdrag omschrijft het personele toepassingsgebied, namelijk “personen die inwoner zijn van een overeenkomstsluitende Staat of van beide overeenkomstsluitende Staten”, terwijl artikel 2 de belastingen bepaalt 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). De bestaande belastingen waarop het verdrag in België van toepassing is, zijn de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting, de belasting van niet-inwoners en de met de personenbelasting gelijkgestelde bijzondere heffing, telkens “met inbegrip van de voorheffingen, de opcentiemen op die belastingen en voorheffingen, alsmede de aanvullende belastingen op de personenbelasting” (paragraaf 3 van het artikel).

De regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met Spanje 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” (artikel 26, paragraaf 4, van het verdrag, zoals te vervangen bij artikel I van het eerste avenant). De staat aan wie de inlichtingen zijn gevraagd, dient gebruik te maken van “de middelen 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 Spanje.

Uit artikel 3, paragraaf 1, h), 2°, van het verdrag, zoals te vervangen bij artikel I van de tweede avenant, volgt dat onder “bevoegde autoriteit” wordt verstaan “in België, 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 gemachtigde vertegenwoordiger”.

Daarom verdient het aanbeveling om op het intern-Belgische vlak te voorzien in een coördinatiemechanisme en -orgaan, zodat de bevoegde autoriteiten van Spanje weten tot wie een verzoek om inlichtingen moet worden gericht en de federale overheid, de gemeenschappen en de gewesten onderling kunnen uitmaken op welke wijze gevolg wordt gegeven aan een concreet verzoek. Daarover werd blijkbaar reeds op 16 september 2015 in de schoot van het Overlegcomité een samenwerkingsakkoord in de zin van artikel 92*bis* van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’ gesloten.⁶

*

⁶ 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 Hoofdstedelijke 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 samenwerkingsakkoord eerst gevolg hebben nadat de parlementen van 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

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet de porter assentiment à deux avenants modifiant la convention préventive de la double imposition avec l'Espagne ², faits en 2009 et en 2014 ³⁻⁴.

Les nouvelles dispositions étendent les possibilités d'échange de renseignements en matière fiscale. En vertu du nouveau régime, cet échange pourra désormais concerner, par exemple, également des renseignements détenus par une banque (voir le nouvel article 26, paragraphe 5, de la convention).

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

3. Le 26 octobre 2010 (premier avenant) et le 4 décembre 2012 (deuxième avenant), 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 qu'il s'agissait de traités mixtes ⁵.

4. La formule finale du premier avenant modificatif dispose que les versions anglaise, espagnole, française et néerlandaise font également foi et qu'en cas de divergence entre les textes, la version anglaise prévaudra. La version anglaise de cet avenant devra par conséquent également être soumise à la Chambre des représentants.

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

² Convention 'entre le Royaume de Belgique et le Royaume d'Espagne tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion et la fraude fiscale en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune', fait à Bruxelles, le 14 juin 1995, telle que modifiée par l'avenant fait à Madrid le 22 juin 2000.

³ Avenant 'modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume d'Espagne tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et le Protocole, signés à Bruxelles le 14 juin 1995, tels que modifiés par l'Avenant fait à Madrid le 22 juin 2000', fait à Bruxelles, le 2 décembre 2009 (ci-après : premier avenant).

⁴ Avenant 'modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume d'Espagne tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et le Protocole, signés à Bruxelles le 14 juin 1995, tels que modifiés par l'avenant fait à Madrid le 22 juin 2000 et par l'avenant fait à Bruxelles le 2 décembre 2009', fait à Madrid, le 15 avril 2014 (ci-après : deuxième avenant).

⁵ Des courriers du 20 janvier 2011 (premier avenant) et du 16 avril 2013 (deuxième avenant) confirment que la Conférence interministérielle de la Politique étrangère (CIPE) a approuvé le rapport du Groupe de Travail Traités mixtes dans le cadre d'une procédure écrite.

5. L'article 26, paragraphe 1, de la convention, tel qu'il doit être remplacé par l'article II du deuxième 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 locale 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^{er} et 2 ».

L'article 1^{er} de la convention définit 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 détermine 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). Les impôts actuels auxquels s'applique la convention en Belgique sont l'impôt des personnes physiques, l'impôt des sociétés, l'impôt des personnes morales, l'impôt des non-résidents et la cotisation spéciale assimilée à l'impôt des personnes physiques, chaque fois « y compris les précomptes, les centimes additionnels auxdits impôts et précomptes, ainsi que les taxes additionnelles à l'impôt des personnes physiques » (paragraphe 3 de l'article).

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

Eu égard à ce qui précède, la question se pose de savoir qui devra donner exécution en Belgique à une demande de renseignements émanant d'une autorité compétente d'Espagne.

Il ressort de l'article 3, paragraphe 1, h), 2°, de la convention, tel qu'il doit être remplacé par l'article I du deuxième avenant, que par « autorité compétente » on entend « en ce qui concerne la 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 autorisé ».

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 d'Espagne de savoir à qui il faut adresser une demande de renseignements et à l'autorité fédérale, aux communautés et aux régions, de déterminer de quelle manière il y a lieu de donner suite à une demande concrète. À ce sujet, un accord de coopération au sens de l'article 92bis de la loi

spéciale du 8 août 1980 ‘de réformes institutionnelles’ a manifestement déjà été conclu le 16 septembre 2015 au sein du Comité de concertation ⁶.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

⁶ Un exemplaire non daté et non signé du texte de cet accord de coopération, 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 » a été transmis au Conseil d'État, section de législation. Compte tenu notamment 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), l'accord de coopération ne pourra produire ses effets qu'après que les parlements des différentes parties concernées y auront donné leur assentiment par un acte législatif.