CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 52.568/2
du 9 janvier 2013

sur

un avant-projet d'ordonnance 'portant assentiment à : 1° la Convention entre le Gouvernement du Royaume de Belgique et le Gouvernement de la République populaire de Chine tendant à éviter la double imposition et à prévenir la fraude fiscale en matière d'impôts sur le revenu et le Protocole, faits, à Bruxelles le 7 octobre 2009, 2° l'échange de lettres du 30 mai et du 11 juillet 2011'

RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 52.568/2
van 9 januari 2013

over

een voorontwerp van ordonnantie 'houdende instemming met: 1° de Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van de Volksrepubliek China tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontduiken van belasting inzake belastingen naar het inkomen en het Protocol, gedaan te Brussel op 7 oktober 2009, 2° de briefwisseling van 30 mei en 11 juli 2011'

Le 12 décembre 2012, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par Ministre de la Région de Bruxelles-Capitale, chargé des Finances, du Budget et des Relations extérieures à communiquer un avis, dans un délai de , sur un avant-projet d'ordonnance 'portant assentiment à : 1 la Convention entre le Gouvernement du Royaume de Belgique et le Gouvernement de la République populaire de Chine tendant à éviter la double imposition et à prévenir la fraude fiscale en matière d'impôts sur le revenu et le Protocole, faits, à Bruxelles le 7 octobre 2009, 2° l'échange de lettres du 30 mai et du 11 juillet 2011'.

L'avant-projet a été examiné par la deuxième chambre le 9 janvier 2013. La chambre était composée de Yves KREINS, président de chambre, Pierre VANDERNOOT et Martine BAGUET, conseillers d'État, Yves DE CORDT et Christian BEHRENDT, assesseurs, et Anne-Catherine VAN GEERSDAELE, greffier.

Le rapport a été présenté par Patrick RONVAUX, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de Martine BAGUET.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 9 janvier 2013.

*

Op 12 december 2012 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest, belast met Financiën, Begroting en Externe Betrekkingen verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van ordonnantie 'houdende instemming met: 1° de Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van de Volksrepubliek China tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontduiken van belasting inzake belastingen naar het inkomen en het Protocol, gedaan te Brussel op 7 oktober 2009, 2° de briefwisseling van 30 mei en 11 juli 2011'.

Het voorontwerp is door de tweede kamer onderzocht op 9 januari 2013. De kamer was samengesteld uit Yves KREINS, kamervoorzitter, Pierre VANDERNOOT en Martine BAGUET, staatsraden, Yves DE CORDT en Christian BEHRENDT, assessoren, en Anne-Catherine VAN GEERSDAELE, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Patrick RONVAUX, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Martine BAGUET.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 9 januari 2013.

*

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 1°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, tel qu'il est remplacé par la loi du 2 avril 2003, la section de législation limite son examen au fondement juridique de l'avant-projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, l'avant-projet appelle les observations suivantes.

EXAMEN DE L'AVANT-PROJET [1]

1. Selon la formule finale du Traité auquel il est envisagé de donner l'assentiment, en cas de divergence d'interprétation entre leur version en langues chinoise, néerlandaise, française et anglaise, la Convention et le Protocole prévoient que le texte en langue anglaise prévaudra. La version anglaise de la Convention et du Protocole doit dès lors être jointe au projet d'ordonnance qui sera déposé sur le bureau du Parlement de la Région de Bruxelles-Capitale.

2. La question se pose de savoir qui devra donner exécution en Belgique à une demande de renseignements émanant d'une autorité compétente de la Chine.

Selon l'article 3, paragraphe 1er, j), de la Convention, l'expression « autorité compétente » désigne pour ce qui concerne la Belgique « le Ministre des Finances ou son représentant autorisé ». Vu qu'il s'agit d'un traité mixte, l'autorité compétente n'est pas exclusivement l'autorité fédérale mais il peut aussi s'agir d'une entité fédérée.

Il est par conséquent recommandé sur le plan interne belge de prévoir un mécanisme et un organe de coordination afin que les autorités de la Chine sachent à qui elles doivent adresser une demande de renseignements et que l'État fédéral, les communautés et les régions puissent déterminer entre eux comment donner suite à une demande concrète. Le Conseil d'État recommande à ce sujet de conclure un accord de coopération au sens de l'article 92*bis* de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles [2].

3.1. L'article 4 du Protocole prévoit des sanctions pour ce qui concerne l'hypothèse visée à l'article 26, paragraphe 5, de la Convention, à savoir la communication à la demande de

[1] Ni la Convention du 7 octobre 2009 et son protocole ni l'échange de lettres des 30 mai et 11 juillet 2011 auxquels l'avant-projet entend porter assentiment ne figurent dans le dossier de demande d'avis. La section de législation a fondé son examen sur la version de ces textes telles qu'elles figuraient dans les dossiers de demande d'avis introduits auprès de la section de législation par les Régions wallonne et flamande concernant l'assentiment à donner par elles aux mêmes instruments internationaux. Les convention, protocole et lettres auxquels il est envisagé de porter assentiment devront faire partie du dossier qui sera déposé sur le bureau du Parlement de la Région de Bruxelles-Capitale.

[2] Comparer avec l'article 1er*bis* de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions' et avec l'accord de coopération du 7 décembre 2001 entre l'État fédéral et les Régions 'relatif à l'échange d'informations dans le cadre de l'exercice de leurs compétences fiscales et aux procédures de concertation concernant l'applicabilité technique des modifications aux impôts régionaux projetées par les Régions et l'applicabilité technique de l'instauration par les Régions de réductions ou d'augmentations générales de l'impôt des personnes physiques dû'.

l'autre État contractant des renseignements détenus par des banques ou autres institutions financières.

L'article 4 du Protocole prévoit à cet égard que :

« a) en vue d'obtenir ces renseignements, l'administration fiscale belge a le pouvoir de demander la communication de renseignements et de procéder à des investigations et à des auditions nonobstant toute disposition contraire de la législation fiscale interne de la Belgique ;

b) les pénalités prévues par la législation interne de la Belgique à l'encontre d'une personne qui omet de fournir des renseignements pertinents pour l'application de sa législation fiscale interne s'appliquent comme si l'obligation de fournir des renseignements prévue au paragraphe 5 était une obligation prévue par la législation fiscale interne de la Belgique ;

c) lorsqu'une personne refuse de fournir des renseignements demandés dans le cadre du paragraphe 5 ou omet de fournir ces renseignements dans le délai prescrit par l'administration fiscale belge, l'administration fiscale belge peut avoir recours à des mesures d'exécution appropriées à l'encontre de cette personne ».

Il y a lieu, compte tenu du principe de légalité applicable en matière pénale [3], que l'ordonnance définisse ce qui est entendu par les mots « les pénalités prévues par la législation interne de la Belgique à l'encontre d'une personne qui omet de fournir des renseignements pertinents pour l'application de sa législation fiscale interne » qui figurent à l'article 4, b), du Protocole et les mots « mesures d'exécution appropriées » qui figurent à l'article 4, c), du Protocole.

3.2. Aucune sanction n'est prévue pour ce qui concerne les obligations de communiquer d'autres renseignements que ceux visés au point 3.1.

La question se pose donc de savoir si en cas de refus de collaborer à des investigations, le nouveau dispositif en matière d'échange de renseignements peut conduire à une répression administrative ou pénale et à une exécution forcée.

Il appartient à l'auteur du projet de se déterminer sur cette question et, en fonction de ses intentions, d'éventuellement compléter l'ordonnance d'assentiment par des dispositions normatives en la matière [4].

4. À l'article 3 de l'avant-projet d'ordonnance d'assentiment, l'alinéa 1er, dont la pertinence, la portée et l'utilité ne sont pas déterminables, doit être omis.

*

[3] Voir les articles 12, alinéa 2, et 14 de la Constitution et l'article 7 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

[4] Il est renvoyé sur ce point notamment aux observations 6 à 6.3. formulées dans l'avis 48.056/VR donné le 27 avril 2010 sur un avant-projet de loi 'portant assentiment à l'Accord, fait à Bruxelles le 23 octobre 2009, entre le Gouvernement du Royaume de Belgique et le Gouvernement de la Principauté d'Andorre en vue de l'échange de renseignements en matière fiscale et adaptant la législation fiscale belge à certaines dispositions dudit Accord' (*Doc. parl.*, Sénat, 2010-2011, n° 5-969/1, pp. 37-47).

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 1°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, zoals het vervangen is bij de wet van 2 april 2003, beperkt de afdeling Wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voormelde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het voorontwerp, de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat deze drie punten betreft, geeft het voorontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

ONDERZOEK VAN HET VOORONTWERP[1]

1. In de slotformule van de Overeenkomst waarmee men voornemens is in te stemmen, wordt bepaald dat in geval van verschil in interpretatie tussen de Chinese, Nederlandse, Franse en Engelse tekst van de Overeenkomst en het protocol, de Engelse tekst beslissend is. De Engelse versie van de Overeenkomst en het protocol dient dan ook te worden gevoegd bij het ontwerp van ordonnantie dat moet worden ingediend bij het bureau van het Brussels Hoofdstedelijk Parlement.

2. De vraag rijst wie in België gevolg zal moeten geven aan een verzoek om inlichtingen uitgaande van een bevoegde overheidsinstantie in China.

Volgens artikel 3, paragraaf 1, j), van de Overeenkomst wordt met de woorden "bevoegde autoriteit" wat België betreft "de Minister van Financiën of zijn bevoegde vertegenwoordiger" bedoeld. Aangezien het om een gemengd verdrag gaat, is de bevoegde overheid niet uitsluitend de federale overheid, maar kan het ook gaan om een deelentiteit.

Het is bijgevolg aanbevolen om op het Belgisch niveau te zorgen voor een coördinatiemechanisme en –orgaan zodat de Chinese overheden weten bij welke instantie zij een verzoek om inlichtingen moeten indienen en zodat de Federale Staat, de gemeenschappen en de gewesten onderling kunnen bepalen op welke wijze gevolg gegeven wordt aan een concreet verzoek. De Raad van State stelt in dat verband voor om een samenwerkingsakkoord te sluiten in de zin van artikel 92*bis*, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen.[2]

---

[1] Noch de Overeenkomst van 7 oktober 2009 en het Protocol erbij, noch de briefwisseling van 30 mei en 11 juli 2011 waarmee het voorontwerp beoogt in te stemmen, zijn bij het dossier met de adviesaanvraag gevoegd. De afdeling Wetgeving heeft haar onderzoek gegrond op de versie van die teksten zoals deze zijn opgenomen in de dossiers met de adviesaanvraag ingediend bij de afdeling Wetgeving door het Waals en het Vlaams Gewest met betrekking tot de instemming die zij dienden te verlenen met dezelfde internationale instrumenten. De Overeenkomst, het protocol en de briefwisseling waarmee men voornemens is in te stemmen, dienen deel uit te maken van het dossier dat ingediend moet worden bij het bureau van het Brussels Hoofdstedelijk Parlement.

[2] Vergelijk met artikel 1*bis* van de bijzondere wet van 16 januari 1989 'betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten' en met het samenwerkingsakkoord van 7 december 2001 tussen de Federale Staat en de Gewesten 'betreffende de uitwisseling van informatie in het kader van de uitoefening van hun fiscale bevoegdheden en betreffende de overlegprocedures inzake technische uitvoerbaarheid van door de Gewesten voorgenomen wijzigingen aan de gewestelijke belastingen en inzake de technische uitvoerbaarheid van de invoering door de Gewesten van algemene belastingverminderingen of -vermeerderingen van de verschuldigde personenbelasting'.

3.1. In artikel 4 van het Protocol worden straffen vastgesteld voor het geval bedoeld in artikel 26, paragraaf 5, van de Overeenkomst, namelijk de mededeling op verzoek van de andere overeenkomstsluitende staat van inlichtingen die in het bezit zijn van banken of andere financiële instellingen.

Artikel 4 van het Protocol luidt in dat verband als volgt:

> "a) om dergelijke inlichtingen te verkrijgen heeft de Belgische belastingadministratie de bevoegdheid om de bekendmaking van inlichtingen te vragen en om een onderzoek en verhoren in te stellen, niettegenstaande andersluidende bepalingen in zijn binnenlandse belastingwetgeving;
>
> b) straffen waarin de nationale wetgeving van België voorziet voor iemand die nalaat om inlichtingen te geven die belangrijk zijn voor de uitvoering van zijn binnenlandse belastingwetgeving, zijn van toepassing alsof de verplichting om inlichtingen te geven waarin paragraaf 5 voorziet een verplichting was waarin is voorzien door de binnenlandse belastingwetgeving van België;
>
> c) wanneer een persoon weigert om inlichtingen te verstrekken die in het kader van paragraaf 5 zijn gevraagd of nalaat die inlichtingen te geven binnen de termijnen die door de belastingadministratie van België vereist zijn, mag de belastingadministratie van België gepaste dwangmaatregelen tegen die persoon nemen".

Gelet op het legaliteitsbeginsel toepasselijk in strafzaken[3] zou in de ordonnantie moeten worden bepaald wat bedoeld wordt met de woorden "straffen waarin de nationale wetgeving van België voorziet voor iemand die nalaat om inlichtingen te geven die belangrijk zijn voor de uitvoering van zijn binnenlandse belastingwetgeving" in artikel 4, b), van het Protocol en de woorden "gepaste dwangmaatregelen" in artikel 4, c) van het Protocol.

3.2. Er wordt geen enkele straf bepaald in verband met de verplichtingen om andere inlichtingen mee te delen dan die welke bedoeld worden in punt 3.1.

De vraag rijst dus of de nieuwe regeling inzake het uitwisselen van inlichtingen tot administratiefrechtelijke of strafrechtelijke beteugeling en dwanguitvoering kan leiden wanneer geweigerd wordt mede te werken aan onderzoeksverrichtingen.

Het staat aan de steller van het ontwerp om daarover eenduidigheid te scheppen en om naar gelang van zijn bedoelingen, de instemmingsordonnantie eventueel aan te vullen met normatieve bepalingen ter zake[4].

---

[3] Zie de artikelen 12, tweede lid, en 14 van de Grondwet en artikel 7 van het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden.

[4] Er wordt in dat verband inzonderheid verwezen naar de opmerkingen 6 tot 6.3 die geformuleerd zijn in advies 48.056/VR, gegeven op 27 april 2010 over een voorontwerp van wet 'houdende instemming met het Akkoord, gedaan te Brussel op 23 oktober 2009, tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van het Prinsdom Andorra inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden en houdende aanpassing van de Belgische belastingwetgeving aan sommige bepalingen van voornoemd Akkoord' (*Parl.St.* Senaat 2010-2011, nr. 5-969/1, 37-47).

4. In artikel 3 van het voorontwerp van instemmingsordonnantie, dient het eerste lid, waarvan de relevantie, de draagwijdte en het nut niet kan worden bepaald, te vervallen.

LE GREFFIER – DE GRIFFIER LE PRÉSIDENT – DE VOORZITTER

Anne-Catherine VAN GEERSDAELE Yves KREINS